



COMISIÓN TÉCNICA INTERAMERICANA DE PERITAJE CONTABLE Y AUDITORIA FORENSE

TRABAJOS INTERAMERICANOS
TRABAJOS NACIONALES
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES





Detalle

TRABAJO NACIONAL: ***La auditoría forense, herramienta de investigación de delitos financieros.*** Gerineldo Sousa Melo

TRABAJO NACIONAL: ***PERITAJE CONTABLE - AUDITORÍA FORENSE EN BOLIVIA.*** Javier Gil Justiniano - Edgar Willy Tudela Cornejo

Título

La auditoría forense, herramienta de investigación de delitos financieros

Tipo de trabajo

Nacional

Área Temática

Auditoría forense

Tema específico

Investigación de delitos financieros

Autor

Gerineldo Sousa Melo

País

Panamá

Director Nacional

Yelena Rodríguez

Índice

Resumen ejecutivo	3
Palabras Claves	4
Auditor Forense	4
Introducción.	4
Desarrollo del Tema	5
Los delitos económicos	5
La auditoría forense	7
El objetivo de la investigación	8
El auditor forense como testigo experto	9
Juicio profesional	11
Habilidades intelectuales	13
Habilidades técnicas y funcionales.....	13
capacidad de gestión y de organización empresarial.....	13
Escepticismo profesional	14
Mentalidad investigadora	15
la mentalidad investigativa, la definen algunos autores, como la habilidad básica, la cual va con creces mucho más allá de la mentalidad auditora tradicional. Esta última, se basa en la limitación del alcance como resultado de la materialidad, y en el uso del muestreo para recolectar evidencia.....	15
Excelente Comunicación oral y escrita	16
Como presentar un testimonio	18
Preparación previa	18
Forma de vestir	18
Gesticulaciones y actitudes	19
Actitud serena y pausada	19
Tono, modulación de voz y uso de vocabulario	20
La evidencia con valor probatorio	20
Cuál es el valor que tienen los dictámenes periciales y que factores considera el juez para estimarlo	22
Resultados	23
Discusión de resultados y guía de discusión con aspectos básico a deliberar	23
Encuesta	23
Conclusión derivada del desarrollo del tema	24

Referencias	25
Hoja de vida Profesional	26
Sinónimo	28

Resumen ejecutivo

Desde finales de los años 90, se presentaron una serie de hechos, relacionados a la presentación de los estados financieros, generando una serie de fraudes, principalmente por el uso de una

contabilidad creativa para manipular las cifras financieras, y lo que provocó que a en el año 2002, la Asociación Interamericana de Contabilidad, emitiera un Boletín Interamericano, reconociendo a la contabilidad forense como una herramienta para investigar dichos escándalos financieros y fraudes.

El crecimiento de los delitos económicos, en las dos últimas décadas, donde los actos de corrupción, fraudes empresariales, fraudes internos, etc., ha generado que las autoridades judiciales, reconozcan a los auditores forenses, como testigos expertos o peritos, para que, a través de sus auditorias, basándose en investigaciones legales, les permitan a las autoridades poder tener un mejor escenario de los hechos que han conllevado dichos crímenes financieros.

Palabras Claves

Auditor Forense

Delitos Económicos

Investigaciones Legales

Introducción.

Los delitos económicos han evolucionado, de tal manera que los delincuentes estudian todos los métodos posibles para tratar de ocultar la forma como se cometieron y así mismo estructurar una serie de figuras legales, contables y comerciales para evitar que los investigadores o las

autoridades puedan ubicar los activos convertidos con los fondos y tratar de evitar su recuperación.

En la investigación de los delitos económicos, la contabilidad juega un papel fundamental, ya que se trata de ocultar el acto, y a través de la contabilidad, es que se puede descubrir, identificar y probar las acciones delictivas y que permiten desarrollar pistas para descubrir redes y crear un rastro documentado que ayuda a seguir el dinero y determinar su origen y utilización.

Igualmente, con la evolución de las técnicas utilizadas por los delincuentes, se ha popularizado en la investigación de crímenes económicos, contratar a un profesional de la auditoria forense, con la finalidad de identificar la forma de estructurar los delitos económicos y recabar las evidencias, para ser presentadas ante un administrador de justicia, quien valorará las mismas y determinar si tienen la competencia de una prueba judicial.

Desarrollo del Tema

Los delitos económicos

Los delitos económicos han evolucionado, de tal manera que los delincuentes estudian todos los métodos posibles para tratar de ocultar la forma como se cometieron y así mismo estructurar una

serie de figuras legales, contables y comerciales para evitar que los investigadores o las autoridades puedan ubicar los activos convertidos con los fondos y tratar de evitar su recuperación.

Los delincuentes, utilizan la contabilidad para tratar de ocultar el acto ilícito o manipular los movimientos o partidas financieras, y a través de ella, es que se puede descubrir y probar este tipo de acciones, utilizando técnicas de investigación contable, utilizadas por los contadores forenses.

Los libros y registros contables son una fuente importante que aportan indicios y evidencias, y ayudan a descubrir métodos o tipologías y finalmente; permiten crear un rastro documentado que ayuda a seguir el dinero y determinar su origen y utilización.

Como lo he indicado al inicio de este trabajo, la participación de un auditor forense en la investigación de un delito económico, ha tomado una gran importancia, desde finales de la década de 1990, ya que aporta a las autoridades competentes, suficientes evidencias que serán valoradas por el juez y que con su testimonio puede documentar la responsabilidad de un hecho, así como la cuantía del delito cometido.

Dentro de la generalidad de delitos económicos podemos diferenciar una gran variedad, donde su principal característica es la clara intención del sujeto que los comete de obtener un beneficio propio causando un perjuicio a otros y utilizando para ello cualquier tipo de engaño.

Haciendo uso indebido de dinero, valores u otros recursos financieros de una entidad bancaria o que se le hayan confiado, o realice esas conductas a través de manipulación informática, fraudulenta o de medios tecnológicos, con la finalidad de aprovecharse de un patrimonio de forma ilícita o en algunos casos, como es el blanqueo de capitales, estructurar formas para ocultar e integrar dineros provenientes de la comisión de diversos delitos.

Los delincuentes estudian todos los métodos posibles para tratar de ocultar la forma como se cometieron y entre los cuales, podemos identificar los siguientes:

- a. Uso de la tecnología para documentar operaciones
- b. Colusión de personas externas e internas de las empresas
- c. Instrucciones de accionistas o alta gerencia
- d. Crear o uso de empresas constituidas, para establecer una red de flujo operativo
- e. Diseño de sistema de información financiera para ocultar operaciones

La auditoría forense

Autores presentan diferentes definiciones de la auditoría forense, pero considero que la reconocida como como una valiosa herramienta especializada en investigaciones de delitos económicos para facilitar la administración de justicia, ya que evalúa, investiga, analiza, descubre, divulga y atesta con el objetivo de obtener toda la evidencia necesaria que permita lograr una determinación judicial, es la que más apego tiene con la labor desarrollada por el profesional de la auditoría forense, tanto para investigación judicial a presentarse ante una autoridad competente, como una auditoría forense preventiva, utilizada por personas naturales o jurídicas, para hacer evaluaciones sobre indicios que puedan generar un delito económico.

La razón de mi afirmación, nace en la siguiente ampliación de la definición y que plasmo a continuación:

Es una Auditoria especializada, ya que su principal objetivo es obtener evidencias con valor probatorio, para ser aportadas en una denuncia o demanda judicial.

En Investigaciones legales, dado que está orientada a identificar la existencia de un delito económico, mediante una profunda investigación de un crimen económico, de acuerdo a lo establecido en normas del debido proceso judicial, y,

Facilitar la administración de justicia, en vista que un juez o autoridad competente, aplicando la sana crítica, ya que al no ser parte de su “expertis” lo relativo al manejo financiero, descansará en el informe pericial que confeccione un profesional de la auditoría forense.

En síntesis, el auditor forense:

Descubre los hechos mediante la investigación y recopilación de evidencias con valor probatorio, a través de una metodología, utilizando técnicas de auditoría, estructuradas en procedimientos de investigación, para que las mismas puedan ser valoradas por un juez como pruebas periciales,

Divulga a través de su dictamen pericial, acompañándolo con las evidencias que sustentan sus conclusiones, y

Atesta sobre la comisión de probables delitos económicos, determinados durante la investigación y que ha presentado en su informe pericial.

Aunque es importante resaltar, que como expertos en descubrir transacciones inusuales o sospechosas de la comisión de delitos económicos, al auditor forense se le puede utilizar para realizar investigaciones internas en las empresas y que se le conoce como la auditoría forense preventiva, cuya finalidad es determinar la fortaleza de controles o cuando se tenga indicios de la ocurrencia de fraudes internos, colusión en la utilización de los servicios que presta la empresa para el blanqueo de capitales o financiamiento de terrorismo.

En este punto, es importante establecer que el trabajo del auditor forense se ve afectado por obstáculos que encontrará, ya que muchas veces el probable delincuente se empeñará en presentar la información que desean se investiguen, o sea, tratar de dirigir la auditoría hacia información no pertinente y así tratar de desvirtuar el enfoque para que el investigador no pueda obtener los resultados del objetivo del estudio.

El objetivo de la investigación

Una estrategia bien estructurada de respuesta a una instancia de un delito económico, se inicia con el establecimiento del objetivo de la investigación, considerando:

a. ¿Quiénes están involucrados?

En este punto, el auditor forense a través de las evidencias recolectadas en su investigación, determinará quienes son los autores, cómplices o encubridores, que probablemente hayan cometido el delito.

b. ¿Existe un perjuicio económico? (valorar el monto del daño directo e indirecto)

Al presentarse la denuncia o demanda, las víctimas establecerán como base del delito financiero que se les cometió, el monto de la pérdida económica sufrida, pero el auditor forense en su investigación, determinará en base a las evidencias con valor probatorio recolectadas, cual fue el verdadero daño económico recibido, considerando los daños directos como lo son monto de la pérdida y los daños indirectos, que representan las erogaciones que se deban generar para minimizar la comisión del mismo delito.

c. Cual fue el método utilizado para la comisión del delito

Este objetivo, es fundamental para que la víctima pueda a través de los resultados de la investigación, poder establecer los controles necesarios para identificar patrones de conducta y así incorporarlo en un política anti fraude, que le permita minimizar el riesgo.

El auditor forense como testigo experto

El Auditor Forense, es un valioso testigo experto ya que, al estar preparado en temas de investigaciones de delitos financieros, recaba las evidencias que conlleven a determinar las causas de los hechos y las personas que participaron en el mismo, por lo que un Juez que administra Justicia, puede utilizar dicha investigación para tomar una decisión judicial.

Como testigo experto, el auditor forense a través de su dictamen pericial, le facilita al juez la toma de una decisión judicial, acorde a los hechos de la investigación, ya que:

- Aporta a la corte evidencias a ser valoradas por el juez y que con su testimonio puede asignar la responsabilidad de un hecho.
- La sofisticación e inteligencia del delito económico, que, en su mayoría, son cometidos por delincuentes profesionales, que analizan a las futuras víctimas, estudian las debilidades de control interno y la aplicación de métodos avanzados para tratar de ocultar los fondos adquiridos con la comisión de su delito.

El Auditor Forense, debe prepararse en la investigación documental, es decir en la recopilación de pruebas documentales, registros, contabilidad, informes financieros, documentos electrónicos, transacciones vía electrónica, interpretación de balances, cruces de información con inventarios, proveedores, clientes y personas comprometidas, y debe estar perfectamente preparado en la presentación de su investigación en la Corte.

No se trata simplemente de rendir un testimonio y contestar preguntas, se trata de defender con autoridad sus argumentos y responder a las preguntas y repreguntas que tengan las partes para valorar o deslegitimar las evidencias y pruebas que se presenten.

Principales características de un auditor forense, aplicables en la investigación de delitos financieros

Sobre el particular, es importante plasmar que existen una multiplicidad de características o competencias que debe cultivar un auditor forense, al momento de realizar una investigación de un delito financiero, como lo son:

- a. Actos de corrupción
- b. Fraudes internos
- c. Fraudes empresariales
- d. Enriquecimiento ilícito o injustificado
- e. Blanqueo de capitales,

- f. Cualquier otro que tenga la condición de un delito no violento, pero que conlleva a traspasar patrimonio de forma ilícita de una persona a otra.

En este punto, me circunscribiré a algunas de las características que permite recopilar evidencias, que tendrán un impacto en la decisión judicial.

Juicio profesional

El juicio profesional es la aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría.

Debe ejercerse con un criterio o enfoque prudencial, el cual consiste, en seleccionar la opción más conservadora, procurando en todo momento que la decisión se tome sobre bases equitativas para los usuarios de la información financiera.

Con objeto de preservar la utilidad de la información financiera, ésta debe contener explicaciones sobre la forma en que se ha aplicado el criterio prudencial, con el propósito de permitir al usuario general formarse un juicio adecuado sobre los hechos y circunstancias que envuelven a la operación sujeta de reconocimiento.

El juicio profesional se emplea comúnmente para:

1. La elaboración de estimaciones y provisiones contables que sean confiables
2. La determinación de grados de incertidumbre respecto a la eventual ocurrencia de sucesos futuros
3. La selección de tratamientos contables
4. La elección de normas contables supletorias a las NIIF cuando sea procedente
5. La implementación de tratamientos contables particulares
6. Lograr el equilibrio entre las características cualitativas de información financiera

El auditor forense debe aplicar su juicio profesional, para cumplir con el objetivo de la investigación, planificará los procedimientos de auditoría para recabar las evidencias con valor probatorio, por lo que deberá cultivar las siguientes competencias:

a. Entrenamiento

Adquirido en capacitaciones profesionales, y cubre las distintas actividades donde el auditor forense desarrollará su trabajo, sobre la base de los conocimientos adquiridos.

Como lo he indicado, para ser auditor forense no solamente se debe tener un conocimiento de aspectos contables y de auditoría, sino que debe prepararse en temas legales, técnicas de investigación criminal, lectura de lenguaje corporal, administración de empresas, y cualquier otro material que le permita ejecutar su labor de forma apropiada.

b. Conocimiento

Se refiere a los distintos tipos de conocimientos adquiridos por el auditor forense sobre las distintas actividades académicas que haya obtenido.

Entre los tipos de conocimientos, tenemos el conceptual, que es el dominio de la materia analizada, el procedimental, que es el dominio de los procedimientos de investigación y el actitudinal, que se ajusta al manejo de las personas que forman parte de la investigación.

c. Experiencia

Desarrollar un trabajo de auditoria forense, donde el profesional de la investigación, debe haber adquirido la experiencia en el área donde se haya generado el probable delito financiero, la facilitará planificar el trabajo, considerando las técnicas, procedimientos, estructuración de programas de investigación, la confección de los papeles de trabajo, la recopilación de evidencia con valor probatorio y la forma de presentar su informe de forma escrita y verbal.

Cualquier profesional de la auditoria forense que pretenda realizar un trabajo de investigación de un delito financiero, debe tener, como mínimo, esas cualidades para que su dictamen sea verídico y confiable.

Además, en vista que cada investigación de probables delitos financieros es distinta en su metodología de ejecución, el auditor forense debe tener habilidades, que pueden llegar a ser innatas, naciendo con la misma persona y desarrollándose en su propia personalidad; o bien pueden ser adquiridas a lo largo de su vida profesional.

Las habilidades que debe desarrollar un auditor forense, con la finalidad de ejecutar un trabajo de investigación, según la naturaleza del hecho, se los detallo a continuación:

Habilidades intelectuales

Comúnmente identificada como el pensamiento crítico, que es la capacidad de analizar e interpretar la información para evaluar su contexto y validez

Habilidades técnicas y funcionales

Son las habilidades y los conocimientos necesarios para realizar tareas específicas. Son prácticos y, a menudo, se relacionan con tareas mecánicas, informáticas, matemáticas o científicas.

La habilidad técnica se refiere a la capacidad de usar herramientas, o procedimientos técnicos en un campo especializado.

Habilidades personales e interpersonales Incluyen las destrezas o conductas que se precisan para realizar tareas interpersonales de manera competente, como pueden ser: la capacidad de comunicación, de rechazo y negociación

capacidad de gestión y de organización empresarial

sirve para agrupar y estructurar todos los recursos (humanos y no humanos), con el fin de alcanzar los objetivos predeterminados. De todos los recursos, el elemento humano es el más importante.

En conclusión, el juicio profesional debe emplearse para lograr un equilibrio entre las características cualitativas de la información financiera a fin de proporcionar información útil para la toma de decisiones.

Escepticismo profesional

El escepticismo profesional es una conducta que incluye la capacidad de evaluar críticamente la idoneidad y suficiencia de la evidencia de auditoría que comprende tanto la información que sustenta y corrobora las aseveraciones hechas por la Administración, así como aquella información que las contradiga.

También, adiciona la habilidad de identificar y responder ante indicaciones de incorrección material, de sacar conclusiones apropiadas a partir de los datos recolectados y de ejercer con responsabilidad profesional en todo momento.

Por otra parte, el escepticismo profesional es un rasgo esencial que contribuye a la independencia del auditor, e incluye el acercamiento y evaluación crítica de la información obtenida y de los documentos que la respalden o contradigan.

Uno de los mayores retos del auditor forense es, aparte de identificar e investigar el fraude, demostrar, evidenciar y documentar el acto ilegítimo. Si este propósito no se alcanza, con toda seguridad estaremos ante una investigación no fructífera y no se obtendrán los resultados esperados.

En la mentalidad del auditor en general y de manera especial del auditor forense, debe estar presente que la entidad investigada y sus funcionarios, siempre se empeñarán en presentar la información que ellos quieren que se examine, y por todos los medios tratarán de no mostrar la información que pueda conducir a la detección e investigación del fraude.

El escepticismo profesional también incluye una evaluación crítica de la evidencia de auditoría, que comprende la información que sustenta y corrobora las aseveraciones hechas por la Administración, así como aquella información que las contradiga.

Esto significa cuestionar y considerar la suficiencia y competencia de la evidencia de auditoría obtenida en relación con las circunstancias.

Mantener el escepticismo profesional requiere cuestionarse continuamente si la información y la evidencia de auditoría obtenidas indican que puede existir una incorrección material debida a fraude. Debido a las características del fraude, el escepticismo profesional del auditor es especialmente importante a la hora de considerar los riesgos de incorrección material debida a fraude

Mentalidad investigadora

la mentalidad investigativa, la definen algunos autores, como la habilidad básica, la cual va con creces mucho más allá de la mentalidad auditora tradicional. Esta última, se basa en la limitación del alcance como resultado de la materialidad, y en el uso del muestreo para recolectar evidencia.

El auditor forense no se puede restringir a la materialidad ni al muestreo, necesariamente tiene que basarse en los procesos judiciales determinados en la ley. En este sentido, requiere de creatividad, curiosidad, perseverancia, sentido común, sentido de negocios, y confidencialidad”.

Un auditor forense debe ser un profesional que ha desarrollado el arte de la investigación de delitos económicos, ya que con lo especializado que están los delincuentes, se requiere de alguien experto en analizar, evaluar, detectar situaciones inusuales que permitan establecer patrones de conducta anormales.

Realizar una investigación para recabar las evidencias que permitan formarse un juicio a un juez, conlleva que se deben procesar la integridad de la información, pertinente al hecho investigado,

dado que el Juez, no podría tomar una decisión si dentro del proceso no se consideraron todos los documentos o información pertinente.

Tener una mentalidad investigativa, conllevará al auditor forense a diseñar procedimientos de investigación que le permita tener un panorama de como el delincuente pudo haber cometido su delito, ya que determinaría el método utilizado.

Al tratar el tema de la integridad de la información, no solamente debemos considerar que la evidencia aportada se ajuste al tema de la investigación, sino que el auditor forense deberá obtener y evaluar la totalidad de los documentos referentes al hecho pertinente, y no puede enfocarse a figuras como la materialidad, estimaciones o proyecciones, ya que estaría aportando evidencias de forma limitada, lo cual no puede ser considerada como concluyente por una autoridad competente.

Los delincuentes económicos están un paso adelante de los investigadores, ya que cuentan con los recursos económicos para contratar a expertos profesionales que analizan las distintas tipologías y cuya finalidad es lograr que las autoridades, les sea más difícil detectar el mecanismo, ya que su fin es ocultar la forma de cómo se generó el delito y darles seguridad a los fondos obtenidos ilícitamente.

Es importante, que el auditor piense como el delincuente para poder desarrollar métodos, les permita recabar las evidencias, del hecho investigado, tratando de identificar la forma que utilizo el delincuente, tanto para cometer la fechoría, como para esconder el producto de su delito.

Excelente Comunicación oral y escrita

Como lo he indicado en los puntos anteriores, un auditor forense no solamente debe tener la capacidad para hacer una investigación, sino que puede provocar que no se le valore

apropiadamente, al redactar un informe sin una exposición clara de los hechos, con muchos errores ortográficos o aritméticos.

El arte de la comunicación La principal característica que debe poseer un auditor forense, es el arte de la comunicación oral y escrita, un factor que puede conllevar a desconocer un informe o investigación, es si el auditor forense al redactar un informe sin una exposición clara de los hechos, con muchos errores ortográficos o aritméticos o no se expresa correctamente sobre el trabajo realizado o el resultado obtenido,

Las conclusiones de los dictámenes e informes, deben basarse exclusivamente en las evidencias obtenidas.

Otro factor que puede conllevar a desconocer un informe o investigación, es si el auditor forense no se expresa correctamente sobre el trabajo realizado o el resultado obtenido.

Para desempeñarse como un excelente profesional de la auditoría forense, no solamente deben capacitarse en temas técnicos, sino que deben tomar clases de redacción, exposición, liderazgo, relaciones humanas y principalmente en saber escuchar y conocer el comportamiento de las personas.

Un auditor forense al hacer entrevistas, no solo va a recibir respuestas a sus preguntas, sino que deberá saber interpretar el lenguaje corporal de los entrevistados, ya que puede lograr obtener indicios de situaciones que no se dicen pero que si se demuestran.

El lenguaje corporal se define como la comunicación no verbal que se refiere a los códigos gestuales expresados por tu cuerpo, que incluye a las Micro expresiones y todas las emociones que puedes expresar con tu rostro.

En el análisis no verbal es imprescindible que aprendas a detectar cambios en la entonación al hablar, o diferencias entre una frase y otra en cuanto a volumen, o si la modulación de alguna palabra se ve afectada.

Como presentar un testimonio

En lo referente a conocer la forma de presentar su testimonio, describiré a continuación, aspectos vinculados a la actitud que debe tomar en una corte, ya que un peritaje puede ser desacreditado, si el auditor forense como testigo experto, no presenta correctamente su testimonio.

Preparación previa

En el sistema penal acusatorio, donde una de sus principios, es la Oralidad o sea presentar la investigación realizada sin el uso de documentos, por lo que se debe estudiar minuciosamente el expediente y preparar una ayuda memoria, considerando los temas de mayor vinculación a los de menor vinculación.

El auditor forense tiene que conocer todas las características de la investigación del caso que se le designó y si es el director de la investigación y utiliza un equipo de trabajo, tiene que vincularse integralmente a los resultados obtenidos, ya que, al presentarse ante el tribunal, debe estar preparado para las preguntas y repreguntas que las partes del juicio, soliciten ampliación de lo expuesto.

La preparación previa o preparar una ayuda memoria, nos permitirá refrescar las ideas o los hechos detectados en la investigación, principalmente, si se cubrió una gran cantidad de documentos o muchos indicadores del delito cometido por los probables relacionados.

Forma de vestir

El auditor forense debe vestir de forma apropiada al asistir a la Corte de Justicia, ya que debe tener en cuenta que no irá a una discoteca o una fiesta.

Los jueces, los jurados, los abogados y todos los demás involucrados en un juicio son seres humanos.

Las personas responden y reaccionan a lo que ven y, a menudo, hacen juicios rápidos basados en a primeras impresiones, conscientemente o no.

Las señales no verbales, desde el vestido hasta el comportamiento, juegan un papel importante en cómo los demás le perciben.

Algunas personas podrán mirar más allá de su apariencia, pero otras no.

¿Por qué tomar el riesgo con algo tan simple como la ropa que usa?

Al igual que usted no quiere verse desalineado, usted no debe aparecer ostentoso al vestirse para la corte. Los accesorios están bien en otros lugares, pero puede que no sea la mejor opción para una sala de audiencias.

Evite los anillos, los collares, y los relojes llamativos. No use un sombrero. Es una distracción en el mejor de los casos, irrespetuoso en el peor.

Mantenga sus bolsillos tan vacíos como sea posible para que no parezca que usted ha empacado todo lo que posee. Y asegúrese de apagar su teléfono celular.

Gesticulaciones y actitudes

La forma de expresión o la actitud personal del auditor forense, puede significar el éxito o el fracaso de su papel.

El cuerpo expresa todo aquello que con frecuencia el lenguaje verbal no puede más que circunscribir o callar; porque el cuerpo no puede mentir: es el espejo del alma. La persona que es consciente de su lenguaje corporal y que aprende a descifrar el de los demás, está creando las premisas necesarias para unas relaciones interpersonales plenas y comprensivas.

Cuando hablamos (o escuchamos), nuestra atención se centra en las palabras más que en el lenguaje corporal. Aunque nuestro juicio incluye ambas cosas.

Una audiencia está procesando simultáneamente el aspecto verbal y el no verbal. Los movimientos del cuerpo no son generalmente positivos o negativos en sí mismos, más bien, la situación y el mensaje determinarán su evaluación.

A continuación, algunas formas que debe asumir, el auditor forense, cuando presenta su testimonio en el Tribunal:

Actitud serena y pausada

Tener un dominio escénico, que le permita mantenerse con una actitud serena ante las preguntas y repreguntas, proyectando mucha confianza en sus respuestas.

Tono, modulación de voz y uso de vocabulario

La forma de hablar es la principal característica que debe tener al responder o presentar los puntos de su informe.

Importante considerar lo siguiente:

- Si habla muy alto o sea gritando, puede ser negativo, ya que los asistentes del juicio, no le prestaran atención, ya que consideraran que es un grosero, dando la imagen que debe gritar para que le escuchen
- Si habla muy bajo, reflejaría inseguridad ante los presentes y no puede que tampoco le presten atención a su exposición.
- Si habla en un solo tono, como si estuviera en una carrera de atletismo, no le prestaran atención porque llegaran a la conclusión que no participo en la auditoría y que se aprendió de memoria, lo plasmado en el informe, por lo que, si hace pausas en su testimonio, se le olvidará todo lo que diría.
- El auditor forense durante la exposición de su investigación, utilice palabras apropiadas y de fácil ilustración para la audiencia, evitando aquellas que sean demasiado técnicas y que son parte de su competencia, ni debe pensar que todos los presentes deben entenderlo.

Estos cambios son más difíciles de detectar que otras características corporales, pero son una clave mucho más precisa de lo que afecta o emociona a alguien

La evidencia con valor probatorio

- Es cualquier clase de materia o medio que demuestra, aclara o confirma la verdad de cada hecho o punto de litigio; ya sea favor de una u otra parte.
- El diccionario lo define como “Es la certeza, clara y manifiesta y tan perceptible de una cosa que nadie puede racionalmente de ella.

- Al comienzo de una investigación, no se tiene una idea clara sobre los documentos financieros que serán relevantes y los que no.
- Todos los documentos financieros deben ser manejados como posible evidencia material en un procedimiento o acción judicial futura.

Para garantizar el éxito de la investigación, se deben recopilar evidencias para determinar si el fraude tuvo lugar, considerando:

1. Quien o quienes fueron los probables autores
2. Que fue lo que fallo (control interno)
3. Cuando fue el periodo en que se generó
4. Dónde fue el lugar en que ocurrió
5. Porqué se dieron los hechos de fraude
6. Cuánto fue la lesión económica
7. Cómo se ha cometido el fraude

La evidencia debe ser evaluada para determinar si es

- Completa o Relevante (vinculada a los hechos investigados)

Se refiere a la pertinencia y razonabilidad o sea que está relacionada con los hechos examinados y las conclusiones tienen una relación lógica y concreta con respecto a la información examinada

- precisa. (sin errores)

- Probatoria o Competente (la carga de la prueba)

Si es válida y relevante, por lo que el auditor deberá evaluar cuidadosamente, si existen razones para dudar de esas cualidades.

El auditor deberá agotar los procedimientos necesarios para obtener la evidencia disponible en todas las fuentes.

❑ **Confiable o Válida (licitud en la obtención)**

- La evidencia debe recabarse a manera de facilitar la tarea de quien debe investigarlo.
- El auditor debe permanecer independiente y objetivo; así como considerar todas las posibles interpretaciones del evento.

Cuál es el valor que tienen los dictámenes periciales y que factores considera el juez para estimarlo

El juzgador está facultado para no tomar en consideración el dictamen pericial, así como para no otorgarle un valor probatorio, lo anterior obedece a que la valoración de la prueba pericial no es tasada, es decir, la ley no le establece al juez la obligación de valorarla en tal o cual sentido, luego entonces el juez goza de plena libertad para su valoración, pero ésta debe estar sustentada en los principios de la experiencia y de la lógica, los que el juzgador debe desarrollar cuidadosamente en su sentencia para otorgarle legalidad a su resolución.

La fuerza del dictamen pericial será estimada por el juez teniendo en consideración factores tales como:

1. **Relación detallada de los elementos recibidos**

En este punto el auditor deberá revelar dentro del informe todos los medios de pruebas que recibió durante la investigación, y que le permitió completarla.

2. **Identificación del problema objeto del estudio**

Se refiere a la razón por la cual se ejecutó la investigación.

3. **Motivación o fundamentación del estudio, procedimientos aplicados, criterio científico utilizado, técnicas empleadas, los medios de prueba y otros elementos de convicción que ofrezca el proceso.**

4. **La relación con el material de hecho**

5. La concordancia de su aplicación con las reglas de la sana crítica
6. La competencia de los peritos
7. La uniformidad o uniformidad de sus opiniones
8. Observaciones del perito (papel de trabajo)
9. conclusiones

Resultados

La auditoría forense como herramienta para la investigación de delitos económicos, esta siendo reconocida desde finales de la década de los noventa, como un factor primordial, que le permite a un administrador de justicia o en su defecto a los miembros de una junta directiva o accionistas a conocer los hechos de un probable delito económico que se haya cometido a víctimas, sean personas naturales o jurídicas.

Al desarrollar este trabajo de investigación, nos permite identificar los patrones de conducta de los autores de delitos económicos o las competencias y habilidades individuales para recolectar evidencias con valor probatorio.

Adicionalmente, presento algunas formas de desempeño para presentar su trabajo de investigación en el momento que sea citado para ratificar sus conclusiones.

Discusión de resultados y guía de discusión con aspectos básico a deliberar

He diseñado una encuesta que permita identificar los distintos temas de una investigación de delitos económicos y medir el grado de conocimiento que tienen los usuarios de la competencia y habilidades de un auditor forense y que le permita a un administrador de justicia, valorar las evidencias aportadas en su informe pericial.

Encuesta

- a. ¿Al diseñar las técnicas de investigación, el auditor forense se enfoca en obtener evidencias con valor probatorio?
- b. ¿Debe tener un auditor forense, las competencias y habilidades que le permita formar un juicio profesional para presentar conclusiones de una investigación legal?
- c. ¿Como testigo experto, el auditor forense tiene conocimientos tanto de contabilidad y auditoria financiera; así como cualquier otra materia que sea parte del objetivo de la investigación de un delito económico?
- d. ¿El informe pericial que confecciona un auditor forense, es utilizado por un administrador de justicia para dictar una decisión judicial de un delito económico?

Conclusión derivada del desarrollo del tema.

El rol de un auditor forense en la investigación de un delito económico, se ha comprobado que representa de un gran valor para que un administrador de justicia, ya que la investigación es desarrollada aplicando métodos científicos de investigación para la recopilación de evidencias sobre la base de la pertinencia del hecho, y así el juez, pueda tener los medios científicos para la toma de una decisión judicial.

1. Un auditor forense representa una quinta columna para un administrador de justicia, ya que, con la aportación de evidencias con valor probatorio, le permite utilizar dicho informe para formarse una decisión judicial
2. La preparación profesional de un auditor forense se ajusta a realizar una investigación de distintos delitos económicos y así poder emitir conclusiones cónsonas con el objetivo de la investigación legal.
3. Una de las principales características que debe tener un auditor forense, es su forma de

prepararse para responder las preguntas y repreguntas que le hagan al momento de presentar su informe pericial.

Referencias.

Gerineldo Sousa Melo, Como detectar indicadores y señales de delitos económicos a través de un sistema de información financiera, 2020

Gerineldo Sousa Melo, Técnicas de auditoría forense para la investigación de delitos económicos, 2017

CANO, Miguel Antonio y LUGO, Danilo; "Auditoría Forense: en la investigación criminal del lavado de dinero y activos."; 2a. Edición; ECOE ediciones; 2004; 370 p.

MALDONADO, Milton; “Auditoría Forense: Prevención e Investigación de la Corrupción Financiera”; 1a. edición; Editora Luz de América; 2003; 314 p.

MANTILLA, Samuel Alberto; “Auditoría 2005”; 1a. Edición 1a. reimpresión; ECOE ediciones; 2004; 1067 p.

De Ferreira D., Francisco José, Delitos Contra La Administración Pública. (3ª ed.), Santa Fe de Bogotá, Temis, 1995. 305p.

IIA Institute of Internal Auditors www.theiia.org

Association of Certified Fraud Examiners – ACFE www.cfenet.com

Asociación de Especialistas Certificado en Anti lavado de Dinero – ACAMS www.acams.org

Donald R. Cressey (abril 27, 1919 – Julio 21, 1987) fue un sociólogo y criminólogo quien hizo contribuciones innovadoras al estudio de la delincuencia organizada, las prisiones, Criminología, la sociología del derecho penal, crimen blanco del collar. Enseñó Sociología en la Universidad de California, Santa Bárbara



Gerineldo Sousa Melo
Hoja de vida Profesional

Fecha de nacimiento 18 de noviembre de 1953

Estado civil casado

Estudios:

Máster en Finanzas y Banca

Máster en Derecho Bancario

Postgrado en docencia superior

Postgrado en alta dirección

Licenciatura en contabilidad

Auditor interno certificado

Auditor Forense certificado

Especialista certificado en investigación de delitos financieros (CFCS)

Experiencia laboral:

Contraloría General de la República,

Sub Director Nacional de Auditoría, a partir del 16 de julio de 2018 hasta 31 de diciembre de 2019

Popular Bank Ltd.

Desde el 1 de julio de 1986 hasta el 31 de diciembre de 2017.

Cargos ocupados:

Vicepresidente de Auditoría Interna,

Vicepresidente de Cumplimiento,

Vicepresidente Contralor

Coopers & Lybrand

Firma internacional de auditores

Senior de auditoría y encargado departamento de impuestos

Desde junio 1983 hasta junio 1986

Ministerio de Economía y Finanzas

Desde marzo 1974 hasta mayo 1981

Auditor Fiscal

Universidad de Panamá,

Desde 1995 hasta la fecha

Facultad de Administración Pública y Contabilidad

Profesor de auditoría forense

Profesor de contabilidad tributaria

Profesor de Auditoría

Profesor contabilidad administrativa y financiera

Facultad de Derecho

Profesor Maestría Responsabilidad Patrimonial

UNESCPA

Desde 2008 hasta la fecha

Profesor de auditoría forense,

Profesor de investigación de fraude,

Profesor de prevención del lavado de dinero

Universidad del Istmo

Profesor de Gerencia de Bancos

Universidad Latina

Profesor de Auditoria Bancaria

Miembro de Asociaciones:

Colegio de Contadores Públicos de Panamá

Instituto de Auditores Internos Internacionales (Theiia)

Asociación de especialistas certificados en delitos financieros (ACFCS)

Asociación de Especialistas en Prevención del Blanqueo de Dinero (ACAMS)

Asociación Interamericana de Contabilidad AIC

Presidente del Capítulo de Panamá de la Asociación de especialistas certificados en delitos financieros (ACFCS)

30 años como expositor en congresos y seminarios a nivel local e internacional

Autor de los libros:

1. Técnicas de auditoría forense para la investigación de delitos económicos
2. Lavado de dinero y otros delitos económicos, cómo prevenirlos e investigarlos,
3. Cómo detectar indicadores y señales de alerta de delitos económicos a través de un sistema de información financiera
4. la auditoría forense como medio probatorio en el sistema judicial. (en proceso de revisión

Sinónimo

Gerry

TRABAJO NACIONAL



ÁREA 11 PERITAJE CONTABLE

ÁREA 11.1. – PERITAJE CONTABLE Y AUDITORÍA FORENSE

1. Normas Técnicas para el Sector de Peritaje Contable, en todas sus etapas, de acuerdo con la realidad económica y jurídica de cada país.

TITULO: “PERITAJE CONTABLE - AUDITORÍA FORENSE EN BOLIVIA”

**OCTUBRE
2021**

AUTORES

CPA. MBA. Edgar Willy Tudela Cornejo - Bolivia

CPA. Javier Gil Justiniano– Bolivia

DIRECTOR NACIONAL POR BOLIVIA

CPA. REMY ANGEL TERCEROS FERNANDEZ

Índice

1. Resumen ejecutivo	1
2. Palabras claves	1
3. Introducción	2
3.1. Objetivos	3
3.2. Justificación	3
4. Desarrollo del tema	3
4.1. Causa y origen	3
4.2. Peritaje Contable	4
4.2.1. El origen del término Peritaje Contable	4
4.2.2. Concepto	4
4.2.3. Objetivo	5
4.2.4. Tipos de peritaje contable judicial	6
4.2.5. Etapas del peritaje contable	6
4.2.6. Técnicas de peritaje contable	7
4.2.7. Informe pericial	8
4.3. Auditoría forense	9
4.3.1. El origen del término Auditoría Forense	9
4.3.2. Concepto	9
4.3.3. Objetivo	10
4.3.4. Tipos de auditoría forense	11

4.3.5.	Etapas de la auditoría forense	13
4.3.6.	Proceso de auditoría forense.....	14
4.4.	Contador General y Contador Público en Bolivia.....	17
4.4.1.	Origen del contador general y contador público (auditor financiero) desde el punto de vista legal.....	17
4.5.	Peritaje contable y auditoría forense en Bolivia.....	18
4.5.1.	Origen del peritaje contable judicial desde el punto legal en Bolivia	18
4.5.2.	Origen del Auditoría forense desde el punto legal en Bolivia	19
5.	Resultados.....	24
5.1.	Diferencia entre Peritaje Contable y Auditoría Forense.....	25
6.	Guía de discusión y aspectos básicos a deliberar	27
7.	Conclusiones.....	27
8.	Referencias bibliográficas.....	28
9.	Curriculum vitae de autores.....	30

1. Resumen ejecutivo

El presente trabajo de investigación tiene el propósito de precisar que se entiende por peritaje contable y por auditoría forense en Bolivia desde el punto de vista legal y técnico, considerando los antecedentes, origen, objetivo, alcance, ámbito de aplicación, procesos, tipos de informe a emitir y sobre todo tomando en cuenta la norma legal vigente en Bolivia.

Los conceptos de peritaje contable como de auditoría forense son totalmente distintos y su ámbito de aplicación difiere ampliamente; el primer término se refiere a: la revisión y estudio que realiza el perito contable sobre un problema encomendado por un Juez, para luego evacuar su informe o dictamen pericial sobre **asuntos específicos** con sujeción a lo dispuesto por la Ley vigente en Bolivia; mientras que el término de auditoría forense se entiende por: una disciplina especializada de la auditoría efectuada por un Contador Público que utiliza normas de auditoría y técnicas de investigación integradas con la contabilidad y con las habilidades de los negocios para la prevención e identificación de actos de corrupción, malversación de activos y estados financieros fraudulentos, el resultado del examen es la obtención de evidencias (suficiente y válida) y otras pruebas para emitir informes y opiniones.

2. Palabras claves

- Perito.
- Peritaje contable.
- Contador general.
- Contador público.
- Auditoría forense.

3. Introducción

Hoy en día el Contador Público (Auditor) ejerce su profesión en una amplia gama de funciones, en este caso en el PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORÍA FORENSE. El fraude es una de las principales preocupaciones en la actualidad, debido a los grandes escándalos financieros de las empresas tanto públicas, privadas y mixtas que se han visto en la necesidad de realizar denuncias ante la Administración de justicia por los crecientes robos, fraudes, abusos de confianzas y controversias, entre otros. Es aquí donde los Contadores Públicos pueden ejercer la profesión como auxiliares de la justicia - **Peritos Contables** y como especialista en la prevención y detección del fraude y corrupción -**Audidores Forenses**.

El Peritaje Contable y la Auditoría Forense han cobrado notoriedad e importancia en los distintos sectores, siendo una herramienta para la prevención y detección de delitos financieros, ya que más que un instrumento de control es una herramienta de vigilancia y detección para fraudes que perjudican la economía de un ente ya sea en entidades públicas, privadas y de las denominadas tercer sector.

Comenzamos por definir qué se entiende por peritaje contable: Es el examen y estudio que realiza el perito contable sobre un problema encomendado para luego entregar su informe o dictamen pericial sobre asuntos específicos con sujeción a lo dispuesto por la Ley.

Que entendemos por auditoría forense: Es una disciplina especializada de la auditoría que utiliza normas de auditoría y técnicas de investigación integradas con la contabilidad y con las habilidades de los negocios para la prevención e identificación de actos de corrupción, malversación de activos y estados financieros fraudulentos, como resultado de la obtención de

evidencias y pruebas se emiten informes y opiniones (dictámenes) que sirven en un proceso judicial.

3.1. Objetivos

Con esta investigación se pretende identificar las diferencias sustanciales que existen entre el peritaje contable y la auditoría forense en Bolivia, tomando en cuenta las normas legales y regulaciones específicas vigentes, las atribuciones y competencias de los Contadores Generales y Contadores Públicos (Auditores) y de ciertas dependencias descentralizadas del poder judicial, llamadas a cumplir con su mandato.

3.2. Justificación

En la actualidad los Contadores Generales como los Contadores Públicos (Auditores), por lo general no correlacionan la parte técnica con las normas legales relacionadas con el objetivo, alcance, procedimientos, procesos y emisión de informes, que se debe desarrollar en un peritaje contable o en una auditoría forense.

4. Desarrollo del tema

4.1. Causa y origen

El incremento en los últimos años sobre acciones que tienen relación con la corrupción y el fraude las cuales causan la disminución de los activos de una entidad es uno de los principales motivos para que constantemente se mencione los términos de peritaje contable y auditoría forense, fraude, corrupción, colusión y otros.

4.2. Peritaje Contable

4.2.1. El origen del término Peritaje Contable

La palabra peritaje proviene del latín “peritus” (perito, experto) más el sufijo -aje (conjunto, acción) es decir, significa un conjunto de estudios que realiza un perito o experto. Según la real Academia Española, la palabra perito proviene del latín “peritus” que significa experto o entendido en algo.

La palabra contable proviene del latín “computabilis” que significa cualidad de poder contar o calcular.

4.2.2. Concepto

A continuación, se presenta definiciones de peritaje contable que se considera relevante para el presente trabajo de investigación:

Peritaje contable (Pericial Contable).- “Es la actividad que desempeña un contador público para examinar un hecho que requiere de la experiencia de este profesionalista, emitir sus conclusiones y opinión respecto de ese asunto.”¹

¹Conceptos, sobre perito, pericia y peritaje contable
http://circulocontable.fullblog.com.ar/conceptos_sobre_perito_pericia_y_peritaje_contab_601203018897.html

Peritaje contable: “Es la labor de estudio, investigación, análisis y síntesis que realiza el perito para que con eficiencia, rapidez, sabiduría, capacidades y criterio pueda emitir un juicio de valor en el campo de la ciencia contable.”²

“El peritaje contable es una actividad ejercida por el profesional contable; caracterizada por tres requisitos:

- Un gran volumen de conocimientos especializados que se adquieren generalmente en una universidad y otras instituciones.
- Un entrenamiento práctico en aplicar dichos conocimientos y la experiencia profesional.
- El reconocimiento de responsabilidades ante la sociedad, ante los usuarios de los servicios profesionales y ante otros miembros del gremio correspondiente.”³

Considerando las definiciones anteriores y otra bibliografía consultada Peritaje Contable: Es la técnica de comprobar, esclarecer hechos contables, financieros, laborales, tributarios, efectuado por un profesional calificado e idóneo en Ciencias y Técnicas Contables, con el objetivo de emitir un informe sobre un asunto en litigio.

4.2.3. Objetivo

- El objetivo del Peritaje es determinado por el Juez, quien señala el objetivo o los objetivos cuya investigación deben constituir un medio para resolver los litigios y su finalidad es obtener un informe en el que se aporten una serie de razonamientos y

²https://www.academia.edu/13550375/DEFINICI%C3%93N_DE_PERITAJE?email_work_card=view-paper

³ <http://portal.amelica.org/ameli/jatsRepo/221/221970025/html/index.html>

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

argumentos basados en el saber hacer de un experto en la materia, a fin de que esa información pueda servir de ayuda al juzgador a la hora de resolver el proceso.

4.2.4. Tipos de peritaje contable judicial

El peritaje contable judicial es aplicado en una diversidad de casos tales como: infracciones contables, actualización de obligaciones de pago en moneda nacional o extranjera, cálculo de intereses de deuda, indemnizaciones y otros.

Las pericias pueden clasificarse según el tipo de proceso:

- Pericias Laborales: cuando la infracción se da en el ámbito del trabajo.
- Pericias Civiles: son casos desarrollados en juzgados civiles y se refieren a litigios sin riesgo de vida de personas naturales y entidades jurídicas.
- Pericias Tributarias: cuando los hechos en litigio hacen referencia a extorsión, lavado de dinero, evasión impositiva y demás hechos de carácter tributario.
- Pericias Penales: casos donde hay riesgo de vida de las personas o empresas y son atendidos por los juzgados en lo penal.
- Pericias de Conciliación y Arbitraje: es un medio alternativo de solución de controversias, donde las partes renuncian a iniciar proceso judicial sobre las materias o controversias sometidas a la conciliación o arbitraje.

4.2.5. Etapas del peritaje contable

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

Designación del perito: el Juez notificará al perito contable la necesidad de su participación indicando el motivo de las mismas y las partes en litigio.

Evaluación del expediente judicial: el perito deberá dar lectura y revisión al expediente judicial abierto para tomar conocimiento con el caso e identificar las necesidades periciales.

Elaboración de programa de trabajo: se deberán planificar las actividades periciales y los tiempos en que se desarrollarán.

Entrega del dictamen: el último paso del proceso de peritaje es la elaboración de un informe con el veredicto y conclusiones de sus investigaciones. La opinión pericial da valor probatorio, pero en ningún caso el perito es quien determina la sentencia, esa función es pura y exclusiva del Juez. Sin embargo, en muchos casos la pericia resulta decisiva para sustentar el parecer judicial.

4.2.6. Técnicas de peritaje contable

Los peritos tienen la responsabilidad de investigar, comprobar la veracidad de los hechos y documentar la información como soporte de su veredicto y conclusión.

La información deberá ser suficiente, competente, pertinente y útil para conformar una base sólida de argumentos en las conclusiones del peritaje. Para ello, el perito contable usa diversas técnicas durante su programa, como ser:

- Comparación o compulsas: cotejar las similitudes o diferencias entre los diferentes documentos presentados en la causa.
- Observación: examen visual que constata hechos.

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

- Inspección: determina de forma física la existencia y autenticidad de bienes y/o documentos.
- Indagación: mediante preguntas o averiguaciones se obtiene información de los hechos.
- Conciliación: lograr concordar dos cifras relacionadas pero separadas e independientes.
- Análisis de estudio: fragmentación de las partes o elementos.
- Rastreo: seguimiento de una transacción desde su punto de inicio hasta que finaliza.
- Completitud: verificación y confirmación de la exactitud de subtotales y totales.
- Confirmación: confirmar mediante documentación externa saldos y otros datos.
- Comprobación: análisis de la evidencia que soporta una transacción siendo la misma legal.
- Verificación: probar con exactitud un hecho.
- Revisión selectiva: revisar la totalidad de las transacciones a base de muestreos.

4.2.7. Informe pericial

A la opinión conclusiva realizada por el Perito Contable, que contiene la explicación detallada de las operaciones técnicas realizadas y de los principios científicos o técnicos en que se funda.

Los Peritos elaborarán su informe en forma escrita con la posibilidad de ser ratificado o explicado oralmente en audiencia y su contenido de acuerdo al reglamento de actuación de peritos, intérpretes y traductores (Ley 025 en Bolivia) al contenido y orden siguiente: La indicación del Juez o Tribunal ante quien se dirige y hubiere ordenado el peritaje; Nombres y apellidos de los litigantes; Tipo de proceso; Fecha del proveído que ordenó el peritaje; Objeto del peritaje; Descripción científica y técnica de las operaciones realizadas; Observaciones realizadas por las partes o sus Consultores Técnicos; Conclusiones precisas sobre cada tema objeto del peritaje; Fecha de elaboración del informe (dictamen) y Firma del Perito.

4.3. Auditoría forense

4.3.1. El origen del término Auditoría Forense

El origen etimológico de la palabra es el verbo latino «Audire», que significa «oír». Está denominación proviene de su origen histórico, ya que los primeros auditores ejercían su función juzgando la verdad o falsedad de lo que les era sometido a su verificación principalmente oyendo.

4.3.2. Concepto

El término forense proviene de latín “forenses” que significa público y manifiesto comúnmente el término forense se relaciona con la medicina legal e identifica este vocablo con el examen y disección de un cadáver para determinar las causas de su muerte según el diccionario Larousse “Forense” es el que ejerce su función por delegación judicial o legal.

«**Auditoría forense** Expone Badillo, J. (2012) que la auditoría forense es una auditoría especializada que se enfoca en la prevención y detección del fraude financiero a través de los siguientes enfoques: preventivo y defectivo.”⁴

“La **Auditoría forense** es el uso de técnicas de investigación criminalista, integradas por la contabilidad, conocimientos jurídicos-procesales, y con habilidades en finanzas y de negocio, para manifestar información y opiniones, como pruebas en los tribunales. El análisis resultante

⁴ Fuente Manrique, J. (2019). *Introducción a la Auditoría*. Recuperado de <http://repositorio.uladech.edu.pe/bitstream/handle/123456789/14785/INTRODUCCION%20A%20LA%20AUDITORIA%20%281%29.pdf?sequence=3&isAllowed=y>

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

además de poder usarse en los tribunales, puede servir para resolver las disputas de diversa índole, sin llegar a sede jurisdiccional”⁵

«La **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 y como sistema de control e investigación provee de las evidencias necesarias para enfrentar los delitos cometidos por funcionarios y empleados o a los directos responsables, de esta forma se controlaran los múltiples fraudes cometidos en perjuicio del desarrollo de las organizaciones y del país».⁶

Tomando en cuenta las definiciones anteriores y la bibliografía consultada, se entiende por **Auditoría Forense** a una auditoría especializada, donde se examina las actividades y procesos operacionales y hechos económicos y financieros, mediante la utilización de procedimientos técnicos de auditoría a través de los cuales busca determinar hechos ilícitos relacionados con el fraude y corrupción en decremento de los activos de una entidad pública privada o del tercer sector; con la finalidad de obtener evidencia suficiente y válida para ser usada por las entidades privadas o del tercer sector (prevención o detección) o entidades públicas (autoridades judiciales).

4.3.3. Objetivo

⁵ Fuente: *La Auditoría Investigativa Forense como mecanismo de investigación de delitos financieros*
https://nestorpazd.tripod.com/sitebuildercontent/sitebuilderfiles/auditoria_julio_jolly.pdf

⁶ Fuente: Ríos, O. (2014). *Auditoría forense fraudes contables y delitos de cuello blanco*.
http://www.revistasbolivianas.org.bo/scielo.php?pid=S2305-60102014000100008&script=sci_arttext

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

Los objetivos de la auditoría forense son la identificación de modalidades operativas mediante las cuales se perpetran actos de fraude (corrupción) a efectos de informar a las instancias competentes las violaciones detectadas (detectiva) o las potenciales debilidades de los sistemas de control a las cuales estaría expuesta (preventivo) la entidad, con la finalidad de disuadir, las prácticas deshonestas, promoviendo la responsabilidad y transparencia; la cuantificación del daño patrimonial sufrido por la víctima (entidad), la identificación de autores de las irregularidades (ilícitos y subsidiariamente de responsabilidades) o por la negligencia e imprudencia, a fin de evitar la impunidad, para ello proporciona los medios técnicos válidos que faciliten a los interesados actuar con mayor certeza, especialmente en estos tiempos en los cuales el crimen organizado utiliza medios más sofisticados para lavar dinero, financiar operaciones ilícitas y ocultar diversos delitos.

4.3.4. Tipos de auditoría forense

Auditoría forense preventiva

La auditoría forense preventiva está orientada a proporcionar aseguramiento y/o asesoría a diferentes organizaciones de carácter público y privado, respecto de su capacidad para detectar, prevenir, desistir, persuadir o disuadir, a los potenciales propiciadores de fraudes, delitos financieros o de lavado de activo, entre otros, para que no ejecuten los mismos. La prevención es tomar acciones, implantar y tomar decisiones en el presente (proactivo), para evitar la ocurrencia de fraudes u otros hechos económicos delictivos en el futuro.

Entre las acciones preventivas se tiene:

- Programas y controles anti fraude. (Control Interno COSO, COCO, COSVI, COBIT, Norma ISO 37001-2016, Anti Soborno y otras).

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

- Sistema de Alertas Tempranas (Transacciones en efectivo, montos máximos, depósitos escalonados, familia inmediata y otras).
- Sistema de Administración de Denuncias (aplica a gobierno y empresas).
- Programa gerencial de prevención y manejo de riesgos de fraude (Guía de gestión de riesgos de fraude Comité de Organizaciones patrocinadoras del Treadway Commission - COSO).
- Establecer adecuados controles preventivos.
- Pruebas de ataque a la seguridad de los sistemas.
- Detección de abuso potencial en el uso de los sistemas o internet
- Establecer un código de ética y conducta.
- Capacitar en su aplicabilidad.

Auditoría forense detectiva

El propósito esencial de la auditoría forense detectiva está orientada a identificar la ocurrencia de fraudes financieros mediante análisis técnico e investigaciones llegando a establecer entre otros aspectos lo siguiente:

- ¿Cuándo ocurrió el fraude?
- ¿Cómo fue ejecutado?
- Determinar la cuantía defraudada
- Precalificación del tipo de fraude
- ¿Cuáles son los daños directos e indirectos?
- Posible tipificación (según normativa civil y penal aplicable)
- Presuntos autores, cómplices y encubridores.

Este tipo de auditoría forense es reactivo por cuanto implica tomar acciones y decisiones en el presente respecto de fraudes sucedidos en el pasado.

4.3.5. Etapas de la auditoría forense

La auditoría forense investigativa está orientada a identificar la existencia de fraudes financieros mediante una profunda investigación llegando a establecer entre otros aspectos, el de determinar la cuantía del fraude, corrupción, efectos directos e indirectos, posible tipificación, presuntos autores, cómplices y encubridores (Fontán, 2009).

A continuación se presenta las características de la auditoría forense en Bolivia:

Propósito: Prevención y detección de Fraude Financiero(Lavado de Dinero u Otros Activos, ocultamiento de bienes y otros), con efecto de prueba judicial, competencia exclusiva del Instituto de Investigaciones Forenses - IDIF o cuando un juez nombra a un Contador Público. Las entidades privadas o del tercer sector pueden recurrir a un contador público con la finalidad de que emita un informe sobre posibles indicios de actos de fraude bajo las Normas Internacionales de Servicios Relacionados – NISR 4400 y que generalmente sirve de prueba para iniciar un proceso judicial.

Alcance: El periodo que cubre el fraude la auditoría forense en relación al fraude financiero e investigación de posibles delitos financieros, sujeto a investigación.

Orientación: Retrospectiva respecto del fraude o delito financiero Auditado (Investigado), y prospectivo a fin de recomendar la implementación de los controles preventivos, detectivos y

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

correctivos necesarios para evitar a futuro fraudes financieros, esta orientación se da desde la parte pública y privada.

Normatividad: Normas de Auditoría emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad - CTNAC, Normas Internacionales de Auditoría - NIA (ISAs por sus siglas en inglés) emitidas por el IFAC. Norma interna del Instituto de Investigaciones Forenses- IDIF y otras normas legales.

Enfoque: Combatir de manera preventiva y / o detectiva el Fraude Financiero, tanto en empresas Privadas como Públicas y entidades del tercer sector.

Equipo de apoyo: Multidisciplinario: Lic. en Derecho (abogados), Contadores Públicos (auditores), Ingenieros de Sistemas e Informática, Investigadores (públicos y privados), Miembros del Instituto de Investigaciones Forenses - IDIF, del Instituto de Investigaciones Técnico Científicas de la Universidad Policial - IITCUP y otros profesionales en su condición de expertos.

Informes: En el sector público el Instituto de Investigación Forense –IDIF o Contadores Públicos a solicitud específica de un Juez podría emitir dos tipos de informes a) informes o dictamen bajo la NIA 700 y b) un informe con el siguiente contenido: objetivo, alcance, procedimientos aplicados, limitaciones al alcance, hallazgos y resultados (NISR 4400).

4.3.6. Proceso de auditoría forense

Antes de detallar el proceso de la auditoría forense propiamente se recurre a particularizar el proceso de una auditoría en base a riesgos, previa consideración que para desarrollar una

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

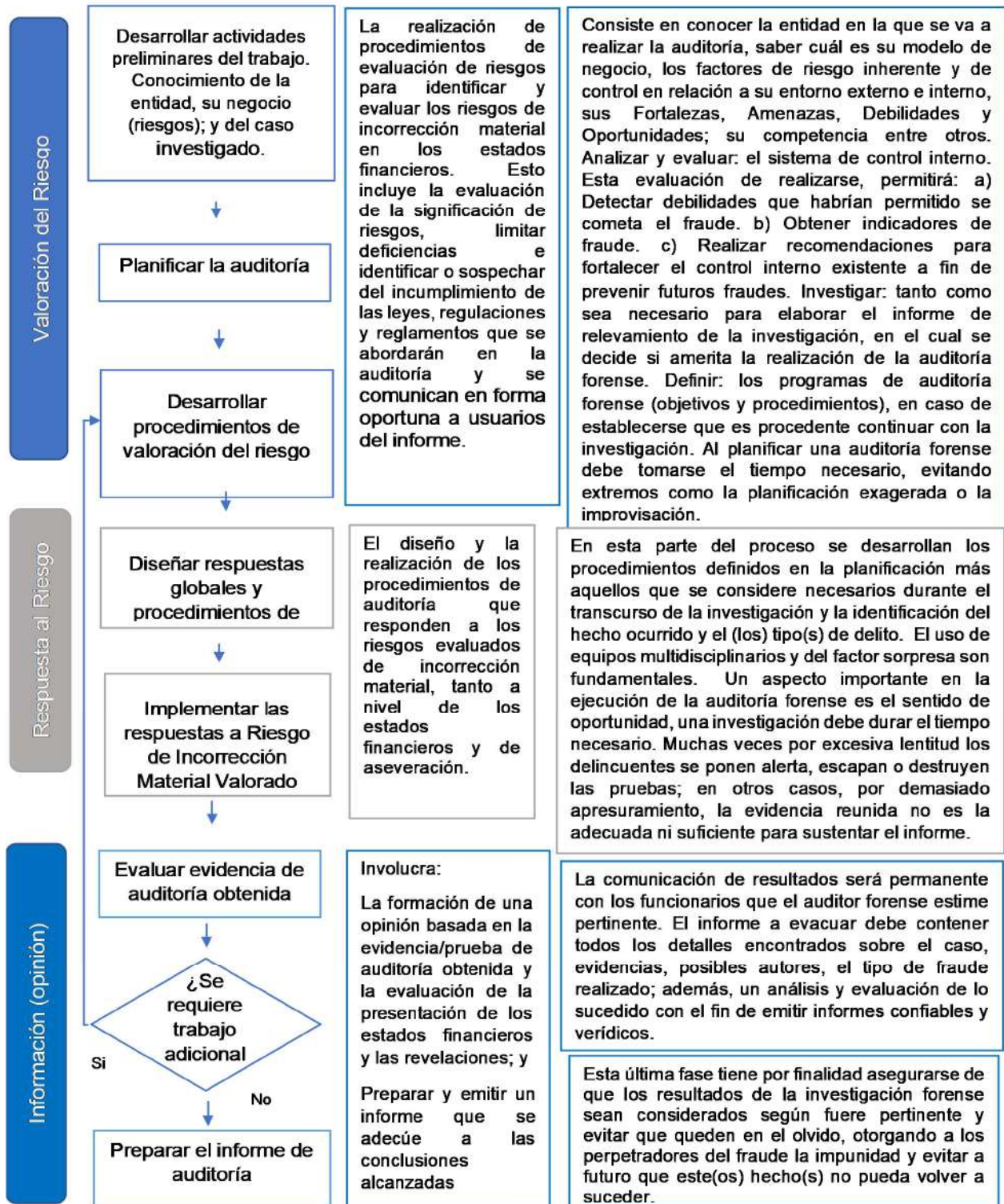
auditoría forense el Contador Público (auditor) y el equipo que lo acompañe, debe poseer una formación y experiencia, y sólidos conocimientos de contabilidad y auditoría (Valoración al riesgo, respuesta al riesgo e informes); además, debe mostrar conocimientos del ambiente legal necesario para su trabajo y contar con una serie de habilidades para una ejecución eficiente en su labor como la comunicación y ciertas habilidades de detective.

La auditoría forense en base a riesgos cuenta con tres etapas claramente definidas y donde se hace hincapié en la investigación del fraude dentro de los estados financieros.

Cabe señalar que el fraude radica en una disimulación u ocultamiento de hechos o en la afirmación de hechos o circunstancias falsas (Chavarría y Roldán, 1996). De esta forma la auditoría forense enmarca tres importantes fases (Figura 1); cada una aplicada de manera correcta y eficiente, permite el desarrollo de una auditoría pertinente, eficaz y de resultados, independientemente del fraude financiero que se trate.

Figura: **Proceso de Auditoría Forense en base a riesgos**

PROCESO DE AUDITORÍA FORENSE



Fuente: Elaboración propia en base a la Guía para el uso de Normas Internacionales de Auditoría de las Pequeñas y Medianas Empresas de la IFAC “cuarta edición” Volumen 1”

4.4. Contador General y Contador Público en Bolivia

4.4.1. Origen del contador general y contador público (auditor financiero) desde el punto de vista legal

En Bolivia a través de la Ley del 27 de diciembre de 1944 se define los límites del ejercicio profesional relacionada con los Auditores Financieros, Contadores y Tenedores de Libros, la cual es reglamentada por el “Decreto reglamentario” de fecha 7 de marzo de 1947. Posteriormente, se promulga el “Decreto Ley” 3911 de 5 de septiembre de 1957, donde se norma la práctica profesional de los Auditores (Contadores Públicos) y los Contadores Generales.

El Decreto Ley en su artículo 7, menciona que los Contadores Generales tienen dentro sus competencias el “Efectuar compulsas y peritajes contables en las acciones judiciales o Administrativas que se deduzcan ante las autoridades competentes, en operaciones de Banca, Bolsa, Cambios, Seguros, Transportes, efectos públicos y otras análogas...”

Mientras que las competencias del Auditor Financiero (Contador Público) se delimitan en el artículo 8, del mismo “Decreto Ley” donde en los acápite b y c se menciona a saber: el auditor debe “b) Practicar con carácter privado, auditorías internas y externas por cuenta de toda clase de empresas y entidades de orden público y privado, sin limitación alguna; y c) Dictaminar y asesorar en todas aquellas cuestiones relacionadas con problemas de economía y finanzas que se suscitaron ante las autoridades judiciales y administrativas;...”

4.5. Peritaje contable y auditoría forense en Bolivia

4.5.1. Origen del peritaje contable judicial desde el punto legal en Bolivia

En fecha 24 de junio de 2010 se promulga la Ley 025 y en su artículo 115. (REGISTRO DE PERITOS, INTÉRPRETES Y TRADUCTORES). El Tribunal Supremo de Justicia y los Tribunales Departamentales de Justicia, en coordinación con el Consejo de la Magistratura, organizarán cada año un Registro Público de peritos, intérpretes y traductores que acrediten su idoneidad, establecidos en las leyes y el “Reglamento del registro y actuación de peritos, intérpretes y traductores” este último emitido por el Tribunal Supremo de Justicia, donde se establece principios y definiciones, forma de registro, su organización y administración, derechos, obligaciones y prohibiciones sobre la actuación de peritos, intérpretes y traductores.

Este reglamento también menciona en su artículo 43.- la Forma del Dictamen Pericial, la cual establece que “Los Peritos elaborarán su dictamen en forma escrita con la posibilidad de ser ratificado o explicado oralmente en audiencia; de acuerdo al contenido y orden siguiente:

- a) La indicación del Juez o Tribunal ante quien se dirige y hubiere ordenado el peritaje.
- b) Nombres y apellidos de los litigantes.
- c) Tipo de proceso.
- d) Fecha del proveído que ordenó el peritaje.
- e) Objeto del peritaje.
- f) Descripción científica y técnica de las operaciones realizadas.
- g) Observaciones realizadas por las partes o sus Consultores Técnicos.
- h) Conclusiones precisas sobre cada tema objeto del peritaje.
- i) Fecha de elaboración del dictamen.
- j) Firma del Perito.

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

La Ley 439 de fecha 19 de noviembre de 2013, **código procesal civil** en el capítulo quinto Sección VI, trata de la procedencia, número de peritos, los procedimientos, la aceptación de cargo, recusación, remoción, dictamen, entrega del dictamen, fuerza probatoria del dictamen, gastos y honorarios, relacionados con el perito y la prueba pericial en procesos civiles.

Ley 07 promulgada en fecha 18 de mayo de 2010, **código de procedimiento penal** (concordado con la nueva Constitución Política del Estado) en su Capítulo IV trata sobre la pericia, peritajes, designación y alcances, excusas y recusación, citación y aceptación del cargo ejecución del trabajo, dictamen y conservación de objetivos.

Ley 708 de fecha 25 de junio de 2015 de “Conciliación y Arbitraje” en el artículo 96. (PERITOS).
Establece:

“I. Podrá actuar como perito, cualquier persona designada por una parte para que informe ante la o el Árbitro Único o el Tribunal Arbitral sobre materias que requieran conocimientos especializados.

II. En caso que la o el Árbitro Único o el Tribunal Arbitral requiera claridad sobre los hechos de la controversia, previa comunicación a las partes, podrá designar uno o más peritos independientes.”⁷

4.5.2. Origen de la Auditoría forense desde el punto legal en Bolivia

La Constitución Política del Estado aprobada mediante un referéndum en Bolivia en fecha 25 de enero de 2008. En el artículo 213, señala que la Contraloría General del Estado es la institución

⁷Fuente. Gaceta oficial. Ley 708 de fecha 25 de junio de 2015 de “Conciliación y Arbitraje”

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

técnica que ejerce la función de control de la administración de las entidades públicas y de aquellas en las que el Estado tenga participación o interés económico. Tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa; Asimismo, el artículo 217, establece de la Contraloría General del Estado será responsable de la supervisión y del control externo posterior de las entidades públicas y de aquellas en las que tenga participación económico del estado.

La Ley 1178 de 20 de julio de 1990 relacionada con la administración y control gubernamental, dispone en sus artículos 23 y 41 que la Contraloría General del Estado es el órgano rector del sistema de control gubernamental, el cual se implantaría bajo su dirección y supervisión el control externo posterior.

El “Reglamento para el ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República aprobado por Decreto Supremo 23215 de 22 de julio de 1992, en sus artículos 3 y 17 señala que una de las atribuciones de esta entidad es elaborar y emitir la normatividad básica de Control Gubernamental Interno y Posterior externo y que la normatividad del Control Gubernamental está integrada por las normas básicas y secundaria de control interno y de control externo posterior.”

Por todo lo mencionado, podemos establecer que la Contraloría General del Estado, es la entidad que ejerce la función de control de la administración, es responsable de la supervisión y del control externo posterior de las entidades públicas y de aquellas en las que el estado tenga participación o interés económico y **estaría facultada para determinar indicios de responsabilidad administrativa, ejecutiva, civil y penal.**

En fecha 20 de noviembre de 2019 la Contraloría General del Estado aprueba la segunda versión de las Normas de Auditoría Especial (NE/CE-015) que es parte de un conjunto de **normas de auditoría** relacionadas con: Normas Generales de Auditoría Gubernamental; Normas de

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

Auditoría Financiera; Normas de Auditoría Operacional; Normas de Auditoría Ambiental; Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública; Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y Comunicación y Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna.

En las Normas de Auditoría Especial se define como **Auditoría especial**, a "... la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales u otros aspectos que pueda generar el establecimiento de indicios de responsabilidad por la función pública".

La Ley No. 004, Marcelo Quiroga Santa Cruz, promulgado el 31 de marzo de 2010, fue creada por mandato del artículo 123 de la Constitución Política del Estado, el cual permite la retroactividad de la Ley penal en materia de corrupción, esta Ley tiene por objeto prevenir, investigar, procesar y **sancionar actos de corrupción** cometidos por servidores y ex servidores públicos en el ejercicio de sus funciones, personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, públicas o privadas que comprometan o afecten recursos del Estado.

En el año 2001 se abrogaría la Ley N° 1469 de 19 de febrero de 1993 "Ley Orgánica del Ministerio Público" y entraría en vigencia la Ley N° 2175, Ley Orgánica del Ministerio Público de fecha 13 de febrero de 2001 que incorporaría al **Instituto de Investigaciones Forenses - IDIF** en su Título IV de los Órganos Investigadores, capítulo II Instituto de Investigaciones Forenses artículos 80 al 83.

El artículo 80 define que la finalidad del Instituto de Investigaciones Forenses - IDIF dependiente de la previsto de conformidad al artículo 75° del Código de Procedimiento Penal, Ley N 1970, de fecha 25 de marzo de 1999, establece que el órgano encargado de realizar todos los estudios

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

científico técnicos, requeridos para la investigación de los delitos es el Ministerio Público o por las partes. Igualmente, se encargará de los estudios científico técnico para la comprobación de otros hechos encomendados por orden judicial. En sus funciones técnicas tiene carácter independiente y emite informes y dictámenes conforme a las reglas de investigación científica por sus unidades técnicas que la componen.

Mientras que el artículo 82, establece que las funciones del Instituto de Investigaciones Forenses - IDIF, son entre otras la de:

- “1. Practicar los análisis y exámenes científico técnicos de laboratorio y realizar las investigaciones forenses que sean solicitadas por el fiscal y/o encomendadas por orden judicial.
2. Desarrollar y elaborar programas científicos de investigación forense y criminalística aplicando los resultados de tales avances.
3. Editar y publicar las actividades, programas e investigaciones científicas resultantes
4. Coordinar programas de capacitación y de intercambio en avances científicos con organismos de investigación nacionales e internacionales...”

El artículo 83, menciona que “El Instituto de Investigaciones Forenses - IDIF depende administrativa y financieramente de la Fiscalía General de la República gozando de autonomía funcional en el cumplimiento de sus tareas científico técnicas.”

El reglamento de organización de y funcionamiento del Instituto de Investigaciones Forenses, fue aprobado mediante resolución del Ministerio Público N° 22/2004, de fecha 28 de julio de 2004. En su artículo 14 relacionado con la estructura organizativa: establece que la División de Investigaciones Forenses Especiales “...tiene a su cargo los siguientes servicios: Auditoría, Administración de empresas, Ingeniería, arquitectura e informática.”

El artículo 21 en relación a la **naturaleza de los informes**, establece que: “Los informes emitidos por el Instituto de Investigaciones Forenses tendrán la consideración de dictámenes periciales, de conformidad con lo establecido en las distintas leyes procesales.

Dentro de los servicios que presta el **Instituto de Investigaciones Forenses IDIF** está la de realizar la auditoría forense y el concepto que se establece en esta norma: “Es la unidad especializada en detectar, identificar y prevenir delitos financieros (fraudes, corrupción, peculado, lavado de dinero, etc.) mediante la utilización de procedimientos técnicos de Auditoría, cuyos resultados están reflejados en Dictámenes Periciales, que se utilizan como base para la impartición de justicia en la investigación de un acto ilícito llevado a cabo en una entidad, sea pública o privada.”

El Instituto de Investigaciones Forenses - IDIF es una instancia que depende del Ministerio Público que tiene la labor de realizar estudios científico-técnicos y laboratorios que son solicitados para la investigación de delitos.

El IDIF depende tanto en la parte administrativa como en la económica de la Fiscalía General de Estado, a pesar de la cual tiene autonomía funcional en sus labores.

El Instituto de Investigaciones Técnico Científicas de la Universidad Policial – LITCUP dependiente de la Dirección Nacional de instrucciones y enseñanza fue creada mediante Resolución Administrativa del Comando General de la Policía Boliviana N.º. 01526/10 de fecha 28 de diciembre de 2010 reconocida por la Ley 260 de fecha 11 de julio de 2012 Ley Orgánica del Ministerio Público y otras Leyes de Seguridad Social y Normativas de la Policía Nacional Boliviana; tiene la facultad de intervenir en casos penales, civiles, administrativos, laborales,

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

familiares y otros; asimismo, realiza investigación científica en las diferentes áreas de la Criminalística, contribuye con las diferentes unidades y organismos de la Policía Nacional a nivel nacional, constituyéndose en el organismos responsable de ejecutar el trabajo técnico científico, referido al estudio analítico, cualitativo y cuantitativo de todo objeto o cosa materia de investigación técnica jurídica a solicitud de trabajos técnicos de los tribunales de justicia, Ministerio Público, fuerza especial de lucha contra el crimen, dirección nacional de Inteligencia, Identificación personal, Fuerza Especial de Lucha Contra el Narcotráfico y otras en diferentes áreas de la Criminalística y de ciencias forenses.

Dentro de la norma interna no hemos podido establecer en forma concreta si existe alguna mención al término “Auditoría forense”, menos, que se cuente con una definición técnica de este término como tal.

Por lo detallado anteriormente, el Instituto de Investigaciones Forenses - IDIF dentro de su normativa operativa específica, es la única instancia que trata y define que se entiende por Auditoría forense, las otras Leyes y disposiciones legales, como ser la Ley No. 004, Marcelo Quiroga Santa Cruz, la Ley 1178 y las normas emitidas por la Contraloría General del Estado, no trata ni hace mención a un servicio de auditoría forense, si no está última se refiere a “auditorías especiales” para determinar responsabilidades e indicios de responsabilidad por la función pública.

5. Resultados

Por lo general el Peritaje Contable puede ser efectuado por un Contador General, como por un Contador Público (auditor), de acuerdo a las normas legales vigentes en Bolivia, el cual debe tener amplia experiencia en los marcos de información financiera aplicables en Bolivia.

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

El Peritaje Contable por lo general tiene un sustento más amplio en normativa legal que la Auditoría Forense, esta normativa legal, el ámbito de aplicación. Los procedimientos y el contenido del informe (procesos civiles), mientras que en auditoría forense solo se trata el término de “Auditoría Forense” dentro del ámbito legal el Instituto de Investigaciones Forenses – IDIF (marco y regulación interna).

El Peritaje Contable se da ante un llamado o designación de un Juez que nombra un perito y por lo general “es invitado” a un proceso que ya ha sido iniciado. La intervención de un Auditor Forense es más amplia debido a que esta se puede dar al inicio de un proceso judicial o también puede darse durante los procesos judiciales ya iniciados.

En Bolivia la auditoría forense solo la pueden realizar miembros de Instituto de Investigaciones Forenses - IDIF para entidades públicas y a solicitud de un Juez para entidades privadas y del tercer sector o de partes en litigio, previa aceptación del Juez de la causa; también el servicio de Auditoría forense la puede realizar un Contador Público (auditor) colegiado a solicitud del Juez y de las partes intervinientes con consentimiento del Juez de la causa. En las entidades privadas o del tercer sector, pueden contratar auditores externos para desarrollar la labor de una auditoría forense (especial) solo con el propósito de emitir un informe sobre posibles irregularidades utilizando para ese cometido las Normas Internacionales de Servicios Relacionados NISR 4400.

5.1. Diferencia entre Peritaje Contable y Auditoría Forense

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

Peritaje contable	Auditoría forense
El servicio de peritaje contable lo puede hacer un Contador general y/o un Contador Público (auditor)	El servicio de auditoría forense solo lo puede realizar un Contador Público (auditor)
El profesional designado por un juez, no puede delegar parte de sus principales funciones a terceros	El Contador público puede delegar parte de sus funciones a otros profesionales, expertos en su materia
El peritaje contable es la técnica de esclarecer hechos contables, financieros o tributarios que desencadenen temas judiciales.	La Auditoría Forense es una disciplina especializada que requiere del conocimiento de un experto en teorías contables, auditoría, técnicas de investigación y otros
El peritaje contable, requiere de encargo judicial previo, su trabajo y revisión es específico.	La Auditoría forense es la aplicación de habilidades de auditoría en la investigación, examen y análisis de hechos con el fin de reunir evidencias, de actos ilícitos que puedan ser utilizadas como pruebas válidas, legales y suficientes en un tribunal de justicia para un asunto penal o civil, Este servicio puede darse al inicio de un proceso judicial (prueba inicial), o durante el mismo proceso judicial requerido por un juez.
Se desenvuelve dentro del Poder Judicial o vinculado a ella y actúa principalmente en el ámbito Civi y Penal.	Actúa en el Sector Público, Privado y Tercer Sector para la prevención e identificación de actos de corrupción, malversación de activos y estados financieros fraudulentos, el resultado del examen es la obtención de evidencias (suficiente y válida) y pruebas para emitir informes y opiniones.
Emite un informe pericial resultado del Peritaje Contable, llamado también "la prueba pericial" se constituye como un "medio de prueba", "la carga de la prueba" y elemento de convicción en los procesos Judiciales	La auditoría forense solo la pueden realizar miembros de Instituto de Investigaciones Forenses – IDIF para entidades públicas y a solicitud de un Juez para entidades privadas o del Tercer Sector o de partes en litigio previa aceptación del Juez de la causa, También el servicio de Auditoría forense la puede realizar un Contador Público (auditor) colegiado a solicitud del Juez y partes intervinientes con consentimiento del Juez de la causa. En las entidades privadas y del tercer sector pueden contratar auditores externos para desarrollar la labor de una auditoría forense (especial) solo para emitir un informe sobre posibles irregularidades utilizando para ese cometido las Normas Internacionales de Auditoría – NIA (ISAs por sus siglas en inglés) y para el informe Normas Internacionales de Servicios Relacionados NISR 4400.

Fuente: Elaboración propia

6. Guía de discusión y aspectos básicos a deliberar

Los Contadores Generales y Contadores Públicos (auditor) deben capacitarse en Normas contables aplicables en Bolivia (marcos de información financiera) como en leyes y regulaciones aplicables a este tipo de servicios profesionales en caso de asistir como peritos contables.

Los Contadores Públicos (auditores) deben capacitarse no solo en normas contables y de auditoría, si no deben complementar sus estudios, en la parte legal, de sistemas informáticos y otras ramas para desarrollar una adecuada labor investigativa que es parte de la auditoría forense.

En Bolivia el contenido del informe pericial contable está establecido por norma legal, en relación a la auditoría forense no existe norma que debe ser utilizada por lo general la norma que se utiliza es la NIA 700 más la NISR 4400.

7. Conclusiones

Tomando en cuenta lo detallado anteriormente podemos concluir que el Peritaje Contable se refiere a un servicio de revisión y estudio efectuado por un profesional (Contador General o Contador Público - Auditor) a solicitud expresa de un Juez dentro de un proceso judicial, emite un informe pericial denominado según norma legal “prueba pericial” que es un elemento de convicción en los procesos judiciales y la Auditoría Forense es una disciplina especializada de la auditoría, efectuada por un Contador Público (Auditor) cuyo servicio se desarrolla bajo normas de auditoría, técnicas de investigación y otros conocimientos; el mismo puede ser requerido al inicio o durante un proceso judicial, sobre actos ilícitos que pueden ser utilizadas como pruebas válidas, legales y suficientes en un tribunal de justicia para un asunto penal o civil.

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

Por otra parte, el profesional contable (Contador General / Contador Público - Auditor) a nivel general en Bolivia, desconocen con exactitud las normas técnicas y legales que se utilizan en el peritaje contable y la auditoría forense.

El presente trabajo puede servir como referencia a la comunidad de profesionales en Bolivia, que con la experiencia y las habilitaciones necesarias pueden ampliar su campo de ejercicio.

8. Referencias bibliográficas

- (Peritaje contable sus orígenes y desarrollo en algunos países de latinoamerica – Comisión Peritaje contable – AIC, 2019)– Cartagena – Colombia 2019
- (FEDERACIÓN INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA (IFAC); “Normas Internacionales de Auditoría”, 2017).
- (INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS; “Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna”, 2017).
- (International Ethics Standards Board for Accountants IESBA “Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad”, Federación Internacional de Contadores (IFAC), 2015)
- (CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO; “Normas de Auditoría Gubernamental”, 2009).
- (CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO; “Guías para la Aplicación de los Principios, Normas Generales y Básicas de control interno Gubernamental” NE/CE-015 2 versión, 2016).
- ((IFAC), FEDERACIÓN INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA “Normas Internacionales de Auditoría”, 2010).
- (Guía para el uso de Normas internacionales de Auditoría de las Pequeñas y Medianas Empresas de la IFAC “cuarta edición” Volumen 1, 2017).
- (Guía N° 2 Metodología y desarrollo de la auditoría forense en investigación, pág. N)
- (peritos judiciales seran asignados a traves de sorteos, 2013)
- (Introducción a la pericia forense., 2019).

PERITAJE CONTABLE – AUDITORIA FORENSE EN BOLIVIA

- (Arroyo, A. El enfoque doctrinario y enfoque factual del Peritaje Judicial Contable en el Perú 2004 – 2008. Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Lima, 2011).
- (Calderón Contreras, J. El perito contable judicial en los procedimientos ante el poder judicial – provincia de Huaral. USMP. Lima, 2010).
- (Campos, Y. Antecedentes históricos de la pericia y de la pericia contable).
- (Carnelutti. La Prueba Civil. Lima, 1980).
- (Devis Echandía, H. Teoría general de la prueba judicial. Bogotá, 2002).
- (Duce J. Mauricio. La prueba pericial en los procesos orales. Libro Homenaje a Raúl Tabolari).
- (Nueva Constitución Política del Estado - Gaceta oficial).
- (Ley 1178 de fecha 20 de julio de 1990).
- (Ley de fecha 27 de diciembre de 1944 - Gaceta oficial de Bolivia).
- (Decreto ley 3911 de 5 de septiembre de 1957).
- (Ley 025 de 24 de junio de 2010).
- (Ley 439 “Código Procesal Civil de Bolivia de 19 de noviembre de 2013”).
- (Compilación de normas código penal concordado con la nueva constitución política del estado LEY 260 (LOMP)).
- (Decreto supremo 23215 de 22 de julio 1992).
- (Ley 708 25 de junio de 2015).
- (Ramírez, E. El proceder del perito contable en los aspectos técnicos y legales del campo judicial. Universidad San Martín de Porres. Lima, 1992).
- (Reglamento del registro y actuación de Peritos, Intérpretes y Traductores. Órgano Judicial de Bolivia.uc).
- (Rodolfo E. Witthaus. Prueba Pericial. Ed. Universidad. Buenos Aires, 1991).
- (Sanz, Javier. Arquímedes, el patrón de los peritos. <https://historiasdelahistoria.com>, 2010).
- (Taruffo, M. La prueba. Ed. Metropolitano. Madrid, 2008).
- (http://www.procedimientopenal.com.bo/concordancias/art_75.htm)
- (<https://es.slideshare.net/derecho911/instituto-de-investigaciones-forenses-idif-bolivia>).
- (<https://bolivia.unfpa.org/sites/default/files/pub-pdf/Normas%20Protocolos%20y%20Procedimientos%20IDIF.pdf>)

9. Curriculum vitae de autores



Lic. Edgar Willy Tudela Cornejo - Bolivia

Títulos Profesionales

- Maestría en Administración de empresas - MBA
- Maestría en Auditoría y Control Interno (A la espera de fecha de defensa de tesis)
- Licenciado en Auditoría Financiera
- Contador General

Experiencia profesional

Actualmente socio principal de TUDELA & TH CONSULTING GROUP S.R.L. (22 años)

Anteriormente gerente de Harteneck López Coopers & Lybrand Buenos Aires - Argentina, gerente principal de la firma Coopers & Lybrand, posee 31 años de experiencia en la profesión, participando en trabajos variados de auditoría y consultoría en un número plural de empresas de distintos giros, dentro y fuera del País. Trabajo en Tellería Ormachea & Troche Representante de Deloitte Haskins & SHELL, en Coopers & Lybrand y en Price Waterhouse Coopers - Legacy Coopers & Lybrand.

Actividades académicas

Docente de la Universidad Mayor de San Andrés en Pregrado y Post grado, Ex docente de universitario en pre-grado en la Universidad Católica Boliviana, Universidad Adventista de Bolivia y otras universidades del país; docente de Post Grado en la Universidad Mayor de San Andrés, Universidad Mayor de San Simón y otras universidades del país; expositor y panelista en el país y en el exterior desde 1990 a la fecha.

Otras Actividades

Vicepresidente del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia a la fecha. Ex-Consejero Técnico del Consejero del Colegio Departamental de Auditores de La Paz durante 8 años. Miembro de varias comisiones técnicas del Colegio de Auditores de Bolivia y Colegio Departamental de Auditores de La Paz. Miembro por Bolivia de la Comisión de Peritaje Contable y Auditoría Forense.



CPA. Javier Gil Justiniano - Bolivia

Títulos Profesionales

- Perito Judicial Contable facultad de Ciencias Económicas U.A.G.R.M.
- Contador Público U.A.G.R.M.

Experiencia profesional

Actualmente Gerente Financiero en Sociedad Agrícola El Cañuelar S.A.

Anteriormente Jefe Administrativo Contable en Sociedad Agrícola El Cañuelar S.A., Contador General en J & R Tropical S.R.L., Jefe Administrativo Contable en Cruceña de Envases S.R.L. y Contador General en Cruceño en Envases S.R.L.

Actividades académicas

Participo de varios seminarios internacionales en Cartagena – Colombia “Conferencia Interamericana de Contabilidad”, en ciudad de Guatemala: “Cumbre de las Américas”, Lima – Perú “Conferencia Interamericana de Contabilidad”, Asunción – Paraguay “Cumbre de las Américas, Punta Cana – Rep. Dominicana “Conferencia Interamericana de Contabilidad”, Managua – Nicaragua “Cumbre de las Américas”, Punta del Este – Uruguay “Conferencia Interamericana de Contabilidad” y otras.

Otras Actividades

Secretario General del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia en las gestiones del 2015 al 2021. Secretario General durante 3 años en el Colegio de Auditores Financieros o Contadores Públicos de Santa Cruz, Secretario de Deportes del Colegio de Auditores Financieros o Contadores Públicos de Santa Cruz durante 7 años, Miembro examinador de exámenes de grado y Tesis de Universidades UPSA, UTEPSA, UDABOL, DOMINGO SAVIO. Miembro adherente de la Asociación Interamericana de Contabilidad, Miembro por Bolivia de la Comisión de Peritaje Contable y Auditoria Forense.



**XXXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad
Porto Alegre – Brasil – Octubre 2021**

**INFORME TÉCNICO DE LOS GRUPOS DE TRABAJO DE DISCUSIÓN
DE LA COMISIÓN TÉCNICA INTERAMERICANA DE PERITAJE
CONTABLE Y AUDITORÍA FORENSE**

1. AUTORIDADES DE LA COMISIÓN

Presidente: Olga Dominguez (Panamá)
Vice-Presidente: Ramón Vicente Nicastro (Argentina)
Secretario: Graciela Oscari (Paraguay)

2. GRUPOS DE TRABAJO DE DISCUSIÓN AUTORIDADES DE LA COMISIÓN

Han participado dirigiendo los Grupos de Trabajo de Discusión, en el cargo de presidente y secretario integrantes propuestos por esta comisión y designados por el Comité Ejecutivo de AIC y el cargo de vicepresidente designado por la Comisión Organizadora de la XXXIVCIC, las siguientes personas:

GRUPO 1:

Presidente: Olga Dominguez (Panamá)
Vice-Presidente: Sandra Batista (Brasil)
Secretario: Heraclio Juan Lanza (Argentina)

3. TEMARIO DESARROLLADO

Tema 1: La auditoría forense, herramienta de investigación de delitos financieros

Tema 2: Peritaje contable – auditoría forense en Bolivia

Tema 3: Los activos virtuales y los retos periciales contables

4. TRABAJOS PRESENTADOS:

Se presentaron un total de 3 trabajos, que se desglosa en 2 trabajos nacionales y 1 trabajo de tema libre, de acuerdo al siguiente detalle:

TRABAJOS NACIONALES		
Título	Autor(es)	País
La auditoría forense, herramienta de investigación de delitos financieros	Gerineldo Sousa Melo	Panamá



**XXXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad
Porto Alegre – Brasil – Octubre 2021**

Peritaje contable – auditoría forense en Bolivia	Javier Gil Justiniano y Edgar Willy Tudela Cornejo	Bolivia
TEMA LIBRE		
Los activos virtuales y los retos periciales contables	Carlos Fernández	El Salvador

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

VISTO:

Los trabajos nacionales presentados en los Grupos de Trabajo de Discusión.

El intenso y rico debate realizado en un ambiente de fraternal convivencia y pluralidad de ideas.

Los comentarios, opiniones y aportes vertidos por los delegados y autoridades de la Comisión.

CONSIDERANDO:

1. Que aunque son diferentes el peritaje contable y la auditoría forense (sea esta última preventiva, detectiva o correctiva), ambas se complementan y merecen su tratamiento en el ámbito del derecho privado y en el derecho público, en una misma comisión de la AIC.
2. Que la auditoría forense es una especialidad de los actos propios de la profesión contable, especialidad de la auditoría, que maneja la prevención y detección de la posible ocurrencia de fraude, corrupción y/o lavado de dinero.
3. Que, resulta difícil dictar normas técnicas de peritaje contable, auditoría forense y sindicatura concursal, atento que la actuación en el ámbito judicial está regulada por leyes locales y de ahí la disparidad que hay en los países de América. No obstante, es muy necesario generar guías sugerentes para los trabajos realizados por los peritos contables, auditores forenses y síndicos concursales latinoamericanos.
4. Que, continúa la problemática sobre honorarios, como uno de los mayores inconvenientes que tiene el contador cuando actúa como perito contable, como auditor forense y como síndico concursal.
5. Que el alto riesgo que genera la irrupción de la utilización de activos virtuales, es un problema para la profesión, la academia, la sociedad y la humanidad.



**XXXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad
Porto Alegre – Brasil – Octubre 2021**

La Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense

CONCLUYE Y RECOMIENDA:

1. Que se reitera la solicitud de institucionalizar el nombre de esta Comisión Interamericana, como Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense.
2. Que conforme a lo expresado en el considerando 2, esta Comisión debe liderar cualquier tema relacionado con la prevención y detección de la posible ocurrencia de fraude, corrupción y/o lavado de dinero, tanto en el sector privado, sector público y sector mixto.
3. Continuar con el estudio y emisión de una guía procedimental para la actuación del contador público en el campo de peritaje contable, de la auditoría forense y de la sindicatura concursal.
4. Continuar con la elaboración de un trabajo de investigación que permita contar con criterios de referencia de honorarios mínimos profesionales de peritaje contable y auditoría forense (en base a la extensión del tiempo, alcance, monto de los fondos sujetos al trabajo, dificultad, experiencia y práctica profesional del contador), de acuerdo a la realidad económica y jurídica de cada país.
5. Dar seguimiento y vigilar el comportamiento de la proliferación y el uso de activos virtuales.

Dado en la sala virtual de discusión de la Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense, en Porto Alegre, Brasil, a los veinte días del mes de octubre del año dos mil veintiuno.

Olga Dominguez
PRESIDENTE

Sandra Batista
VICEPRESIDENTE

Heraclio Lanza
SECRETARIO