

LA AUDITORÍA FORENSE, UN NUEVO CAMPO DE ACCIÓN PARA PROFESIÓN CONTABLE FRENTE AL FENÓMENO DE LA CORRUPCIÓN EN EL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO

Por: Luís Emilio Agudelo Ortiz*
Diego León Sánchez Posada**
y Rogelio Villada Carmona***

*Contador Público de la Universidad de Antioquia (UdeA) y Tecnólogo en Sistemas de la Institución Universitaria Tecnológico de Antioquia. Correo electrónico: leagudelor@yahoo.es

**Contador Público de la Universidad de Antioquia (UdeA). Correo electrónico: diegole19@hotmail.com

***Contador Público de la Universidad de Antioquia (UdeA). Correo electrónico: villadac@economicas.edu.co

AUDITORÍA FORENSE, UN NUEVO CAMPO DE ACCIÓN PARA LA PROFESIÓN CONTABLE FRENTE AL FENÓMENO DE LA CORRUPCIÓN EN EL SECTOR PÚBLICO EN COLOMBIA.

El delito más temido por las empresas, en países desarrollado es el fraude, aún frente a otros crímenes como el terrorismo, el secuestro, el sabotaje y el hurto.

Colombia no escapa a dicho delito y es mucho el dinero público que se han tragado los delincuentes, especialmente los de "cuello blanco", bajo del amparo de la impunidad y la falta de decisión de la justicia, para ponerlos a buen recaudo.

Es deber de todo profesional contribuir, con su desempeño, al mejoramiento de la calidad de vida de sus coterráneos, en este sentido es que el contador público debe desfilas sus baterías, en la creación de nuevas herramientas que permitan ayudar a la justicia, frenar el mal de la corrupción y el desangre del erario. Estas conductas han venido sumiendo al país en una pobreza absoluta.

La auditoria forense, es un tema que se debe trabajar e investigar por los auditores en Colombia, debido a la necesidad que el país tiene de ello.

La auditoría forense es una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores del crimen económico.

El título de contador acredita a su tenedor, como un experto en asuntos relacionados con la contabilidad. Por ende, su titular está capacitado para servir como perito, en los procesos ante la justicia ordinaria.

Palabras Claves

Apropiación de bienes públicos, auditoría forense, auditoría gubernamental, control interno, corrupción, fiscalización, sector público, prueba pericial, delito financiero.

AUDITORÍA FORENSE, UN NUEVO CAMPO DE ACCIÓN PARA LA PROFESIÓN CONTABLE FRENTE AL FENÓMENO DE LA CORRUPCIÓN EN EL SECTOR PÚBLICO EN COLOMBIA.

“...El delito más temido por las empresas en países desarrollado es el fraude, aún frente a otros crímenes como el terrorismo, el secuestro, el sabotaje y el hurto. Lejos de estar bajo control, este flagelo, al parecer, está adquiriendo fuerza, ayudado en gran parte, por una mayor complejidad en los negocios, la creciente globalización de los movimientos de fondos, las dificultades implícitas en el trato con diferentes culturas y un mayor uso de tecnologías como la Internet. Todo ello, ha llevado a una sensación de mayor riesgo entre los empresarios de los más diversos sectores y países. Las compañías no se están protegiendo, lo suficiente, contra el fraude o los defraudadores se le están adelantando a los controles, especialmente en las áreas de sistemas y de compras...”¹

Colombia presenta altos niveles de fraudes estatales y corporativos, robos y diferencias entre socios, enriquecimiento ilícito, lavado de dólares, pérdidas eco-

1 Autor: MIGUEL ANTONIO CANO C. <http://www.criminalistica.net/forense/modules.php?name=News&file=categories&op=newindex&catid=58>

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

nómicas en los negocios y otros delitos, los cuales quedan impunes por la falta de pruebas en los procesos judiciales. En el país no existe un profesional idóneo, que sirva de apoyo a la actividad judicial, para combatir los anteriores delitos financieros y contables. Por lo tanto, se requiere de un profesional, con altas capacidades investigativas, integral y con conocimientos en diversas áreas de Auditoría y del derecho procesal.

La empresa privada evade impuestos en orden aproximado del 35% anual, según cifras del Ministerio de Hacienda². Esta es de las formas más graves de corrupción que tiene incidencia sobre la economía y el desarrollo sostenido. La corrupción, según cálculos no desmentidos, apunta al desvío de los recursos públicos en cuantía que puede estimarse en cerca del 10% de su valor total.

Según la Unidad Nacional Anticorrupción de la Fiscalía General, la participación de sectores de la empresa privada en la comisión de delitos contra la Administración Pública, es bastante elevada³ y detrás de ellos hay funcionarios públicos, que necesitan ser desenmascarados y puestos en prisión.

Para lo anterior, es indispensable saber que a las organizaciones del crimen no se les puede combatir, únicamente desde las esferas gubernamental, judicial y de control del Estado; debe contarse con el concurso de la sociedad, en la cual tiene un papel protagónico y de liderazgo los auditores forenses.

Es así como el perfil profesional que más reúne condiciones para actuar, como auditor forense, es el de Contador Público, ya que con todos sus atributos profesionales, será capaz de abrirse paso como investigador tomando nuevas herramientas para recolectar, examinar y evaluar información financiera y contable (extractos, créditos, inversiones, bases de datos), dentro de las organizaciones que presenten problemas de corrupción, en un esfuerzo para ayudar a establecer culpabilidad, motivos, medios, métodos y pérdidas resultantes de crímenes financieros y contables.

El concepto auditoría forense surgió como proyecto de trabajo de grado, a raíz de observar con gran tristeza, como el país a pesar de estar creciendo a una

² <http://www.minhacienda.gov.co>

³ Intervención del Fiscal General de la Nación, Luis Camilo Osorio Isaza, en el Foro “CORRESPONSABILIDAD DEL SECTOR PRIVADO EN LA LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN”, ORGANIZADO POR LA CÁMARA DE COMERCIO DE BOGOTÁ Y EL COMITÉ COLOMBIANO DEL CONSEJO ECONÓMICO DE LA CUENCA DEL PACÍFICO, PBEC COLOMBIA.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

tasa por encima del 5 % en los últimos años, tiene un 60% de su población por debajo del nivel de pobreza y que uno de los factores determinantes que contribuyen a que se presente el anterior hecho, es sin duda, la corrupción existente, especialmente en las entidades públicas, las cuales desvían los recursos para sus propios bolsillos, amparados en la fragilidad de la justicia y en la impunidad reinante.

Lo anterior, unido al interés despertado en el proyecto de aula “Metodología de la Investigación”, donde se abordó el tema auditoría forense, confluyó en el interés del equipo de trabajo, para seleccionarlo como tema de investigación para el trabajo de grado.

Es nuestra obligación, como futuros profesionales, aportar a la sociedad nuevos conocimientos que contribuyan al mejoramiento de la calidad de vida de su población. De igual manera, supone que un trabajo de grado tiene su justificación, en la medida que contribuya ampliar el campo de acción de los profesionales contables, introduciendo este tema de la auditoría forense, el cual ha sido poco explorado y aplicado en el país.

En el marco del nuevo sistema penal acusatorio, puesto en marcha en Colombia a partir del 2005, se hace, aun más necesaria, la contribución del Contador público, para brindar evidencias a procesos afectados por la corrupción financiera, como en el caso de los fraudes corporativos.

Es así como la Corte Suprema de Justicia destaca la importancia de los medios probatorios. “En la natural imposibilidad de que el juez posea conocimientos universales y en cantidad y calidad adecuada sobre las múltiples materias, algunas de gran complejidad técnica, que se someten a su decisión jurisdiccional, el verdadero fundamento filosófico y jurídico es la institución de la prueba de peritos, el sentenciador alumbra sus decisiones y juicios en el examen y conceptos que personas técnicas realizan sobre determinadas cuestiones de hechos, que requieren la sistematización de conocimientos especiales para su comprensión y dominio. El perito es, pues, un auxiliar técnico del juez. Sus conclusiones o dictamen, de acuerdo con la naturaleza “sui generis” de sus funciones.

Colombia es uno de los países de Latinoamérica donde se presenta mayor corrupción, según la publicación del artículo “Lucha contra la corrupción”, editado por el diario La República, del 26 de marzo del 2002. Este flagelo llega a cifras superiores de US \$ 2000 millones al año, suma equivalente al 80% del déficit fiscal del país; lo que impacta de manera negativa la economía nacional.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

Si la cifra anterior sorprende, qué se puede decir de los niveles de impunidad que vive el país hoy, especialmente lo que tiene que ver con los delitos financieros y contables.

Son muchos los casos en que los jueces han tenido que abandonar investigaciones de delitos, como lavado de dólares, peculado, fraude y otros, por la ausencia de un profesional idóneo capaz de hallar las pruebas necesarias que le sirvan de apoyo a los jueces para dirimir, de manera clara, un proceso abierto de delitos contables y financieros.

Tanto la profesión contable, como el contador público, tienen más que una oportunidad, una responsabilidad con la nación, mediante la ampliación de su aspecto laboral y formativo en la adquisición de nuevos conocimientos que, sumado, a las destrezas que ya poseen, contribuyan de manera activa, al mejoramiento del país.

Es así como se justifica el estudio de la auditoría forense, ya que su implementación y desarrollo estaría contribuyendo a disminuir, a niveles tolerables, la impunidad en Colombia.

Se estaría ampliando, a la vez, el campo laboral de los profesionales contables, ya que si la auditoría forense es implementada, el contador tendría cada vez más una amplia gama de oportunidades, para desenvolverse y la profesión ganaría, a la vez, reconocimiento, por estar ayudando interdisciplinariamente, a la solución de problemas actuales y de gran relevancia en el aspecto económico del país.

Por lo anterior, surge la Auditoría Forense como una herramienta clave, para acabar con los flagelos antes mencionados. Es una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos, tanto en lo público como en lo privado, facilitando la actuación de la justicia especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal y a la solución de discrepancias legales.

MARCO REFERECIAL

MARCO HISTÓRICO

A través de la historia se han realizado distintos tipos de auditoría, tanto al comercio como a las finanzas de los gobiernos. El significado de auditor fue “persona que oye”, y fue apropiado en la época durante la cual los registros de contabilidad gubernamental eran aprobados, solamente, después de la lectura pública

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

en la cual las cuentas eran leídas en voz alta. Desde tiempos medievales, y durante la revolución Industrial, se realizaban auditorías para determinar si las personas, en posiciones de responsabilidad oficial en el gobierno y en el comercio, estaban actuando y presentado información de forma honesta.

Durante la Revolución Industrial a medida que el tamaño de las empresas aumentaba, sus propietarios empezaron a utilizar servicios de gerentes contratados. Con la separación de propiedad y gerencia, los propietarios ausentes acudieron a los auditores, para detectar errores operativos y posibles fraudes. Los bancos fueron los principales usuarios externos de los informes financieros. Antes de 1900, la auditoría tenía como objetivo principal detectar errores y fraudes. Con frecuencia, incluían el estudio de todas o casi todas las transacciones registradas.

A mediados del siglo XX, el enfoque del trabajo de auditoría tendió a alejarse de la detección de fraude y se dirigió hacia la determinación de si los estados financieros presentaban, razonablemente, la posición financiera y los resultados de las operaciones. A medida que las entidades corporativas se expandían, los auditores comenzaron a trabajar sobre la base de muestras de transacciones seleccionadas y, en adición, tomaron conciencia de la efectividad del control interno.

La profesión reconoció que las auditorías, para descubrir fraudes, serían muy costosas. Por esto, el control interno fue reconocido como mejor técnica. A partir de la década de los 60s, en Estados Unidos, la detección de fraudes asumió un papel más importante en el proceso de auditoría.

Este desplazamiento, en la detección de fraude, fue el resultado de: un incremento del Congreso para asumir una mayor responsabilidad por los fraudes en gran escala, una diversidad de procesos judiciales exitosos, que reclamaban que los informes financieros fraudulentos habían quedado inapropiadamente sin detección, por parte de los auditores independientes y la convicción, por parte de los contadores públicos, de que debería esperarse de las auditorías la detección de fraude material.

En 1996 la Junta de Normas de Auditoría, emitió una guía para los auditores. Allí, requerían una evaluación explícita del riesgo de errores, en los estados financieros en todas las auditorías, debido al fraude. El uso de sistemas de computación, no ha alterado la responsabilidad del auditor en la detección de errores y fraude. El Congreso y los reguladores estaban convencidos de que la clave, para evitar problemas, era la reglamentación de leyes efectivas y las exigencias por parte de los auditores, en los cumplimientos de las provisiones de esas leyes y regulaciones.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

Como consecuencia de diversos actos fraudulentos, las principales organizaciones de contabilidad patrocinaron la Comisión Nacional sobre Presentación de informes Financiero Fraudulentos. Muchas de las recomendaciones a los auditores fueron reglamentadas por la Junta de Normas y Auditoría. Una de la más importante fue sobre la efectividad del control interno y la demanda de la atestación de los auditores.

En estos tiempos de cambios, en el mundo, la sociedad y la empresa, la auditoría ha evolucionado para adaptarse a estos nuevos procesos y enfrentar las grandes transformaciones, en los diferentes ambientes, como son las iniciativas de fusiones, cambios tecnológicos, lanzamientos de nuevos productos, definición de nuevos servicios, entre otros. Dentro de esta evolución la auditoría se ha especializado para ofrecer nuevos modelos de auditorías, entre estos encontramos la Forense, que surge como un nuevo apoyo técnico a la auditoría gubernamental, debido al incremento de la corrupción en este sector. Esta auditoría puede ser utilizada tanto, en el sector público como en el privado.

Los distintos tipos de auditorías son importantes porque proveen confiabilidad en la información financiera lo que permite a las entidades la asignación de forma eficiente de los recursos, la contribución del auditor es proporcionar credibilidad a la información, para los accionistas, acreedores, clientes reguladores gubernamentales entre otros.

MARCO TEÓRICO

Remitiéndonos al Diccionario hispano universal, observamos que el término forense corresponde al latín forense, que significa público. Sin embargo, y complementando su significado, podemos remitirnos a su origen, forum del latín que significa foro, plaza pública o de mercado en las antiguas ciudades Romanas donde se trataban las asambleas públicas y los juicios. Por extensión, sitio en que los tribunales oyen y determinan las causas; lo forense se vincula con lo relativo al derecho y la aplicación de la ley, en la medida en que se busca, que un profesional idóneo, asista al juez en asuntos legales que le competan y para ello, aporte pruebas de carácter público para presentar en el foro, para nuestros tiempos, en la corte.

En términos de contabilidad, la contaduría forense es una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico. Por lo tanto, existe la necesidad de

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

preparar personas, con visión integral, que faciliten evidenciar especialmente, delitos como: la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros.

Inicialmente, la auditoría forense se definió como una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos, en el desarrollo de las funciones públicas, considerándose un verdadero apoyo a la tradicional auditoría gubernamental. En especial, ante delitos tales como enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, soborno, desfalco, malversación de fondos, prevaricato, conflicto de intereses, etc.

Sin embargo, la auditoría forense no solo está limitada a los hechos de corrupción administrativa. También el profesional forense, es llamado a participar en actividades relacionadas con investigaciones sobre:

- Crímenes fiscales
- Crimen corporativo y fraude.
- Lavado de dinero y terrorismo
- Discrepancias entre socios o accionistas.
- Siniestros asegurados.
- Disputas conyugales, divorcios y
- Pérdidas económicas en los negocios, entre otros

Campos de acción:

La auditoría forense se puede aplicar tanto en el sector público como privado. Para el caso de los profesionales, con perfil de contadores públicos, podemos destacar:

Apoyo procesal

Va desde la asesoría, la consultoría, la recaudación de pruebas o como testigo experto. Generalmente, el título de contador acredita, a su tenedor, como un experto en asuntos relacionados con la contabilidad. Sin embargo, en la mayor parte de los casos ventilados en un tribunal, el testimonio del contador se restringirá a aquella parte del trabajo de contabilidad que hubiere sido realizada por él, o bajo su directa supervisión y en su presencia. En ningún otro sector de la experiencia profesional, llega a ser tan significativa la independencia del contador, como cuando es llamado como testigo experto. Cualquier indicio de parcialidad, que deje adivinar su testimonio, desacreditará sus declaraciones y puede descalificarlo como testigo competente.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

Contaduría investigativa

No solo en procesos en curso, sino en la etapa previa, el contador público actúa realizando investigaciones y cálculos, que permitan determinar la existencia de un delito y su cuantía para definir si se justifica el inicio de un proceso

Investigaciones de crimen corporativo

Estas investigaciones se relacionan con fraude contable y corporativo, ante la presentación de información financiera, inexacta por manipulación intencional, falsificación, lavado de activos, etc.

Disputas comerciales

En este campo, el auditor forense se puede desempeñar como investigador, para recaudar evidencia, destinada a probar o aclarar algunos hechos tales como:

- Reclamos por rompimiento de contratos.
- Disputas por compra y venta de compañías.
- Reclamos por determinación de utilidades.
- Reclamos por rompimiento de garantías.
- Disputas por contratos de construcción.
- Disputas por propiedad intelectual.
- Disputas por costos de proyectos reclamaciones de seguros.
- Reclamos por devolución de productos defectuosos.
- Reclamos por destrucción de propiedades.
- Reclamos por organizaciones y procesos complejos.
- Verificación de supuestos reclamos.
- Negligencia profesional.
- Cuantificación de pérdidas causadas por negligencia.
- Cubre todas las profesiones incluyendo: Contaduría, Medicina, Derecho Ingeniería.
- Evidencia de expertos en normas de auditoría y de contabilidad.
- Asesoría a demandantes y acusados valoración.

El auditor forense puede determinar la valoración de:

- Marcas.
- Propiedad intelectual.
- Valoraciones de acciones y negocios, en general, incluyendo las compañías de Internet.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

Peritajes

La actuación como perito, dado su especial conocimiento y experiencia en términos contables, cubre no sólo los procesos ante la justicia ordinaria, sino los que se adelantan ante las autoridades tributarias.

Estos no son los únicos campos de acción de la auditoría forense. Cada día se descubren nuevos campos de trabajo donde los auditores forenses pueden desempeñarse. Pero también depende de la administración de las empresas determinar el costo/beneficio de realizar una auditoría forense. En Estados Unidos se está discutiendo, en este momento, si algunos de los arreglos extrajuicio a que se han llegado (por ejemplo, uno de una firma de auditoría que pagó \$355 millones de dólares por no llegar al final de una auditoría forense) justifican la realización de esas auditorías, cuando la responsabilidad corresponde a la administración de las compañías.

La administración de la empresa tiene la responsabilidad de prevenir la ocurrencia de irregularidades que conlleven a desvirtuar la información financiera que se representa, finalmente, en forma de estados financieros. Esto conduce a instituir un ambiente de control, diseñado para identificar y erradicar, de manera efectiva, cualquier acto fraudulento que pueda suceder y que traiga, como consecuencia, la presentación de información financiera inexacta.

En tan solo 10 años la asociación de examinadores de fraude con sede en los Estados Unidos, pasó de 7.000 a 25.000 asociados y cerca de 11.700 son contadores o auditores

Estamos frente a un campo nuevo y del cual, los profesionales de contaduría, pueden apoyarse para convertirse en verdaderos custodios del bien social y una contra, frente al fraude, la corrupción y el terrorismo.

MARCO CONCEPTUAL

Apropiación de bienes públicos. Es todo aprovechamiento indebido de bienes o fondos, que pertenecen a una institución o a terceros y a los cuales se ha tenido acceso, gracias a las funciones que desempeña el individuo.

: Rama o especialidad de la contabilidad, que se encarga de la verificación, corrección de las informaciones financieras y evalúa la gestión administrativa.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

Auditoría forense. Es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces, conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza. Especialmente, en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal.

Auditoría gubernamental. Es el examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo de evidencias, efectuado, con posterioridad, a la gestión de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera, el grado de cumplimiento de los objetivos y metas, así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos.

Control interno. Son los procedimientos que adopta una entidad para salvaguardar sus activos, asegurar la exactitud en los registros contables y cumplir con las normas y políticas de la institución.

Corrupción. Consiste en el mal uso de un cargo o función, con fines no oficiales y se manifiesta de las siguientes formas: el soborno, la extorsión, el tráfico de influencia, el nepotismo, el fraude, el pago de dineros a los funcionarios del gobierno, para acelerar trámites de asuntos comerciales que correspondan a su jurisdicción, pagos de dinero para demorar u omitir trámites o investigaciones y el desfalco, entre otros.

Fiscalización. Función de control que ejercen ciertos órganos estatales sobre la actividad administrativa, de comprobar que los ingresos y gastos públicos se ajustan a lo descrito en los presupuestos del Estado.

Fraude. Engaño, inexactitud, consistente, abuso de confianza, que produce o prepara un daño, generalmente material.

Hallazgo. Es la recopilación de información específica sobre una operación, actividad, organización, condición u otro asunto que se haya analizado y evaluado y que se considera, de interés o utilidad, para los funcionarios del organismo.

Informe. Comunica a las autoridades pertinentes los resultados de la auditoría. Los requisitos para la preparación del informe son claridad y simplicidad, importancia del contenido, respaldo adecuado, razonabilidad, objetividad entre otros.

Sector público. Conjunto de instituciones, actividades y servicios en donde la administración pública y el Estado desarrollan un papel esencial. Incluye a las

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

entidades pertenecientes al gobierno central e instancias descentralizadas, así como a las empresas públicas financieras y no financieras.

Prueba pericial. Es el informe que rinde un perito (es decir, un experto o especialista) en algún arte, profesión o actividad, para dar a conocer sus puntos de vista o análisis que haya hecho sobre una cuestión que ha sido sometida a sus conocimientos, respecto al dominio de su materia.

Delito financiero. Situaciones infortunadas que lesionan a los ahorradores y a las propias entidades, dedicadas a la captación y movilización de dichos recursos. En ocasiones, como consecuencias de actividades irregulares de los banqueros, la legislación penal en materia financiera, ha sido cada vez más abundante en la mayoría de los países.

MARCO LEGAL

En Colombia no existe una normatividad específica que regule la aplicación de la auditoría forense. Pero sí existen, de manera fragmentada, algunas leyes que podrían servir de marco para su regulación. Es el caso de la ley 43 de 1990:⁴, que regula la profesión de contador público, Ley 222 de 1995, los códigos de procedimiento civil y de procedimiento penal, los cuales tienen en algunos de sus artículos, algunas normas aplicables al desempeño del auditor forense, como se expone a continuación.

ART. 1- Fe pública. Se refiere a la facultad que tiene el contador público para dar fe pública y la inhabilidad del contador subordinado, para dar fe pública sobre hechos que interesen a su empleador.

ART. 9- Papeles de trabajo. Establece la obligación de elaborar y mantener papeles de trabajo, que evidencien las labores realizadas para emitir juicio profesional. En las actuaciones, vinculadas con los procesos, los papeles de trabajo son tantos o más rigurosos que en las auditorías sobre estados financieros, máxime cuando la propia norma señala que pueden ser examinados por las entidades estatales y los funcionarios de la rama jurisdiccional. También puede ser muy útil, en la práctica, a falta de normas específicas para cada caso, el término de cinco años señalado en este artículo para la conservación de los papeles.

⁴ Revista internacional legis de contabilidad y auditoría. Horacio Ayala Vera. La contaduría forense. Pág. 49.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

ATR. 10- Presunción de legalidad. Señala que la atestación o firma de un contador público, en los actos propios de la profesión, hará presumir, salvo prueba en contrario, que el respectivo acto se ajusta a los requisitos legales lo cual, como se puede apreciar, resulta de especial relevancia en materia probatoria. Pero, además, el párrafo tiene especial trascendencia en este campo, por lo cual resulta oportuno transcribirlo: “Los contadores públicos, cuando otorguen fe pública, en materia contable, se asimilarán a funcionarios para efectos de las sanciones penales, por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil a que hubiere lugar conforme a las leyes”.

ART. 13- Calidad de contador público. Este artículo define los casos para los cuales se requiere la calidad de contador público; su literal c) del numeral 1º, así como el artículo 38, son quizá los más específicos en cuanto se refiere a las actuaciones de los contadores en los procesos, por lo cual también resulta oportuno transcribirlos:

c) Para actuar, como perito, en controversias de carácter técnico-contable, especialmente en diligencias sobre exhibición de libros, juicios de rendición de cuentas, avalúo de intangibles patrimoniales, y costo de empresas en marcha.⁵

ART 38. El contador público es auxiliar de la justicia en los casos en que señale la ley, como perito expresamente designado para ello. También, en esta condición, el contador público cumplirá con su deber teniendo las más altas miras de su profesión, la importancia de la tarea que la sociedad le encomienda como experto, y la búsqueda de la verdad en forma totalmente objetiva

ART. 50 Inhabilidades. Se refiere a las inhabilidades de los contadores públicos, cuando los ligue, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o primero civil, o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otro tipo de circunstancias que pueda restarles independencia y objetividad en sus conceptos o actuaciones.

ART. 64 A 67 Reserva profesional. Finalmente, estos artículos gobiernan lo relacionado con la obligación que tiene el contador público de guardar la reserva

5 Junta Central de Contadores. Ley 43 de 1990. Republica de Colombia, Ministerio de Educación Nacional. Pág. 11.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

profesional de todo lo que llegue a su conocimiento, en virtud del ejercicio de su profesión, salvo las excepciones expresamente señaladas por la ley.

ART. 43, Ley 222 de 1995 Este artículo resulta de especial importancia en las actuaciones de los contadores públicos.

ART. 43 – Responsabilidad penal. Sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas, serán sancionados, con prisión de 1 a 6 años, quienes, a sabiendas: suministren datos a las autoridades o expidan constancias o certificaciones contrarias a la realidad.

Ordenen, toleren, hagan o encubran falsedades en los estados financieros o en sus notas.

Los códigos de procedimiento civil y de procedimiento penal, contienen disposiciones que, si bien son de carácter general, tienen que ver con las actuaciones de los contadores públicos para ejercer, como auditores forenses, en los procesos; los siguientes apartes son pertinentes:

Código de procedimiento Civil. Prueba pericial⁶

“ART. 233 Procedencia de la peritación. La peritación es procedente para verificar los hechos que interesen al proceso y requieran especiales conocimientos científicos, técnicos o artísticos. (..)”.

ART. 235 Modificado D.E. 2282/89, art. 1º, núm. 108. Impedimentos y recusaciones. Los peritos están impedidos y son recusables por las mismas causales que los jueces. El perito en quien concurra alguna causal de impedimento, deberá manifestarla antes de su posesión y el juez procederá a remplazarlo (...)

Siempre que se declare probada la recusación, se sancionará al perito con una multa de dos a cinco salarios mínimos mensuales; en caso contrario, ésta se impondrá al recusante”.

ART. 236. Modificado D.E. 2282/89, art. 1º, núm. 109. Petición, decreto de la prueba y posesión de los peritos. Para la petición, el decreto de la prueba y la posesión de los peritos, se observarán las siguientes reglas:

6 Legis Editores, Bogotá: edición 2002.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

La parte que solicite un dictamen pericial determinará, concretamente, las cuestiones sobre las cuales debe versar. Sin que cesan admisibles puntos de derecho (...)

Los peritos, al posesionarse, deben expresar bajo juramento, que no se encuentran impedidos, prometerán desempeñar bien y fielmente los deberes de su cargo, y manifestarán que tienen los conocimientos necesarios para rendir el dictamen. El juez podrá disponer que la diligencia de posesión tenga lugar ante el comisionado”.

ART. 237. Práctica de la prueba. En la práctica de la peritación se procederá así: (...) El dictamen debe ser claro. Preciso y detallado. En él se explicarán los exámenes, experimentos e investigaciones efectuados, lo mismo que los fundamentos técnicos, científicos o artísticos de las conclusiones”.

“ART 238. Modificado D.E. 2282/89, art. 1º, núm. 110. Contradicción del dictamen. Para la contradicción de la pericia se procederá así (...)

Las partes podrán asesorarse de expertos, cuyos informes serán tenidos en cuenta por el juez, como alegaciones de ellas”.

Este numeral merece un comentario, porque está señalando el caso en que el contador público puede participar, en un proceso, en una calidad diferente a la de perito, como asesor de una de las partes, lo cual significa que no actúa como contador independiente sino como experto.

“ART. 149. - Modificado D.E. 2282/89, art. 1º, núm. 88. Declaración de impedimentos. Los magistrados, jueces y conjueces, en quienes concurra alguna causal de recusación, deberán declararse impedidos tan pronto como adviertan la existencia de ella, expresando los hechos en que se fundamentan.(...)

ART. 150 Modificado D.E. 2282/89, art. 1º, núm. 88. Causales de recusación. Son causales de recusación, las siguientes:

Tener el juez, su cónyuge, o alguno de sus parientes, dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o primero civil interés directo o indirecto en el proceso.

2. Haber conocido el proceso en instancia anterior, el juez, su cónyuge o algunos de sus parientes indicados en el numeral precedente.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

3. Ser juez, cónyuge o pariente, de alguna de las partes, o de su representante o apoderado dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o primero civil.

Ser el juez, su cónyuge o alguno de sus parientes indicados, guardador de cualquiera de las partes.

Ser alguna de las partes, su representante o apoderado, dependiente o mandatario de sus negocios.

Existir pleito pendiente entre el juez, su cónyuge o alguno de sus parientes, indicados en el numeral 3°, y cualquiera de las partes, su representante o apoderado.

Haber formulado alguna de las partes, su representante o apoderado, denuncia penal contra el juez, su cónyuge o pariente, en primer grado de consanguinidad, antes de iniciarse el proceso, o después, siempre que la denuncia se refiera a hechos ajenos al proceso o a la ejecución de la sentencia, y que el denunciado se halle vinculado a la investigación penal.

Haber formulado el juez, su cónyuge o pariente, en primer grado de consanguinidad, denuncia penal sobre una de las partes o su representante o apoderado, o estar aquellos legitimados, para intervenir como parte civil en el respectivo proceso penal.

Existir enemistad grave, por hechos ajenos al proceso, o a la ejecución de la sentencia, o amistad íntima entre el juez y alguna de las partes, su representante o apoderado.

Ser el juez, su cónyuge o alguno de sus parientes, en segundo grado de consanguinidad, primero de afinidad o primero civil, acreedor o deudor de alguna de las partes, su representante o apoderado, salvo cuando se trate de persona de derecho público, establecimiento de crédito o sociedad anónima.

Ser el juez, su cónyuge, o alguno de los parientes indicados en el numeral anterior, socio de alguna de las partes o su representante o apoderado en sociedad de personas.

Haber dado el juez consejo o concepto, fuera de actuación judicial sobre las cuestiones materia del proceso, o haber intervenido en éste, como apoderado, agente del ministerio público, perito o testigo.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

Ser el juez, su cónyuge o alguno de sus parientes indicados en el numeral 1° heredero o legatario, de alguna de las partes, antes de la iniciación del proceso.

Tener el juez, su cónyuge o alguno de sus parientes en segundo grado de consanguinidad o primero civil, pleito pendiente en que se controvierta la misma cuestión jurídica que él debe fallar”.

“ART. 249. - Procedencia. Cuando se requiera la práctica de pruebas técnico científicas o artísticas, el funcionario judicial decretará la prueba pericial, y designará peritos oficiales, quienes ni necesitarán nuevo juramento ni posesión para ejercer su actividad”.

ART. 250 Posesión de peritos no oficiales. El perito, designado por nombramiento especial, tomará posesión del cargo prestando juramento y explicará la experiencia que tiene para rendir su dictamen (...)

En los dos artículos anteriores, el código diferencia entre los peritos oficiales, al servicio de las agencias estatales, es de suponer a través de un vínculo laboral o contractual, que son peritos independientes”.

“ART. 251. Requisitos. En el desempeño de sus funciones, el perito debe examinar los elementos, materia de prueba, dentro del contexto de cada caso. Para el funcionario judicial y el investigador aportarán la información necesaria y oportuna...”

El perito deberá recolectar, asegurar, registrar y documentar la evidencia que resulte derivada de su actuación y dar informe de ello, al funcionario judicial.

El dictamen debe ser claro y preciso y en él se explicarán los exámenes, experimentos e investigaciones efectuadas, lo mismo que los fundamentos técnicos, científicos o artísticos de las conclusiones (...)

“ART. 253. Término para rendir el dictamen. El perito presentará su dictamen, por escrito o por el medio más eficaz, dentro del término que el funcionario judicial le señale, el cual puede ser prorrogado por una sola vez, a petición del mismo perito.

Si presentara el examen, dentro del término, se le remplazará y si no existiere justificación, se le sancionará.

La auditoría forense, un nuevo campo de acción para profesión contable frente al fenómeno de la corrupción en el sector público colombiano

Las disposiciones citadas son aquellas, de carácter general, aplicables para este trabajo. En la medida que avancemos en el estudio estaremos examinando la legislación existente, en relación con áreas específicas de la auditoría forense, donde la actuación de los contadores públicos es más frecuente, al menos en nuestro país, como son los procesos tributarios y los tribunales de arbitramento.

BIBLIOGRAFÍA

- BERNAL T., César A. Metodología de la Investigación para administración y economía. Pearson, 2000.
- LERMA D., Héctor. Metodología de la Investigación: propuesta, anteproyecto y proyecto. Ecoe ediciones, 2001.
- ICART ISERN, M. Teresa y otros. Elaboración y presentación de un proyecto de investigación y una tesina. Ediciones Universidad de Barcelona, 2000.
- MEDINA SUÁREZ, María Nuncia. La investigación aplicada a proyectos. Ediciones Antropos volumen 1. Bogotá 2007
- Decreto 2649 de 1993 y Decreto 2650 de 1993. Tomado de: Plan Único para Comerciantes, Legis, 2005.
- Junta Central de Contadores. Ley 43 de 1990. República de Colombia, Ministerio de Educación Nacional. Pág. 11
- RENÉ, M Castro V. y Miguel Antonio Cano. Auditoría Forense. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría #13. Bogotá. 2003.
- AYALA, Vela Horacio. La Contaduría Forense. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría #15. Bogotá. 2003.
- CANO, C. Miguel, Lugo C. Danilo. Auditoría Forense en la Investigación Criminal de Lavado de Dinero y Activos. Ecoe Ediciones. Bogotá. 2004.
- Rodríguez Castro, Braulio. Una aproximación a la auditoría forense, Cuadernos de contabilidad N. 17. Compilador Samuel Alberto Mantilla, 1era edición, Centro Editorial Javeriano. Bogotá, 2003 p. 233-269.
- AYALA Vela, Horacio. De la visera a la contaduría forense. El Contador Público Edición de Oro 1951-2001 N. 95. Instituto Nacional de Contadores Públicos, Bogotá, noviembre 2001 p. 199-200.

PÁGINAS WEBS CONSULTADAS:

<http://www.terra.es/personal/rebolsa/dicibolsa.htm>
<http://www.themis.umich.mx>
<http://www.minhacienda.gov.co>
<http://www.criminalistica.net/forense/modules.php?name=News&file=categories&op=newindex&catid=5>

