

Contaduría Forense con Tendencia en Expansión años 1976 al 2020
Bucaramanga¹

Javier Andrés Bravo Uribe²
Olga Jazmín Carrillo Rey³

Resumen

El presente es un trabajo de revisión bibliográfica que, en coherencia con Rodríguez, Gil & García (1999); Gálvez (2002); Peña & Pirela (2007); Guirao- Goris *et ál.* (2008) y Hernández *et ál.* (2014), pretende recopilar la información más relevante sobre un tema específico. Se utilizó la base de datos SCOPUS para definir un grupo de productos de investigación relativos a temas de auditoría forense, en el cual se incluyó artículos, libros, capítulos de libros, conferencias y otros. Inicialmente, se definieron descriptores de búsqueda y se logró constituir una base de datos de 181 documentos que datan del año 1976 al 2018.

Los descriptores de búsqueda se diseñaron con base en las palabras clave de la literatura previa.

Revisada en español e inglés; haciendo limitaciones con respecto al título, resumen y palabras clave, encontrando mayor eficiencia en el descriptor “*forensic auditing*”. Las variables tiempo, tipo de producto, país, revistas, idioma, autores, filiación institucional y área de conocimiento que abordan el fraude desde la auditoría forense, no fueron limitadas a fin de considerar todos los posibles abordajes del fenómeno estudiado.

Se tomó como referencia la base de datos SCOPUS, debido a que se encuentra integrada por más de dieciocho mil publicaciones pertenecientes a cinco mil casas editoras, de las cuales dieciséis mil son revistas arbitradas. Además, está integrada por más de cuarenta millones de registros procedentes de publicaciones, conferencias, páginas web y patentes.

Investigación en auditoría forense: Revisión de publicaciones SCOPUS 1976-2018

Asimismo, condensa el 95% de las fuentes que ingresan a otras bases de datos como Web Of Science (WOS). Más aun, al ingresar un mismo descriptor de búsqueda en ambas bases de datos, se observaron resultados superiores en SCOPUS, por lo que se deduce que esta considera otras fuentes (Cañedo *et ál.*, 2010). En consecuencia, los datos obtenidos se asumen suficientes para alcanzar el objetivo propuesto.

Palabras claves: contaduría, forense, delitos, lavado de activos, investigación, corrupción.

Abstract

This is a bibliographic review work that, in coherence with Rodríguez, Gil & García (1999); Galvez (2002); Peña & Pirela (2007); Guirao-Goris et al. (2008) and Hernández et al.

¹ Contaduría Forense con Tendencia en Expansión años 1976 al 2020 Bucaramanga, Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa.

² Autor. Javier Andrés Bravo Uribe, Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa universidad Santo Tomás, Bucaramanga. Correo electrónico: javier.bravo@ustabuca.edu.co

³ Director. Olga Jazmín Carrillo Rey Magíster en Prevención del Lavado de Activos y Delincuencia Financiera, Especialista en Revisoría Fiscal y Contraloría.

(2014), aims to collect the most relevant information on a specific topic. The SCOPUS database was used to define a group of research products related to forensic audit topics, which included articles, books, book chapters, conferences, and others. Initially, search descriptors were defined and it was possible to build a database of 181 documents dating from 1976 to 2018.

The search descriptors were designed based on the keywords of the previous literature reviewed in Spanish and English; making limitations regarding the title, abstract and keywords, finding greater efficiency in the descriptor "forensic auditing". The variables time, type of product, country, journals, language, authors, institutional affiliation and area of knowledge that address fraud from the forensic audit were not limited in order to consider all the possible approaches to the phenomenon studied.

The SCOPUS database was taken as a reference, because it is made up of more than eighteen thousand publications belonging to five thousand publishing houses, of which sixteen thousand are peer-reviewed journals. In addition, it is made up of more than forty million records from publications, conferences, web pages and patents.

Forensic Audit Research: Review of SCOPUS Publications 1976-2018

Likewise, it condenses 95% of the sources that enter other databases such as Web Of Science (WOS). Furthermore, when entering the same search descriptor in both databases, superior results were observed in SCOPUS, so it follows that it considers other sources (Cañedo et al., 2010). Consequently, the data obtained is assumed to be sufficient to achieve the proposed objective.

Keywords: accounting, forensic, crimes, money laundering, investigation, corruption.

Introducción

A través de la proliferación masiva y permisiva de la corrupción en el contexto latinoamericano (Aguirre, 2019). La labor del Contador Forense ha experimentado un gran crecimiento, dicha expansión se debe a la "aparición" cada vez mayor de variedad de delitos económicos los cuales en la legislación colombiana no son contemplados dentro de los tipos penales (García, 2015, p. 80)

La apropiación fraudulenta de recursos, a través de mecanismos y técnicas tendientes a tergiversar la legitimidad, es un comportamiento que se ha encontrado arraigado a la historia de la humanidad (Velandia-Pacheco, Investigación en auditoría forense: Revisión de publicaciones SCOPUS 1976-2018., 2019). Como lo cita el anterior párrafo el fraude ha sido algo que se ha venido evolucionando con el pasar del tiempo; es un flagelo con el que se ha luchado siempre y el cual, a pesar de esfuerzos por acabar con él, cada día aumenta.

El fraude es una "plaga" que afecta constantemente a las organizaciones públicas y privadas a nivel mundial. En este sentido (Velandia-Pacheco, Investigación en auditoría forense: Revisión de publicaciones SCOPUS 1976-2018. , 2019), consideran que se han transformado en la mayor amenaza, llamando así la atención de forenses. El fraude tiene demasiados efectos en las quiebras y en el desequilibrio en las relaciones mercantiles, entre lo que más afecta dichos desequilibrios está el lavado de activos, los sobornos, la malversación de fondos y ahora con el aumento de la tecnología el fraude en las TIC'S.

De acuerdo con la encuesta aplicada por la organización alemana Transparency International (2018) para valorar la percepción de corrupción, a través de una escala de 0 a 100, donde 0 es altamente corrupto y 100 es muy limpio. América Latina presenta indicadores que la señalan como altamente corrupta (Venezuela 18, Paraguay y México 19, Ecuador 32, Bolivia 33, Colombia,

Brasil y Perú 37) a excepción de países como Chile, Uruguay y Guayana Francesa con índices de 67, 70 y 70 respectivamente.

En razón a ello se han creado instituciones que ayudan a frenar este flagelo a través de la auditoría forense la cual con ayuda de disciplinas jurídicas, contables, informáticas e investigativas y a través de recolección de evidencias permiten identificar el perfil delictivo.

La Corrupción

Aunque a través de la globalización han surgido nuevas y mejores maneras de mejorar el control empresarial e institucional y a la par; también se han desplegado nuevas formas de sortear estos controles como una manera más especializada del cometimiento de ilícitos⁴ en este caso se es más relevante en el sector público debido a la alta demanda de casos de corrupción que se tiene en este sector y por ello es el más apetecido por quienes desean “sacar tajada”.

Cada día el aumento de la corrupción es muy notorio y ha logrado llamar la atención en otras disciplinas; sin olvidar que donde más son cometidos grandes actos delictivos que perjudican al país es en la política, la auditoría forense ha ido colocando en marcha sistemas que ayudan a que tales casos no pasen desapercibidos.

De acuerdo con una encuesta realizada a varias empresas y la cual fue publicada el 20/12/2021 por Forbes Staff la mayor parte de los consultados advierte que *las juntas directivas de las mismas no prestan suficiente atención a estos temas* (Revista Forbes Colombia, 2021).

Según Pablo Iraborri director ejecutivo y jefe de la oficina Kroll en Colombia, según altos directivos de grandes compañías en Colombia el soborno, fraude y la corrupción no tienen la atención ni el presupuesto suficiente para la protección y ataque de estos riesgos, ya que cuando se presenta un hecho de fraude, soborno o corrupción no se sabe de dónde saldrá la plata para la investigación (Colombia, 2021).

En caso específico cita que durante la pandemia dichos actos delictivos tuvieron un aumento ya que a través del mundo cibernético el “anonimato” hace de las suyas.

Un fraude es cuando un directivo o empleado de una organización empresarial realiza un acto que perjudica el equilibrio de una empresa; para que un fraude sea considerado como tal debe estar compuesto por tres formas más comunes de fraude que son:

Corrupción, apropiación ilegal de activos y fraude en los estados financieros los cuales están compuestos por cada uno de los movimientos ilícitos que los componen; sin llegar a ser uno o unos menos valioso que los otros.

Figura 1. Árbol del fraude

Tomado de Archibold *et ál.* (2015).

Por otro lado, Rozas (2009) considera que se presenta como una acción en dirección contraria a lo que dicta el Estado y los organismos de vigilancia.

Según Ibáñez (2006) y Ocampo *et ál.* (2010) el fraude también consiste en operaciones engañosas,

pero con fundamentos normativos aparentemente amparados en la ley; aprovechando los vacíos

normativos. Esta situación indica que el perpetrador conoce las disposiciones legales, lo que hace a esta práctica más complicada de detectar.

Estupiñán (2015) manifiesta que el fraude es la acción de despojar recursos mediante engaño.

En este sentido, se refiere a actos intencionales que producen distorsiones a partir de la manipulación de información o documentos, utilización indebida de recursos económicos, supresión de los efectos derivados de los hechos o la aplicación indebida de las políticas.

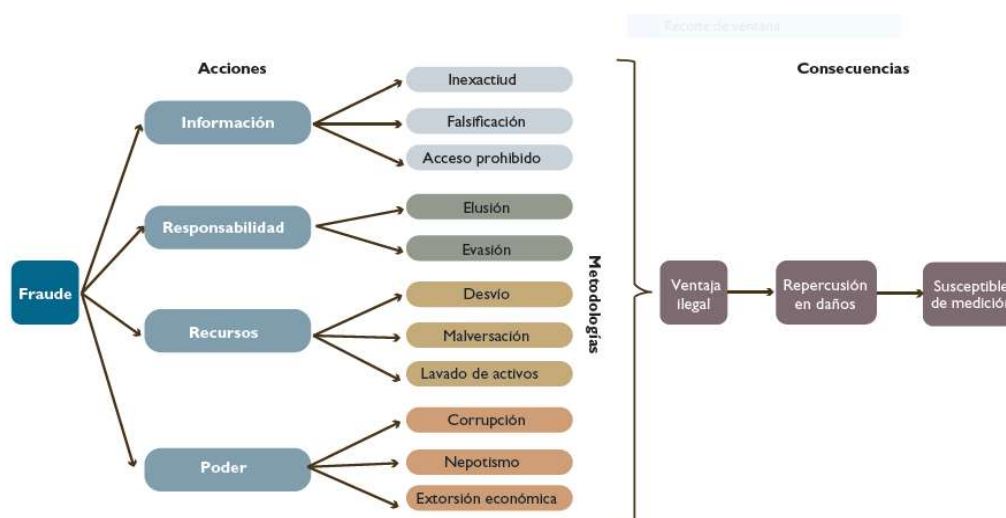
A partir de los aportes anteriores, se define el fraude como la acción intencional, engañosa o parcialmente inexacta que se manifiesta de diversas maneras, como: falsificar u ocultar información o documentos, desviar o apropiarse recursos, eludir o evadir responsabilidades, abusar del poder o la discrecionalidad, que normalmente se da por suficiente injerencia sobre determinada área y el abuso de confianza por parte del perpetrador, con la intención de obtener ventajas, sin importar su ilegalidad y daño ocasionado, el cual es susceptible a ser medido en dinero.

Tipos de Fraude

De acuerdo con Leal *et ál.* (2010) el fraude ha sido la principal preocupación de los agentes económicos debido a su diversificación, métodos de consumación y sofisticación; resultando difícil una caracterización exhaustiva, por lo que se propone clasificarlo mediante la operacionalización como criterio taxonómico.

(Figura 2). En efecto la *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) (2019), manifiesta que las conductas fraudulentas están tipificadas en distintas modalidades, las cuales están supeditadas al objetivo del perpetrador en cuanto a la falsificación de información, omisión de documentos, desviación de recursos, evasión de responsabilidades o abuso de poder. *Rev. Crim.* / Volumen 61 - Número 3 - septiembre-diciembre 2019 - pp. 279-298 - ISSN 1794-3108 - Bogotá, D. C., Colombia

Figura 2. Operacionalización del fraude



Adaptado de: elaboración propia a partir de Albrecht *et ál.* (2004); Ibáñez (2006); Matheus (2006); Hopwood (2008); Mendoza (2009); Leal *et ál.* (2010); Rezaee (2010); Ocampo *et ál.* (2010); Archibold *et ál.* (2015); Estupiñán (2015); Chen *et ál.* (2018).

Rev. Crim. / Volumen 61 - Número 3 - septiembre-diciembre 2019 - pp. 279-298 - ISSN 1794-3108 - Bogotá, D. C., Colombia.

En la Figura 2, se clasifica el fraude teniendo en cuenta las acciones y sus consecuencias.

Las primeras se entienden como los abordajes del perpetrador para ejecutar el delito (información, responsabilidad, recursos y poder), lo cual realiza por medio de una metodología como la malversación de activos, falsificación, evasión, entre muchas otras formas con las que se busca obtener ventajas. Esta a su vez, puede manifestarse a través del uso de información privilegiada, evasión de responsabilidades, apropiación de recursos y manipulación de situaciones a favor de intereses particulares.

En este sentido, se debe diferenciar la acción de la ventaja a pesar de poseer elementos similares. La obtención de la ventaja repercute en daños, los cuales son susceptibles de medición, normalmente en dinero. Ya que dicha medición se da en términos monetarios, induce a confusiones

que llevan a asociar todos los fraudes a lo financieros, no obstante, como ya se expresó, la ventaja ilegal puede manifestarse en formas diversas. Así las cosas, se pueden tener diversas combinaciones de acciones y metodologías que generan diversas ventajas. Por ejemplo, si se aborda el delito desde la información, por medio de la falsificación, se puede obtener como ventaja la apropiación de bienes o la evasión de responsabilidades fiscales u otros.

La operacionalización del fraude a partir de la manipulación de información se refiere al ataque de la confidencialidad, integridad y disponibilidad de datos, dando como resultado información falsa e inexacta de carácter documental, verbal o digital (Chen *et ál.*, 2018). Por otro lado, la elusión o evasión se consuman cuando se hace uso de la astucia o engaño, a fin de evitar el cumplimiento de responsabilidades. Lo cual favorece al perpetrador, a través de la disminución de los esfuerzos requeridos para subsanarlas (Leal *et ál.*, 2010).

Asimismo, el fraude a través de los recursos se materializa cuando se efectúan actividades ilícitas

materializa cuando se efectúan actividades ilícitas relacionadas con la sustracción de bienes. Este puede darse a través de la manipulación de los estados financieros (fraude financiero), desvíos de activos, lavado de dinero, evasión fiscal, entre otros. Por otra parte, cuando las acciones se impulsan por motivos perversos y contrarios al conjunto de normas definidas por la sociedad, haciendo uso inapropiado del poder y la discrecionalidad, el fraude se materializa por medio de la acción del poder (Matheus, 2006).

Fraude a los Estados Financieros

Desde la teoría de la agencia de Ross (1973) y Jensen y Meckling (1976), se plantea que en toda interacción económica se pueden identificar dos partes: agente y principal. En esta al primero, se le entrega la potestad de desarrollar operaciones por cuenta del principal, obligando a este último a delegar la autoridad. En este escenario, existe diferencia de intereses y asimetría de información.

Debido a que los directivos les interesa mostrar eficiencia en su gestión, gozan de información

privilegiada y poseen discrecionalidad sobre los estados financieros, usualmente se verán motivados a manipularlos. Como al principal le resulta costoso vigilar al agente para reducir la asimetría y además existen otros factores de riesgo, como el desvío de recursos, se genera un ambiente propicio para la consumación de fraudes (Verrecchia, 1983; Dye, 1986; Zhang *et ál.*, 2008).

Cuando el objetivo es revelar de manera intencionada, estados financieros no acorde con los marcos contables, Apostolou *et ál.* (2000) considera que el fraude es financiero, el cual según Urbina (2005), se presenta como mecanismo de engaño a fin de alcanzar lucro, aprovechándose de las debilidades en el sistema de control interno, demostrando debilidad o fortaleza financiera (Hess & Andiola, 2018). No obstante, ya que la relación de agencia puede ser aplicada a diferentes niveles de la organización, no solo los directivos tienen la posibilidad de manipular información (Gorbaneff, 2001).

Independientemente a la forma que adquiera, el fraude representa un reto de gran envergadura para

los grupos de investigación, instituciones estatales y organizaciones, debido a que son millonarias las pérdidas que se presentan a raíz de la presencia de este flagelo; de hecho, Gee y Button (2018) expresan que a nivel mundial los niveles de fraudes han aumentado siendo en la mayoría de los casos facilitados por la presencia de controles informáticos deficientes.

Por este motivo, es necesario entender cuáles son los factores de riesgo que facilitan la consumación de conductas fraudulentas. La Declaración sobre Normas de Auditoría DNA (SAS) establecieron el concepto de triangulo del fraude como herramienta para identificar las causas de las diferentes amenazas a las cuales se enfrentan los agentes sociales (Matheus, 2006).

El tráfico de hidrocarburos

Que deja al país la pérdida de millones de pesos (García Caicedo L. F., 2014), que coadyuvan al fortalecimiento de grupos ilícitos que afectan las finanzas de varios departamentos los cuales por años hemos visto sufrir el desabastecimiento de recursos esenciales para su desarrollo como lo son: la educación y la salud; ya que todo esto genera una sociedad producto del narcotráfico, el caos y la desigualdad.

El contador forense debe entrar allí a trabajar directamente las finanzas y el estudio patrimonial de todas estas ganancias que llenan los bolsillos de los grandes grupos y "terratenientes" demostrando así un enriquecimiento ilícito a expensas de un país que sufre a diario el dolor de la guerra de poderes y la lucha contra el delito.

Las estafas por internet

Estas son el plato fuerte para quienes están al acecho de los cibernautas aquellos que por la comodidad de buscar desde su casa u oficina una forma de comprar, adquirir bienes y servicios o darse un gusto en familia optan por utilizar la red como medio de búsqueda y pago.

Y aún más a raíz de la pandemia dichas actividades han generado un mayor porcentaje de ganancias para quienes se han actualizado o reinventado su oferta a través de internet.

Figura 4. Estafas en internet. El estafador de Tinder

Tomado de: Sondeo LR. Gráfico: LR-GR

Shimon Yehuda Hayut un hombre de origen israelí que se hizo pasar por multimillonario para robar a quienes le brindaban su confianza luego de establecer una relación sentimental por dicha red social; tales estafas se hacían por medio de préstamos y aumento del cupo de las tarjetas de crédito de sus víctimas a través de un método piramidal llamado *ponzi* (República, 2022) (donde se engañan a los inversionistas más recientes para conseguir dinero y así pagarles a inversionistas que ya antes fueron engañados.)

Las estafas más comunes que se ven por este medio y en las cuales el contador forense debe contar con el apoyo del ingeniero de sistemas (García Caicedo L. F., 2014) para llevar a cabo la investigación y todo el proceso que estos delitos con llevan son:

Abuso de tarjetas de crédito

Donde se solicita el número de la tarjeta y posteriormente se realizan cargos a ella de difícil pago que luego se ven en dificultades para cancelar y así quedan a expensas de pertenecer a la extensa lista de deudores morosos que aparece en el data crédito y que intimidan y cierran la vida crediticia de quien por confiado cayó en las garras de los delincuentes cibernéticos, aunque es algo que las entidades bancarias y gran parte de las aplicaciones donde se pueden adquirir estos

productos, bienes y servicios han ido trabajando para que el cliente opte por reconocer y utilizar solamente las páginas oficiales y/o seguras para así no dar "papaya" a quienes están detrás de las redes buscando al más incauto e ingenuo.

No solo hablamos de personas naturales, muchas empresas también se han visto envueltas en manos criminales de aquellos que aprovechan su gran conocimiento como "hackers" del mundo cibernético.

Las pirámides

Vistas como los grandes negocios donde con poca inversión se genera una rentabilidad extraordinaria, que se han lucrado con dineros del país y del exterior, cito el caso de DMG un caso que sacudió las arcas de nuestro amado país y algunos países del exterior; creando empresas legales y de fachada para colocarlas a su servicio (Semana, 2002).

En medio de una vida extravagante y frenética llena de lujos y grandes fajos de billetes que le costó lágrimas a quienes creyeron en tal dicha y vieron sus inversiones derrumbarse como un castillo de naipes. A esta gran idea de 'inversión' (estafa) no se le escaparon gobernadores, generales, periodistas y congresistas quienes con sus ansias de poder, una gran estrategia financiera y un gran poder adquisitivo de por medio parecían haber encontrado el gran negocio de hacer enriquecer a los pobres y elevar el estatus de los ricos, si bien perjudicó a gran parte de la población colombiana y que aún tiene relaciones pendientes por aclarar que pueden estar rondando la astucia de narcotraficantes para llegar así al poder y seguir con el 'desangre' de nuestro país no es un delito santo ni de menor cuantía si no otro tanto de los cuales siguen perjudicando la economía

Turismo por internet o turinet

Son aquellas oportunidades de viajes de turismo y alquileres de fincas en diversos lugares del territorio colombiano promocionados por grandes empresas en época de semana santa, vacaciones y fin de año; las cuales reciben las autoridades denuncias diarias por este delito y que llegan a costarle grandes cantidades de dinero a nuestro país.

Otro dolor de cabeza no solo para las autoridades encargadas de estos delitos sino para todos los colombianos es el **contrabando** que al país le cuesta aproximadamente 2 billones de pesos al año (García Caicedo L. F., 2014), es un delito que no solo toca la economía de un país sino los sueños y las ilusiones de muchas personas que trabajan por el sostenimiento de sus familias y de quienes muchas veces (aunque no es justificable) por economía compran productos más baratos sin preguntarse de donde proceden; tales sectores como el calzado y la juguetería sin dejar a un lado el sector alimenticio son los más golpeados por este flagelo que coloca a competir a las industrias locales con precios más bajos y productos de menor calidad pero que no pagan impuestos.

Dicho crimen financiero que lastima y daña la economía de nuestro país tiene consecuencias nefastas porque gran parte de esos impuestos que no se pagan son gracias a personas inescrupulosas que pasan de 'agache' documentos y transacciones de dudosa procedencia que pasan por debajo de la mesa a beneficio de funcionarios que permiten que su sanidad moral sea comprada y sobornada.

Motivos y Elementos del fraude

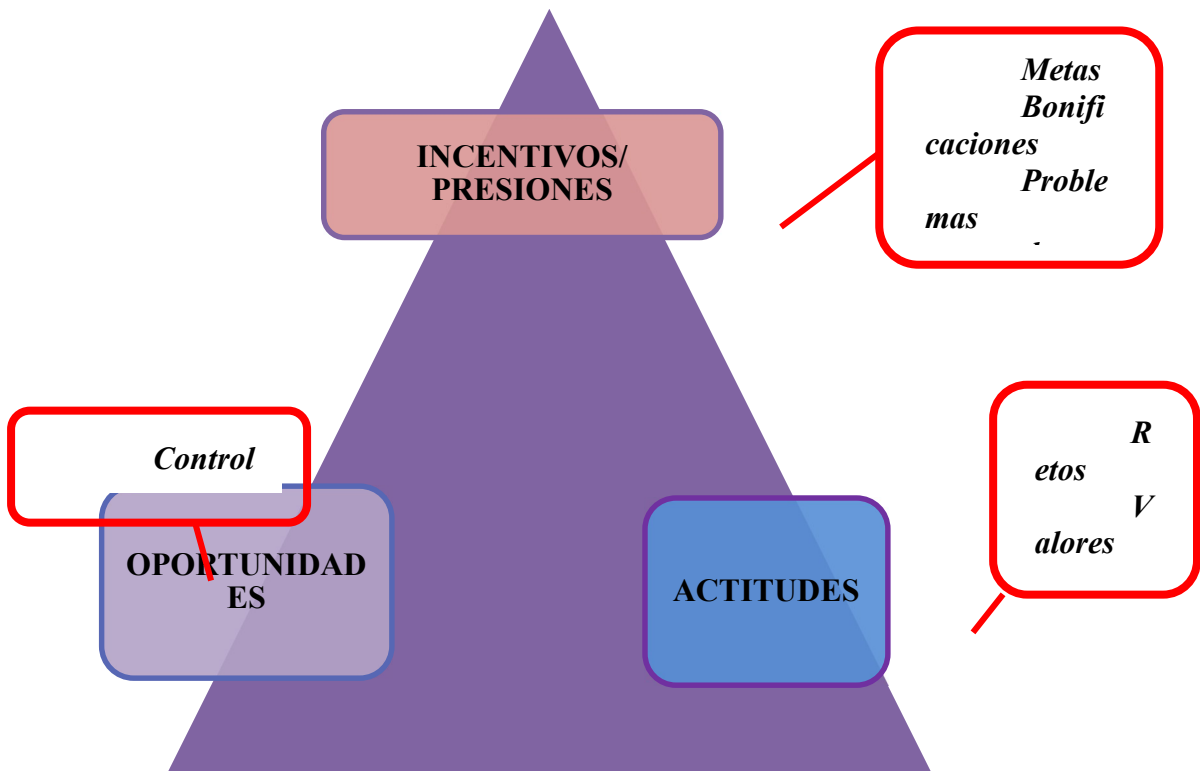
Según las teorías de Donald R. Cressey (Triángulo del fraude) y David T. Wolfe y Dana R. Hermanson, Diamante del fraude, (Álvarez, 2020), podemos analizar lo que conlleva a los “interesados” en hacer fraudes cada una de las oportunidades que tienen para ello; y así colocar en “evidencia” los valores y principios que les permite colocar en juego la estabilidad económica de una entidad o un país.

¿Cómo está compuesto un fraude?

Para que un fraude llegue a ser materializado debe tener tres elementos que son:

- Presión/incentivo: Es una necesidad adaptativa buscando la oportunidad de como cometerlo.
- Oportunidad: Disponer y aprovechar esa oportunidad para hacerlo.
- Racionalización: La justificación que tienen para hacerlo, aunque este es más de acuerdo con los valores, creencias y aspectos culturales de quien decide hacerlo, así como la lealtad y fidelidad a sus principios y a la confianza depositada en su entorno laboral.

Figura 3. *Triángulo del fraude*

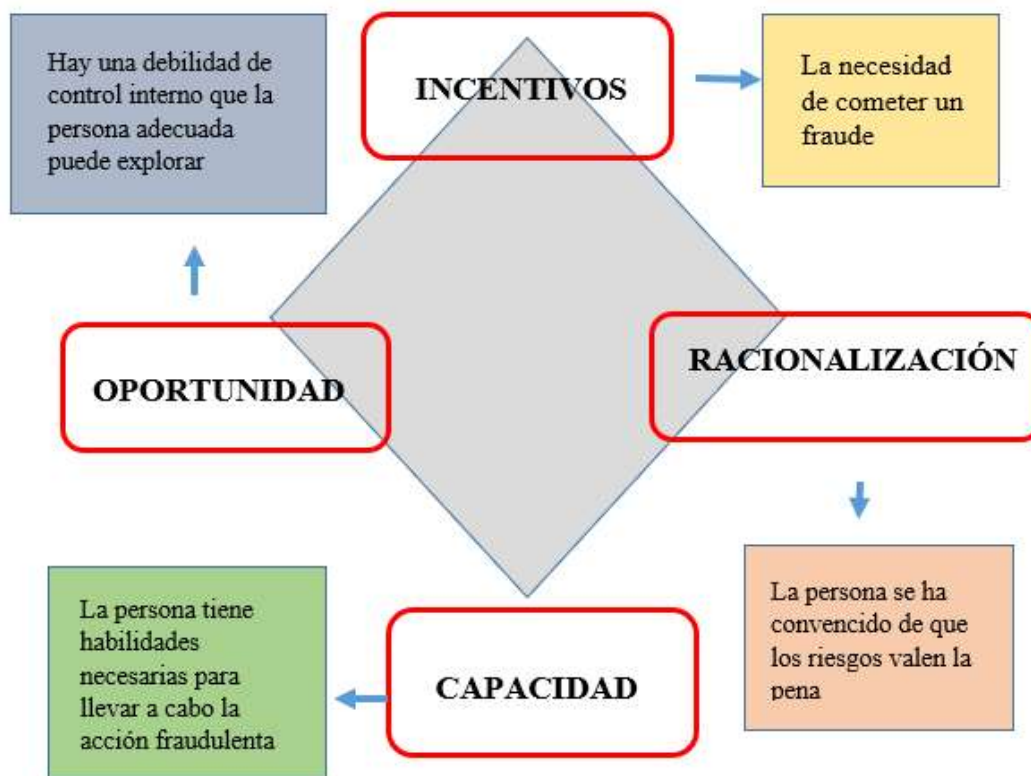


Tomado de: <https://www.crowe.com/ve/insights/auditoria-forense>

Diamante del fraude

El diamante del fraude es una evolución del triángulo y un análisis más a fondo de este acto delictivo. En él está plasmada la capacidad del individuo, su posición en la organización, la presión que tenga en su entorno, la oportunidad de hacerlo, el incentivo a cambio de lograrlo y su habilidad para justificarlo.

Figura 4. *El diamante del fraude*



Tomado de: <https://www.crowe.com/ve/insights/auditoria-forense>

Con lo analizado y puesto en criterio en este artículo la labor “titánica” de un auditor forense para descifrar las peripecias de los que quieren hacer pasar lo ilícito como lícito. Aunque aún a este tiempo las investigaciones que se realizan sobre este tema son limitadas, se basan más a datos bibliográficos que ha prácticas objetivas y sustentadas. Como cabe notar los fraudes que se han vivido a lo largo de la historia son la muestra de lo “fácil” y a la vez “complejo” que es manipular y ocultar las verdaderas cifras para dar así un “maquillaje” especial a un descalabro monumental que afecta la sociedad mundial como son **los fraudes**.

Para mencionar algunos de los casos más sonados de fraudes contables a nivel mundial están:

Tabla 1. *Casos de fraudes más sonados a nivel mundial*

Empresa	Sector	Año	Causas
Fundación			
Enron Corporation	Energético de EE. UU	1980	Fraude, Pago de sobornos y tráfico de influencias
Lehman Brothers	Financiero de EE. UU	1970/80/90	Perdidas en el mercado de valores, devolución de sus activos, intermediador de bonos, crisis suprime 2008
Parmalat	Agroalimentario Italiano		Paraísos fiscales, falsificación contable, maquillaje estados financieros
Xerox Inc.	Manufactura de new york	1960/1970	Falta de credibilidad sus directivos, pérdida de mercado por la competencia
Interbolsa	Firma comisionista Colombia	1990	Exceso de confianza, exceso de riesgo
SaludCoop	Eps de Colombia		Desviación de dinero, sobrecostos, clínicas fachadas, bienes muebles e inmuebles al servicio de diversas empresas
Olympus	Insumos médicos japonesa		Maquillaje de pérdidas, pérdidas de inversiones en títulos de valores

Tomado de: (Base de datos SCOPUS, 2022), la base de datos SCOPUS

Esta tabla hace referencia a la cita de varios casos sonados que han sucedido a nivel mundial a lo largo del tiempo como referencia de los “malabares” que se realizan en entidades públicas y privadas con relación a lo analizado en este artículo sobre los delitos a los cuales se ve enfrentado un auditor forense durante el desarrollo de su labor.

La contaduría Forense es el esclarecimiento de los delitos graves que tengan que ver con su profesión⁵, examina y estudia el 100% de los documentos, elaborando técnicas tales como: dictamen contable y documental, a sí mismo está en la capacidad de efectuar perfiles criminales con respecto a la actividad financiera y económica⁶, los cuales a través de una revisión analítica se llega a la conclusión de dichos ilícitos. Un gran porcentaje de la sociedad no conoce a cabalidad la función a realizar por un contador forense; la mayoría de las personas reconocen dicha labor forense como algo solamente correspondiente a la medicina o la justicia, un contador forense debe tener en cuenta el respeto, la pasión y el profesionalismo.

El principal reto al que se ve sometido es a preservar su ética profesional; cuidar **su actuar** y su qué dirán para no resultar envuelto en problemas ilícitos evitando ocultar cualquier tipo de información que sea válida en un proceso investigativo para ello se debe contar con una sanidad moral donde la corrupción y la deslealtad no tengan cabida alguna y así llevar a cabalidad su función dentro de la investigación.

Fundamentos Teóricos de la Auditoría Forense

Para Roldán y Chavarría (2005), la auditoría forense es un proceso de recopilación, acumulación y evaluación de información para obtener evidencias, cuyo soporte son las normas, procedimientos y técnicas contables, financieras y psicológicas; su horizonte, está enmarcado en la investigación de delitos. En coherencia, Rozas (2009) considera que se fundamenta en una: *Exploración o examen crítico de las actividades, operaciones y hechos económicos, incluidos sus procesos integrantes, mediante la utilización de procedimientos técnicos de auditoría, a través de los cuales se busca determinar la ocurrencia de hechos ilícitos relacionados con el aprovechamiento ilegal de los bienes y recursos de un ente público o privado. Tales procedimientos tienen por finalidad obtener evidencia válida y suficiente para ser usada ante las autoridades jurisdiccionales* (p. 69)

En coherencia, Maldonado (2003) expresa que la auditoría forense es un proceso enfocado en la prevención y detección de fraudes; no obstante, los resultados obtenidos por este tipo de auditorías son puestos a consideración de la justicia que será la encargada de analizar las evidencias en forma de pruebas con el objetivo de dictar sentencia.

González y López (2008) consideran que la auditoría forense surge como mecanismo para combatir la corrupción, en razón a que los peritos en ciencias contables y financieras, con el uso de herramientas y técnicas de investigación, emiten atestaciones con un alto valor técnico/científico, facilitando la actuación de los estamentos judiciales. Además, Lee (2008) considera que deben poseer competencias en cuantificación de pérdidas y procedimientos penales.

Para Velandia *et ál.* (2017) la contabilidad como tecnología blanda es un instrumento construido y compartido por la sociedad, que evoluciona conforme avanzan las dinámicas de los sistemas económicos. Debido a que el fraude es un fenómeno social cuya especialización requiere la creación de nuevos campos de acción, la contabilidad forense se presenta como un instrumento que permite interpretar, analizar y recopilar en forma de evidencias, datos contables reconstruidos,

con el fin de poner en consideración de un juez las posibles responsabilidades sobre actos que constituyan conductas fraudulentas.

De acuerdo con esto, la auditoría forense es aquella que se utiliza en la investigación de fraudes

y delitos, tomando como base la contabilidad como sistema de información financiera, administrativa, contable, impositiva, entre otras. Para luego procesarla y presentarla de forma tal que pueda ser aceptada como evidencia por los ordenamientos jurídicos (Cano & Lugo, 2004).

La construcción del cuerpo teórico de la auditoría forense se ha fundamentado por dos corrientes. Una orientación preventiva que establece las herramientas necesarias para que exista un sistema de control capaz de prevenir fraudes. Por otra parte, cuando se identifica la existencia de conductas fraudulentas, una vez estas han ocurrido a través del uso de técnicas investigativas, se presenta un enfoque de detección (García, 2009).

Se infiere que la necesidad de desarrollar herramientas especializadas en investigaciones financieras para encontrar evidencias en contra de criminales sentó las bases de la auditoría forense; sin embargo, se observa que, “Posteriormente ha ido ampliando su campo de acción en la medida que ha desarrollado técnicas específicas para combatir el crimen y trabaja estrechamente en la aplicación de la justicia” (Toro-Alava *et ál.* 2017, p. 2). Expandiendo su campo de acción de lo contable hacia otras disciplinas como la medicina, TIC, psicología, derecho, entre otras.

Investigación Empírica en la Auditoría Forense

A pesar del impacto que se genera producto de la presencia del fraude en sus diferentes dimensiones y la relevancia de la auditoría forense en cuanto a su prevención y detección, la evidencia empírica demuestra que no existe unanimidad en cuanto a las técnicas metodológicas utilizadas por los académicos, en el momento de investigar este fenómeno; por tal motivo, Free (2015) considera que esta línea de investigación se encuentra fragmentada y emergente.

A partir del conocimiento científico se busca establecer pautas que expliquen los fenómenos; en este sentido, el abordaje empírico del fraude a partir de la auditoría forense, se ha enfocado en la socialización de resultados de casos específicos de conductas fraudulentas o en su defecto, para establecer mecanismos de control para su minimización, lo que presenta dificultades en el momento de generalizar los resultados, debido a que las técnicas metodológicas empleadas varían de acuerdo con las características de los sujetos abordados (Izquierdo, 2016).

Además de lo anterior, la dificultad en la definición de herramientas metodológicas para generar conocimiento científico relacionado con el fraude radica en la complejidad de sus características, en razón a que cada caso involucra situaciones particulares con respecto a la inexistencia de evidencias documentales, utilización de maniobras que responden a las debilidades de los sistemas de control y poco interés en brindar información requerida (Colombo & Honisch, 2012).

La auditoría forense ayuda a enfrentar la corrupción administrativa aplicando lo correspondiente para detectar y corregir dicho fraude en los estados financieros y así poder precisar los impactos negativos en la economía.

“Insisto en destacar la labor del contador forense en una investigación por que sin su labor no se podrían esclarecer muchos delitos”

Si bien la labor del contador forense sigue articulada de la mano de la justicia para esclarecer delitos también forma parte en el sector público dentro de los procesos de certificación de calidad los cuales son muy susceptibles a ser violados o vulnerados por aquellos funcionarios que no conocen de escrúpulos.

Las auditorías internas, la objetividad e imparcialidad del auditor como del contador forense son acciones preventivas y correctivas para una gestión eficaz y transparente.

Paralelamente al desarrollo económico, la delincuencia se ha adaptado a las diferentes formas de interacciones sociales para apropiarse de recursos, a través de conductas clasificadas como ilícitas; cuando estos actos no involucran violencia, sino engaño o inexactitudes de diferente índole, fundamentado en intencionales de diferente índole, fundamentado en el abuso de confianza, cuyo objetivo es obtener una ventaja ilegal a pesar del daño que pueda causar, son catalogadas socialmente como fraudes (Albrecht *et ál.*, 2004; Hopwood, 2008; Mendoza, 2009; Rezaee, 2010).

Por otro lado, Da Costa y Wood (2012) plantean que este consiste en operaciones engañosas y dolosas que derivan en daños susceptibles a ser medidos económicamente, el abuso de confianza, cuyo objetivo es obtener una ventaja ilegal a pesar del daño que pueda causar, son catalogadas socialmente como fraudes (Albrecht *et ál.*, 2004; Hopwood, 2008; Mendoza, 2009; Rezaee, 2010).

Por otro lado, Da Costa y Wood (2012) plantean que este consiste en operaciones engañosas y dolosas que derivan en daños susceptibles a ser medidos económicamente.

Dentro del análisis de la lectura del libro me pude dar cuenta que el entorno laboral de un contador forense abarca grandes temas de análisis que no solo favorecen el esclarecimiento de delitos contables en una empresa si no también aquello que involucran a un país, como: El tráfico ilegal de armas, los insumos para droga, tráfico de combustible, tráfico de personas, pesca ilegal, comercio de hidrocarburos, maderas y aves, contrabando, estafas por internet, delitos contra marcas, patentes y derechos de autor...entre otros⁷

Los diversos problemas que acarrearán cada una de estas actividades mencionadas anteriormente y el “desangre” al que se ve sometido un país por causa de estos delitos que si bien generan ganancias a nivel mundial de millones de dólares también dañan y lastiman el patrimonio de un país.

Como colombiano que soy me preocupa en gran manera ver cada día la cantidad de delitos que se cometen no solo con armas de largo y corto alcance si no también estos delitos que agravan la situación de un país, que año tras año se arruina en aras de buscar cómo frenar actos como los antes mencionados y los que no he mencionado que son los causantes de que Colombia y muchos países se vean limitados a ser los 'hermanos pobres' de las grandes potencias del poder.

Cada una de las empresas mencionadas en sus casos de fraudes, sobornos, falsificación de estados financieros... entre otros; vivieron su propio "calvario" a expensas de quienes no les interesó sino llenar sus bolsillos, elevar su ego y gastar a diestra y siniestra el dinero de sus inversionistas, accionistas, empleados y los países allí implicados.

Pero como todo lo que mal comienza mal termina todos los autores de estos ilícitos han pagado en dinero y en el precio de su libertad.

Por tal razón no se puede bajar la guardia contra la lucha de la corrupción financiera y económica partiendo de que todos los delitos financieros pueden llegar a generar lavado de activos.

Sin duda la labor de un contador forense es tendencia en expansión en nuestra sociedad, no podemos olvidar que en nuestras manos también está que la sociedad no se siga viendo afectada por desfalcos, despilfarros y más delitos contables y financieros que descalabran la economía de un país que lucha por crecer.

Como conclusión resumo en una sola palabra el principal adjetivo que describe a un auditor forense "*transparente*", *en su actuar, en su vivir, en ser quien es y lo que desea en su labor.*

Referencias

- Aguirre, J. C. (2019). *La corrupción en Sudamérica. Una aproximación desde la auditoría forense*.
 Álvarez, A. (2020). *Auditoría Forense ¿Qué, quién, dónde, cómo, cuándo, cuánto?*.
 American Psychological Association. (s.f.). *Style and Grammar Guidelines*. Recuperado el 17 de enero de 2020, de Apastyle: <https://apastyle.apa.org/style-grammar-guidelines>
 Base de datos SCOPUS. (2022). *SCOPUS*.
 Caicedo, L. F. (s.f.). *Contaduría Forense "Cuando las cifras ocultan el delito"*. Ediciones Garpe.
 Carrillo García, S. (2019). Artículo científico. En S. Carrillo García, L. M. Toro Calderón, A. X. Cáceres González, & E. C. Jiménez Lizarazo, *Caja de herramientas. Géneros Textuales*. Universidad Santo Tomás.
 Colombia, R. F. (2021). Fraude y corrupción: Colombia, con el menor nivel de atención por parte de las directivas empresariales.
 CRAI USTA Bucaramanga. (2020). *Informe de recursos y servicios bibliográficos*. Bucaramanga: Universidad Santo Tomás.
 Espacios, R. (2019). La corrupción en Sudamerica. Una aproximación desde la Auditoría Forense "Vol 40 Año 2019. *Revista Espacios*.
 Galvis García, R. E. (2020). *Guía Resumen del Estilo APA Séptima Edición*. Universidad Santo Tomás.
 García Cadena, L. F. (2015). *Contaduría Forense Las cifras ocultan el delito*. Bogotá: Person.
 García Caicedo, L. F. (2014). *Contaduría Forense*. Bogotá, Colombia.
 García Caicedo, L. F. (2014). *Contaduría Forense*. Bogotá, Colombia.
 Revista Forbes Colombia. (2021). Fraude y corrupción: Colombia, con el menor nivel de atención por parte de las directivas empresariales.
 República. (2022). *La República*, "El estafador de Tinder robó US\$10 millones a 20 mujeres a través de un esquema Ponzi".
 Semana, r. (2002). Los secretos de DMG. *Semana*.
 Semana, R. (2002). *Los secretos de DMG*. Bogotá.
 Velandia-Pacheco, G. J.-C. (2019). Investigación en auditoría forense: Revisión de publicaciones SCOPUS 1976-2018. *Revista Criminalidad*, 61(3), 279-298.
 Velandia-Pacheco, G. J.-C. (2019). Investigación en auditoría forense: Revisión de publicaciones SCOPUS 1976-2018. . *Revista Criminalidad*, (3), 279-298.(61).