

**ESTADO DEL ARTE DE LA AUDITORÍA FORENSE EN COLOMBIA EN EL
PERIODO 2002 A 2016**

LEIDY JOHANNA AVENDAÑO BERRIO

LUZ CARIME ORTIZ RAMIREZ

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
GUADALAJARA DE BUGA**

2019

**ESTADO DEL ARTE DE LA AUDITORÍA FORENSE EN COLOMBIA EN EL
PERIODO 2002 A 2016**

LEIDY JOHANNA AVENDAÑO BERRIO

LUZ CARIME ORTIZ RAMIREZ

Directora:

Ximena Giraldo Villano

Contadora Pública

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
GUADALAJARA DE BUGA**

2019

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	10
1. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LA INVESTIGACIÓN	12
1.1 PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	12
1.1.1 Antecedentes de investigación	12
1.1.2 Descripción del problema de investigación.....	21
1.1.3 Formulación del problema de investigación.....	23
1.1.4 Sistematización del problema de investigación	24
1.2 OBJETIVOS	25
1.2.1 Objetivo general.....	25
1.2.2 Objetivos específicos.....	25
1.3 JUSTIFICACIÓN	26
1.4 MARCO TEÓRICO.....	28
1.4.1 Teoría de la justicia.....	28
1.4.2 Teoría general de control.....	29
1.4.3 Teoría del caso	30
1.4.4 Teoría del aseguramiento.....	31
1.4.5 Teoría del fraude	32
1.5 METODOLOGÍA.....	33
1.5.1 Tipo de estudio	33
1.5.2 Método de investigación	34
1.5.3 Fuentes de información	34
1.5.4 Técnicas de investigación.....	35
1.5.5 Fases de investigación	36
2 ACERCAMIENTO AL CONTEXTO DE EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE EN COLOMBIA	38
2.1 LA CONTADURÍA PÚBLICA	39
2.2 LA AUDITORÍA EN LA FORMACIÓN DE LOS CONTADORES PÚBLICOS EN COLOMBIA.....	44
2.3 LA AUDITORÍA FORENSE	51

3	ANÁLISIS DE LAS PUBLICACIONES EN AUDITORÍA FORENSE EN COLOMBIA, 2002 A 2016	58
3.1	DIVULGACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN EN AUDITORÍA FORENSE.....	58
3.2	LA BILIOMETRÍA COMO INSTRUMENTO DE MEDICIÓN	65
3.2.1	Sobre los artículos.....	66
3.2.2	Indicadores personales.....	71
3.2.3	Indicadores de productividad	77
3.2.4	Indicadores de citación	81
3.3	PROBLEMAS, METODOLOGÍAS Y TEORÍAS.....	83
3.3.1	Problemática de los artículos.....	84
3.3.2	Tipo de estudio y metodología.....	89
3.3.2.1	Tipo de estudio.....	89
3.3.2.2	Método	91
3.3.3	Marco teórico de los artículos sobre auditoría forense	100
4	HALLAZGOS EN LA INVESTIGACIÓN EN AUDITORIA FORENSE 2002 A 2016	105
4.1	DEBILIDADES Y TENDENCIAS EN AUDITORÍA FORENSE.....	105
4.2	EDUCACIÓN EN AUDITORÍA FORENSE	111
	CONCLUSIONES.....	114
	BIBLIOGRAFÍA	118

TABLAS

	Pág.
Tabla 1 Revistas de divulgación de la investigación en auditoría forense	59
Tabla 2 Indicadores bibliométricos.....	65
Tabla 3 Artículos de revistas colombianas sobre auditoría forense en los años 2002 a 2016	67
Tabla 4 Número de artículos publicados por período	70
Tabla 5 Género de los investigadores.....	71
Tabla 6 Formación académica de los investigadores	74
Tabla 7 Índice de multiautoría.....	77
Tabla 8 Índice de institucionalidad	79
Tabla 9 Palabras clave más recurrentes en los artículos.....	81
Tabla 10 Factor de impacto de los autores y los artículos	82
Tabla 11 Problemas abordados por artículo	84
Tabla 12 Tipos de estudio en los artículos sobre auditoría forense	89
Tabla 13 Temática de auditoría forense en Universidades acreditadas de Colombia	112

ILUSTRACIONES

	Pág.
Ilustración 1 Número de artículos publicados por período.....	70
Ilustración 2 Participación porcentual de hombres y mujeres en la elaboración de los artículos de las revistas	73
Ilustración 3 Índice de multiautoría	79
Ilustración 4 Distribución porcentual de la procedencia de los artículos.....	80

AGRADECIMIENTOS

Doy gracias a Dios Todopoderoso por permitirme llegar donde me encuentro hoy en día, por brindarme la sabiduría necesaria para emprender nuevos proyectos cada día, a mi mamá Aydee Berrio Becerra por su apoyo incondicional, su dedicación, confianza, sus consejos; por esas palabras de motivación y aliento, las cuales me brindaron tranquilidad y seguridad para terminar mis estudios y no desfallecer, a mi tía Nancy Marín Becerra por la comprensión en todo momento y a los profesores que con su conocimiento me ayudaron a formarme profesionalmente.

A todos mil y mil gracias por su valiosa colaboración que siempre me brindaron, Dios los bendiga.

Leidy Johanna Avendaño Berrio

En primer lugar doy gracias a Dios por permitirme culminar este gran logro para mi vida profesional, en segunda instancia agradezco a todas y cada una de las personas que hicieron parte de este proceso, pues en cada una de ellas encontré el apoyo que necesité y las enseñanzas que me sirvieron para seguir adelante y culminar con éxitos esta etapa de mi vida, gracias infinitas.

Luz Carime Ortiz Ramírez

RESUMEN

En este trabajo de investigación se elabora un ESTADO DEL ARTE DE LA AUDITORÍA FORENSE EN COLOMBIA EN EL PERIODO 2002 A 2016, Dicho de otra manera, se aborda el estado de la investigación en auditoría forense en Colombia en el período seleccionado.

Se muestran los antecedentes de la investigación, los cuales sirven de guía para el desarrollo del trabajo, a través de sus metodologías y marcos teóricos abordados en los estudios realizados tanto de estados del arte en general y propiamente en contabilidad; como de los trabajos que tratan sobre la auditoría forense desde lo contable, lo práctico y lo académico.

A su vez, se presenta una breve reseña en la que se habla del origen de la contabilidad y por supuesto la relación estrecha que el profesional tiene con la auditoría forense al ser una de las ciencias que hacen parte de esta, para de este modo mostrar como dicha relación ha facilitado el control de los recursos públicos y privados, ayudando a descubrir y divulgar posibles fraudes dentro de las entidades tanto estatales como privadas.

Por otra parte, se exponen las revistas en las que se encontraron los artículos sobre el tema de auditoría forense, también se presenta su procedencia, las instituciones a las que pertenecen, al igual que se menciona si dichas revistas cuentan con una categorización por parte de Colciencias. De igual manera se muestra un análisis que complementa el análisis de los problemas, los enfoques teóricos y las tendencias metodológicas abordadas por los autores que publican en auditoría forense. En este análisis se utilizan algunos indicadores bibliométricos: indicadores personales (género, antecedentes personales), indicadores de productividad (índice de multiautoría, índice de institucionalidad), indicadores de citación (factor de impacto de las revistas, palabras clave, índice h). Luego se revisan los problemas, los tipos de estudio y las posibles metodologías que los autores abordan en sus trabajos investigativos, así mismo, los marcos teóricos.

Finalmente, se revelan algunos hallazgos encontrados en la literatura sobre auditoría forense en el período 2002 a 2016.

Palabras clave:

Auditoría forense, artículos, fraude, indicadores bibliométricos, informes, normatividad, pruebas, revistas, tecnología, teorías.

INTRODUCCIÓN

Con este trabajo de investigación se realiza una exploración de la literatura publicada en auditoría forense, en el período 2012 a 2016. Dicho de otra manera, se aborda el estado de la investigación en auditoría forense en Colombia en el periodo seleccionado. El estudio de la literatura da cuenta de las características particulares como el género de los investigadores, la formación académica, el índice de multiautoría, la afiliación institucional, entre otros. Además, se sistematiza la literatura para encontrar los problemas trabajados y las metodologías y teorías que han predominado en este campo de estudio.

En el primer capítulo se muestran los antecedentes de la investigación, los cuales sirven de guía para el desarrollo del trabajo, a través de sus metodologías y marcos teóricos abordados en los estudios realizados tanto de estados del arte en general y propiamente en contabilidad; como de los trabajos que tratan sobre la auditoría forense desde lo contable, lo práctico y lo académico. Además se muestra la descripción del problema y la formulación del mismo donde se plantea la realización de una recopilación, revisión y categorización de artículos científicos encontrados en las revistas, mostrando los aspectos de la auditoría que han sido más relevantes.

Con el desarrollo de los objetivos específicos se pretende dar cumplimiento al objetivo general. Así, se recurre a varias fuentes secundarias que con el análisis documental permiten obtener información necesaria con la que se seleccionan los artículos que sirven como base de la investigación. En la metodología, se plantea un estudio de tipo descriptivo-cualitativo.

En el segundo capítulo se presenta una breve reseña en la que se revela que la contabilidad ha presentado desarrollos importantes desde la época prehispánica, mostrando que los desarrollos regulativos de la contabilidad originados en las funciones de vigilancia y control estatal, inician el camino por la emisión de normas generales, acercándose con ello al plan único de cuentas. Presentando a su vez, que la evolución de la auditoría es consecuencia de la responsabilidad social que a

esta se le ha conferido, y que se materializa en la figura del auditor a través de la fe pública. Es por ello que la auditoría forense en Colombia, viene convirtiéndose en un mecanismo facilitador en la detección de los fraudes corporativos y en el impulso de la profesión contable, ya que permite al contador público desplegar sus habilidades y conocimientos complementados con técnicas investigativas, con lo cual le ha mostrado un nuevo camino a la expansión de su campo laboral y profesional.

En el tercer capítulo se presentan las características de las revistas en las que se encontraron los artículos sobre auditoría forense, su procedencia, las instituciones a las que pertenecen, al igual que se menciona si dichas revistas cuentan con una categorización por parte de Colciencias. Se realiza un análisis de orden cuantitativo donde se utilizan algunos indicadores bibliométricos: indicadores personales (género, antecedentes personales), indicadores de productividad (índice de multiautoría, índice de institucionalidad), indicadores de citación como se mencionó anteriormente (factor de impacto de las revistas, palabras clave, índice h). En un segundo apartado se revisan los problemas, los tipos de estudio y las posibles metodologías que los autores abordaron en sus trabajos investigativos, así mismo, los enfoques teóricos que tuvieron en cuenta los autores en los 20 artículos.

Finalmente, en el cuarto capítulo se presentan algunos hallazgos encontrados en la literatura sobre auditoría forense en el período 2002 a 2016. Se evidencia que gran parte de los artículos trabajados sobre auditoría forense no presentan unas bases teóricas, sino que son basados en experticias y perspectivas conceptuales propias de los autores. También se encuentra que en la educación en auditoría forense en Colombia, una de las Universidades que cuentan con desarrollos investigativos en este campo de estudio, es la Universidad Pontificia Javeriana de Bogotá y más específicamente el Departamento de Ciencias Contables, donde se encontraron cinco de los veinte artículos con los que se trabaja en esta investigación.

1. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1.1 Antecedentes de investigación

Luego de una búsqueda por diferentes fuentes bibliográficas, se encuentran trabajos de grado y artículos científicos de revistas colombianas. Dichos antecedentes servirán de guía en esta investigación, a través de sus metodologías y marcos teóricos abordados en los estudios realizados tanto de estados del arte en general y propiamente en contabilidad; como de los trabajos que tratan sobre la implementación de la auditoría forense desde lo contable, lo práctico y lo académico.

Estos trabajos provienen de distintas Universidades del País como lo son: la Universidad Javeriana, Universidad de Cartagena, Universidad de San Buenaventura, Universidad la Salle, Instituciones en las cuales se han realizado investigaciones tanto en auditoría forense como en estado del arte, aportando por lo tanto a esta investigación bases metodológicas en lo referente a la construcción de un estado del arte, las cuales sirven como fundamento para tener una contextualización conceptual sobre el tema y como ha sido su desarrollo en el País.

Continuando entonces con la presentación de los antecedentes y para ofrecer una contextualización sobre lo que es un estado del arte la autora Nancy Molina,¹ afirma que un estado del arte es una modalidad de investigación documental en la cual se permiten realizar unos estudios sobre las indagaciones que se han realizado en torno a un contenido específico, seguidamente se ofrece también una definición de auditoría forense por parte del autor Rodríguez Braulio,² quien afirma en uno de sus artículos que la auditoría forense es la ciencia de reunir y presentar

¹ MOLINA Nancy: Herramientas para Investigar, ¿Qué es el Estado del Arte?, No 5: 73-75 /julio-diciembre 2005.

² RODRIGUEZ Braulio. Una Aproximación a la Auditoría Forense. George A. Manning, Financial investigation and forensic accounting, CRC, Press, 2000.

información financiera en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico.

El primer antecedente de investigación es el estudio elaborado por Pabón Pérez, Hugo; Romero R., Félix y Muñoz, John.³ El problema abordado por los autores es la realización de un estado del arte sobre los trabajos de economía solidaria en la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables de la Universidad la Salle, debido a que se evidenció la necesidad de conocer el estado en que se encontraban las investigaciones en torno al tema de economía solidaria en la institución y cuáles eran los aportes que hacen los programas académicos a dichas investigaciones.

Con respecto al desarrollo de la metodología diseñada se trabajaron dos fases: la fase heurística, que consistió en la búsqueda y recopilación de fuentes de información que fueron de diferentes características, estas fuentes fueron específicamente trabajos de grado. La fase hermenéutica consistió en leer, analizar e interpretar los trabajos para hacer una clasificación de los mismos según su importancia.

De acuerdo a lo anterior, se obtuvieron en total 120 trabajos los cuales fueron realizados en esta institución y en torno al tema de economía solidaria. Posteriormente, se procedió a hacer una clasificación de los mismos por medio de matrices descriptivas y correlacionadas, toda la información encontrada se representó gráficamente teniendo en cuenta los criterios de búsqueda, los cuales se plantearon de acuerdo al programa y al tipo de organismo de economía solidaria.

Finalmente, se logra realizar una sistematización del estado del arte con el fin de organizar, clasificar y analizar toda la información hallada, resumiéndola y presentándola en modelos matriciales que le muestran a la comunidad Lasallista el nivel de investigación que su cuerpo docente y estudiantes pertenecientes a estos grupos investigativos, han alcanzado con respecto al tema de economía solidaria.

³ PABON PEREZ, Hugo; ROMERO R., Félix y MUÑOZ, John. Estado del arte de los trabajos de grado sobre economía solidaria en la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables de la Universidad de La Salle: un aporte en el año internacional del cooperativismo. *Gestión Social*, 5(2); 87-100, julio-diciembre 2012, ISSN 2027-1433.

El marco teórico en el que los autores apoyaron su investigación es el del concepto de economía solidaria en el País en torno a todas las investigaciones que se han producido, también en el concepto de la cooperación y todo lo que se ha desarrollado sobre esta.

A través del trabajo en mención, se logró identificar que las poblaciones con las que se ha trabajado son las más vulnerables (tenderos, recicladores, agricultores etc..), a los cuales se les ayudó y enseñó a desarrollar manuales financieros, administrativos y de gestión humana con el propósito de motivarlos a la creación de agremiaciones que les permitan tener un mejor futuro, mostrando con todo esto el compromiso de la Universidad en la formación de profesionales integrales y con sentido social, que a través de su conocimiento logran aportar al desarrollo del País, por medio de dichas investigaciones.

El estado del arte de los trabajos de grado sobre economía solidaria en la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables de la Universidad de La Salle, permite para la investigación que se propone, tener un fundamento de parámetros metodológicos sobre cómo construir un estado del arte a partir de la recolección de información bibliográfica, su clasificación y su posterior representación gráfica con el fin elaborar una sistematización de la producción académica sobre auditoría forense.

El segundo estudio previo es el presentado por Mora Camelo, Diana Marcela y Rodríguez L., Jorge.⁴ El problema que se plantean los autores es demostrar la importancia que poseen los proyectos de intervención dentro del plan de estudios en la especialización en planeación educativa de la Facultad de Educación en la Universidad Javeriana. A través de un estado del arte se recopila la información necesaria para desarrollar dicha investigación.

La investigación se hace mediante la indagación de los proyectos de intervención que se escribieron al plan de estudios, desde su creación. El propósito era

⁴ MORA CAMELO, Diana Marcela y RODRIGUEZ L., Jorge. Estado del arte de los proyectos de intervención en la especialización en planeación educativa de la Facultad de Educación de la Pontificia Universidad Javeriana. Trabajo de grado Especialista en Planeación Educativa. Bogotá D.C.: Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de Educación. Noviembre de 2009.

identificar las temáticas abordadas, los objetivos propuestos y el nivel educativo en el que se ha desarrollado y las técnicas utilizadas.

Los autores realizan una categorización de los trabajos según su área temática, su nivel educativo y año, metodología implementada, técnicas utilizadas, estructura de los objetivos y área del conocimiento. Dicha categorización fue representada a través de cuadros donde se presentaron de forma individual los proyectos a nivel institucional y a nivel general, con el fin de obtener resultados verídicos que les permitiera mostrar información a los interesados en este tema. Estos autores finalmente logran construir categorías que permitan organizar y relacionar la información de los hallazgos encontrados, con el fin de dar a conocer la importancia que tienen los proyectos de intervención dentro de un plan de estudios.

El estado del arte de los proyectos de intervención en la especialización en planeación educativa de la Facultad de Educación de la Pontificia Universidad Javeriana es pertinente en esta investigación debido a que, al ser un estado del arte, proporciona pautas en cuanto a la metodología, las cuales servirán de referente al desarrollar la estructuración de esta.

Grajales Quintero, Jhonny; Cuevas M., John y Usme Wilson,⁵ plantean un estado del arte del balance de las publicaciones sobre IFRS en dos revistas colombianas. Lo anterior debido a que con la incursión de estas normas internacionales al País se han presentado diferentes puntos de vista en diversos ámbitos (académico, político, económico etc...), con respecto a sus implicaciones y a las consecuencias que puede llegar a presentar este proceso, ya que en estos surgen distintas controversias, debido a los diferentes criterios en los que se sustenta cada uno, es por esto, que surgen muchas posturas en cuanto a las incidencias de la adopción de estas normas internacionales y esto es precisamente lo que los autores pretenden demostrar con su investigación.

⁵ GRAJALES QUINTERO, Jhonny; CUEVAS M., John y USME Wilson. Balance de las publicaciones de IFRS en dos revistas colombianas. En Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría: octubre-diciembre 2015. No.64 p. 83-120.

La metodología que implementaron los autores se basó en seleccionar dos revistas colombianas, la Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría y la Revista Cuadernos de Contabilidad. Luego se procede a clasificar los textos encontrados sobre el tema de IFRS. De acuerdo con el análisis de los documentos se establecen categorías como estudios conceptuales, estudios técnicos, estudios comparativos, estudios críticos y otros estudios. De esta forma, los autores construyeron líneas de investigación orientadas según el enfoque de cada categoría establecida.

Se evidencia que algunos de los temas encontrados y categorizados según el enfoque de estudio, requerían de una mayor exploración desde el punto de vista de la investigación en el campo de lo contable, debido a que la adopción de las IFRS en la educación contable en el País implica que las bases, cuestiones, técnicas y conceptuales que se tienen en la actualidad sobre la divulgación de la información financiera bajo el modelo contable de nuestro País, deban ser replanteados con respecto a este modelo internacional. Lo que arroja esta investigación bibliográfica, es la gran necesidad de ahondar más en el campo de la estandarización y la normalización de la contabilidad, porque se ve la insuficiencia de aportar más claridad sobre estudios conceptuales para que se contribuya al establecimiento de todos esos puntos ciegos que deben tenerse en cuenta a la hora de la adopción de las IFRS en Colombia.

En cuanto a lo teórico, estos autores nos presentaron como sustento de su investigación la norma de información financiera NIIF, también citan a diferentes autores y entidades, quienes hacen referencia a los avances y puntos de vista sobre la implementación de las IFRS en el País, algunos son el Ministerio de Hacienda, la Superintendencia de Sociedades, entre otros.

El aporte que le brinda el anterior trabajo a esta investigación se basa en las pautas de estructuración metodológica que se ha desarrollado en él. Se muestra mayor pertinencia en la medida en que presenta un tema contable, al igual que se pretende realizar con esta investigación sobre auditoría forense.

Continuando con la presentación de los antecedentes del problema de investigación Grajales Quintero, Jhonny; Hormechea J., Karina y Trujillo Brandon,⁶ muestran la auditoría forense aplicada a un caso de lavado de activos en la ciudad de Cali. La investigación que llevaron a cabo, pretendió examinar el procedimiento judicial teniendo en cuenta el papel que desempeña en este, la auditoría forense. Se realizó un estudio de caso por medio del método inductivo en el cual se utiliza el razonamiento para obtener conclusiones desde un tema en particular y las cuales permiten brindar resultados de carácter general.

El caso se tomó del Juzgado Cuarto Penal del circuito especializado, se trataba de diferentes predios que presentaban comportamiento sospechoso y por medio de varios allanamientos que se realizaron a dichos inmuebles se encontraron fuertes sumas de dinero y joyas. Además se logró inculpar de enriquecimiento ilícito y testaferrato a las personas dueñas de los inmuebles.

La conclusión a la que llegan los autores es que la aplicación de la auditoría forense como método de investigación en un caso de delito financiero en particular, facilita el descubrimiento, divulgación y evidencia del fraude. Este tipo de método de investigación requiere de imparcialidad debido a que la evidencia que se recolecta es de tipo penal, por lo cual se debe ser muy cuidadoso y certero en sus hallazgos para poder brindar un dictamen correcto.

El marco teórico en el que los autores apoyan su investigación se integra específicamente con diferentes autores que definen la auditoría forense y los procedimientos en una investigación criminal, tales como Danilo Lugo y Miguel Cano (2005), de igual manera también toma como referente Leyes del Código Penal colombiano, ya que al tratarse de una investigación de tipo práctico se debe tener claridad de cómo se procede frente a un delito económico. Este trabajo es conveniente para esta investigación ya que trata el tema de la auditoría forense frente al fraude económico en un caso aplicado, y es por esta razón que sirve de guía temática para brindar un contexto del tema y su aplicabilidad en la práctica.

⁶ GRAJALES QUINTERO, Jhonny; HORMECHEA J., Karina y TRUJILLO Brandon. El papel de la auditoría forense en un caso de lavado de activos en la ciudad de Santiago de Cali. En Cuadernos de Contabilidad: septiembre-diciembre 2015. vol. 16 no. 42, P. 713-731.

El siguiente trabajo es presentado por Galvis Valero, Andrea y Roa P., Luz,⁷ Quienes muestran cómo la auditoría forense es una herramienta de ayuda para el contador público, ya que le permite custodiar los recursos de una sociedad de cara al fraude y las acciones ilícitas. Así mismo, ayuda al mejoramiento de la responsabilidad social de las empresas del Estado.

Este trabajo se ejecutó con base en un estudio descriptivo producto de diferentes fuentes bibliográficas. También se le realizó una entrevista a la coordinadora de grupo de auditoría forense de la Contraloría de Bogotá. Lo anterior permitió construir un marco teórico de la auditoría forense, dicho marco hace referencia a las definiciones de auditor forense, campos de acción de la auditoría forense, normas aplicables, entre otros; a partir de los cuales se indagó el origen y las causas de este método investigativo y los diferentes tipos de fraudes en el Sector Público colombiano.

La conclusión a la que llegaron los autores, es que la auditoría forense es una herramienta que por medio de su implementación, permite la investigación de diferentes delitos y fraudes financieros, con lo cual se logra que no haya fugas en el capital estatal ni detrimento del Patrimonio Público. Por esta razón, es que el contador público y el auditor forense deben trabajar de la mano para lograr contrarrestar los actos ilícitos. Pues es a través de las diferentes normas, principios y herramientas de la auditoría que se encuentran errores en la gestión de los funcionarios públicos.

La pertinencia de este trabajo en esta investigación, es que evidencia la producción académica que se ha generado en torno a la auditoría forense en el campo de la práctica y con el cual se puede realizar un análisis más allá de lo teórico, es decir, que permite trascender al campo empírico desde el desarrollo de las prácticas contables habituales.

⁷ GALVIS VALERO, Andrea y ROA P., Luz. Análisis de la auditoría forense como herramienta para mejorar la responsabilidad social empresarial del contador público en las empresas del estado. Trabajo de grado Contador Público. Bogotá D.C.: Universidad de San Buenaventura. Facultad de Ciencias Empresariales. 21 de noviembre de 2008.

Por último, el trabajo de Ramos Franco Marzio Adolfo,⁸ plantea que tan preparados están los estudiantes de la Universidad de Cartagena frente a la auditoría forense, un tema que en los últimos tiempos ha venido creciendo en el País en torno a temas de corrupción y del que muy poco se sabe. El autor aborda dicho tema en distintos escenarios en los cuales se analizan las diferentes áreas disciplinares que se les brinda a los estudiantes en su currículo académico y presenta los diferentes vacíos que no permiten que haya un afianzamiento del conocimiento y aplicación de este método investigativo.

La metodología utilizada para realizar la investigación fue descriptiva. Se estudió una muestra de 20 estudiantes de noveno semestre y 20 egresados de la Facultad de Contaduría Pública, a partir de la aplicación de técnicas como la observación directa, cuestionarios, entrevistas; y se analizaron las características de la enseñanza de la auditoría forense en el Programa de Contaduría Pública.

Las conclusiones a las que el autor llega fueron que sobre la muestra tomada de los egresados se evidencia que tienen amplio conocimiento del concepto general de auditoría forense, sin embargo, no la relacionan lo suficiente con su parte jurídica y legal. Respecto a la muestra de los estudiantes se evidencia un conocimiento medio en cuanto al concepto y actividades que desarrolla la auditoría forense. En segundo lugar y sin duda alguna, uno de los términos en los que coincidieron tanto egresados como estudiantes fue en el de corrupción gubernamental y el lavado de activos, los cuales han sido tendencia cuando de delitos económicos se habla. Por último, se enumeran todas las fortalezas y debilidades formativas de las muestras tomadas con lo cual se concluye el análisis.

En lo que tiene que ver con el referente teórico que los investigadores tomaron para la elaboración de su trabajo, se evidencia que se respaldan bajo diversos autores colombianos, quienes plantean definiciones claras sobre auditoría forense, lo que les permite un desarrollo del concepto en la medida en que se ha dado su incursión en el País, es decir, logran hacer una contextualización del concepto en

⁸ RAMOS FRANCO Marzio Adolfo. Debilidades Formativas Del Contador Público Udeceista Frente A La Auditoría Forense. Trabajo de Grado Contador Público. Cartagena de Indias: Universidad de Cartagena. Facultad de Ciencias Económicas. Noviembre de 2012.

torno a lo que diferentes autores han logrado definir sobre este método investigativo de auditoría en lo forense.

Por último, puede afirmarse que el trabajo de Ramos Franco Marzio Adolfo aporta a esta investigación una perspectiva desde la academia, sobre las debilidades formativas en auditoría forense que tienen los contadores públicos en el País, tomado desde el ejemplo específico de la Universidad de Cartagena. Este enfoque permitirá a la investigación que se propone sobre la elaboración de un estado del arte en auditoría forense, clasificar algunos de los artículos científicos de revistas colombianas en categorías académicas.

1.1.2 Descripción del problema de investigación

Desde tiempos remotos la humanidad se ha visto sumergida en problemas como el fraude, la corrupción, desfalcos económicos, crímenes financieros y demás daños de tipo administrativo, legal y contable, que han tratado de ser controlados de diversas formas como la imposición de castigos mediante la Ley, como sucedió con el Código de Hammurabi.⁹ Este código es el primer documento conocido por el hombre que trata sobre leyes y que castigaba todo tipo de atentados y dificultades.

Posteriormente se estableció el escarnio público como medida de castigo a las personas y colectividades, y en la actualidad el Estado a través de las instituciones de control establecen medidas orientadas a la disminución de delitos y fraudes que de un modo u otro no han cumplido a cabalidad con la tarea de control, revisión, evaluación y juzgamiento de los numerosos crímenes cometidos en diversas circunstancias y partes del mundo.

Actualmente Colombia es un País en vía de desarrollo que lucha para combatir el fraude y los delitos, aumentando sus controles. La Unidad de Información y Análisis Financiero (UIAF) es una entidad adscrita al Ministerio de Hacienda que fue creada para luchar contra el fraude financiero, para lo cual se le dio el poder de solicitar y reunir toda la información que requiera de entidades públicas y privadas.

Esta entidad recibió en el año 2009 cerca de 9.305 reportes de operaciones sospechosas, es decir, de acciones que por sus características no encajan dentro de los sistemas y prácticas normales de una determinada actividad económica. De ese total el 82% corresponde al sector financiero, el 11% al notariado, el 3,8% al sector vigilado por la DIAN y el 1,7% a las entidades oficiales del Estado.¹⁰

Los porcentajes mencionados dan cuenta de un aumento del 11,4% respecto de los reportes recibidos en 2008. Dicho aumento hace evidente la importancia que en un contexto como el colombiano se adquiera la implementación de métodos de

⁹ GONZÁLEZ R. Crystal, TIRADO A. Rubí, URIBE R. Efrén. Código de Hammurabi. www.revistalibertadores.com

¹⁰ MOLINA, Vanessa. Tras la pista del delincuente financiero. Economía y administración, investigaciones. Pesquisa 11. Abril 10 de 2010. p. 362.

prevención, detección e investigación de delitos financieros como los que se emplean en la auditoría forense. Esta sirve como herramienta que facilita y contribuye a la detección de esta clase de delitos, porque provee de las evidencias necesarias para enfrentar los delitos cometidos por funcionarios y empleados del sector público y privado. De esta forma, se puede controlar los múltiples fraudes cometidos en perjuicio de las empresas o instituciones.

La importancia de la auditoría forense para la detección y prevención de hechos delictivos ha sido reconocida desde las investigaciones que se desarrollan al interior de las universidades. En una exploración inicial se encontró que desde el año 2002 el Departamento de Ciencias Contables de la Pontificia Universidad Javeriana puso su atención en este asunto y creó el Centro de Investigación Javeriano de Auditoría Forense (CIJAF), que desarrolló entre el año 2007 y el 2009 el proyecto de investigación titulado *“La auditoría forense frente a la detección, prevención e investigación del lavado de activos”*.¹¹ En este proyecto se concluye que si bien, la auditoría forense es una disciplina investigativa que sirve como herramienta y que ha presentado un crecimiento durante los últimos, años en Colombia todavía es una novedad.¹²

Lo que se pretende aportar con esta investigación es la realización de un estado del arte de auditoría forense, que permita a través de una recopilación, revisión y categorización de artículos científicos encontrados en las revistas colombianas de las facultades de ciencias administrativas, económicas y contables; mostrar cómo se ha ido desarrollando la investigación en el campo de la auditoría forense en Colombia y en qué estado se encuentran dichas investigaciones. Además, de dar cuenta de los aspectos de la auditoría que han sido más relevantes para los diferentes autores y en los cuales se ha investigado más a fondo, y que han contribuido a la ampliación de este concepto y su implementación en el País.

¹¹ RODRÍGUEZ CASTRO Braulio. “Aproximación a las técnicas propias de la auditoría forense, la entrevista y el análisis documental”. En revista Cuadernos de Contabilidad, núm. 23, ene-dic 2007. www.cijaf.com

¹² RODRÍGUEZ CASTRO Braulio. Una aproximación a la auditoría forense, Cuadernos de Contabilidad, No 17, p .233-269.

La revisión se hará en un período de tiempo comprendido entre los años 2002 a 2016. El período responde a la exploración inicial realizada, en la que se encontró que el artículo publicado con mayor antigüedad aparece en el año 2002. Se abarca un intervalo de tiempo de quince años dado que el número de publicaciones encontradas no es abundante.

La investigación que se plantea es de tipo documental. En este sentido, la pretensión es una búsqueda sobre lo que se ha publicado en auditoría forense en diferentes artículos científicos de revistas colombianas de investigación categorizadas en A2, B y C, bajo los parámetros del servicio permanente de indexación (Publindex) de Colciencias, y otras que no están indexadas porque no cumplen con las características que exige Publindex, pero que de igual forma, presentan información pertinente que corresponde al problema objeto de estudio, ya que cumplen con una estructura que presentan los artículos científicos donde se ofrecen resultados de investigación que permiten conocer el modo como se realizó el trabajo, el interés del mismo, los experimentos o experiencias desarrollados, entre otras. Por consiguiente, los artículos deben presentar una estructura que revele la existencia, al menos, la introducción, los métodos, los resultados y la discusión.

La construcción de un estado del arte de la auditoría forense permitirá entonces el análisis de las líneas de trabajo que se han enfatizado en la investigación y al mismo tiempo evidencia las Universidades que han hecho desarrollos en este campo, los autores que a nivel nacional se han dedicado a esta temática y los enfoques teóricos y disciplinarios que han sido más enmarcados, así como las tendencias y perspectivas metodológicas que abordan el tema, entre otros.

1.1.3 Formulación del problema de investigación

¿Cuál es el estado del arte de la auditoría forense en Colombia en un período comprendido entre los años 2002 a 2016?

1.1.4 Sistematización del problema de investigación

¿Cuál ha sido la evolución que ha tenido la auditoría forense en la formación de los contadores públicos en Colombia?

¿Cómo se podría identificar el enfoque teórico y disciplinar, con el propósito de identificar las tendencias y perspectivas metodológicas y los autores representativos en el tema?

¿Qué tendencias y hallazgos se logra encontrar en la investigación sobre la auditoría forense en el periodo 2012 a 2016?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo general

Elaborar un estado del arte de la auditoría forense en Colombia en el período comprendido entre los años 2002 a 2016.

1.2.2 Objetivos específicos

- Describir el contexto de evolución de la auditoría forense en Colombia.
- Indagar acerca de los enfoques teóricos y disciplinarios así como identificar las tendencias, perspectivas metodológicas y autores representativos en el tema.
- Mostrar algunas tendencias y hallazgos relevantes en la investigación realizada en auditoría forense, en el periodo 2012 a 2016.

1.3 JUSTIFICACIÓN

La auditoría forense como disciplina investigativa ha presentado un gran crecimiento durante los últimos años debido a su connotación en el contexto socio-económico, gracias a que se ha venido afianzando como una herramienta que se ha implementado a través del que hacer contable y con la cual se logra recopilar información financiera, que contribuye al esclarecimiento de los delitos económicos, tanto en el Sector público como en el privado. Es por esta razón que se considera importante la elaboración de un estado del arte, mediante una revisión bibliográfica de las publicaciones de las diferentes facultades de ciencias administrativas, económicas y contables de las Universidades del País, con el ánimo de conocer la evolución en el tema, y los horizontes de trabajo que se han abierto en este campo investigativo.

En lo referente al campo personal con esta investigación se logrará hacer una exploración alrededor de la auditoría forense y se podrá afianzar conceptos respecto al tema. Así mismo, se hará un acercamiento como estudiantes a las diferentes perspectivas desde las cuales se han estudiado las implicaciones de la implementación de este método investigativo. Por lo tanto, el desarrollo de esta búsqueda pretende dar a conocer que existen investigadores en el ámbito académico que se han orientado en el estudio de la auditoría forense. Lo anterior se realizará a través de un análisis documental, que permitirá al estudiante y a la comunidad académica en general, tener un panorama amplio sobre los campos de trabajo de la auditoría forense.

Socialmente este trabajo busca dar a conocer a la comunidad en general que la auditoría forense, es una herramienta que ayuda a combatir los delitos económicos y financieros de las organizaciones tanto públicas como privadas, y a su vez mostrar que tanto se ha investigado en torno a esta y a su proceder a nivel educativo en el País.

En cuanto a la importancia de este trabajo a nivel académico, se pretende marcar un precedente a nivel investigativo mediante la recopilación de las investigaciones que se han realizado a nivel de las instituciones de educación superior en el País,

en torno a la auditoría forense, teniendo una base sobre su aplicabilidad y su campo de acción, contando con un punto de referencia sobre las temáticas que aborda esta técnica investigativa, que permitan enriquecer, fortalecer y expandir el horizonte de esta disciplina en las Universidades.

Para la profesión contable esta investigación aportara el conocimiento de un escenario relativamente nuevo y poco explorado, que le permite al contador público, interesado en la investigación, abrirse camino en un campo de trabajo que demanda estudios teóricos y empíricos. Esta es una oportunidad para explorar otras opciones tanto laborales como educativas, a través de las cuales, el contador puede fortalecer sus prácticas e iniciativa investigativa.

La finalidad de este trabajo de investigación, es dar a conocer mediante la realización de un estado del arte, que tanto se ha investigado y producido sobre la auditoría forense en el País, mediante información encontrada en diferentes artículos científicos de revistas colombianas, ampliando así la visión integral tanto del estudiante de contaduría pública como del contador público, gracias a que esta recopilación, sistematización y categorización de publicaciones sobre el tema, conllevará a que se tenga un referente de tipo bibliográfico con bases sólidas, que permita tener un panorama global de los avances que se han logrado hasta el momento, de esta disciplina investigativa en Colombia.

1.4 MARCO TEÓRICO

De acuerdo a los indicios investigados sobre auditoría forense, se puede decir que a través de la historia se han realizado diferentes tipos de auditoría, tanto al comercio como a las finanzas y que, desde tiempos medievales, y durante la revolución industrial, se realizaban auditorías para determinar la responsabilidad de las personas en el comercio, es decir, si estas presentaban información real y confiable.¹³

Es por ello, que la auditoría forense ha ido evolucionando a medida que incrementan los niveles de corrupción y debido a los grandes escándalos financieros. Consolidándose como una disciplina que se apoya en las técnicas de investigación, contabilidad y bases legales para combatir los delitos económicos. Con el surgimiento de los sistemas sociales y posteriormente los económicos y políticos, se dio lugar a que se mostraran elementos de tipo normativo para el asentamiento de las líneas de conducta en las que empiezan a vislumbrarse el derecho propio y el del otro.¹⁴ Es por ello, que se logra evidenciar ciertas teorías que se han utilizado en la auditoría forense.

1.4.1 Teoría de la justicia

En algún momento de la vida se han afrontado situaciones injustas llegando a la indignación, pero muy pocas veces se tiene el certero conocimiento de que se puede catalogar como justo o injusto, ya que lo justo para una persona puede que no lo sea; es de suma importancia encontrar un camino que permita orientar hacia un concepto y aplicación de la justicia, es por esto que se logra evidenciar en un trabajo realizado por estudiantes de la Universidad Nacional, que la auditoría

¹³ REINOSO, C. Leonor. Auditoría forense como herramienta para el sector público. Universidad Militar Nueva Granada facultad de post-grado Ciencias Económicas especialización en Finanzas y Administración Pública. Bogotá. 2010. p. 11-13.

¹⁴ SARANGO, C. María Y. y TIPÁN, C. Patricia A. Análisis de la auditoría forense como método de prevención del fraude en las cooperativas de ahorro y crédito del distrito metropolitano de Quito 2012-2013. Quito. Septiembre 2014. p. 5-6.

forense se apoya en la teoría de la justicia de John Rawls,¹⁵ quien dice que la justicia es “La capacidad moral que se tiene para juzgar cosas como justas, apoyar esos juicios en razones, actuar de acuerdo con ellos y desear que otros actúen de igual modo”¹⁶.

En otros términos, justicia es ética y equidad, pero ¿cómo lograr que una sociedad compuesta por individuos totalmente diferentes sea justa? Para esto Rawls fundamenta su teoría en “El principio de libertades, donde cada persona debe tener un derecho igual al esquema más extenso de libertades básicas que sea compatible con un esquema semejante de libertades para los demás”,¹⁷ con libertades básicas se refiere a la libertad política, de expresión, de asociación, de conciencia, de pensamiento, libertad de la persona al mismo tiempo que el derecho de poseer propiedad personal.

Se logra demostrar entonces que la justicia es trabajo cooperativo, distribución equitativa de recursos, e igualdad de oportunidades; lo que se pretende con el estudio de esta teoría es proporcionar conocimiento de lo realmente justo y de esta manera mostrar la contribución que la auditoría forense ofrece en el país.

1.4.2 Teoría general de control

La teoría general de control pretende analizar el control a la luz de la teoría general de sistemas, y lo define como un conjunto de normas, procedimientos y técnicas a través de las cuales se mide y corrige el desempeño para asegurar la consecución de objetivos, está elaborada para sistemas que ya están en operación, los cuales necesitan regular las operaciones a fin de continuar satisfaciendo las expectativas y moviéndose en dirección hacia los objetivos propuestos, esta teoría ha tenido dos

¹⁵ CEPEDA, D. Margarita. Presupuestos de la teoría de la justicia de Rawls. Universidad Nacional de Colombia. Facultad de ciencias Humanas. 2004. Citado por: FONSECA, M. ANGÉLICA V. y LUNA, N. CLARA I. Análisis a la contribución de la auditoría forense en la investigación judicial de delitos financieros en Colombia. Universidad pedagógica y tecnológica de Colombia facultad seccional Sogamoso, escuela de contaduría pública. 2015. p. 12.

¹⁶ *Ibíd.*, p. 12.

¹⁷ CABALLERO, José Francisco. La Teoría de la Justicia de John Rawls. 2006. p. 10. Citado por: FONSECA, M. ANGÉLICA V. y LUNA, N. CLARA I. Análisis a la contribución de la auditoría forense en la investigación judicial de delitos financieros en Colombia. Universidad pedagógica y tecnológica de Colombia facultad seccional Sogamoso, escuela de contaduría pública. 2015. p. 12.

grandes evoluciones: “La teoría de control convencional que solo considera importantes la señales de entrada, salida y error y teoría de control moderna, inclinada hacia una complejidad mayor debido a los requerimientos de tareas complejas y buena exactitud”.¹⁸

El control es la garantía de la cual dispone el sistema para asegurarse de que su desempeño le conduzca efectivamente al cumplimiento de los objetivos; en general esta teoría es de suma importancia ya que nos permite conocer las características, los requerimientos y los aspectos relevantes, sus posibles problemas y sus diferentes clasificaciones; un sistema de control eficaz es la primera arma antifraude que poseen las organizaciones y el auditor forense, ya que en ella se encuentra información valiosa de estudio que de seguro arrojará evidencia útil para el desarrollo de las investigaciones.¹⁹

1.4.3 Teoría del caso

Esta teoría es una herramienta metodológica por excelencia que tienen las partes para poder construir, recolectar, depurar y exponer su posición estratégica frente a los hechos en materia de proceso. En sintonía con lo anterior “La teoría del caso es el planteamiento metodológico que cada una de las partes deberá realizar desde el primer momento en que han tomado conocimiento de los hechos, con el fin de proporcionar un significado u orientación a los hechos, normas jurídicas ya sean sustantivas o procesales, así como el material probatorio, que se ha recabado”.²⁰

¹⁸ MANTILLA, B. Samuel A. Teoría General de Control. Bogotá. Auditoría 2005. p.59. Citado por: FONSECA, M. ANGÉLICA V. y LUNA, N. CLARA I. Análisis a la contribución de la auditoría forense en la investigación judicial de delitos financieros en Colombia. Universidad pedagógica y tecnológica de Colombia facultad seccional Sogamoso, escuela de contaduría pública. 2015. p. 13-14.

¹⁹ FONSECA, M. ANGÉLICA V. y LUNA, N. CLARA I. Análisis a la contribución de la auditoría forense en la investigación judicial de delitos financieros en Colombia. Universidad pedagógica y tecnológica de Colombia facultad seccional Sogamoso, escuela de contaduría pública. 2015. p.13-14.

²⁰ BENAVENTE, Hesbert. Guía para el estudiante del proceso penal acusatorio y oral. México, 2011, p. 199 Citado por: FONSECA, M. ANGÉLICA V. y LUNA, N. CLARA I. Análisis a la contribución de la auditoría forense en la investigación judicial de delitos financieros en Colombia. Universidad pedagógica y tecnológica de Colombia facultad seccional Sogamoso, escuela de contaduría pública. 2015. p. 14-15.

Esta teoría en la auditoría forense es entendida desde el punto de vista de la búsqueda de conocimientos o de información que cada una de las partes a la hora del juicio deberá fundamentar, para que estos sean analizados, y juzgados de tal manera que sus conocimientos puedan servir o no de prueba ante un caso, en el momento que se pretenda acusar un delito. La auditoría forense puede recurrir a la teoría del caso como una herramienta metodológica, esta es utilizada por las partes para la realización de una correcta investigación, con la construcción, depuración y exposición del caso, proceso que debe ir desde el inicio del conocimiento del caso a tratar, hasta su comprobación y factibilidad de los hechos.

1.4.4 Teoría del aseguramiento

Samuel A. Mantilla,²¹ menciona que el aseguramiento es un fenómeno que ha ido cambiando la teoría y la práctica de la auditoría, pero que de cierto modo sigue siendo igual, ya que gracias a los avances que se han presentado en la calidad de los profesionales esta ha tomado más empoderamiento.

En el aseguramiento, el contador profesional se compromete a dar seguridad razonable de que la información contenida en los estados financieros (o en otra materia sujeto) representa de manera razonable la posición financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de acuerdo con los IFRS (u otro criterio). Y para ello, se compromete a hacer un examen que le dé seguridad razonable de ello.²²

El aseguramiento privilegia la calidad de la información por encima de todo. Consiste en hacer que la información sea creíble, esto es, que el usuario pueda confiar en ella para la toma de decisiones. No se trata, entonces, únicamente de producir información y afirmar su contenido, sino analizar el conocimiento inmerso en ella en función de los objetivos que se persiguen.²³

²¹ MANTILLA, Samuel A. Aseguramiento: ¿Qué es eso? Bogotá. Abril 2010. p. 2.

²² *Ibíd.*, p. 5.

²³ *Ibíd.*, p. 7.

1.4.5 Teoría del fraude

Donald R. Cressey²⁴ desarrolló uno de los modelos más aceptados y que explica por qué buenas personas cometen fraude. Su investigación se centró en desfalcadores a quienes llamó violadores de la confianza. Según el autor existen tres factores por los cuales las personas cometen fraudes, este sería el llamado triángulo del fraude, conformado por el poder adquirir, la oportunidad y la racionalización.

Conocer desde las motivaciones, hasta la forma en que se desarrolla una acción fraudulenta es de vital importancia para el desenvolvimiento del auditor forense en los procesos de investigación en cuanto al lavado de activos, puesto que cada delito que se comete, cada hecho punitivo, debe poseer como inicio una motivación, una acción y una consecuencia; esta teoría del fraude puede proporcionar la información necesaria para ver cómo se desarrolla el fraude, para saber si esa información tiene los elementos necesarios para permanecer como prueba, si sus características jurídicas son verídicas, y son aprobadas para permanecer como prueba, está fundamentada en los juicios que se llevan a cabo en los tribunales.²⁵

Partiendo de lo anterior se logra evidenciar que las teorías utilizadas en auditoría forense son la teoría de la justicia, la teoría general de control, la teoría del caso, la teoría del aseguramiento y la teoría del fraude; ya que con la auditoría forense lo que se logra es recopilar, evaluar y acumular evidencia, bajo procedimientos técnicos propios de la auditoría, con el fin de investigar indicios de fraude dentro de las organizaciones. Teniendo en cuenta los riesgos inherentes, de control y de detección.

La auditoría forense contribuye a un proceso penal efectivo, al aportar talento humano capacitado; la efectividad de su investigación, radica en la persona encargada de planearla y programarla, en otras palabras, de dirigirla. Gracias al

²⁴ CRESSEY, Donald. Teoría Triangulo del Fraude. 1961.

²⁵ FONSECA, M. ANGÉLICA V. y LUNA, N. CLARA I. Análisis a la contribución de la auditoría forense en la investigación judicial de delitos financieros en Colombia. Universidad pedagógica y tecnológica de Colombia facultad seccional Sogamoso, escuela de contaduría pública. 2015. p.15.

conocimiento y experiencia que posee el auditor forense, lo hace idóneo para direccionar una investigación en materia de fraude financiero.

1.5 METODOLOGÍA

1.5.1 Tipo de estudio

El presente trabajo plantea un estudio de tipo descriptivo, según el autor Carlos Méndez,²⁶ el estudio descriptivo identifica características del universo de investigación, señala formas de conducta y actitudes del universo investigado, establece comportamientos concretos y descubre y comprueba la asociación entre variables de investigación. Los estudios descriptivos acuden a técnicas específicas en la recolección de información, donde pueden utilizarse informes y documentos elaborados por otros investigadores. Es por ello, que esta investigación es producto de una búsqueda en artículos científicos de revistas colombianas sobre la importancia de la auditoría forense con la cual se pretende elaborar un estado del arte.

A su vez, se puede clasificar como una investigación documental de tipo analítico descriptivo; partiendo de que la “investigación descriptiva consiste en llegar a conocer especificaciones, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analiza e identificar su relación con una o más variables”.²⁷ Esta investigación es de este tipo porque intenta dar cuenta de un aspecto de la realidad, a través de un análisis en el que se miden de acuerdo a la categorización, los diferentes artículos científicos de revistas colombianas y se evalúan los diversos aspectos a investigar.

²⁶ MÉNDEZ, Álvarez, Carlos Eduardo. Metodología. Diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en ciencias económicas, contables y administrativas. 2 edición. Editorial Mc Graw Hill. 1998, p. 124.

²⁷ HERNÁNDEZ, FERNÁNDEZ y BASTIDAS. Metodología de la Investigación. México. Mc Graw Hill. 3 edición. 2003, p. 119.

1.5.2 Método de investigación

El método inductivo según Carlos Méndez,²⁸ hace referencia a una forma de raciocinio o argumentación, por tal razón conlleva un análisis ordenado, coherente y lógico del problema de investigación, tomando como referencias premisas verdaderas. Tiene como objetivo llegar a conclusiones que estén en “relación con sus premisas como el todo lo está con las partes. A partir de verdades particulares, concluimos verdades generales”.

El método utilizado en este trabajo de investigación es inductivo (cualitativo), donde es necesario realizar una búsqueda en diferentes artículos científicos de revistas colombianas con el fin de analizarlos. La elaboración del estado del arte en la auditoría forense aborda la producción académica en este campo de estudio, de tal forma que se analiza un fenómeno particular que permite concluir cómo ha evolucionado la investigación al respecto.

1.5.3 Fuentes de información

De acuerdo con Carlos Méndez,²⁹ las fuentes son hechos o documentos a los que acude el investigador y que le permiten obtener información. Existen dos tipos de fuentes de información: fuentes secundarias y fuentes primarias.

Las fuentes secundarias se encuentran en bibliotecas y está contenida en libros, periódicos y otros materiales documentales, como trabajos de grado, revistas especializadas, enciclopedias, diccionarios, anuarios, etc.

Para este trabajo se utilizaron fuentes secundarias, donde se recurre a información contenida en artículos científicos de revistas colombianas indexadas de diversos autores, categorizadas en A2, B y C, bajo los parámetros del servicio permanente de indexación (Publindex) de Colciencias, y otras que no están indexadas porque no cumplen con las características que exige Publindex, pero que de igual forma,

²⁸ *Ibíd.*, p. 134.

²⁹ MÉNDEZ ÁLVAREZ, Carlos Eduardo. Metodología. Diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en ciencias económicas, contables y administrativas. 2 edición. Editorial Mc Graw Hill. 1998, p. 142-146.

presentan información pertinente que corresponde al problema objeto de estudio, permitiendo adquirir nuevos conocimientos explicativos sobre la auditoría forense para el desarrollo de la investigación y entendimiento del problema de estudio.

1.5.4 Técnicas de investigación

Según Carlos Méndez,³⁰ las técnicas de investigación son los medios empleados para recolectar la información. Para este trabajo la técnica utilizada es documental.³¹ Donde se presenta un análisis de contenido que según Pérez Serrano,³² guarda cierta relación con los procedimientos de análisis de lenguaje que se utilizan en diversas disciplinas científicas; y que sólo puede entenderse de una forma completa si se logra situar en el contexto de un diseño de investigación, ya que implica la verificación de hipótesis.

Se puede considerar el análisis de contenido en esta investigación como una forma particular de observación de la información hallada en los diferentes artículos científicos de revistas colombianas. Con esta técnica no es el estilo de los artículos lo que se pretende analizar, sino las ideas expresadas en ellos, sobre el problema de investigación presentado.

Para Méndez esta técnica constituye el punto de entrada a la investigación e incluso, en muchas ocasiones, es el origen del tema o problema de investigación. Los documentos fuente pueden ser de naturaleza diversa: personales, institucionales o grupales, formales o informales. A través de ellos es posible obtener información valiosa, donde se logra básicamente, describir los acontecimientos rutinarios así como los problemas y reacciones más usuales de las personas o cultura objeto de análisis, así mismo, conocer los nombres e identificar los roles de las personas clave en esta situación sociocultural. Revelar los intereses y las perspectivas de comprensión de la realidad, que caracterizan a los que han escrito los documentos.

³⁰ *Ibíd.*, p.142.

³¹ QUINTANA, A. y MONTGOMERY, W. Metodología de la investigación cualitativa. Psicología: Tópicos de actualidad. Lima: UNMSM. (Eds.) (2006).

³² PÉREZ SERRANO, G. El análisis de contenido en la prensa. La imagen de la Universidad a Distancia. Madrid, U.N.E.D (1984).

El análisis documental se desarrolla en cinco acciones, a saber:

- Rastrear e inventariar los documentos existentes y disponibles.
- Clasificar los documentos identificados.
- Seleccionar los documentos más pertinentes para los propósitos de la investigación.
- Leer en profundidad el contenido de los documentos seleccionados, para extraer elementos de análisis y consignarlos en "memos" o notas marginales que registren los patrones, tendencias, convergencias y contradicciones que se vayan descubriendo.
- Leer en forma cruzada y comparativa los documentos en cuestión, ya no sobre la totalidad del contenido de cada uno, sino sobre los hallazgos previamente realizados, a fin de construir una síntesis comprensiva total, sobre la realidad humana analizada.

Para esta investigación se realiza una búsqueda en artículos científicos de revistas colombianas como se mencionó anteriormente, que tengan relación con el problema de investigación planteado, luego se clasifican los documentos identificados en una tabla de Excel por título, año de publicación y autores; se hace una selección de los documentos de acuerdo a una estructura (problema, metodología, marco teórico y relación con el problema de investigación), se procede a realizar un análisis de contenido en estos artículos a fondo para sacar los posibles hallazgos realizados, con el fin de construir un estado del arte, donde se pueda dar a conocer los resultados finales de este ya consolidado.

1.5.5 Fases de investigación

En las fases de investigación se describen las fuentes a utilizar y las técnicas a desarrollar para dar cumplimiento a los tres objetivos específicos que se plantean en el trabajo de investigación.

Objetivo 1: Describir el contexto de evolución de la auditoría forense en Colombia. Las fuentes de información son fuentes secundarias, donde se accede a información contenida en artículos, libros y trabajos de grado que se relacionan con el tema, luego de tener varios artículos seleccionados. La técnica utilizada para acceder a la fuente es el análisis documental.

Objetivo 2: Indagar acerca de los enfoques teóricos y disciplinarios así como identificar las tendencias, perspectivas metodológicas y autores representativos en el tema. Para este objetivo las fuentes de información que se utilizaron son las secundarias, donde se recurre a información contenida en artículos científicos de revistas colombianas indexadas de diversos autores, categorizadas en A2, B y C, bajo los parámetros del servicio permanente de indexación (Publindex) de Colciencias, y otras que no están indexadas porque no cumplen con las características que exige Publindex, pero que de igual forma, presentan información pertinente que corresponde al problema objeto de estudio. La técnica utilizada para acceder a la fuente de información es el análisis documental, donde se clasificaron los documentos identificados por título, año de publicación y autores; y se seleccionaron los más pertinentes de acuerdo a los propósitos de la investigación, donde se tiene en cuenta la estructura del documento: problema, metodología y marco teórico.

Objetivo 3: Mostrar algunas tendencias y hallazgos relevantes en la investigación realizada en auditoría forense, en el periodo 2002 a 2016. Las fuentes de información para este objetivo están dadas por el análisis de las publicaciones en auditoría forense en Colombia y la técnica utilizada es el análisis documental.

2 ACERCAMIENTO AL CONTEXTO DE EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE EN COLOMBIA

Esta investigación consiste en realizar un análisis sobre los artículos publicados en revistas colombianas, donde se muestran irregularidades haciendo referencia a los delitos financieros, y como la auditoría forense se va impulsando cada vez más. Autores como Rodrigo Estupiñán,³³ afirman que la auditoría forense ha mostrado su importancia demostrando que toda investigación sobre aspectos operativos, administrativos y contables requieren apoyo de contadores experimentados y con visión de detective, se ha mostrado en varias partes del mundo que los investigadores si no tienen bases contables no ayudan a determinar conclusiones básicas de apoyo a las decisiones de jueces y peritos.

De este modo, es primordial para el presente trabajo de investigación brindar una descripción objetiva y sistemática de las fuentes de información encontradas, donde se logra evidenciar el grado de desarrollo investigativo referente a la auditoría forense en Colombia en el periodo comprendido entre 2002 a 2016. Sólo de este modo, se podrá establecer la trascendencia que ha tenido dicha rama de la auditoría en el ámbito académico., siguiendo esta idea se pretende identificar la incidencia de la auditoría forense en la formación profesional de los contadores públicos, así como también en su quehacer.

Por tanto, se hace una breve reseña en la que se habla del origen de la contabilidad y por supuesto la relación estrecha que el profesional tiene con la auditoría forense al ser una de las disciplinas que hacen parte de esta, para de este modo mostrar como dicha relación ha facilitado el control de los recursos públicos y privados, ayudando a descubrir y divulgar posibles fraudes dentro de las entidades tanto estatales como privadas. A su vez, también se pretende dar a conocer las investigaciones que se han publicado en cuanto al tema de auditoría forense en el campo de la investigación académica.

³³ ESTUPINAN, G. Rodrigo. Control interno y fraudes coso I,II y III. Análisis de informe con base en los ciclos transaccionales. 3 ediciones. ECOE Ediciones. 2014. p. 401-406

2.1 LA CONTADURÍA PÚBLICA

El investigador colombiano Franco, R. Rafael,³⁴ plantea que para hablar de contaduría pública y analizarla en su desarrollo histórico, hay que remontarse al origen de la disciplina fundamental en el ejercicio de la profesión: la contabilidad. Se hace necesario ir atrás en la historia para ver las causas determinantes de la creación de esta. Franco, R. Rafael,³⁵ afirma que en la América precolombina, donde predominaban tres culturas relativamente desarrolladas (Azteca en México, Inca en Perú y Chibcha en Colombia), no se conocía la escritura alfabética. A pesar de esto la actividad contable era una práctica común entre los aborígenes; por ejemplo, los Aztecas llevaban cuentas de los tributos que recaudaban a las tribus sometidas; los Incas llevaban sus cuentas en lazos con nudos que representaban cifras, y los Chibchas cuyo comercio se realizaba por medio del trueque de mercancías, registraban sus transacciones con colores pintados sobre sus trajes.

Con la llegada de los españoles a territorio americano se inició en esta región una actividad económica sin precedentes. Los conquistadores obtuvieron de la corona múltiples concesiones, lo que dio comienzo a la explotación, no sólo de los recursos naturales sino también de los aborígenes. Así el español logra imponer en estas tierras además de su cultura y costumbres mercantilistas, sus prácticas contables. Al conocer la consolidación de la conquista americana, en 1522, Carlos V, mediante cédula real nombra a Rodrigo de Albornoz como contador real de estas tierras, y le proporciona junto con su acreditación instrucciones muy precisas sobre el registro de las operaciones mercantiles.

Así pues Franco, R. Rafael,³⁶ sustenta que el mayor aporte para el desarrollo de la contabilidad en América lo proporcionó la comunidad religiosa de la Compañía de Jesús, la cual introdujo por primera vez en estas tierras libros de contabilidad,

³⁴ FRANCO, R. Rafael Reflexiones contables. Pereira: Editores Investigar. Segunda Edición. 1997. p. 132.

³⁵ *Ibíd.*, p. 133.

³⁶ *Ibíd.*, p. 133.

el concepto de inventarios, la noción de presupuestos y demás elementos desarrollados en la Europa de ese entonces.

De esta forma el autor antes mencionado sostiene que la contabilidad no era ejercida como profesión liberal, sino que los clérigos la usaban como parte de sus actividades administrativas en las comunidades religiosas. Entre tanto, Correa, Jaime A; Pulgarín Andrés F.; y Muñoz Lina M.³⁷ afirman que hasta inicios del siglo XX en Colombia, en materia contable, la revelación de la información se limitó a la rendición de cuentas con el fin de que se ejerciera el control gubernamental. A partir de dicho siglo es cuando se observa una mayor preocupación por parte del Estado, por establecer ciertas reglas generales que sirvieran como guía para la revelación de la información contable.

En ese sentido, Franco, R. Rafael,³⁸ agrega que después de la independencia en Colombia, se continuaron usando por mucho tiempo las técnicas contables traídas por los españoles, de acuerdo con las ordenanzas de Bilbao. El surgimiento de la República no trajo consigo modificaciones profundas en las estructuras socio-económicas; la influencia francesa se extendió más allá del campo cultural, quedando atrás la Universidad Colonial, lo que dio paso al Modelo Francés con énfasis en la profesionalización. Esta tendencia también dio origen a la reforma de 1826, inspirada por el General Santander, y orientadora de la creación de la Universidad de la Gran Colombia con sedes en Bogotá, Quito y Caracas.

Ya para el año de 1922,³⁹ y al generarse la crisis bancaria, el presidente Pedro Nel Ospina de la República de la época, contrata una misión de expertos extranjeros los cuales son liderados por Edwin Walter Kemmerer, lo anterior fue con el propósito de organizar la Hacienda Pública, el sistema monetario y realizar la reorganización del Estado entre otros, a partir de ese momento se crearon normas para el sector financiero y se diseñaron los organismos de control y

³⁷ CORREA, Jaime A.; PULGARIN, Andrés F.; MUÑOZ, Lina M. y ALVAREZ, Martha C. Marco normativo y antecedentes de la revelación contable en Colombia. Contaduría Universidad de Antioquia, 2010. p. 275.

³⁸ FRANCO. Op. Cit., p.133

³⁹ FLORIAN, Constanza. La Auditoría, Origen y Evolución como se Introduce en Colombia Disponible en internet: <http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2016/4sin/C20.pdf> p. 8, Año 2017.

vigilancia para el sector público. Es así como el 19 de julio de 1923 mediante la Ley 42 se crea el Departamento de Contraloría como un ente autónomo e independiente buscando de esta manera un control al margen de influencias políticas. De esta manera aparecen en el País las firmas de contadores y las prácticas de auditoría a estados financieros.

Correa, Jaime A.⁴⁰ sostiene que a partir de la emisión de la Ley 45 de 1923 y el Decreto reglamentario 2521 de 1950, el Estado colombiano inicia la emisión de normas para la regulación tanto de establecimientos bancarios como de sociedades anónimas respectivamente, siendo este el preámbulo de la promulgación del Decreto 410 de 1971 conocido hoy como Nuevo Código de Comercio.

En él se establecen como principales disposiciones contables aspectos concernientes a los comerciantes y a las sociedades comerciales, estableciendo para los primeros deberes de cómo llevar contabilidad y cómo conservarla según ordene la Ley; de la contabilidad formarán parte: los libros, registros contables, inventarios y estados financieros en general.

Se puede afirmar entonces que la contabilidad ha presentado desarrollos importantes desde la época prehispánica. Si bien es cierto se ha improvisado en ciertas ocasiones, la regulación contable lejos de ser una moda constituye una vieja práctica. Es así como los desarrollos regulativos de la contabilidad originados en las funciones de vigilancia y control estatal, inician el camino por la emisión de normas generales, acercándose con ello al plan único de cuentas.

Autores como Colmenares, R. Luis A.; Franco, R. Rafael y Pulgarín, G. Hernán,⁴¹ manifiestan que antes de que incursionara la etapa de la planificación contable, el País vivió un lento proceso de culturización en esta área del conocimiento con respecto a lo que eran los planes contables, fuertemente ligados con las necesidades prácticas de información, lo que ató el proceso fundamentalmente a

⁴⁰ CORREA. op. Cit., p. 275.

⁴¹ COLMENARES, R. Luis Alonso; FRANCO, R. Rafael y PULGARIN G. Hernán. Evolución del Proceso de Planificación Contable en Colombia. Cap. IV, p. 95.

los intereses tributarios de los usuarios, arrojando como resultado una extensiva práctica de la contabilidad basada en la regulación fiscal, lo que incidió profundamente en la visión teórico-práctica de los contables.

De este modo Colombia inició su experiencia contable con la implantación y aplicación de planes de cuentas a partir de la década de los noventa del siglo pasado, cuando se emitió el Decreto 2195 de 1992, el cual no tuvo vigencia efectiva, puesto que antes de que fuera obligatoria su aplicación, fue derogado y reemplazado por el Decreto 2650 de 1993.⁴²

La práctica de la contabilidad ligada íntimamente a la tributación generó otras dinámicas contables con miras a resolver otras necesidades de información económica y financiera derivadas de la gestión pública, como las entidades de control, principalmente las Superintendencias. Estos organismos establecieron requisitos y formularios como bases de planes de cuentas para las entidades vigiladas, según afirman los autores ya mencionados.⁴³

Para el período comprendido entre 1986 y 1993 se presentó un avance importante con la expedición del Decreto 2160 de 1986, mediante este Decreto se reglamentó la contabilidad mercantil y se expidieron las Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas, lo cual se constituyó en el precedente más inmediato en Colombia para la existencia posterior del Decreto 2649 de 1993 que ya no está vigente, porque ahora son los Decretos 2784 y 2706 de 2012 y 3022 de 2013, los que establecieron las nuevas normas que deben aplicar las personas o entidades que lleven contabilidad y presenten información financiera.

Correa, G. Jaime; Pulgarín, A. Andrés F.; Muñoz, O. Lina M. y Álvarez, O. Martha C.⁴⁴ sostienen que la evolución de la contabilidad como sistema de información en pro de la revelación, y por ende de la responsabilidad de la información financiera, debe suplir no sólo las necesidades del ente económico sino también las de los

⁴² *Ibíd.*, p. 95.

⁴³ *Ibíd.*, p. 95.

⁴⁴ CORREA. op. Cit., p. 275

usuarios que se relacionan con él, además transita de lo eminentemente legal, a lo económico y social.

De esta manera se empieza a vislumbrar realmente lo que significa para el País amparar una profesión que sería fundamental para guiar el futuro fiscal de la nación. En el artículo de Montilla, G. Omar de Jesús y Herrera, M. Luis Guillermo,⁴⁵ la profesión contable evoluciona por sus fronteras interdisciplinarias, es aquí donde la auditoría hace su aparición como disciplina en constante correlación con la contabilidad, y por ende con el quehacer de la contaduría pública.

Se dice entonces que la evolución de la auditoría es consecuencia de la responsabilidad social que a esta se le ha conferido, y que se materializa en la figura del auditor a través de la fe pública. Cuando el contador público brinda fe pública emite una garantía personal basada en sus cualidades profesionales, la auditoría informa del estado real de un asunto de interés, de este modo el fedatario repone ese patrimonio inmaterial denominado confianza; gracias a esta el contador público cuando es dador de fe pública logra sustentar las relaciones sociales y económicas que posibilitan la existencia de un mercado.

En efecto, de esta manera la auditoría es de gran importancia para las organizaciones tanto públicas como privadas, gracias a su implementación y evolución a través del tiempo se convierte en un mecanismo de control que permite dar a conocer el estado actual de una organización. De ahí que a partir de esta necesidad de control la auditoría ha logrado permanecer, evolucionar y especializarse en diferentes aspectos contables, lo que ha permitido que la contaduría pública como profesión logre tomar posicionamiento e importancia dentro del desarrollo económico del País y a su vez se logren abrir nuevos campos a explorar.

⁴⁵ MONTILLA, G. Omar y HERRERA, M. Luis G. El deber ser de la auditoría. Estudios gerenciales. 2006. Vol.22 no.98 Cali.

Un hecho que ayudó a determinar esta importancia de la profesión contable de acuerdo a lo expuesto por Bermúdez, G. Hernando,⁴⁶ fue la promulgación de la Ley 43 de 1990 por medio de la cual se creó el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, el cual está encargado de la orientación técnico-científico de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el País, con la creación de este organismo se brinda un espacio a la profesión para su desarrollo investigativo.

Finalmente, y dado el protagonismo de la auditoría en los últimos tiempos se habla de la importancia de la formación del contador público que orienta el interés de las comunidades académicas nacionales e internacionales. Y de la búsqueda de la calidad y la globalización de los conocimientos que han transformado los enfoques de la educación en los cuales, el estudiante es protagonista de su propio aprendizaje y no un depósito de conocimientos, muchos de los cuales se tornan obsoletos rápidamente, debido a que en el caso de la auditoría sus orígenes y desarrollo vienen muy ligados a las normas, lo que no ha permitido obtener nuevos horizontes investigativos en este campo y por el contrario deja abierta la puerta a la búsqueda de nuevas teorías que ayuden a sustentar los nuevos conocimientos que acarrea el evolucionar en las organizaciones y la modernización de las estructuras organizacionales.

2.2 LA AUDITORÍA EN LA FORMACIÓN DE LOS CONTADORES PÚBLICOS EN COLOMBIA

Si se piensa en la formación del contador público como eje fundamental, se precisa de real importancia elaborar elementos de análisis que le permitan a este pensar y transformar sus prácticas y en esa medida la trascendencia de estas, particularmente en campos como la auditoría que se consideran de vital importancia por su impacto en la sociedad. Colombia no se ha quedado atrás, y a lo largo de su historia reciente ha desarrollado la enseñanza de la contabilidad y de áreas como la auditoría.

⁴⁶ BERMÚDEZ, G. Hernando. Los retos que la profesión contable colombiana le plantea a su academia. Bogotá, D.C. 2009.

Los primeros visos de modernización de los estudios en contabilidad llegan según Cubides, Humberto,⁴⁷ hacia el año de 1905 cuando surge la Escuela Nacional del Comercio de Bogotá, con políticas educativas revolucionarias respecto a la contaduría pública, en este currículo los estudiantes debían cumplir con: geografía comercial, cuentas corrientes, contabilidad mercantil, práctica mercantil, liquidación de facturas, negocios de importación y exportación, contabilidad oficial, legislación fiscal y código de comercio.

Era de esta manera como se perfilaban el tipo de profesionales que el crecimiento económico de la época requería, contadores públicos expertos en comercio y secretarios públicos fueron uno de los puestos más destacados del momento. El ingreso a esta Escuela casi que garantizaba un empleo seguro, y la clase media fue quien más accedió a este tipo de formación.

Los modelos de contabilidad son traídos de Estados Unidos y Europa,⁴⁸ para la enseñanza y para la aplicación en el crecimiento industrial de Antioquia, tanto en el sector público como privado. Es aquí donde nace la llamada Contabilidad Administrativa, modelo que se usa ampliamente en las empresas modernas. Este hecho marcó notablemente otro punto de partida porque la demanda de este tipo de profesionales aumentó para todas las principales ciudades del país, puesto que anteriormente la formación de dichos contadores se había realizado de manera empírica y de acuerdo a las necesidades del entorno, suplidas a su vez por pequeñas instituciones que vieron en tal formación una manera de lucrarse.

Autores como Cubides, Humberto,⁴⁹ manifiestan que es con el Decreto 0356 de 1951 que se da finalmente el título de contador juramentado, el cual era el de más alto grado en el campo de la enseñanza comercial, a partir de allí se comienza a ver la auditoría como materia en el plan de estudios en el tercer año, con una intensidad horaria de tres horas. Años más tarde nace la facultad de contaduría pública, diferenciándose de esta manera la enseñanza en los institutos técnicos de

⁴⁷ CUBIDES, C. Humberto. Primeros signos de Modernidad en Contaduría. EN: Historia de la Contaduría Pública en Colombia Siglo XX. Tercera edición. Bogotá: Fundación Universidad Central, 1999. p. 49-59.

⁴⁸ *Ibíd.*, p. 52.

⁴⁹ *Ibíd.*, p. 76-77.

comercio, de la enseñanza en la universidad; aunque dicha diferenciación solo se da en el aumento de los planes de estudio académico y la titulación de los estudiantes, ya que la enseñanza era casi igual de práctica que en los institutos.

Posteriormente este mismo autor,⁵⁰ expresa que para el año de 1952 con el Decreto 0686 se da una categorización entre lo que era el bachillerato comercial, una carrera comercial intermedia y la enseñanza técnica o universitaria comercial, ya que la enseñanza universitaria antes de este Decreto estaba dirigida especialmente a los técnicos en comercio y a los expertos en comercio, quienes representaban los dos primeros escalones en el aprendizaje comercial.

En lo que se refería a la metodología a la hora de enseñar no hubo diferencia con la que se empleaba en las primeras décadas del siglo, ya que los educadores comerciales lo que pretendían era seguir orientando a los estudiantes para que salieran como oficinistas y empleados subalternos, que siguieran instrucciones de acuerdo a los mecanismos que implementaran las empresas. Ya para el año de 1962 se empiezan a realizar cambios cualitativos en la formación profesional contable que buscaban establecer una distinción entre las facultades de contaduría y los institutos de bachillerato técnicos.

En el primer año se otorgaban bases en teoría económica, principios de derecho, análisis matemático y humanidades; luego, en el segundo y tercer año, además de las materias tradicionales, se hacían aplicaciones en matemáticas financieras, estadística comercial, derecho laboral y sociología general; para el último año se disponían las materias de complementación, específicamente en contabilidades especiales, procedimiento e informes en auditoría, interpretación y análisis de estados financieros, muestreo estadístico, organización y administración de empresas y relaciones humanas.

Continuando con Cubides, Humberto,⁵¹ para la época de 1962-1980 empezó a desarrollarse una concepción que argumentaba que la enseñanza superior debería adaptarse a las exigencias del medio empresarial, la cual vivía una etapa

⁵⁰ *Ibíd.*, p. 71.

⁵¹ *Ibíd.*, p. 54.

de despegue y modernización. Es por ello, que se diseñó un programa de diez semestres que hacía mucho más énfasis en matemáticas, básicamente en matemáticas financieras y en estadística. El área económica también se amplió significativamente con cinco nuevas materias: teoría económica, economía industrial, comercio internacional, moneda y banca, y problemas de economía colombiana.

Igualmente se duplicó la formación en contabilidad, ya que de ocho materias pasa a diecisiete, introduciendo por primera vez fundamentos y principios de contabilidad I y II. Así mismo, en el área de administración se introdujeron los principios generales y la mercadotecnia. También metodología de la investigación y seminario de tesis, y en el área de humanidades solo se veía introducción al castellano. A partir de este punto se presentó un continuo crecimiento y mejoramiento en las diferentes áreas que componen la contaduría pública, tanto en lo técnico como en lo legal y humanístico.

De acuerdo a lo planteado por Cubides, Humberto; Gracia, Edgar; Machado, Marco; Visbal, Fernando y Maldonado, Alberto,⁵² a medida que se presentaba un desarrollo en el campo industrial, por primera vez se proporcionaba también una mediana visión general de la disciplina con la introducción de los sistemas contables; y, particularmente, se disponía al estudiante para ejercer las responsabilidades que el Estado le estaba intentando asignar, como lo era velar para que las empresas cumplieran con sus obligaciones ante él, es así como se introducen de manera explícita conocimientos en auditoría y revisoría, aunque para ese entonces se presentaba en forma difusa e insuficiente pues no se encontraba conocimiento en estos campos.

A pesar de ello, la auditoría es el campo que más ha avanzado de la ciencia contable: ella le devolvió su papel protagónico al contador público en las organizaciones modernas liberándolo del encasillamiento financiero y contable,

⁵² Ibíd., p. 69.

donde lo ubica la sociedad profesionalmente, para extender su campo de acción al conocimiento del objeto social de las organizaciones.⁵³

Con la conformación de la Asociación Colombiana de Universidades ASCUN, entidad que estaba encargada de inspeccionar y planear la educación superior, y después de realizar una reunión entre decanos y profesores de las facultades de contaduría se elabora un pensum mínimo de la carrera y se recomendó para su aprobación a la ASCUN, dicha propuesta recomendaba reforzar el campo de la auditoría. Ya para el año de 1976 se busca modificar la Ley 145 de 1960 la cual reglamentaba la profesión contable, debido a que para la época la mayoría de contadores públicos titulados eran ocupados como auxiliares de auditoría por las empresas multinacionales de contaduría, por lo cual se opinaba en que lo mejor era reglamentar la auditoría externa y definir también cuáles eran los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Carvajal, P. Paola y Ramírez, Mónica A,⁵⁴ afirman que la auditoría en Colombia toma fuerza con la aparición de la Ley 43 de 1990 la cual es reglamentaria de la profesión del contador público, esta norma tiene gran relevancia debido a que en su artículo siete se encuentran las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, las cuales en la actualidad representan la base para la realización de las funciones de auditoría en las diferentes organizaciones.

Estas funciones van de la mano con el que hacer contable y requieren del buen juicio en la realización del examen y en lo que se refiere a la manera de hacer el informe y dar un dictamen de lo evaluado, se cuenta entonces con una base legal y conceptual de la auditoría en Colombia, a través de la cual se procura salvaguardar los recursos, al mismo tiempo que se da cumplimiento de las disposiciones legales y se vela porque siempre se refleje la realidad de la información financiera de las organizaciones.

⁵³ MONTILLA. op. Cit., p. 85

⁵⁴ CARVAJAL, Paola, y RAMÍREZ, Mónica. La auditoría al disponible y la seguridad razonable sobre las cifras reveladas. Universidad del valle facultad de ciencias de la administración, programa académico de contaduría pública, Santiago de Cali. 2010. p. 8.

Estas autoras,⁵⁵ señalan que de acuerdo al pensamiento compartido de varios profesionales de la contaduría pública, por medio de entrevistas que ellas realizaron, la existencia de la auditoría es determinante a la hora de controlar y proteger, es por ello que la ocurrencia de un fraude es inminente, y de este surge las grandes pérdidas en las empresas y con ellas hasta la quiebra, de esta manera la implementación de la auditoría ha logrado realizar un mayor esquema de protección y mayor implementación de prácticas antifraude en las organizaciones.

De igual forma, la profesión del contador público contribuye con la transparencia y ética, por ser un profesional que da fe pública, por lo cual tiene a su cargo evaluar las transacciones, la razonabilidad de las cifras y el buen uso de la contabilidad, así como certificar o dictaminar estados financieros, los cuales son de importancia al momento de la toma de decisiones y el beneficio de las organizaciones, permitiendo de esta manera detectar y combatir los delitos cometidos contra los bienes del Estado.

La formación del contador público debe estar basada en la fundamentación de los principios culturales y técnicos, con los que puedan satisfacer las demandas de la sociedad y proponer nuevas alternativas. Es indispensable cumplir con lo que se plantea en la Ley 43 de 1990,⁵⁶ reglamentaria de la profesión del contador público, donde aparece la auditoría como un sistema de control en Colombia, esta norma introduce las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Normas que constituyen en la actualidad la base para la realización de esta función de dirección en las organizaciones, pues se relacionan con las cualidades profesionales del contador público, en este punto se cuenta entonces con una base legal, conceptual y teórica de la auditoría en nuestro País, que como sistema de control lleva a cabo actividades independientes y objetivas en procura de salvaguardar los recursos, dar cumplimiento a las disposiciones legales y velar porque se refleje la realidad económica financiera de los entes.

⁵⁵ Ibid., p. 32.

⁵⁶ Ley 43 de 1990. Artículo 7. Disponible en internet: http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles104547_archivo_pdf.pdf página exacta

Retomando lo referente a las cualidades que debe tener un contador público, que le permiten desempeñar su rol como auditor forense, dependen en gran medida de su formación por lo cual es de mencionar que la carencia de implementación de más metodologías científicas e investigativas en su esta, se presentan por un bajo presupuesto,⁵⁷ es decir, que las instituciones de educación superior, no cuentan con un presupuesto suficiente otorgado por el gobierno en el caso de las instituciones públicas; que les permita ahondar más en ciertos aspectos que fortalezcan las nuevas tendencias en investigación, de allí que todo lo anterior conlleva a que en el caso específico de la formación de los profesionales contables no exista una posibilidad inherente de ir más allá en los conceptos teóricos que encaminan la disciplina y amplíen su horizonte profesional.

En la profesión contable la auditoría ha tomado mucha fuerza,⁵⁸ en los últimos años, dado al resurgimiento que ha generado, ya que le ha brindado nuevamente a los contadores públicos el protagonismo en las organizaciones, sacándolos de la zona meramente de estados financieros, los ha impulsado a tener un rango más amplio de aplicación en su profesión.

En síntesis, se puede evidenciar que la formación académica del contador carece de un acercamiento investigativo hacia nuevas áreas de estudio que desprenden de su profesión, debido a que desde los inicios la profesión contable se ha encaminado más en la enseñanza instrumental y normativa,⁵⁹ que en consolidar la reflexión teórica y la fundamentación científica de los principios por los cuales se rige la disciplina.

De esta manera se hace necesario ampliar el campo de acción del ejercicio profesional de la auditoría, planteando la necesidad de que sea multidisciplinaria, apoyada por expertos en diferentes disciplinas, de igual modo se quiere motivar a los profesionales contables a no quedarse únicamente en el cumplimiento de la

⁵⁷ Consejo Nacional de Rectores Sistema Universitario Estatal, Desfinanciamiento de la Educación superior en Colombia, Disponible en línea https://www.mineduacion.gov.co/1621/articles-341914_archivo_pdf.pdf

⁵⁸ MONTILLA. op. Cit., p. 83-110.

⁵⁹ FRANCO, Camilo. Retos para la Profesión Contable, Disponible en línea: <http://www.ucentral.edu.co/noticentral-uc/retos-para-la-profesion-contable>

normatividad, sino traspasar las barreras de creatividad en pro de impulsar el objeto social de las organizaciones donde se desempeñen.

2.3 LA AUDITORÍA FORENSE

Dada la importancia que han adquirido los delitos económicos, se ha visto la necesidad de buscar alternativas como la auditoría forense, una herramienta para la lucha contra el fraude y la corrupción, facilitando las evidencias necesarias para enfrentar estos delitos en el sector público y privado, por medio de investigaciones donde se emiten opiniones de valor técnico que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza.⁶⁰

La auditoría forense presenta determinadas características propias y que la diferencian de la auditoría tradicional. Una de las características según Milton Maldonado es que la auditoría forense tiene como propósito prevenir e investigar presuntos hechos de corrupción del área financiera. Presenta un fin mucho más específico que es la prevención y detección de delitos financieros, actividad compleja de llevar adelante en la práctica, debido a los intereses económicos en juego.⁶¹

En cambio, la auditoría tradicional financiera se basa en expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados contables de una entidad, se lleva a cabo por lo general en forma anual, tiene orientación retrospectiva y parte de un enfoque negativo con miras a encontrar irregularidades o fraudes. Las recomendaciones de dicha auditoría se refieren a mejoras en el sistema financiero, control interno y presentación de estados financieros.⁶²

⁶⁰ DIAZ, Sara Melisa y PEREZ, Paola Esther. La auditoría forense: metodología y herramientas aplicadas en la detección de delitos económicos en el sector empresarial de la ciudad de Cartagena. Proyecto final de trabajo de grado. Cartagena de indias: Universidad de Cartagena facultad de ciencias económicas, 2015. p. 14.

⁶¹ FERNÁNDEZ, Claudia Valeria e IRIARTE, Laura Cris. Auditoría forense. Trabajo monográfico para obtener el título de contador público. Montevideo Uruguay: Universidad de la República, 2010. p. 19.

⁶² Ibíd., p. 21.

Con relación al origen de la auditoría forense Miguel Cano y Danilo Lugo,⁶³ sostienen que el primer auditor forense fue probablemente el funcionario del Departamento del Tesoro que se vio en la cinta los Intocables, donde un contador desenmascaró al mafioso Al Capone,⁶⁴ en los años 30 en Estados Unidos.

Sin embargo, es posible que la auditoría forense sea algo más antiguo, pues se tienen indicios de que la primera Ley conocida como el Código de Hammurabi, trataba sobre leyes; estaban incluidas en ellas las normas sobre el comercio, vida cotidiana y religión. A su vez estos autores,⁶⁵ declaran que para este tiempo no existía la contabilidad por partida doble y que en algunos fragmentos de este Código se da a entender el concepto básico de auditoría forense, la cual pretendía demostrar con documentación contable un fraude o una mentira y también se encontraban comentarios sobre cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios para los cuales se debía utilizar un contador.

Los antecedentes permiten ver que la contabilidad se ha implementado desde hace bastante tiempo, trabajando en beneficio de los comerciantes y las personas para que puedan realizar de manera clara todo tipo de operaciones o transacciones, pero en lo que a auditoría forense se refiere no se encontraba información suficiente, ya que los tribunales por lo general no se enfocaban en la búsqueda de evidencias para demostrar la culpabilidad de las personas, por tal razón no se dio el impulso suficiente a esta rama de las ciencias contables en esa oportunidad.

El gran momento de la auditoría forense surge en los años 70 y 80 en Estados Unidos como herramienta para suministrar pruebas a los fiscales, luego vinieron los auditores forenses privados y en los años 90 surgió el gran Boom de esta.⁶⁶ A partir de este momento se empezó a trabajar con ella, lo cual generó grandes ayudas para el desarrollo de las actividades investigativas por parte de auditores y

⁶³ CANO, Miguel y LUGO, Danilo. Auditoría Forense: en la investigación criminal del lavado de dinero y activos. Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones, 2005, p.30.

⁶⁴ Al Capone: Famoso gánster estadounidense de los años 20 y 30, dedicado a prácticas criminales y al lavado de dinero.

⁶⁵ *Ibíd.*, p. 31.

⁶⁶ *Ibíd.*, p. 32.

contadores, para trabajar en contra del fraude y la corrupción en las empresas del Estado y empresas privadas.

La auditoría forense ha ido evolucionando a medida que incrementan los niveles de corrupción y debido a los grandes escándalos financieros, esto ha hecho que este campo de la auditoría cobre fuerza consolidándose como una disciplina que se apoya en técnicas de investigación, contabilidad y bases legales para combatir el delito en instituciones públicas y privadas.⁶⁷

Debido a los múltiples fraudes que se han presentado a nivel mundial, la auditoría forense ha crecido considerablemente. En el trabajo de investigación de Jaramillo, Marcela; García, María y Pérez Manuel,⁶⁸ se menciona el primer fraude financiero moderno, el cual se sitúa en Inglaterra a principios del siglo XVIII, pasando a la historia con el nombre de la Burbuja de los Mares del Sur. En dicho fraude directores de la compañía se habrían apropiado de las acciones de forma fraudulenta alterando los registros de la compañía, lo que provocó que se arruinaran miles de pequeñas inversiones.

Después de la Burbuja de los Mares del Sur en el siglo XIX se produjeron una serie de acontecimientos relacionados con algún tipo de fraude como: la Crisis Bancaria Inglesa de 1825, la Estafa de Iván Kreuger, la de Horatio Bottomley, la del Banco Ambrosiano. En el siglo XX surgen otros escándalos, como el de Ahorro y Préstamo de las Instituciones Norteamericanas, el de la Bolsa de Valores de Hong Kong, el Fraude de Daiwa Securities, el de Asir Nadir y algunos otros que todavía causan revuelo como el Lavado de dinero de la mafia Rusa en el Bank of New York.⁶⁹

El siglo XXI es caracterizado como la “era del fraude”, debido a que este comenzó con los mayores escándalos financieros de la historia. Los casos Enron en el año

⁶⁷ SARANGO, María Yolanda y TIPAN, Patricia Alexandra. Análisis de la auditoría forense como método de prevención del fraude en las cooperativas de ahorro y crédito del distrito metropolitano de Quito en el 2012-2013. Trabajo de grado Ingenierías en Contabilidad y Auditoría. Quito: 2014, p. 6.

⁶⁸ JARAMILLO, Marcela; GARCIA, María A; y PERÉZ, Manuel A. Escándalos financieros y su efecto sobre la credibilidad de la auditoría. p. 3.

⁶⁹ *Ibíd.*, p. 3.

2001 en Estados Unidos y WorldCom en el año 2002, con prácticas de “contabilidad creativa”, que presentaron fraudes multimillonarios, miles de accionistas perjudicados y un número de trabajadores despedidos. Las consecuencias de estos escándalos aún son tangibles a través de las decenas de juicios abiertos no sólo contra los responsables de las compañías, sino también contra los bancos de inversión y las auditoras que ayudaron a construir una avalancha de farsas contables, que llegaron a hacer tambalear los cimientos de las economías más estables del mundo.⁷⁰

Los fracasos empresariales se han caracterizado por presentar información contable y financiera fraudulenta, referente a empresas que han conseguido manipular la objetividad e independencia del auditor y han sensibilizado la opinión pública, fundando serias dudas sobre la capacidad profesional de los auditores y la responsabilidad que se espera que asuman mediante sus actos y opiniones.

En Europa la empresa Royal Ahold en el año 2003 frenó su expansión a base de acciones fraudulentas. El director financiero y el director ejecutivo cesaron tras acusaciones de irregularidades financieras, lo que llevó a tener que reformular sus ingresos y vender algunas de sus filiales.⁷¹

Uno de los escándalos de más resonancia en Europa en el año 2003 fue el llamado “Enron Europeo” el caso Parmalat en Italia, este escándalo provocó un hundimiento por 4.000 millones de euros y deudas por 11.000 millones de euros. Donde se produjeron desviaciones de fondos a otras empresas controladas a través de un complejo sistema. Se encarceló al dueño y al dirigente de la principal asesora legal de la empresa, porque se encontraron implicados en destrucción de documentación y por crear un fondo de inversión ficticio.⁷²

Todos los escándalos financieros en este tiempo se caracterizaron por haber llevado a cabo prácticas ingeniosas de contabilidad creativa, creación de filiales instrumentales para sacar fuera del balance deudas y activos, encubriendo

⁷⁰ *Ibíd.*, p. 3. Citado por LLERA, F. (2005): *Delitos Económicos, Aumenta el Dinero Sucio*. Buen Gobierno, Octubre, pp. 46-51.

⁷¹ JARAMILLO. *Op. Cit.*, p. 14.

⁷² *Ibíd.*, p.14.

pérdidas en compañías ligadas al grupo que no se habían registrado en el balance, inflando los resultados, contabilizando ingresos sin haberse producido; utilizando con carácter personal cantidades gigantescas de dinero sin comunicar a los inversores, y hasta incluso emitiendo informes favorables que recomendaban a los clientes valores con calificación interna negativa.⁷³

De esta manera se muestra la importancia de promulgar la auditoría forense dentro de las organizaciones, ya que de acuerdo al incremento de los delitos financieros en los últimos años se ha visto la necesidad de implementar medidas que permitan controlar y detectar los fraudes. Es indiscutible que los delitos económicos continuarán lesionando a las empresas en Colombia por las múltiples tipicidades con los que se cometen, por la amplia gama de defraudadores, la variedad de recursos que poseen y el alto grado de sofisticación que utilizan.⁷⁴

No está demás señalar que la auditoría forense debe presentarse como una herramienta que permita dar a la contaduría pública otro campo de acción, es evidente que no existe en la actualidad una solución universal para esta problemática, pero la mejor forma de hacerle frente y detenerlo es compartir experiencias y conocimientos que permitan fortalecer el control en las organizaciones.⁷⁵

La auditoría forense ha evolucionado y hoy en día no solo se relaciona con hechos de corrupción administrativa, sino que el profesional forense es llamado para participar en otras actividades como contravenciones fiscales, corporativas y fraudes. Este campo de la auditoría es amplio y requiere profundos conocimientos que se encuentren en el marco legal de cada País, es decir, que el auditor forense debe ser una persona muy preparada en el ámbito investigativo.⁷⁶

⁷³ *Ibíd.*, p.16.

⁷⁴ ZAMBRANO, Yaneth. (2015). La auditoría forense: un mecanismo para detectar el fraude de estados financieros en Colombia. *Inquietud Empresarial*. Vol. XV (2), p. 20.

⁷⁵ *Ibíd.*, p.20.

⁷⁶ SARANGO, María Yolanda y TIPAN, Patricia Alexandra. "Análisis de la auditoría forense como método de prevención del fraude en las cooperativas de ahorro y crédito del distrito metropolitano de Quito en el 2012-2013". Trabajo de grado Ingenierías en Contabilidad y Auditoría. Quito. p. 80.

Como afirma Miguel Cano,⁷⁷ por esta razón es que la auditoría forense es una auditoría especializada, porque no solamente prueba delitos sino que también participa en la investigación de la corrupción administrativa, fiscal y en las pérdidas económicas que aumentan el deterioro del patrimonio público, facilitando el actuar de la justicia, para lo cual se apoya en la contabilidad que es una ciencia que permite el registro de cuentas contables a fin de llevar un control de los hechos económicos, proporcionando la facilidad a su interpretación reflejada en los estados financieros.

Es así, como la auditoría ha evolucionado para enfrentarse a las grandes transformaciones en los diferentes ambientes; ya que surge como un nuevo apoyo técnico que es utilizado tanto en el sector público como privado. Por esto se presenta a la auditoría forense como una disciplina que combate a la corrupción, evitando, detectando y socializando los fraudes económicos.

En el trabajo de investigación de Andrea Galvis y Luz Roa los principales objetivos de la auditoría forense son: Evitar la corrupción y el fraude, identificando los responsables de cada acción para informar a las entidades competentes las faltas detectadas; Proporcionar las herramientas necesarias que faciliten a la justicia actuar con mayor certeza, ante el crimen organizado donde hoy en día se utiliza medios más sofisticados para lavar dinero, financiar operaciones ilícitas y ocultar diversos delitos; Lograr, en los individuos la no participación, de prácticas deshonestas, originando la responsabilidad y transparencia en los negocios; y exigir a los funcionarios corruptos la rendición de cuentas ante una autoridad superior, de los fondos y bienes del Estado que se encuentran a su cargo.⁷⁸

La auditoría forense es un aspecto muy importante en la fiscalización pública, ya que desde allí el auditor diseña estrategias que permiten detectar irregularidades o actos ilícitos. Son las Entidades Fiscalizadoras las que regulan y examinan las cuentas y estados financieros del sector público, con el fin de verificar que las

⁷⁷ CANO, Miguel y LUGO, Danilo. Auditoría Forense: en la investigación criminal del lavado de dinero y activos. Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones, 2005, p. 31-32.

⁷⁸ GALVIS, Andrea y ROA, Luz. Análisis de la auditoría forense como herramienta para mejorar la responsabilidad social empresarial del contador público en las empresas del estado. Trabajo de grado para optar al título de contador público. Bogotá, D.C.: 2008. p. 25-26.

operaciones han sido debidamente contraídas, ordenadas, liquidadas y registradas; concluyendo ordinariamente con una aprobación, en el caso de no detectar irregularidad.⁷⁹

El fraude en Colombia se ha incrementado debido a que en las organizaciones no se toman las medidas adecuadas para prevenirlo, lo que da oportunidad a que funcionarios del sector público que tienen a cargo unos recursos en beneficio de la comunidad le den una mala utilización generando de esta manera fraude interno y de crimen organizado. Es por esta razón que es importante que en las organizaciones se implementen prácticas que permitan la detención del fraude a través de una buena gestión, planeación, y estrategia que permita la medición de riesgos y controles adecuados que favorezcan la minimización del fraude dentro de las empresas del estado.⁸⁰

En síntesis, la auditoría forense en Colombia viene convirtiéndose en un mecanismo facilitador en la detección de los fraudes corporativos y en el impulso de la profesión contable, ya que permite al contador público desplegar sus habilidades y conocimientos complementados con técnicas investigativas, con lo cual le ha mostrado un nuevo camino a la expansión de su campo laboral y profesional.

La auditoría forense se ha convertido en una herramienta que permite que no haya fuga de capitales ni deterioro del Patrimonio Público. Es por ello, que se hace tan fundamental la responsabilidad del Contador Público en el ejercicio de su profesión, ya que es contundente a la hora de evitar un fraude, debido a que es la persona que maneja toda la parte financiera y dictaminan los Estados Financieros con los cuales se toman decisiones importantes para las empresas.

⁷⁹ *Ibíd.*, p. 33

⁸⁰ *Ibíd.*, p. 34-35.

3 ANÁLISIS DE LAS PUBLICACIONES EN AUDITORÍA FORENSE EN COLOMBIA, 2002 A 2016

En este capítulo se presentan las revistas en las que se encontraron los artículos sobre auditoría forense, también se presenta su procedencia, las instituciones a las que pertenecen, al igual que se menciona si dichas revistas cuentan con una categorización por parte de Colciencias. Sin embargo, este último aspecto no se constituyó en un factor para limitar la búsqueda. De igual manera se muestra un análisis que complementa el análisis de los problemas, los enfoques teóricos y las tendencias metodológicas abordadas por los autores que publican en auditoría forense. En este análisis se utilizan, primero, algunos indicadores bibliométricos: indicadores personales (género, antecedentes personales), indicadores de productividad (índice de multiautoría, índice de institucionalidad), indicadores de citación (factor de impacto de las revistas, palabras clave, índice h). En un segundo apartado se revisan los problemas, los tipos de estudio y las posibles metodologías que los autores abordan en sus trabajos investigativos, así mismo, los marcos teóricos.

3.1 DIVULGACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN EN AUDITORÍA FORENSE

Como resultado de una búsqueda por diferentes portales web de instituciones de nivel superior se encuentran las revistas donde se publican los artículos relacionados con el tema de auditoría forense para el periodo 2002 a 2016. Además, la búsqueda incluyó la revisión en las bases de datos de la Universidad del Valle, Google Académico, y también se buscó a partir de las bibliografías de los artículos encontrados. En total los artículos encontrados se agrupan en 12 revistas, de las cuales 5 cuentan con indexación, de este total 2 están categorizadas como A2, 2 como categoría B, y 1 en categoría C, las restantes 7 revistas no cuenta con esta especificación.

Tabla 1 Revistas de divulgación de la investigación en auditoría forense

Nº	Revista	Institución a la que está adscrita	Categorización	Año de publicación del artículo	Nº Revista
1	Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría	Legis	No indexada	2003 2009 2013	13 40 54
2	Revista Cuadernos de Contabilidad	Universidad Javeriana	A2	2002 2004 2015 2015 2015	18 18 42 42 42
3	Revista Gestión & Sociedad	Universidad La Salle	C	2010	2
4	Revista Adversia y Adversia (GICCO)	Universidad de Antioquia	No indexada	2011 2011	8 8
5	Revista Universidad Católica de Oriente	Universidad Católica de Oriente	No indexada	2011	31
6	Revista Tendencias	Universidad de Nariño	No indexada	2012 2013	2 2
7	Revista Cuadernos de Administración	Universidad del Valle	A2	2013	50
8	Revista Pensamiento Republicano	Corporación Universitaria Republicana	No indexada	2015	3
9	Revista Apuntes Contables	Universidad del Externado	No indexada	2016	18

10	Revista Scientia Et Technica	Universidad Tecnológica de Pereira	B	2010	45
11	Revista Aglala	Corporación Universitaria Rafael Núñez	B	2011	1
12	Revista Visión Contable	Universidad Autónoma Latinoamericana	No indexada	2015	13

Fuente: elaboración propia.

A continuación, se presenta el objeto de cada una de las revistas en las que se ha publicado sobre auditoría forense:

Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría: corresponde a la empresa editorial colombiana Legis, la cual lleva una trayectoria de setenta años de tradición en el País y cuenta también con presencia en otros países importantes de Latinoamérica, esta revista es especialista en hacer publicaciones trimestralmente en temáticas o áreas como contabilidad financiera, auditoría, regulación y normalización contable, investigación contable, tributación, contabilidad gubernamental, gestión, contabilidad y medio ambiente, educación contable, contabilidad e historia, control, tecnología de la información, teoría contable, filosofía de la contabilidad, sistemas de información contable y otros temas.⁸¹

La Revista Internacional Legis de Contabilidad: se encuentra indexada en la Base de Datos Clase y en el Directorio Latinoamericano Latindex que administra la Universidad Autónoma de México.⁸² En Publindex-Colciencias no está indexada, pero pertenece a la empresa editorial colombiana Legis, que debido a una constante evolución tecnológica, excelentes contenidos editoriales y compromiso

⁸¹ Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría. Disponible en internet: <http://www.revistaslegis.com> página exacta

⁸² Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría. Disponible en internet: <http://www.revistaslegis.com> página exacta

de brindar al mercado productos innovadores, se ha consolidado como la marca líder en información y soluciones legales de Latinoamérica.⁸³

Otras revistas como Adversia, Universidad Católica de Oriente, Pensamiento Republicano y Apuntes Contables; no se encuentran indexadas en Publindex-Colciencias, estas pertenecen a instituciones de nivel superior y buscan presentar a la comunidad los avances y resultados de trabajos realizados por los mismos estudiantes, se encuentran en la base de datos de las instituciones.

Cuadernos de Contabilidad: es publicada por el Departamento de Ciencias Contables de la Pontificia Universidad Javeriana (sede Bogotá), indexada en la categoría A2 por el Servicio Nacional de Indexación Publindex-Colciencias, tiene como área central los temas que abordan fenómenos de carácter general, plural e interdisciplinar, que atañen a las ciencias contables, con el fin de promover la contabilidad como ciencia, profesión y medio de desarrollo social sus publicaciones son realizadas semestralmente.⁸⁴

Gestión & Sociedad: pertenece a la Universidad La Salle, se realiza una publicación semestral del ámbito de las ciencias administrativas, contables y afines que, desde una perspectiva social, divulga artículos de carácter científico, artículos de carácter académico y reseñas o reseñas de libros y revistas recientes.⁸⁵ Esta revista esta indexada en categoría C en Publindex, Colciencias.

Revista Adversia: pertenece a la Universidad de Antioquia, Adversia (GICCO) es un Grupo de Investigaciones y Consultorías Contables de la línea de investigación Procesos de Auditoría, pero a su vez es de la revista como tal, se basa en difundir entre los estudiantes de Contaduría, el espíritu investigativo y la expresión de artículos relacionados con la profesión, que sirvan como complemento para la formación de un profesional íntegro. Además, publica artículos e investigaciones desarrolladas por profesores, profesionales y estudiantes de Contaduría Pública.

⁸³ Disponible en internet: <https://www.legis.com.co/acercade> página exacta

⁸⁴ Revista Cuadernos de Contabilidad. Disponible en internet: <http://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont> página exacta

⁸⁵ Revista Gestión & Sociedad. Disponible en internet: <https://revistas.lasalle.edu.co/index.php/gs/about> página exacta.

Esta revista provee acceso libre inmediato a su contenido bajo el principio de que hacer disponible gratuitamente investigación al público apoya a un mayor intercambio de conocimiento global.⁸⁶ No se encuentra indexada por Publindex, Colciencias.

Revista Universidad Católica de Oriente: Corresponde a la Universidad Católica de Oriente, realiza una publicación semestral dirigida a la comunidad académica, investigativa y profesional de las áreas afines a Ciencias de la Salud, Ingenierías, Ciencias Agropecuarias, Ciencias Económicas y Administrativas, en donde se presentan resultados originales e inéditos de investigación y de reflexión en las distintas áreas del conocimiento. Aunque el idioma principal es el español, también se reciben artículos en inglés y portugués.⁸⁷ Esta revista está en proceso de indexación en Publindex de Colciencias.

Tendencias: pertenece a la Universidad de Nariño, creada en el año 2000, tiene como propósito divulgar los trabajos y estudios teóricos, metodológicos y empíricos en áreas propias de las ciencias económicas y administrativas, sobre la base del pluralismo ideológico y conceptual. Así mismo pretende servir de estímulo para la investigación y generación de nuevo conocimiento e intercambiar pensamientos complementarios a su propósito abordados desde diferentes perspectivas disciplinares.

En el mes de enero de 2009 Tendencias gracias a su calidad recibe la indexación en Colciencias en la Categoría C, posteriormente en el mes de julio de 2013 al cumplir con las condiciones requeridas por el Sistema Nacional de Indexación y Homologación de Revistas Especializadas fue ascendida a Categoría B. El equipo de la revista continuara trabajando para el ascenso en la categorización en Colciencias.⁸⁸

⁸⁶ Revista Gestión & Sociedad. Disponible en internet: <https://revistas.lasalle.edu.co/index.php/gs/about> página exacta.

⁸⁷ Revista Universidad Católica de Oriente. Disponible en internet: [http://www.uco.edu.co/investigacion/fondoeditorial/revistas/revistauco/Documents/Convo2013RevUCO\(13-02-25\)%20-%20A.pdf](http://www.uco.edu.co/investigacion/fondoeditorial/revistas/revistauco/Documents/Convo2013RevUCO(13-02-25)%20-%20A.pdf) página exacta

⁸⁸ Revista TENDENCIAS. Disponible en internet: <http://revistas.udenar.edu.co/index.php/rtend/about> página exacta

Revista Cuadernos de Administración: es publicada por la Facultad de Ciencias de la Administración de la Universidad del Valle (Cali-Colombia) es una publicación semestral que va dirigida a docentes universitarios, investigadores, empresarios, funcionarios públicos y privados, estudiantes de pre y posgrado como espacio de expresión del pensamiento de las ciencias de la administración en las líneas temáticas que se desarrollan: Administración y organizaciones, Contabilidad y finanzas, Gestión y administración pública, Gestión del talento humano y liderazgo, Gestión tecnológica e innovación, Comercio, economía y negocios internacionales; Emprendimiento empresarial, Ética y responsabilidad social, Derecho empresarial y estatal; y Calidad y Marketing. Cuadernos de Administración se encuentra indexada en los principales índices y bases de datos de revistas científicas internacionales: Índice Nacional de Publicaciones Seriadas, Científicas y Tecnológicas de Colombia - COLCIENCIAS PUBLINDEX, categoría A2.⁸⁹

Pensamiento Republicano: presenta una publicación semestral de la Corporación Universitaria Republicana, que busca presentar a la comunidad los avances y resultados de trabajos realizados por investigadores, así como nuevos planteamientos técnicos y revisiones documentadas sobre temas de actualidad en los diferentes campos de la Filosofía, Economía, Contabilidad y Antropología.⁹⁰

Apuntes Contables: se encuentra dirigida por la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia y recibe las contribuciones de estudiantes de posgrado, docentes, investigadores y profesionales. Con dos publicaciones anuales en los meses de mayo y noviembre, y encargada de la promoción del debate y el desarrollo de la investigación científica al interior de la comunidad académica, la revista acoge la producción científica vinculada a los siguientes aspectos: la formación contable, las nuevas tendencias contables, impacto de los

⁸⁹ Revista Cuadernos de Administración de la Facultad de Ciencias de la Administración de la Universidad del Valle. Disponible en internet: <http://bibliotecadigital.univalle.edu.co/handle/10893/42> página exacta

⁹⁰ Revista Pensamiento Republicano. Disponible en internet: <https://www.openeducationweek.org/resources/revista-pensamiento-republicano> página exacta

sistemas de información contable, las nuevas tecnologías de la información para la actividad contable y la auditoría forense.⁹¹

Scientia et Technica: realiza una publicación trimestral de la Universidad Tecnológica de Pereira, orientada a publicar la producción intelectual como resultado de diversos proyectos desarrollados en Ciencia y Tecnología, así como a la difusión del conocimiento y desarrollo de la cultura escrita. Está dirigida a estudiantes, docentes, investigadores y comunidad académica en general de las áreas de Ciencias Básicas e Ingenierías.⁹² Se encuentra en la categoría B según Publindex.

Visión Contable: realiza publicaciones científicas, de carácter internacional, con periodicidad semestral, y tiene como propósito difundir las reflexiones, construcciones y avances de la disciplina contable, es un espacio para la comunicación del conocimiento y las ideas de los autores, por ello es, a su vez, un escenario para motivar la discusión y el debate sobre los diversos ámbitos disciplinares de la contabilidad; es una publicación de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma Latinoamericana, Medellín, Colombia,⁹³ no se encuentra indexada.

Revista Aglala: es una revista científica de la Facultad de Ciencias Contables y Administrativas de la Corporación Universitaria Rafael Núñez, la cual se encuentra indexada en Categoría B por Publindex, en las bases de datos Redib, Latindex, Worldcat, Academia.edu, Crossref y Google Scholar. Se concentra en publicar artículos inéditos de investigación, reflexión, revisión y artículos cortos en el área de las ciencias sociales (contaduría, administración, economía), aunque también

⁹¹ Revista Apuntes Contables. Disponible en internet: <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad> página exacta

⁹² Revista Scientia et Technica revista Scientia et Technica. Disponible en internet: <http://revistas.utp.edu.co/index.php/revistaciencia/index> página exacta

⁹³ Revista Visión Contable. Disponible en internet: <http://publicaciones.unaula.edu.co/index.php/VisionContable/index> página exacta

se aceptan trabajos interdisciplinarios. La publicación está dirigida a la comunidad académica, científica y profesional a nivel regional, nacional e internacional.⁹⁴

En el acápite se han mostrado las principales características de las 12 revistas, de algunas instituciones de educación de nivel superior, en las que se encontraron los artículos sobre auditoría forense estudiados en la presente investigación.

3.2 LA BILIOMETRÍA COMO INSTRUMENTO DE MEDICIÓN

Los estudios bibliométricos aplicados a las revistas científicas han sido y serán objeto de grandes debates por la marcada importancia que tiene analizar la producción científica de las mismas.⁹⁵ Con esto se pretende analizar los artículos sobre auditoría forense publicados en revistas colombianas en el período 2002 a 2016.

Entre los indicadores más utilizados en este tipo de análisis se encuentran los siguientes, los cuales se emplearán:

Tabla 2 Indicadores bibliométricos

Tipo de indicadores	Indicador	Detalle
Indicadores personales	Sexo de los investigadores	Género al que pertenecen (M o F).
	Antecedentes personales	Formación académica, experiencia personal, publicaciones previas, reconocimientos, entre otros.
Indicadores de productividad	Índice de multiautoría	Se define como el conteo de la cantidad de autores de cada uno de los artículos.
	Índice de institucionalidad	Se define como la institución a la que pertenece cada una de las

⁹⁴ Revista Aglala. Disponible en internet: <http://revistas.curnvirtual.edu.co/index.php/aglala/about> página exacta

⁹⁵ ÁVILA, M. BERMELLO R. MESA, M.E. Estudio bibliométrico de la Revista de Ciencias Médicas de La Habana en el período 2005- 2009. Rev. Cubana Infor Cienc Salud. 2012; 23:380-90. Citado por CORRALES, R. Ibraín E. Análisis bibliométrico de la revista investigación en educación médica. Período 2012-2016. Inv. Ed Med. 2017. p. <http://dx.doi.org/10.1016/j.riem.2017.02.003>

		revistas donde se publican los artículos.
Indicadores de citación	Factor de impacto de las revistas	Intenta medir la repercusión que ha obtenido una revista en la comunidad científica, para comparar revistas y evaluar la importancia relativa de una revista concreta dentro de un mismo campo científico.
	Índice h	Es un sistema para la medición de la calidad profesional de físicos y de otros científicos, en función de la cantidad de citas que han recibido sus artículos científicos.
Indicadores de contenido	Temáticos o textuales	Puede ser entendido como el listado metodológico, destinado a presentar al lector, en orden alfabético, los distintos temas y subtemas que se han desarrollado dentro del texto, así como cada una de las páginas de la publicación o trabajo, en donde puede encontrar el tema indicado.
	Descriptores	Conocidos como unidades conceptuales representativas de los contenidos del documento que facilitan la búsqueda y visibilidad.

Fuente: elaborado con base en Santos⁹⁶

3.2.1 Sobre los artículos

En la búsqueda que se llevó a cabo de los artículos de revistas colombianas que están relacionados con el tema de auditoría forense en el periodo 2002 a 2016, se tuvo en cuenta que los artículos deben presentar una estructura definida que brinde todas las características requeridas para realizar su sistematización, dicha

⁹⁶ SANTOS, Gerardo. Aproximaciones a un análisis bibliométrico de la Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría 2000-2012

estructura debe contar con los siguientes parámetros: título del artículo, nombre del autor, cargo y procedencia universitaria, semblanza biográfica, resumen en castellano e inglés, introducción, objetivos, desarrollo del artículo, resultados, conclusiones y referencias.

De cada artículo se tomó la siguiente información: título, palabras claves, revista de publicación, año de publicación, nombre y apellidos de los autores, género, antecedentes personales, número de autores, cantidad de citas por artículo y por autor, contenido del artículo, tipo de estudio, problema que trabaja el autor, metodología y marcos teóricos abordados.

En total se encontraron 20 artículos publicados en 12 revistas en el periodo 2002 a 2016. A continuación se describen cada uno de los artículos:

Tabla 3 Artículos de revistas colombianas sobre auditoría forense en los años 2002 a 2016

Nº	Revista	Año publicación	Título artículo	Autores
1	Cuadernos de Contabilidad	2002	Una aproximación a la auditoría forense	Braulio Rodríguez C.
2	Revista Internacional de Legis de Contabilidad y Auditoría	2003	Auditoría forense	René M. Castro V. y Miguel Antonio Cano C.
3	Cuadernos de Contabilidad	2004	Evidencia de auditoría forense	Braulio Rodríguez C.
4	Revista Internacional de Legis de Contabilidad y Auditoría	2009	Uso de software de análisis de redes sociales en los procedimientos de auditoría forense	Guillermo Casal
5	Gestión & Sociedad	2010	Auditoría forense: los procedimientos del contador público en la investigación del fraude	Luis Armando Leal Rodríguez, Eduardo Rodríguez Patiño y Raúl Eduardo González

Nº	Revista	Año publicación	Título artículo	Autores
			corporativo	Garzón
6	Scientia et Technica	2010	Las Técnicas Forenses y la Auditoría	Carlos Alberto Ocampo S., Omar Iván Trejos Buriticá y Guillermo Roberto Solarte Martínez
7	Adversia	2011	La auditoría forense: Un campo en potencia	Alfonso Esneider Londoño Ramírez y Vanessa Saldarriaga Piedrahita
8	Adversia (GICCO)	2011	¿Cuál ha sido la responsabilidad de la auditoría en los escándalos financieros?	Lina María Ochoa Bustamante, Julián Esteban Zamorra Londoño y Jaime Alberto Guevara Sanabria
9	Universidad Católica de Oriente	2011	La contabilidad y la auditoría forense en el municipio de Rionegro	Carlos Mario Vargas Restrepo y Nelson Fernando Bedoya Carmona
10	Aglala	2011	La Auditoría Forense como Herramienta de Ayuda en la Detección de Actos de Corrupción en las Empresas del Sector Público de la Ciudad de Cartagena	Consuelo Villalobos Morales
11	Tendencias	2012	¿Quién Ejerce la Auditoría Forense en los Delitos Económicos y Financieros?	Jorge Pantoja Bravo
12	Tendencias	2013	Un Acercamiento a los desarrollos Investigativos en la auditoría forense	Diego Felipe Arbeláez C., Lucelly Correa Cruz y Johana Silva Silva
13	Cuadernos de Administración	2013	Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del	Maricela Ramírez y Johana Reina Bohórquez

Nº	Revista	Año publicación	Título artículo	Autores
			fraude contable en Colombia	
14	Revista Internacional de Legis Contabilidad y Auditoría	2013	El Análisis del Patrimonio e Ingresos Ocultos: una Herramienta de la Contaduría y la Auditoría Forense	José Manuel Aguas Ospino
15	Cuadernos de Contabilidad	2015	Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros	Natalia Andrea Baracaldo Lozano y Luis Eduardo Daza Giraldo
16	Pensamiento Republicano	2015	Efectividad de la auditoría forense frente a los reportes de las operaciones sospechosas ROS	Fernando Gutiérrez P., Sérgio R. Da Silva y Carlos Andrés Rúa Roa
17	Cuadernos de Contabilidad	2015	El papel de la auditoría forense en un caso de lavado de activos en Santiago de Cali	Jhonny Grajales Quintero, Karina del Carmen Hormechea Jiménez y Brandon Andrés Trujillo Guapacha
18	Cuadernos de Contabilidad	2015	Tableros de control como herramienta especializada: perspectiva desde la auditoría forense	Mario Heimer Flórez Guzmán, Ludivia Hernández Aros y Laura Constanza Gallego Cossio
19	Visión Contable	2015	La Auditoría Forense como Herramienta de Detección de la Evasión Fiscal	Wendell Archibold, Adalberto Escobar y Lisseth Vásquez Peñaloza
			La auditoría forense:	Karen Liliana Izquierdo

Nº	Revista	Año publicación	Título artículo	Autores
20	Apuntes Contables	2016	origen y aproximación como ciencia	Torres

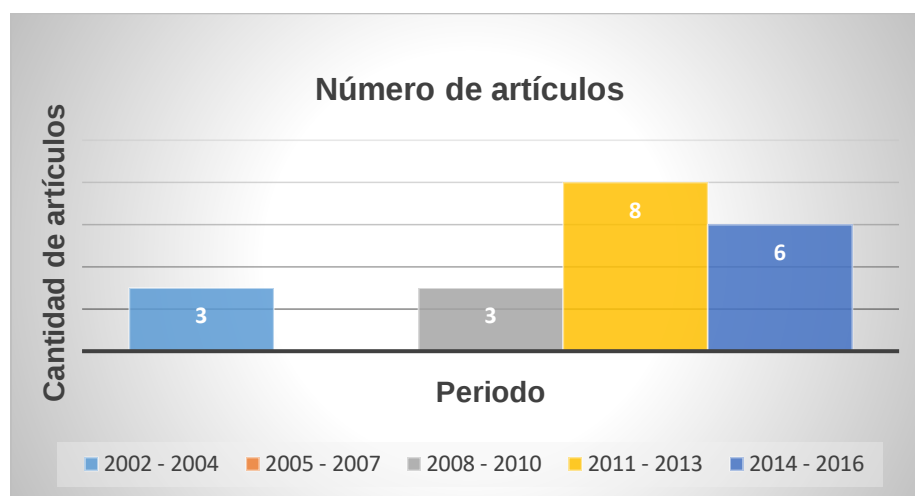
Fuente: elaboración propia.

Tabla 4 Número de artículos publicados por período

Período	Cantidad de artículos
2002 - 2004	3
2005 - 2007	0
2008 - 2010	3
2011 - 2013	8
2014 - 2016	6
Total	20

Fuente: elaboración propia.

Ilustración 1 Número de artículos publicados por período



En relación al total de los artículos publicados, la tabla 4 y la ilustración 1 muestran los resultados obtenidos según las publicaciones de artículos sobre auditoría forense por periodos de 3 años, evidenciando que el número de los artículos publicados sobre este tema es 20. En este período de quince años, entre el 2002 y 2004 se publican tres artículos. Aunque en el período comprendido entre 2005 y

2007 no se presentaron publicaciones, para el período 2011 a 2013 el nivel de publicaciones se eleva en un 40% y de 2014 a 2016 este porcentaje es de 30%. Indica esto que a partir de 2011 hasta 2016 se ha aumentado el número de publicaciones, solo en ese período se cuentan 14, es decir el 70% del total de las publicaciones.

3.2.2 Indicadores personales

Tabla 5 Género de los investigadores

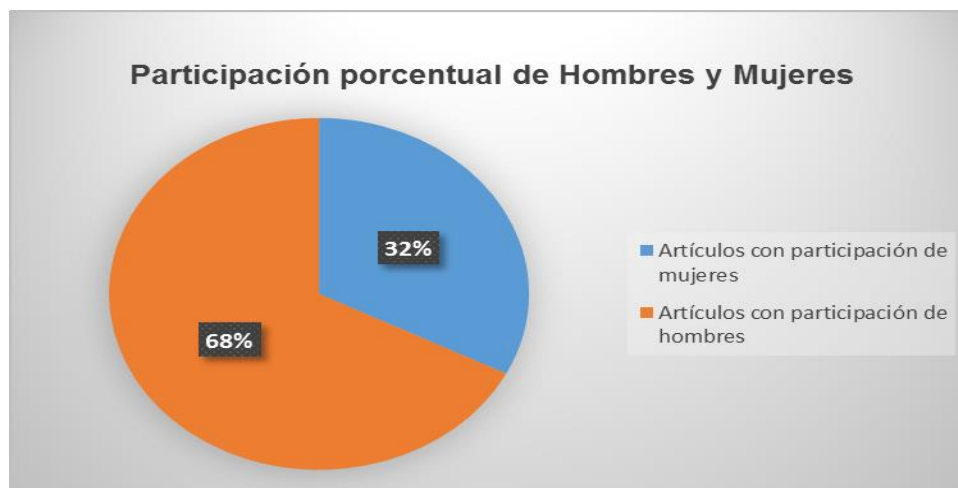
Nº	Título artículo	Autores	Género
1	Auditoría forense	René M. Castro V.	M
		Miguel Antonio Cano C.	M
2	Evidencia de auditoría forense	Braulio Rodríguez C.	M
3	Una aproximación a la auditoría forense	Braulio Rodríguez C.	M
4	Uso de software de análisis de redes sociales en los procedimientos de auditoría forense	Guillermo Casal	M
5	Auditoría forense: los procedimientos del contador público en la investigación del fraude corporativo	Luis Armando Leal Rodríguez	M
		Eduardo Rodríguez Patiño	M
		Raúl Eduardo González Garzón	M
6	La auditoría forense: Un campo en potencia	Alfonso Esneider Londoño Ramírez	M
		Vanessa Saldarriaga Piedrahita	F
7	¿Cuál ha sido la responsabilidad de la auditoría en los escándalos financieros?	Lina María Ochoa Bustamante	F
		Julián Esteban Zamarra Londoño	M
		Jaime Alberto Guevara Sanabria	M

Nº	Título artículo	Autores	Género
8	La contabilidad y la auditoría forense en el municipio de Rionegro	Carlos Mario Vargas Restrepo	M
		Nelson Fernando Bedoya Carmona	M
9	Un Acercamiento a los desarrollos Investigativos en la auditoría forense	Diego Felipe Arbeláez C.	M
		Lucelly Correa Cruz	F
		Johana Silva Silva	F
10	Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia	Maricela Ramírez	F
		Johana Reina Bohórquez	F
11	Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros	Natalia Andrea Baracaldo Lozano	F
		Luis Eduardo Daza Giraldo	M
12	Efectividad de la auditoría forense frente a los reportes de las operaciones sospechosas ROS	Fernando Gutiérrez P.	M
		Sérgio R. Da Silva	M
		Carlos Andrés Rúa Roa	M
13	El papel de la auditoría forense en un caso de lavado de activos en Santiago de Cali	Jhonny Grajales Quintero	M
		Karina del Carmen Hormechea Jiménez	F
		Brandon Andrés Trujillo Guapacha	M
14	Tableros de control como herramienta especializada: perspectiva desde la auditoría forense	Mario Heimer Flórez Guzmán	M
		Ludivia Hernández Aros	F
		Laura Constanza Gallego Cossio	F
15	La auditoría forense: origen y aproximación como ciencia	Karen Liliana Izquierdo Torres	F
16	El Análisis del Patrimonio e Ingresos Ocultos: una Herramienta de la Contaduría y la Auditoría	José Manuel Aguas Ospino	M

Nº	Título artículo	Autores	Género
	Forense		
17	Las Técnicas Forenses y la Auditoría	Carlos Alberto Ocampo S.	M
		Omar Iván Trejos Buriticá	M
		Guillermo Roberto Solarte Martínez	M
18	¿Quién Ejerce la Auditoría Forense en los Delitos Económicos y Financieros?	Jorge Pantoja Bravo	M
19	La Auditoría Forense como Herramienta de Detección de la Evasión Fiscal	Wendell Archibold	M
		Adalberto Escobar	M
		Lisbeth Vásquez Peñaloza	F
20	La Auditoría Forense como Herramienta de Ayuda en la Detección de Actos de Corrupción en las Empresas del Sector Público de la Ciudad de Cartagena	Consuelo Villalobos Morales	F

Fuente: elaboración propia.

Ilustración 2 Participación porcentual de hombres y mujeres en la elaboración de los artículos de las revistas



Las revistas consultadas arrojaron un total de 20 artículos que abordan el tema de auditoría forense, donde se logra identificar el género de los autores y por ende la

participación de cada uno de estos, como se puede apreciar en la tabla 5 y la ilustración 2, los autores que han tenido mayor nivel de participación son los de género masculino con un 68%, doblando el porcentaje de intervención del género femenino que es de 32%.

Tabla 6 Formación académica de los investigadores

Nº	Autores	Formación Académica
1	René M. Castro V.	Contador Público, especialista en Gerencia Financiera y Contabilidad de la Universidad de Miami, Florida, USA; y en Impuestos de la Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano.
	Miguel Antonio Cano C.	Contador Público, especialista en Auditoría de Sistemas. Estudios en prevención e investigación de delitos económicos y financieros.
2	Braulio Rodríguez C.	Profesional en Comercio Exterior, Especialista en Revisoría Fiscal de la Pontificia Universidad Javeriana.
3	Braulio Rodríguez C.	Profesional en Comercio Exterior, Especialista en Revisoría Fiscal de la Pontificia Universidad Javeriana.
4	Guillermo Casal	Contador Público, Magister en Economía y Administración (Eseade). Especialista certificado en autoevaluación de riesgos.
5	Luis Armando Leal Rodríguez	Contador Público, Magister de Sistemas, Revisor Fiscal.
	Eduardo Rodríguez Patiño	Contador Público, Especialista en Legislación Financiera.
	Raúl Eduardo González Garzón	Contador Público Universidad Jorge Tadeo Lozano, Especialista Revisoría Fiscal y Auditoría Internacional Universidad Externado de Colombia.
6	Alfonso Esneider Londoño Ramírez	Estudiante Contaduría Pública Universidad de Antioquia.
	Vanessa Saldarriaga Piedrahita	Estudiante Contaduría Pública Universidad de Antioquia.
7	Lina María Ochoa Bustamante	Contadora Pública.
	Julián Esteban Zamarra Londoño	Contador Público.
	Jaime Alberto Guevara Sanabria	Contador Público.

Nº	Autores	Formación Académica
8	Carlos Mario Vargas Restrepo	Contador Público.
	Nelson Fernando Bedoya Carmona	Contador Público.
9	Diego Felipe Arbeláez C.	Contador Público, Especialista en Revisoría Fiscal, Magister en Ciencias de la educación.
	Lucelly Correa Cruz	Administradora de Empresas, Psicóloga Social Comunitaria, Especialista en Gerencia de Mercadeo, Magister en Ciencias de la Educación.
	Johana Silva Silva	Estudiante Programa de Contaduría Pública de la Universidad de la Amazonia Florencia, Caquetá Colombia.
10	Maricela Ramírez	Contadora Pública, Magister en Administración Económica y Financiera. Especialista en Revisoría Fiscal.
	Johana Reina Bohórquez	Contadora Pública, Universidad de Boyacá, Tunja Colombia.
11	Natalia Andrea Baracaldo Lozano	Contadora pública, Universidad de la Salle. Especialista en auditoría forense, Universidad Externado de Colombia. Magíster en gestión contable y auditoría, Universidad Santiago de Chile.
	Luis Eduardo Daza Giraldo	Contador Público, Pontificia Universidad Javeriana. Especialista en finanzas, Universidad de los Andes.
12	Fernando Gutiérrez P.	Magíster en Software Libre.
	Sérgio R. Da Silva	Administrador de Empresas con especialización en ERP- Sistemas integrados de Gestión. Alumno especial del Doctorado en Administración de Empresas de la FGV- Fundação Getúlio Vargas - EAESP - GVCIA - São Paulo; Magister en Contabilidad por la Fundação Escola de Comercio Álvares Penteado - São Paulo – Brasil.
	Carlos Andrés Rúa Roa	Estudiante X semestre pregrado, Programa Contaduría Pública Universidad Cooperativa de Colombia- Sede Ibagué.
13	Jhonny Grajales Quintero	Contador público, Universidad del Valle.
	Karina del Carmen Hormechea Jiménez	Contadora pública, Universidad del Valle.

Nº	Autores	Formación Académica
	Brandon Andrés Trujillo Guapacha	Contador público, Universidad del Valle.
14	Mario Heimer Flórez Guzmán	Candidato a doctor en educación, Atlantic International University, AIU, Hawaii, Estados Unidos.
	Ludivia Hernández Aros	Contador público, estudiante de maestría en auditoría y gestión empresarial de la Universidad Internacional Iberoamericana, UNINI, Puerto Rico. Especialista en revisoría fiscal y control de gestión, Universidad Cooperativa de Colombia.
	Laura Constanza Gallego Cossio	Magíster en finanzas corporativas, Universidad Viña del Mar, Chile. Especialista en gestión empresarial, Universidad de Ibagué.
15	Karen Liliana Izquierdo Torres	Contadora Pública.
16	José Manuel Aguas Ospino	Contador público, Universidad Libre de Bogotá, Alta gerencia y ciencias administrativas, Universidad Mundial de New York, USA, Auditor financiero, delitos económicos (USDJDEA).
17	Carlos Alberto Ocampo S.	Ingeniero de Sistemas, Esp. Auditoria de Sistemas, M. Sc Ciencias Computacionales.
	Omar Iván Trejos Buriticá	Ingeniero de Sistemas, Espec. En Instrumentación, Física, MSC en Comunicación Educativa.
	Guillermo Roberto Solarte Martínez	Ingeniero Sistemas, M.Sc.
18	Jorge Pantoja Bravo	Economista.
19	Wendell Archibold	Contador Público, Mg. en Administración e Innovación, Esp. En Gestión Tributaria, Aduanera y Cambiaria, estudiante del doctorado en Contabilidad de la Universidad Nacional de Rosario (Argentina).
	Adalberto Escobar	Contador Público de la Universidad de la Costa CUC, estudiante de la Maestría en Administración de la Universidad de la Costa CUC.
	Liseth Vásquez Peñaloza	Contadora pública de la Universidad de la Costa CUC.
20	Consuelo Villalobos Morales	Contadora Pública Titulada y Especialista en Gerencia de Recursos Humanos.

Fuente: elaboración propia.

Se logra evidenciar en la tabla 6 que los autores de estos artículos suman un total de 41, de los cuales el 63% son profesionales en contaduría pública, el 20% pertenece a profesionales en administración, economía, comercio exterior; el 10% son estudiantes de contaduría pública y el 7% son ingenieros en sistemas.

3.2.3 Indicadores de productividad

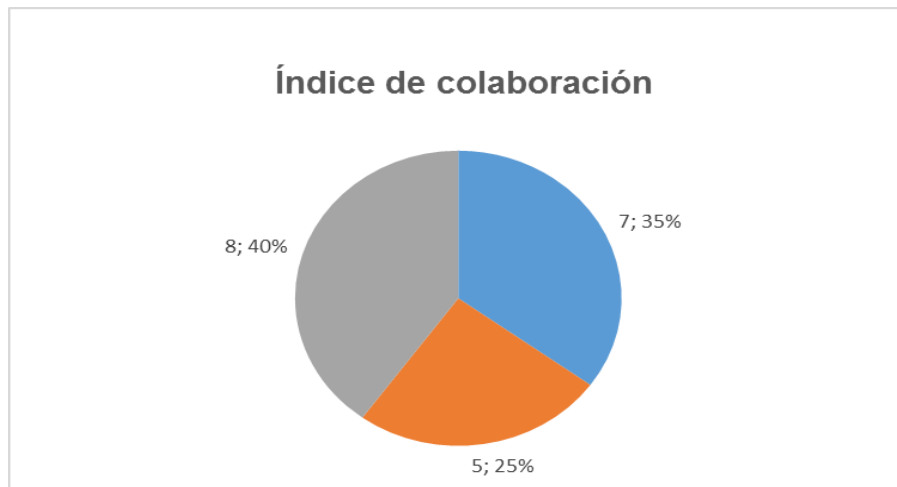
Tabla 7 Índice de multiautoría

Nº	Año publicación	Título artículo	Nº Autores por artículo
1	2010	Las Técnicas Forenses y la Auditoría	3
2	2010	Auditoría forense: los procedimientos del contador público en la investigación del fraude corporativo	3
3	2011	¿Cuál ha sido la responsabilidad de la auditoría en los escándalos financieros?	3
4	2013	Un Acercamiento a los desarrollos Investigativos en la auditoría forense	3
5	2015	Efectividad de la auditoría forense frente a los reportes de las operaciones sospechosas ROS	3
6	2015	El papel de la auditoría forense en un caso de lavado de activos en Santiago de Cali	3
7	2015	Tableros de control como herramienta especializada: perspectiva desde la auditoría forense	3
8	2015	La Auditoría Forense como Herramienta de Detección de la Evasión Fiscal	3
9	2003	Auditoría forense	2
10	2011	La auditoría forense: Un campo en potencia	2
11	2011	La contabilidad y la auditoría forense en el municipio de Rionegro	2
		Metodología y desarrollo de la auditoría	

Nº	Año publicación	Título artículo	Nº Autores por artículo
12	2013	forense en la detección del fraude contable en Colombia	2
13	2015	Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros	2
14	2002	Una aproximación a la auditoría forense	1
15	2004	Evidencia de auditoría forense	1
16	2009	Uso de software de análisis de redes sociales en los procedimientos de auditoría forense	1
17	2011	La Auditoría Forense como Herramienta de Ayuda en la Detección de Actos de Corrupción en las Empresas del Sector Público de la Ciudad de Cartagena	1
18	2012	¿Quién Ejerce la Auditoría Forense en los Delitos Económicos y Financieros?	1
19	2013	El Análisis del Patrimonio e Ingresos Ocultos: una Herramienta de la Contaduría y la Auditoría Forense	1
20	2016	La auditoría forense: origen y aproximación como ciencia	1

Fuente: elaboración propia.

Ilustración 3 Índice de multiautoría



Como se puede apreciar en la tabla 7 y la ilustración 3, para el índice de colaboración existen 41 autores que realizaron sus publicaciones conjuntamente, obteniendo un resultado de 8 artículos escritos cada uno por 3 autores, de igual manera se observa que hay 7 artículos escritos por un solo autor, y finalmente que 5 artículos fueron elaborados por un total de 2 autores, quedando así marcada una tendencia de colaboración mayor en los artículos de 3 autores con un porcentaje del 40%.

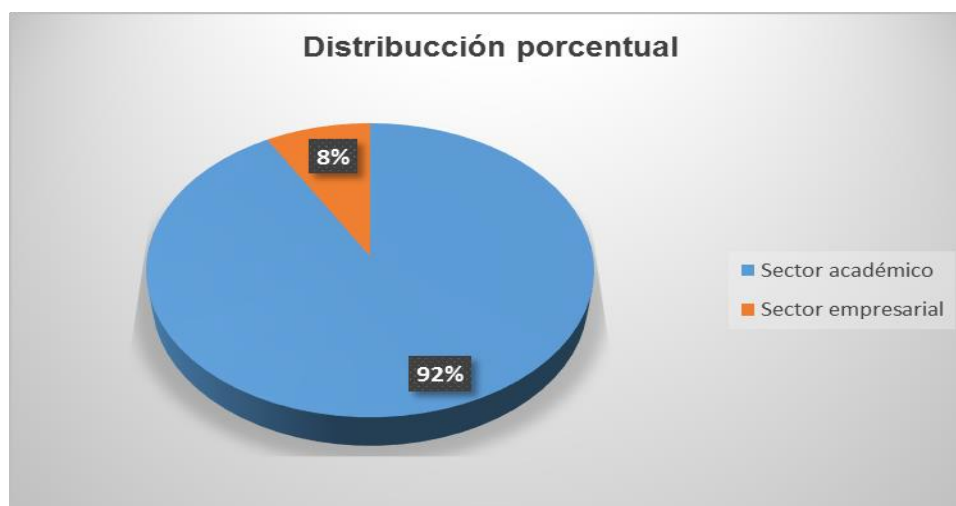
Tabla 8 Índice de institucionalidad

Nombre de revista	Institución	Sector		Ciudad
		Privado	Público	
Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría.	Empresa editorial colombiana	x		Bogotá
Revista Cuadernos de Contabilidad.	Pontificia Universidad Javeriana	x		Bogotá
Revista Gestión & Sociedad.	Universidad La Salle	x		Bogotá
Revista Adversia.	Universidad de Antioquia		x	Medellín
Revista Universidad Católica de Oriente.	Universidad Católica de	x		Rionegro Antioquia

	Oriente			
Revista Tendencias.	Universidad de Nariño		x	San Juan de Pasto
Revista Cuadernos de Administración.	Universidad del Valle		x	Cali
Revista Pensamiento Republicano.	Universidad Externado de Colombia	x		Bogotá
Revista Apuntes Contables.	Corporación Universitaria Republicana	x		Bogotá
Revista Scientia et Technica.	Universidad Tecnológica de Pereira		x	Pereira
Revista Visión Contable.	Universidad Autónoma Latinoamericana	x		Medellín
Revista Aglala.	Corporación Universitaria Rafael Núñez	x		Cartagena

Fuente: elaboración propia.

Ilustración 4 Distribución porcentual de la procedencia de los artículos



Los resultados del análisis dan a conocer que de los 20 artículos publicados por revistas colombianas en Universidades y en una Empresa Editorial, la gran

mayoría fue por instituciones de nivel superior como se observa en la tabla 8 y en la ilustración 4, donde se logra notar que el 92% son Universidades las cuales permiten que por medio de revistas se realicen las publicaciones. Con la anterior información se puede afirmar que es en la academia en donde se produce la investigación y desde donde surgen los interrogantes, tras los cuales se abordan nuevas temáticas de interés.

En relación con el sector académico se logra evidenciar en la tabla 8, las Universidades y la Empresa Editorial de origen de los artículos sobre auditoría forense, y el sector al que pertenecen ya sea de tipo público o privado, donde se contempla que, de las 12 revistas el 67% pertenecen al sector privado.

3.2.4 Indicadores de citación

Tabla 9 Palabras clave más recurrentes en los artículos

Palabra Clave	No. de Veces
Auditoría Forense	20
Fraude	17
Informes	9
Tecnología	7
Total	53

Fuente: elaboración propia.

De acuerdo a la tabla 9 se puede concluir que entre las palabras clave más encontradas en los artículos, auditoría forense es la que mayor número presenta, con un porcentaje del 37,73% de participación, lo anterior teniendo en cuenta que es el tema central de la búsqueda realizada, seguidamente se observa que una palabra que también es muy recurrente en torno al tema es fraude con 32%. Además se encuentran las palabras informes y tecnología que van en sintonía con la auditoría forense, cuando se trata de investigaciones descriptivas o aplicadas que refieren al ejercicio en el campo profesional de este tipo de auditoría.

Tabla 10 Factor de impacto de los autores y los artículos

Autor	Índice H	Artículo	Cantidad de Citas
René Mauricio Castro V.	0	Auditoría forense.	19
Miguel Antonio Cano C.	0		
Braulio Rodríguez Castro	1	Evidencia de auditoría forense.	0
		Una aproximación a la auditoría forense.	1
Guillermo Casal	0	Uso de software de análisis de redes sociales en los procedimientos de auditoría forense.	0
Luis Armando Leal Rodríguez	0	Auditoría forense: los procedimientos del contador público en la investigación del fraude corporativo.	13
Eduardo Rodríguez Patiño	0		
Raúl Eduardo González Garzón	0		
Alfonso Esneider Londoño Ramírez	0	La auditoría forense: Un campo en potencia.	2
Vannesa Saldarriaga Piedrahita	0		
Lina María Ochoa Bustamante	0	¿Cuál ha sido la responsabilidad de la auditoría en los escándalos financieros?	13
Julián Esteban Zamarrá Londoño	2		
Jaime Alberto Guevara Sanabria	0		
Carlos Mario Vargas Restrepo	0	La contabilidad y la auditoría forense en el municipio de Rionegro.	0
Nelson Fernando Bedoya Carmona	0		
Diego Felipe Arbeláez C.	2	Un Acercamiento a los desarrollos Investigativos en la auditoría forense.	2
Lucelly Correa Cruz	2		
Johana Silva Silva	0		
Maricela Ramírez	0	Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia.	37
Johana Reina Bohórquez	0		
Natalia Andrea Baracaldo Lozano	0	Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros.	2
Luis Eduardo Daza Giraldo	0		
Fernando Gutiérrez Portela	0	Efectividad de la auditoría forense frente a los reportes de las operaciones sospechosas ROS.	0
Sergio Roberto Da Silva	0		
Carlos Andrea Rúa Roa	0		
Jhonny Grajales-Quintero	0	El papel de la auditoría forense en un caso de lavado de activos en Santiago de Cali.	1
Karina del Carmen Hormechea J.	0		
Brandon Andrés Trujillo Guapacha	0		
Mario Heimer Flórez Guzmán	1	Tableros de control como herramienta especializada: perspectiva desde la	1
Ludivia Hernández Aros	1		

Laura Constanza Gallego Cossío	1	auditoría forense.	
Karen Liliana Izquierdo Torres	0	La auditoría forense: origen y aproximación como ciencia.	0
José Manuel Aguas Ospino	0	El análisis del patrimonio e ingresos ocultos: una herramienta de la contaduría y la auditoría forense.	0
Carlos Alberto Ocampo S.	1	Las técnicas forenses y la auditoría.	14
Omar Iván Trejos Buriticá	0		
Guillermo Roberto Solarte Martínez	0		
Jorge Pantoja Bravo	0	¿Quién ejerce la auditoría forense en los delitos económicos y financieros?	3
Wendell Archibold	2	La auditoría forense como herramienta de detección de la evasión fiscal.	0
Adalberto Escobar	2		
Lisbeth Vásquez Peñaloza	0		
Consuelo Villalobos Morales	0	La auditoría forense como herramienta de ayuda en la detección de actos de corrupción en las empresas del sector público de la ciudad de Cartagena.	1

Fuente: elaboración propia. El 0 es utilizado para evidenciar que los autores no presentan índice h.

De la información anterior de la tabla 10 se deduce que de acuerdo a los resultados el artículo que presenta más citas es “Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia”, pese a que sus autores no presentan índice H. también se evidencia que la mayoría de autores de los artículos, de acuerdo a la búsqueda que se realizó en Google Académico, no registran índice H. Es probable que los investigadores no tengan su índice H abierto a consulta del público en general.

3.3 PROBLEMAS, METODOLOGÍAS Y TEORÍAS

En esta sesión se pretende mostrar el problema que presenta cada artículo con respecto al tema de auditoría forense, a su vez también se exponen los tipos de estudio según el nivel de conocimiento científico y las metodologías que se logran emplear, de la misma manera el marco teórico que presenta cada artículo según los autores, evidenciando que la mayoría presenta una normatividad, porque tan solo tres de ellos presentan una teoría enunciada, más no trabajan sobre ella.

3.3.1 Problemática de los artículos

Tabla 11 Problemas abordados por artículo

Nº	Título artículo	Problema	Agrupación
1	Uso de software de análisis de redes sociales en los procedimientos de auditoría forense	Muestra cómo controlar las transacciones ilegales, que se realizan utilizando las redes sociales como medios de comunicación a través del uso del software de análisis de las mismas.	Grupo 1: Estos artículos presentan un planteamiento práctico para dar respuesta a cada una de las problemáticas planteadas, utilizando diferentes métodos.
2	La contabilidad y la auditoría forense en el municipio de Rionegro	Debido al incremento en las prácticas fraudulentas y delictivas en las organizaciones, surge la necesidad de dar un diagnóstico de la preparación de la auditoría forense con relación a los contadores públicos en el municipio de Rionegro Antioquia.	
3	Efectividad de la auditoría forense frente a los reportes de las operaciones sospechosas ROS	Se analiza el papel de la auditoría forense frente a los reportes de las operaciones sospechosas ROS, a partir de las funciones del auditor forense frente a la prevención, corrección e investigación de los fraudes cometidos.	
4	El papel de la auditoría forense en un caso de lavado de activos en Santiago de Cali	Mostrar a través de un caso del diario vivir en una organización de la ciudad de Cali, como fue manejado el tema del fraude y que papel jugó la auditoría forense para que se encontraran y presentaran las pruebas necesarias, además para dar con los responsables del fraude y presentarlos ante las entidades competentes, en este caso el juzgado.	
	Tableros de control como	Describir que para el desarrollo de una auditoría, el tablero de control le permitirá al	

Nº	Título artículo	Problema	Agrupación
5	herramienta especializada: perspectiva desde la auditoría forense	auditor estar a la vanguardia frente a los cambios presentes en los procesos organizacionales, pues tiene a su disposición una herramienta especializada de gestión, tecnológica y flexible.	
6	El Análisis del Patrimonio e Ingresos Ocultos: una Herramienta de la Contaduría y la Auditoría Forense	La problemática abordada en este documento pretende ser una guía para realizar un “análisis técnico serio” sobre la situación económica, financiera, tributaria y patrimonial, tanto de una persona natural como de una jurídica, partiendo de una metodología adecuada a las circunstancias investigativas para establecer si existe un hecho punible, específicamente, la presencia de recursos de procedencia ilícita que tipifiquen un lavado de activos, un enriquecimiento ilícito o una acción administrativa autónoma e independiente como la extinción del derecho de dominio sobre bienes ilícitamente adquiridos.	
7	Auditoría forense	Cómo dar a conocer la auditoría forense como una herramienta que sirve para la investigación de los delitos económicos, ya que permite la obtención de pruebas y evidencias de tipo penal en los procesos de investigación de fraude.	Grupo 2: Estos artículos presentan una problemática basada en posturas reflexivas sobre auditoría forense, partiendo desde su definición hasta las técnicas que se presentan en la elaboración del informe.
8	Evidencia de auditoría forense	Mostrar un acercamiento a la auditoría forense y los nuevos retos que esta conlleva a los auditores, debido a que se presenta una nueva técnica de auditoría, que permite extraer la información y presentarla como prueba de tipo forense ante un juez, en casos de delitos económicos.	
9	Una aproximación a la auditoría forense	Presentar los aspectos más relevantes de la auditoría forense, a partir de la importancia que juega esta técnica investigativa en la	

Nº	Título artículo	Problema	Agrupación
		sociedad actual.	
10	Auditoría forense: los procedimientos del contador público en la investigación del fraude corporativo	Trata en torno al tema del fraude corporativo, y el papel que desempeña el Contador Público ante dicha situación en las organizaciones.	
11	La auditoría forense: Un campo en potencia	Demostrar una retroalimentación disciplinar tanto en la auditoría forense como en la contaduría pública, indicando la importancia de la aplicación de la auditoría forense en las organizaciones como herramienta facilitadora en la detección y prevención de actividades ilícitas en las organizaciones, teniendo en cuenta la estrecha relación entre la contabilidad y el crimen corporativo.	
12	¿Cuál ha sido la responsabilidad de la auditoría en los escándalos financieros?	La necesidad de determinar que tanta responsabilidad tiene la auditoría en los fraudes financieros y porque se presentan este tipo de fraudes, y en qué tipo de organizaciones son más comunes.	
13	Un Acercamiento a los desarrollos Investigativos en la auditoría forense	Se busca dar una respuesta al interrogante ¿Cuáles son los desarrollos investigativos relacionados con la Auditoría Forense?, debido a que en la actualidad las organizaciones se ven tentadas a llevar practicas poco legales, las cuales les muestran un panorama de mayor ganancia económica, es allí donde entra el papel del profesional en contaduría con la aplicación de sus conocimientos, por esto se hace necesario que tenga conocimientos en auditoría forense que le permitan detectar el fraude en las organizaciones.	
	Metodología y	Busca establecer las reglas, principios,	

Nº	Título artículo	Problema	Agrupación
14	desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia	técnicas y métodos suficientes, que le permiten al contador público realizar el programa de auditoría forense de manera pertinente, eficaz y confiable brindando la evidencia para concluir los casos de fraude contable.	
15	Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros	Muestra la necesidad que existe de incluir en los currículos del programa de contaduría pública asignaturas que traten sobre auditoría forense, y presenten la manera como esta se debe aplicar en los casos que sea requerido, lo anterior partiendo del hecho de que los profesionales en contaduría pública deben contar con la capacidad de enfrentar el reto de la investigación del fraude financiero y la corrupción en las organizaciones.	
16	La auditoría forense: origen y aproximación como ciencia	La necesidad de que en la actualidad se de una mirada científica de la auditoría forense, por ello, se propone que es indispensable conocer acerca de sus orígenes para así revelar sus características que la convierten en una ciencia.	
17	Las Técnicas Forenses y la Auditoría	Pretende orientar el paradigma de auditoría forense (AF), sus características y su importancia como modelo de control y de investigación de empresa privada o gubernamental, con el fin de tener una nueva herramienta que ayude a detectar y combatir los delitos cometidos por parte de empleados deshonestos o patrocinadores externos.	
18	¿Quién Ejerce la Auditoría Forense en los Delitos Económicos y	Muestra como en la actualidad las estructuras tradicionales de control, supervisión y vigilancia son ineficaces para hacer frente a nuevas formas de criminalidad, y la necesidad de ejercer más	

Nº	Título artículo	Problema	Agrupación
	Financieros?	controles para que se puedan prevenir y detectar los fraudes, pero sobre todo que los auditores forenses cuenten con los conocimientos y herramientas necesarias para lograr hacerle frente a dichas situaciones fraudulentas.	
19	La Auditoría Forense como Herramienta de Detección de la Evasión Fiscal	La problemática presentada se orienta hacia el objetivo de determinar la importancia de la auditoría forense como una herramienta para la detección de la evasión fiscal en el sector público de la ciudad de Cartagena.	
20	La Auditoría Forense como Herramienta de Ayuda en la Detección de Actos de Corrupción en las Empresas del Sector Público de la Ciudad de Cartagena	Busca determinar si la aplicación de la auditoría forense dentro del proceso de sistema de control, fiscalización e investigación llevada a cabo por la Contraloría General de la República, puede detectar y prevenir actos de corrupción en el sector público de la ciudad de Cartagena.	

Fuente: elaboración propia.

Dicha temática se encuentra orientada a dar a conocer la importancia de la auditoría forense, con respecto a los factores de riesgo que se encuentran inmersos dentro de las organizaciones, mostrando a su vez las funciones que debe realizar el auditor como tal.

Se realizan dos categorías, donde se muestra en la primera los artículos que presentan un planteamiento práctico, utilizando diferentes métodos. En la segunda categoría están los artículos que presentan una problemática basada en posturas reflexivas sobre auditoría forense, partiendo desde su definición hasta las técnicas que se presentan en la elaboración del informe.

3.3.2 Tipo de estudio y metodología

3.3.2.1 Tipo de estudio

Los tipos de estudio según el nivel de conocimiento científico al que se espera llegar son exploratorios, descriptivos y explicativos. En el análisis de los artículos publicados en auditoría forense se clasificó en estudio descriptivo y explicativo. Dadas las características de los veinte artículos en revisión, se identificaron estos dos tipos de estudio.

La investigación descriptiva es la que se utiliza, tal como el nombre lo dice, para describir la realidad de situaciones, eventos, personas, grupos o comunidades que se estén abordando y que se pretenda analizar. Las principales etapas a seguir en una investigación descriptiva son: examinar las características del tema a investigar, definirlo y formular hipótesis, seleccionar la técnica para la recolección de datos y las fuentes a consultar.⁹⁷

La investigación de tipo explicativa ya no solo describe el problema o fenómeno observado, sino que se acerca y busca explicar las causas que originaron la situación analizada. La investigación de tipo explicativa busca establecer las causas en distintos tipos de estudio, estableciendo conclusiones y explicaciones para enriquecer o esclarecer las teorías, confirmando o no la tesis inicial.⁹⁸

Tabla 12 Tipos de estudio en los artículos sobre auditoría forense

Tipo de estudio	Artículos
Descriptivo	2. Una Aproximación a la Auditoría Forense.
	3. Evidencia de Auditoría Forense.
	6. La Auditoría Forense: Un campo en potencia.

⁹⁷ UNIVERSIA.NET. Tipos de investigación: Descriptiva, Exploratoria y Explicativa. En línea, 09 noviembre 2018. Disponible en internet: <http://noticias.universia.cr/educacion/noticia/2017/09/04/1155475/tipos-investigacion-descriptiva-exploratoria-explicativa.html>

⁹⁸ UNIVERSIA.NET. Tipos de investigación: Descriptiva, Exploratoria y Explicativa. En línea, 09 noviembre 2018. Disponible en internet: <http://noticias.universia.cr/educacion/noticia/2017/09/04/1155475/tipos-investigacion-descriptiva-exploratoria-explicativa.html>

	10. Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia.
	11. Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros.
	17. Las técnicas Forenses y la Auditoría.
	18. ¿Quién ejerce la auditoría forense en los delitos económicos y financieros?
	20. La auditoría forense como herramienta de ayuda en la detección de actos de corrupción en las empresas del sector público de la ciudad de Cartagena.
	12. Efectividad de la auditoría forense frente a los reportes de las operaciones sospechosas ROS.
	13. El papel de la auditoría forense en un caso de lavado de activos en Santiago de Cali.
	14. Tableros de control como herramienta especializada: perspectiva desde la auditoría forense.
	19. La auditoría forense como herramienta de detección de la evasión fiscal.
	4. Uso de software de análisis de redes sociales en los procedimientos de Auditoría Forense.
	16. El análisis del patrimonio e ingresos ocultos: una herramienta de la contaduría y la auditoría forense.
	1. Auditoría Forense.
	5. Auditoría Forense: los procedimientos del Contador Público en la investigación del fraude corporativo.
	8. La contabilidad y la Auditoría Forenses en el municipio de Rionegro.
	7. ¿Cuál ha sido la responsabilidad de la Auditoría en los escándalos financieros?
	9. Un acercamiento a los desarrollos investigativos en la auditoría forense.
Estudio descriptivo – explicativo	15. La auditoría forense: origen y aproximación como ciencia.

Fuente: elaboración propia

3.3.2.2 Método

En la revisión de la literatura sobre auditoría forense publicada en Colombia entre 2002 – 2016, se identifican metodologías cuantitativas y cualitativas. En 9 de los artículos se identificó la utilización de un método cuantitativo, utilizando el estudio de caso y el análisis técnico como una estrategia para desarrollar las investigaciones propuestas. En 11 se identificó como investigaciones cualitativas que hacen uso de la investigación documental y la revisión de literatura.

En la siguiente categoría se ubica el estudio de caso, allí se encuentran 6 artículos de los 20 utilizados en la investigación, esta agrupación recopila aquellos artículos que hacen referencia a la aplicación del conocimiento sobre auditoría forense en casos de la cotidianidad. “El método de estudio de caso es una estrategia metodológica de investigación científica, útil en la generación de resultados que posibilitan el fortalecimiento, crecimiento y desarrollo de las teorías existentes o el surgimiento de nuevos paradigmas científicos; por lo tanto, contribuye al desarrollo de un campo científico determinado. Razón por la cual el método de estudio de caso se torna apto para el desarrollo de investigaciones a cualquier nivel y en cualquier campo de la ciencia, incluso apropiado para la elaboración de tesis doctorales”.⁹⁹

Para el caso de los artículos que abordan el estudio de caso como metodología de desarrollo encontramos los siguientes rasgos generales, en todos los artículos se toma como referencia un caso práctico de un suceso de la cotidianidad para mostrar a través de este los rasgos propios de los hallazgos encontrados utilizando las técnicas de la auditoría forense, es decir, en todos los artículos se puede evidenciar como utilizando las técnicas propias de la auditoría forense de manera empírica se obtiene unos patrones que de acuerdo a las circunstancias permiten evidenciar los sucesos que ocurrieron en lo referente al fraude y como se pueden detectar y las medidas que se deben tomar frente a dichas situaciones.

⁹⁹ MARTÍNEZ, C. Piedad Cristina. El método de estudio de caso, estrategia metodológica de la investigación científica. Pensamiento & gestión, 20. Universidad del Norte, p. 189

En el primer artículo de esta categoría denominado “Cuál ha Sido la Responsabilidad de la Auditoría en los Escándalos Financieros” de los autores Ochoa B. Lina M.; Zamarra L. Julián E. y Guevara S. Alberto, se encuentra una revisión de lo que ha pasado en los diferentes escándalos de tipo financiero y como ha estado implicada la auditoría en dichos casos, finalmente se llega a unas consideraciones de por qué el auditor no es responsable de la ocurrencia de un fraude dado que su participación es limitada, y a su vez que los fraudes ocurren por malos manejos administrativos.

El siguiente artículo de autores como Vargas R. Carlos M. y Bedoya C. Nelson F. se denomina “La Contabilidad y la Auditoría Forense en el Municipio de Rio Negro Antioquia”, en este se realiza una investigación en torno a la necesidad de combatir las prácticas fraudulentas y delictivas en las organizaciones, y que tan preparados ante este panorama están los profesionales contables del municipio de Rio Negro Antioquia, para poder ayudar a la justicia a encontrar las pruebas que ayuden a esclarecer dichos casos en esta localidad, se llevó a cabo un cuestionario a diversos jueces del municipio, del cual se obtuvo que solo seis de un total de diez jueces tenían como auxiliar de justicia a alguien del área contable, también se logró indagar que la mayoría de los contables encuestados no estaban interesados en trabajar a favor de las investigaciones judiciales del municipio.

Otro de los artículos es el titulado “Efectividad de la Auditoría Forense Frente a los Reportes de Operaciones Sospechosas ROS” de los autores Gutiérrez P. Fernando; Da Silva Sergio R. y Rúa R. Carlos A., esta investigación se enfoca en el propósito de analizar el papel de la auditoría forense en cuanto a las operaciones sospechosas ROS en las entidades financieras, mediante los procesos que realizan los auditores frente a los casos de corrección, prevención e investigación de fraudes corporativos, lo anterior se realiza mediante un caso de fraude real, en el cual se analiza la efectividad en el encargo de auditoría forense de una entidad financiera, como resultado se obtuvo una transacción financiera sospechosa, se identifica como una operación bancaria caracterizada por tener circunstancias dudosas. La efectividad de los ROS permite no solamente detectar

que existen operaciones sospechosas, sino que también se logra a través de estos detallar irregularidades en las transacciones realizadas por los empleados contra la entidad, ya que con la ayuda del auditor forense se detectan debilidades de control que no habían podido ser detectadas con anterioridad.

Grajales Q. Jhonny; Hormechea J. Karina del C. y Trujillo G. Brandon A. en el artículo “El Papel de la Auditoría Forense en un Caso de Lavado de Activos en Santiago de Cali”, analizan procedimientos judiciales aplicando la auditoría forense en un caso de lavado de activos en la ciudad de Santiago de Cali, se utilizó un método deductivo lo que permitió que se observaran las particularidades del caso objeto de estudio, también se hizo posible que se utilizaran los resultados obtenidos en otros casos similares de fraude. De los resultados obtenidos se encontraron los argumentos suficientes que son considerados como evidencia o material probatorio para judicializar el caso, adicionalmente se dio a conocer la importancia de la aplicación de los procedimientos de la auditoría forense para que las autoridades logaran tomar una decisión respecto al caso y poder cerrar el mismo.

También se encuentra el artículo “Tableros de Control como Herramienta Especializada: Perspectiva desde la Auditoría Forense” de los autores Flórez G. Mario H.; Hernández A. Ludivia y Gallego C. Laura C., donde se muestra la incidencia que tienen el uso de los tableros de control como herramienta especializada en el desarrollo de la auditoría forense; la metodología implementada es el estudio de caso con unidades incrustadas, es decir, varias unidades de análisis dentro del caso, en las cuales las unidades fueron definidas como etapas de la auditoría forense y aplicación del tablero de control al caso de estudio; esta investigación evidencia que la utilización del tablero de control como herramienta especializada de análisis de datos muestra indicios sobre distorsiones en la ejecución y dictamen de una auditoría forense.

Para finalizar esta categoría se presenta el artículo de los autores Wendell Archibold; Escobar Adalberto y Vásquez Lisseth “La Auditoría Forense como Herramienta de Detección de la Evasión Fiscal”, para esta investigación los

autores realizaron una recolección de información y análisis de la misma, para llegar a determinar a la auditoría forense como un instrumento de control importante en la detección del delito financiero conocido como evasión fiscal, la investigación se realizó específicamente para el municipio de Santa Lucía, fue fundamental que la información recopilada estuviera debidamente especificada en sus variables de acuerdo al objeto de estudio en dicho municipio, el cual era lograr identificar en esta zona la evasión fiscal.

Otra de las categorías es denominada análisis técnico, en esta categoría los autores se basaron en la utilización de técnicas metodológicas y tecnológicas que se ajustaron a las necesidades de cada uno de los escenarios planteados, por medio de las cuales se muestran unos resultados con su aplicación, estas técnicas permitieron a su vez que los autores resaltaran los puntos que ayudaran a la auditoría forense en la detección del fraude y que a su vez se pudiera trabajar en conjunto con este tipo de herramientas aplicadas a la cotidianidad.

En el primer artículo de esta categoría se encuentra el autor Casal Guillermo “Uso de Software de Análisis de Redes Sociales en los Procedimiento de Auditoría Forense”, aquí se muestra como a través del uso de software de análisis de redes sociales se pueden detectar operaciones ilícitas, mediante un estudio que permite evidenciar por medios de estas redes las relaciones que se tejen para llevar a cabo las distintas operaciones de negocios que para fachada actúan como lícitas y al mismo tiempo entre tejen operaciones ilícitas, como es el lavado de activos entre otras, en esta investigación se utiliza un ejemplo a través del software donde se pueden detectar los tejidos de la red por medio de interceptaciones telefónicas que logran identificar diversos datos importantes para el auditor forense, como números secuenciales de operaciones, fechas, horas, nombre del emisor, y todos esos datos que le ayudan en su labor de encontrar al implicado del fraude, gracias a la utilización de esta herramienta tecnológica y la aplicación de sus conocimientos.

El siguiente artículo se titula “El Análisis del Patrimonio e Ingresos Ocultos: una Herramienta de la Contaduría y la Auditoría Forense” del autor Aguas O, José M.,

en la investigación se utiliza la técnica para el análisis del patrimonio e ingresos ocultos, que es desarrollada desde un ejemplo en donde se tienen una serie de procedimientos como la clasificación de los componentes a analizar de los conceptos para la detección de las operaciones, su composición y sus documentos fuente, seguidamente se realiza un diagrama de enlace entre todo el grupo familiar lo que sirve para identificar plenamente el entorno, luego se realiza otro diagrama que es denominado de enlace de las empresas investigadas, en el cual se puede observar que tanta conexión existe entre estas.

A partir de esta información se crea una matriz en donde se pueden distinguir los socios de cada una de las organizaciones, luego se obtienen una serie de pasos los cuales se entran a analizar en el proceso de búsqueda de operaciones que puedan dar indicios de ingresos ocultos, y se determina la información que se debe consultar durante la investigación, después de dicha consulta se puede realizar el esquema de los ingresos que han sido declarados y no declarados, para que quede en evidencia cuales han sido ocultados y con los que se ha realizado fraude al no ser expuestos públicamente. Con esta técnica metodológica se han logrado esclarecer casos en donde se tenían sospechas de que las organizaciones habían logrado ocultar algunos de sus ingresos, y por lo tanto habían incurrido en fraude.

De igual manera se presenta el artículo de los autores Arbeláez C. Diego F.; Correa C. Lucelly y Silva S. Johana “Un Acercamiento a los Desarrollos Investigativos en la Auditoría Forense” es una investigación de tipo documental, dado que se basó en la consulta de tesis y artículos científicos publicados en la web sobre el tema de la auditoría forense, se desarrolla mediante una inspección documental, del mismo modo se enmarca en el paradigma hermenéutico, el cual destaca el hecho de llegar a un conocimiento subjetivo que permita hacer una adecuada interpretación del tema estudiado.

Otra de las categorías presentada es la de las revisiones de literatura, donde está el estudio descriptivo-reflexivo allí se analiza cómo es y cómo se manifiesta un fenómeno y sus componentes. Rodríguez, Braulio presenta dos artículos sobre

auditoría forense, uno de ellos titulado “Una Aproximación a la Auditoría Forense” donde se reflexiona sobre realidades presentadas por autores en diferentes documentos en los que se encuentra información sobre auditoría forense. Inicialmente se tocan aspectos relevantes sobre el tema, su importancia y las habilidades que debiese poseer un auditor forense. Se hace una breve reseña de los retos más significativos a los que se ve enfrentada la auditoría forense en los actuales momentos.

El otro artículo se titula “Evidencia de Auditoría Forense” en cual se presenta la evidencia de auditoría forense como un reto para los actuales auditores, a su vez se muestra una breve reseña sobre auditoría forense, en especial los informes a presentar con base en las pruebas obtenidas y sobre la evidencia de auditoría, introduce al lector a una nueva temática de actualidad, como lo es la evidencia de auditoría forense.

También se encuentra el artículo de una revista virtual de la Universidad de Antioquia titulado “La Auditoría Forense: Un Campo en Potencia” por los autores Londoño R. Alfonso E. y Saldarriaga P. Vanessa que se ha clasificado como un estudio descriptivo-reflexivo, porque en él se muestra la importancia de implementar la auditoría forense. En primera instancia se presentan algunos puntos de vista de diferentes autores que han trabajado el tema y que discrepan entre como es llamado el campo forense en lo contable. Se exponen las semejanzas básicas entre la auditoría y la auditoría forense, para luego presentar, del mismo modo, algunas diferencias en cuanto a las actividades que realizan. Más adelante, se esbozan algunas características y cualidades de la auditoría forense y del auditor forense, el campo de acción del auditor forense y el marco legal que regula sus actuaciones, para finalmente, presentar algunas conclusiones.

Además de estos, se presenta un artículo por Ramírez Maricela y Reina B. Johana sobre “Metodología y Desarrollo de la Auditoría Forense en la Detección del Fraude Contable en Colombia” ya que su metodología establecida consiste en una reflexión acerca de cómo plantear un proceso general para el desarrollo de una

auditoría forense, al determinarse que cada clase de fraude contable requiere la ampliación, adición o simplificación de algunos de los procedimientos mencionados. Aparte de lo anterior, para identificar las fases de la auditoría forense relacionadas con la detección del fraude contable, se llevó a cabo un estudio descriptivo, como lo menciona el mismo artículo, donde el mismo documento compila los referentes normativos, procedimientos y metodología que el contador público en Colombia requiere emplear en la recopilación, divulgación y atestación de la evidencia válida y suficiente en la detección del fraude contable, desde cuatro fases específicas: (1) planeación, (2) elaboración y desarrollo, (3) comunicación de resultados y (4) monitoreo.

En cada una de estas etapas, las normas internacionales de auditoría, el código penal, el código de procedimiento civil, el código de procedimiento penal y los lineamientos contables estipulados en la normatividad colombiana son los referentes propicios para la obtención de la evidencia valedera como prueba pericial contable especializada ante los tribunales de la justicia.

Seguidamente en el artículo “Panorama de los Currículos de Programas de Contaduría Pública en Colombia frente a Contenidos de Auditoría Forense y Prevención de Delitos Financieros” de Baracaldo L. Natalia A. y Daza G. Luis E. se muestra como pasa de un panorama general de la auditoría forense, a centrarse en la importancia de esta a nivel educativo en el País por medio de una descripción de hechos y normas, hasta brindar un panorama de la situación de las Universidades en este tema. Por otro lado, se expone el panorama nacional de la auditoría forense y los delitos financieros en los programas de contaduría pública acreditados. Finalmente, se muestra una reflexión sobre la necesidad de que en los programas de contaduría pública en Colombia se contemplen los temas de auditoría forense con suficiente dedicación y énfasis.

Dando continuidad a otro de los artículos titulado “Las técnicas Forenses y la Auditoría” de autores como Ocampo S. Carlos A.; Trejos B. Omar I. y Solarte M. Guillermo R. donde se presenta la auditoría forense y los procedimientos que esta implica, relacionados con las nuevas tecnologías de la información, se establece

un conjunto de herramientas, estrategias y acciones para descubrir en los medios informáticos, la evidencia digital que sustente y verifique las afirmaciones que sobre los hechos delictivos se han materializado en el caso bajo estudio.

De igual manera está en esta categoría de estudio descriptivo-reflexivo el artículo del autor Pantoja B. Jorge “¿Quién Ejerce la Auditoría Forense en los Delitos Económicos y Financieros?” en el cual se describe la labor del auditor forense en el fraude empresarial destacando el papel del Contador, su responsabilidad y su ética, mostrando un caso real de maquillaje de balances de la experiencia del autor, la definición de error y fraude, auditoría financiera, para concluir con la respuesta de que el profesional debe ejercer la auditoría forense en los delitos económicos y financieros.

Otro de los artículos es el de la autora Villalobos M. Consuelo “La Auditoría Forense como Herramienta de Ayuda en la Detección de Actos de Corrupción en la Empresas del Sector Público de la Ciudad de Cartagena” por donde se pretende determinar si la aplicación de la auditoría forense dentro del proceso de sistema de control, fiscalización e investigación llevada a cabo por la Contraloría General de la República, puede detectar y prevenir actos de corrupción en el sector público de la ciudad de Cartagena.

Seguidamente se presenta el artículo “Auditoría Forense” de autores como Castro V. René M. y Cano C. Miguel A. tratado a su vez como reflexivo en el cual se permite detallar el fenómeno estudiado básicamente a través de la medición de uno o más de sus atributos. En este se expone información para ser analizada relacionada con auditoría forense, entendida ésta como una modalidad de control para evitar la corrupción, a través de la obtención de pruebas y evidencias de tipo penal. Este tipo de auditoría, es utilizado también en actividades relacionadas con investigaciones criminales, discrepancias entre socios o accionistas, siniestros asegurados, disputas conyugales y pérdidas económicas en los negocios tanto en el sector público como en el privado.

De la misma manera el artículo de autores como Leal R. Luis A.; Rodríguez P. Eduardo y González G. Raúl E. “Auditoría Forense: Los Procedimientos del

Contador Público en la Investigación del Fraude Corporativo” con un estudio descriptivo de revisión, manejado a su vez como reflexivo, ya que su contenido pretende ilustrar aspectos relacionados con la detección del fraude cometido en las organizaciones y las actuaciones ilegales de los miembros del gobierno corporativo para obtener ventajas. Se hace una revisión de la información, ya que Price Waterhouse Coopers (2003, p. 13) afirma que al parecer ninguna empresa o industria se ha salvado del riesgo del fraude financiero, independientemente del tamaño o si han dedicado recursos para combatirlo. Elliot y Schroth (2003), en un análisis de fraudes financieros perpetrados por importantes empresas a comienzos del siglo XXI, concluyen que inversionistas, bancos, proveedores y empleados, se han visto afectados por el engaño, pues han confiado fielmente en la información de las instituciones, que usaron diferentes estratagemas diseñadas por propietarios, autoridades y personal de confianza para crear “estructuras de la mentira”, generando profundos vacíos económicos y sociales. Una de las formas eficientes para analizar o estudiar la malversación de activos es a través de los ciclos transaccionales, cuyo enfoque se relaciona con la auditoría de los controles de las transacciones económicas que originan los estados financieros, con énfasis en el control interno. El estudio de este concepto requiere, como base fundamental, que se identifiquen las transacciones y la forma como se pueden agrupar.

Finalizando se encuentra el artículo “La Auditoría Forense: Origen y Aproximación como Ciencia” de la autora Izquierdo T. Karen L. presenta un tipo de estudio descriptivo-explicativo, el cual es agrupado como reflexivo, donde se pretende encontrar las razones o causas que ocasionan ciertos fenómenos. Se realizó una revisión bibliográfica, tomando muestras representativas de los aspectos fundamentales a trabajar en el tema, tanto histórico como práctica profesional actual. De esta forma, se partió de las características del conocimiento científico definidas por Mario Bunge en su obra *La ciencia, su método y su filosofía*.

3.3.3 Marco teórico de los artículos sobre auditoría forense

En este apartado se hace una revisión de los marcos teóricos abordados por los autores de los artículos sobre auditoría forense. Como podrá observarse en tres de estos artículos se enuncia de forma explícita una teoría. En los otros casos se recurre a la normatividad, dado que se alude a problemas técnicos.

La teoría del control se menciona en el artículo de Ochoa, Lina; Zamorra, Julián y Guevara, Jaime; con dos enfoques o corrientes para su ejecución, las cuales son la base del control organizacional moderno, estas son: la corriente Latina, con origen en el Estado, y la Anglosajona, en este artículo se constituye un estudio de tipo reflexivo cuyos ejes temáticos son el fraude y la auditoría; temas que permiten establecer la responsabilidad de la auditoría frente a los escándalos financieros.

La teoría del aseguramiento se menciona en el artículo de Gutiérrez, Fernando; Da Silva, Sergio y Rúa, Carlos. Sin embargo, no es trabajada en profundidad y se alude a las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI - Decreto 0302 2015), en concordancia con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las cuales contienen las herramientas necesarias para la extracción de información financiera proporcionando evidencia de material probatorio. Flórez, Mario; Hernández, Ludivia y Gallego, Laura referencian la teoría del aseguramiento pero desarrollan la investigación utilizando diferentes Normas y Leyes que contemplan los parámetros de la auditoría y la herramienta de tableros de control, donde la Tecnología de Información y Comunicación sirve como una herramienta especializada en el diseño de estos, que ayuda a evaluar el riesgo en una auditoría desde la misma teoría.

Pasando a un siguiente artículo del autor Izquierdo, Karen; se menciona la teoría del conocimiento basada en lo que indica uno de los autores allí señalados "Mario Bunge, 1975"; donde este señala que la ciencia se caracteriza por ser "un conocimiento racional, sistemático, exacto, verificable y por consiguiente falible. Por medio de la investigación científica, el hombre ha alcanzado una reconstrucción conceptual del mundo que es cada vez más amplia, profunda y

exacta". De allí que el fundamento teórico que se deriva de este artículo conlleva a mirar a la auditoría forense como una ciencia, y que según su origen y vínculo con otras ciencias se puede catalogar como tal.

En siete de estos artículos que abordan el tema sobre auditoría se logra evidenciar que no hay una teoría explícita, pero por el contrario se recurre a la normatividad como es el caso de las Normas Internacionales de Auditoría, con las cuales se pretende mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados en todo el mundo. Uno de los artículos de los autores Cano, Miguel y Castro, Rene; expone que el auditor debe cumplir con estas normas en todas sus actuaciones. Una discusión sobre las responsabilidades del auditor se fundamenta generalmente en consideraciones éticas o morales. En otro de los artículos de Rodríguez, Braulio; se menciona la importancia de las Normas Internacionales de Auditoría ya que las personas que realicen trabajos sobre esta deben estar bien posicionados para así agregar valor al proceso de conversión.

Londoño, Alfonso y Saldarriaga Vanessa; pretenden establecer la importancia y las implicaciones de la implementación de las Normas Internacionales de Auditoría en las organizaciones, a raíz de mostrarse como una herramienta o sistema que facilita y contribuye a detectar y prevenir actividades ilícitas. A su vez en una de las investigaciones de Arbeláez, Diego; Correa, Lucelly y Silva, Johana; se realizó un estudio documental en el que se pudo inferir que la auditoría forense es aquella labor que se enfoca en la prevención y detección del fraude financiero; en la cual se desarrolla una revisión de las Normas Internacionales de Auditoría.

De igual manera otro de los documentos de Ramírez, Maricela Reina, Johana; compila los referentes normativos, procedimientos y metodología que el contador público en Colombia requiere emplear en la recopilación, divulgación y atestación de la evidencia válida y suficiente en la detección del fraude contable. Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA) también sirven de eje para el desarrollo de una investigación y sustento de la estructuración del procedimiento de auditoría, logrando por medio de la aplicación de estas llevar a cabo un buen desarrollo investigativo, con procedimientos estipulados que a su vez fueron de

gran ayuda al momento de la estructuración del caso, según el artículo de Grajales, Jhonny; Hormechea, Karina y Trujillo Brandon.

Para el desarrollo de otra de las investigaciones de Villalobos, Consuelo; se tiene en cuenta como referente normativo las Normas de Auditoría Gubernamental Colombianas, las cuales son prescritas por la Contraloría General de la Nación y que son compatibles con las Normas Internacionales de Auditoría NIAS. Sobre estas normas se constituye el punto de partida para indagar como la auditoría forense es una herramienta que ayuda a detectar la corrupción en el sector público.

También se define que Cuatro de los artículos encontrados mencionan leyes, las cuales indican la forma en la que se debe actuar. En uno de estos artículos de Leal, Luis; Rodríguez, Eduardo y González, Raúl; se pretende ilustrar aspectos relacionados con la detección del fraude cometido en las organizaciones y las actuaciones ilegales de los miembros del gobierno corporativo para obtener ventajas, allí se menciona la Ley 1116 del 27 de diciembre de 2006 que tiene por objeto la protección del crédito y la recuperación y conservación de la empresa como unidad de explotación económica y fuente generadora de empleo, a través de los procesos de reorganización y de liquidación. Por consiguiente, está la Ley 1474 de 2011 por la cual se expide el Estatuto Anticorrupción, donde se menciona la estrecha relación que tiene la profesión contable con las normas fiscales establecidas en Colombia, las cuales propenden por el cuidado del tesoro nacional y velar por las funciones del contador público en especial la de dar fe pública, según el artículo de Baracaldo, Natalia Daza, Luis.

Otro de los artículos de Aguas, José; se sustenta en el Decreto 2649 de 1993 en el que se constituye una regulación integral de los principios de contabilidad, apoyado también en la Ley 43 de 1990 en la cual se reglamenta la profesión del contador público y otras disposiciones. Continuamente otra de las leyes es la 23 de 1990, es la que en Colombia ratifica al contador público como dador de fe pública, por ende se ve en un deber civil actuar en virtud de la veracidad de los hechos económicos y garantizar así que se cumpla con las normas establecidas

para la presentación y manejo de la información financiera que define la situación económica de las entidades, es por ello que se recurre a esta Ley para mostrar la idoneidad que tienen los contadores públicos en la implementación de la auditoría forense en su ejercicio profesional, según el artículo del autor Pantoja, Jorge y Archibold, Wendell.

En los restantes cinco artículos no se hace explícita una teoría como tal; pero se logra demostrar en uno de estos, como es el caso del artículo de Rodríguez, Braulio; una breve reseña sobre auditoría forense, en especial los informes a presentar con base en las pruebas obtenidas y sobre la evidencia de auditoría, tomando como referencia a uno de los autores allí mencionados Samuel Alberto Mantilla, 2002.

Dando continuidad a otro de los artículos publicados en revistas, del autor Casal, Guillermo; donde se recurre a casos elaborados sobre el uso de software, en este documento se explica como el uso de software de redes permite al auditor forense cambiar su mapa mental focalizado al procesamiento de cifras y datos numéricos, para compartir un concepto común con los investigadores respecto de los diagramas transaccionales que son más familiares en el campo investigativo.

Por otro lado se adelantó un estudio de los autores Vargas, Carlos y Bedoya, Nelson; que permitiera diagnosticar las necesidades de formación de los contadores públicos en el municipio de Rionegro, en las áreas de contabilidad y auditoría forense, a determinar el perfil de profesionales que la rama judicial de la región requería para investigar y adelantar los procesos contra las prácticas delictivas; esto es basado por autores que trabajan la contaduría forense a partir de diversas definiciones de otros autores.

Otro de los artículos de Ocampo, Carlos; Trejos, Omar y Solarte, Guillermo; el cual se apoya en las Tecnologías de la Información y de Comunicación también conocida como las TIC, ya que sobre este escenario en la actualidad se facilitan de una u otra manera al fraude, debido a que una falla en los sistemas de información actuales acarrea un escenario perfecto para que puedan surgir

intrusos que malversen la información; se logra apreciar diferentes definiciones de auditoría.

Terminado con estos artículos está el de Escobar, Adalberto y Vásquez Lisseth; donde se muestran conceptos o términos tomando varias definiciones que se han escrito sobre auditoría forense y realizando un comparativo sobre estas, con el fin de dar una noción sobre el tema enfocada a la detección del fraude; a partir de estos acercamientos de los conceptos se desarrolla la investigación planteada en el artículo.

4 HALLAZGOS EN LA INVESTIGACIÓN EN AUDITORIA FORENSE 2002 A 2016

A partir de la investigación realizada se pudo llegar a una serie de hallazgos obtenidos sobre las características de la investigación en auditoría forense en el periodo 2002 a 2016.

En el País la publicación de algunos escándalos financieros que han ocurrido recientemente ha dejado al descubierto un escenario fraudulento, en el cual se hace necesario contar con técnicas de investigación especializadas en el ámbito forense, que permitan recolectar la información documental y financiera necesaria para identificar a los posibles responsables del fraude económico, y presentarlos como evidencia suficiente ante un tribunal para que se lleve a cabo un proceso penal y se logre judicializar a los responsables. Dado lo expuesto anteriormente se puede evidenciar la importancia de la investigación de la auditoría forense como una forma de dinamizar los desarrollos en este campo.

4.1 DEBILIDADES Y TENDENCIAS EN AUDITORÍA FORENSE

En el análisis de los textos publicados en auditoría forense en los años 2012 a 2016 se identificó que el 85% de los artículos no cuentan con marcos teóricos, sin embargo, se trabajan definiciones de términos como: auditoría forense, fraude, informe de auditoría forense, recopilación de pruebas, evidencia de auditoría forense, entre otras.

Los estudios son principalmente descripciones de cómo se debe realizar una auditoría forense, es decir, un paso a paso detallado de los informes y las técnicas que esta emplea para llegar a resultados. Así mismo, algunos autores de los artículos elaboran reflexiones que aluden a ideas desarrolladas en estudios previos cuya particularidad es la descripción y reflexión.

A partir de la indagación realizada se evidenció que gran parte de los artículos trabajados sobre auditoría forense no presentan unas bases teóricas que permitan develar un desarrollo investigativo a partir de un análisis teórico, sino que son

basados en experticias y perspectivas conceptuales propias de los autores, es decir, son fundamentadas en percepciones propias que han surgido a raíz de la búsqueda de interpretación en auditoría forense y en cómo está definida, y aunque en un 15% de los artículos se menciona un principio teórico este no es desarrollado en tal estudio, simplemente se trae a mención sin ser utilizado para el desarrollo del proceso de investigación.

Se requiere que haya un mayor impulso investigativo en torno al referente teórico de la auditoría forense. En efecto, es necesario que se muestre desde una perspectiva estructurada el quehacer de las técnicas propias de la auditoría forense para vislumbrar un horizonte más claro y fundamentado en el campo académico.

La auditoría forense se encarga de realizar un análisis para identificar posibles responsables o involucrados y determinar si se cometió un fraude o delito y si existen evidencias suficientes para un proceso penal. Una de las técnicas más utilizada es la recolección de documentos físicos y digitales que posteriormente pueden convertirse en evidencias.

Para los estudios de caso que se presentan en los artículos de esta investigación como metodología de desarrollo, se toma como referencia los casos prácticos de sucesos de la cotidianidad para mostrar a través de estos los rasgos propios de los hallazgos encontrados, utilizando las técnicas de la auditoría forense, para de esta manera obtener patrones que de acuerdo a las circunstancias permitan evidenciar los sucesos que ocurrieron en lo referente al fraude y como se pueden detectar y las medidas que se deben tomar frente a dichas situaciones. En las revisiones de literatura, donde está el estudio descriptivo-reflexivo se analiza y discute cómo es y cómo se manifiesta un fenómeno y sus componentes.

La investigación sobre auditoría forense ha dejado al descubierto que se ha realizado en gran medida desarrollos de tipo reflexivos, pues se infiere cuáles son sus características y su campo de acción, a partir de lo cual se dan opiniones de qué se debería indagar, y de cuáles son las destrezas y habilidades con las que debe contar un profesional contable para desarrollar una auditoría de este tipo.

De los estudios encontrados es de resaltar que seis de estos artículos apuntan a desarrollos referentes a estudios de caso, puesto que desarrollan la problemática planteada sobre auditoría forense en torno a casos reales en los que se implementa el informe forense y las técnicas propias de esta disciplina para mostrar cómo se logra poner en evidencia todas las acciones fraudulentas que hayan ocurrido y que son sujetas a investigación, mediante la aplicación de los conceptos y técnicas. De modo que se dan a conocer algunos de los campos de acción de la auditoría forense con relación a las organizaciones.

Cabe resaltar que la auditoría forense también ha permitido que se pueda llevar a cabo desarrollos de tipo técnico. De acuerdo con el análisis se percibe que es de gran ayuda implementar las técnicas propias de esta auditoría en concordancia con técnicas o formatos ya existentes en el campo contable, en el artículo “Tableros de Control como Herramienta Especializada: Perspectiva desde la Auditoría Forense” de los autores Flórez G. Mario H.; Hernández A. Ludivia y Gallego C. Laura C., se complementa una técnica de la auditoría con opciones de técnica de inspección, certificación, observación o análisis, en pro de una investigación que requiere medición y específica unas características basadas en una estructura ya definida.

Con respecto a la investigación en auditoría forense se encuentra que a lo largo de este proceso realizado, hay varios autores representativos en este tema, es decir, autores que fueron citados repetitivamente en los artículos encontrados y trabajados, es por esta razón que se hace necesario presentar a dichos autores, su trayectoria y sus avances investigativos en auditoría forense y afines:

Miguel Antonio, Cano. País de procedencia Colombia, “Contador Público especializado en auditoría de sistemas, certificado en antilavado de dinero, cuenta también con estudios en prevención e investigación de delitos económicos y financieros, auditoría forense, autor de obras de lavado de dinero y fraude, y

columnista de diarios oficiales colombianos e internacionales”.¹⁰⁰ También cuenta con una amplia experiencia a nivel internacional en el que cuenta con varias publicaciones tales como, Prácticas Contables para Detectar el Lavado de Dinero, Modalidades de Lavado de Dinero y Técnicas Contables para su Detección, ediciones 2000 y 2001; Escándalos y Fraudes Contables, Auditoría Forense en la Investigación de Lavado de Dinero, y coautor de la obra Control Interno y Fraude edición 2002, de la enciclopedia contable iberoamericana versión 2001, y del libro Escándalos y Fraude Corporativo.

Rene Mauricio, Castro. País de procedencia Colombia “Contador Público titulado con especialización en impuestos de la Universidad Jorge Tadeo Lozano, con especialización en Gerencia Financiera y Contabilidad de la Universidad de Miami, especialización en Revisoría Fiscal y Control de Gestión de la Universidad Cooperativa de Colombia, Maestría en Contabilidad y Auditoría de Gestión de la Universidad de Santiago de Chile. También es miembro del Comité Editorial de la Revista Internacional LEGIS de Contabilidad y Auditoría”,¹⁰¹ coautor de los libros Escándalos y Fraudes Contables y Corporativos y de Globalización de Servicios Contables, escritor, consultor internacional y conferencista, con un amplio recorrido a nivel internacional.

Danilo, Lugo; “Psicólogo Criminalista, especializado en programas de prevención del crimen y la violación de la Ley”,¹⁰² cuenta con una amplia experiencia a nivel internacional debido a que es un experto internacional en justicia criminal, dicta charlas y seminarios sobre de actualización profesional, cuenta con una vasta experiencia en la detección de perfiles criminales y análisis de personalidad, también desarrollo programas en pro de los inmigrantes en Estados Unidos. A realizado y participado en publicaciones como Prevención de Lavado de Dinero y

¹⁰⁰ ACTUALICESE. Miguel Antonio Cano la Partida de un Grande de Nuestra Profesión. En línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <https://actualicese.com/actualidad/2005/11/15/la-partida-de-un-grande-de-nuestra-profesion/>

¹⁰¹ RICS MANAGEMENT. Equipó de trabajo. En línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <http://ricsmanagement.com/equipo-de-trabajo/>

¹⁰² INTERNATIONAL CRIME PREVENTION PROGRAME. Danilo Lugo Criminal Justice & Logistic and Intelligence Analusis. En Línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <http://interamerican-usa.com/CV%20Danilo%20Lugo%202.pdf>

Financiamiento del Terrorismo en el cual su participación fue como coautor, autor del libro Delitos Económicos y Financieros en las Organizaciones Públicas y Privadas, coautor del libro Auditoría Forense en la Investigación Criminal de Lavado de Dinero y Activos.

Braulio, Rodríguez; País de procedencia Colombia, “Contador Público, especialista en Revisoría Fiscal de la Pontifica Universidad Javeriana en donde se ha desempeñado también como Director de Unidad, Coordinador de Curso, ha sido miembro de Consejo de Centro, profesor titulado, sus áreas de actuación en la práctica docente han sido en Ciencias Sociales, Economía y Negocios”.¹⁰³ Ha sido participe en múltiples investigaciones en torno a la auditoría forense, también ha sido director de trabajos de grado para la modalidad de pregrado en esta Universidad, entre las publicaciones realizadas por este autor tenemos Evidencia de Auditoría Forense, Aproximación a las Técnicas Propias de la Auditoría Forense, Una aproximación a la Auditoría Forense.

Samuel Alberto, Mantilla; País de procedencia Colombia, “Contador público, Tecnólogo, Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa”,¹⁰⁴ estuvo vinculado con la Universidad Autónoma de Bucaramanga, la Universidad Javeriana y la Súper Intendencia de Valores de Colombia. Es conocido por sus polémicas publicaciones orientadas siempre en pro de abrir nuevos horizontes a la profesión contable, se desempeña como profesional independiente en consultoría y asesoría en los sectores público y privado tanto a nivel nacional como internacional. Algunas de sus publicaciones son, Auditoría del Control Interno, entre otras publicaciones.

Jorge, Badillo Ayala; País de procedencia Ecuador, “Contador Público Autorizado, Doctor en Contabilidad y Auditoría y Magister en Administración de Empresas”;¹⁰⁵

¹⁰³ DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE CIENCIA TECNOLOGIA E INNOVACION COLCIENCIAS. Hoja de Vida Braulio Rodríguez. En línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet:

https://scienti.colciencias.gov.co/cvlac/visualizador/generarCurriculoCv.do?cod_rh=0000163716

¹⁰⁴ MANTILLA, Samuel A. Quien Soy. En línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <https://www.samantilla1.com/about>

¹⁰⁵ G CONSULTIN. Jorge Badillo Ayala. En Línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <http://www.vhgconsulting.com/jorge-badillo/>

cuenta con más de 15 años de experiencia en labores de auditoría interna, externa, financiera, forense e informática, también fue Contralor Financiero en la Organización Internacional para las Migraciones, Presiente del Directorio Fundación Latinoamericana de Auditores Internos (FLAI), es de los latinoamericanos que más investiga y escribe sobre auditoría forense y los delitos que esta disciplina investiga. Algunas de sus publicaciones son, Fundamentos de Auditoría Forense, Auditoría Forense más que una Especialidad Profesional una Misión: Prevenir y Detectar el Fraude Financiero.

De acuerdo a lo expuesto anteriormente son seis autores representativos, es decir, que han sido los más citados a largo de la investigación realizada, gracias a que sus aportes en torno a la auditoría forense y temas afines, han ayudado en el desarrollo investigativo de la auditoría forense que hace parte de la profesión contable, la cual se ha abierto a un nuevo escenario para el accionar de los contadores públicos en el País. Del total de los 20 artículos analizados en esta investigación hay 6 artículos que no refieren a ninguno de estos autores, y los otros 14 están compuestos por la siguiente participación, Miguel Antonio Cano cuenta con una colaboración en 11 de los artículos, Danilo Lugo es autor en 9 de los artículos, Braulio Rodríguez tiene una contribución en 7 de los artículos, Jorge Badillo colabora en 5 artículos, Samuel Alberto Mantilla y Rene Mauricio Castro son autores en 3 artículos cada uno. Esto con respecto a lo que se logra evidenciar en la bibliografía de cada uno los artículos, ya que se revisa detalladamente sacando los autores más representativos, como se mencionó anteriormente.

De los hallazgos encontrados también se menciona la periodicidad de los artículos que se encontraron y a partir de los cuales se desarrolló la investigación; del total de los 20 artículos tenemos que el más antiguo fue publicado en el año 2002, y el más reciente es del año 2016, también se tiene que la mayoría de estas publicaciones corresponden al año 2015 con un total de 6 publicaciones, seguido por el año 2011 con un total de 4 publicaciones y el año 2013 con un total de 3 publicaciones, en los años 2003, 2004, 2009, 2010, y 2012 cuentan cada uno con

una publicación y para los años 2005, 2006, 2007 y 2008 no se cuenta con artículos publicados sobre auditoría forense.

4.2 EDUCACIÓN EN AUDITORÍA FORENSE

De acuerdo a los hallazgos encontrados, en Colombia una de las Universidades que cuentan con desarrollos investigativos en auditoría forense, es la Universidad Pontificia Javeriana de Bogotá y más específicamente el Departamento de Ciencias Contables. Se encontraron cinco de los 20 artículos con los que se trabaja en esta investigación. Esta Universidad integró un Grupo Pionero en Indagación, que realiza desarrollos en diferentes ámbitos y adelanta trabajos en sistemas de información empresariales, a su vez, se enfoca en proyectos de investigación, desarrollo académico y asistencia técnica en temas como la detección de delitos financieros, la auditoría forense, la cultura anticorrupción, la prevención y detección del lavado de activos, la implementación del Gobierno Corporativo como buena práctica para la prevención de fraudes.¹⁰⁶

En el año 2002 el Departamento de Ciencias Contables creó el Centro de Investigación Javeriano de Auditoría (CIJAF), el cual desarrolló entre los años 2007 a 2009, el proyecto de investigación titulado La auditoría forense frente a la detección, prevención e investigación del lavado de activos.¹⁰⁷ A partir de La investigación del CIJAF se concluyó que la auditoría forense es una disciplina investigativa que ha presentado un crecimiento importante en los últimos años, sin embargo, en Colombia aún se presenta como una novedad.¹⁰⁸

Continuando con los hallazgos a nivel educativo y de acuerdo al Consejo Nacional de Acreditación (CNA) adscrito al Ministerio de Educación Nacional de Colombia,

¹⁰⁶ Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Grupo de Estudio Javeriano en Auditoría Forense – CIJAF. Disponible en internet: <https://cea.javeriana.edu.co/fcea/deptcontables/cijaf> página exacta

¹⁰⁷ RODRÍGUEZ CASTRO Braulio. “Aproximación a las técnicas propias de la auditoría forense, la entrevista y el análisis documental”. En revista Cuadernos de Contabilidad, núm. 23, ene-dic 2007. www.cijaf.com.

¹⁰⁸ RODRÍGUEZ CASTRO Braulio. Una aproximación a la auditoría forense, Cuadernos de Contabilidad, No 17, p .233-269.

existe un total de 25 programas acreditados en contaduría pública,¹⁰⁹ de los cuales solo 3 que representan un 12%, incluyen de forma directa formación en auditoría forense en sus planes de estudio. De estas Universidades que se encuentran acreditadas también se tuvieron en cuenta que otras modalidades de enseñanza ofrecían sobre la temática de auditoría forense, es decir diplomados, cursos entre otros, de lo anterior se obtuvo:

Tabla 13 Temática de auditoría forense en Universidades acreditadas de Colombia

Ciudad	Cantidad de universidades	Tipo de oferta académica
Bogotá	1	Programa de especialización en auditoría forense.
	3	Asignatura de auditoría forense dentro del programa de especialización en Revisoría Fiscal.
	2	Diplomado de 120 horas en auditoría forense y administración de riesgo.
	1	Asignatura electiva de auditoría informática y forense dentro del programa de ingeniería de sistemas.
	1	Asignatura electiva de auditoría forense dentro del programa de mercadeo y servicios y en la especialización en control interno y finanzas, de la facultad de ciencias económicas.
	2	Grupo de estudio de investigación en auditoría forense.
Cali	1	Diplomado de 120 horas en auditoría forense y administración de riesgo.
	1	Seminario en auditoría forense de 16 horas.
	1	Módulo de auditoría forense como parte de un diplomado en Revisoría Fiscal.
Medellín	1	Diplomado de 120 horas en auditoría forense y administración de riesgo.

¹⁰⁹ BARACALDO LOZANO Natalia Andrea, DAZA GIRALDO Luis Eduardo. Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros, Cuadernos de Contabilidad, No 42, p. 755-756. 2015.

Fuente: Baracaldo Lozano Natalia Andrea, Daza Giraldo Luis¹¹⁰

De acuerdo a la información presentada en la tabla 13, se puede observar que la mayor oferta educativa en cuanto a la temática de auditoría forense se encuentra en la ciudad de Bogotá, Cundinamarca, con una participación de diez Universidades, seguida por la ciudad de Cali, Valle del Cauca, con una contribución de tres Universidades y la ciudad de Medellín, Antioquia, con tan solo una Universidad. A nivel de oferta educativa se evidencia que de un total de 25 Universidades acreditadas tan solo en catorce de estas instituciones se cuenta con algún tipo de enseñanza respecto a auditoría forense.

Se evidencia entonces la necesidad que existe de que los currículos de contaduría pública cuenten con temática implícita en auditoría forense, es decir, que este tema sea incluido de manera directa en el pensum de las Universidades, para que se brinde una educación que integre las nuevas tendencias en auditoría y que este campo se fortalezca, dada la dinamización de la investigación que requiere toda área de estudio. Puede decirse que la inserción de la auditoría forense en los currículos hace necesario el estudio y desarrollo de metodologías y enfoques teóricos que ayuden a comprender las problemáticas que subyacen alrededor del fraude y la corrupción.

Este trabajo de investigación pretende mostrar la elaboración de un estado del arte sobre la auditoría forense, para ello se hace una revisión de artículos de revistas colombianas que se relacionen con el tema, donde se logra identificar que se presenta una insuficiencia en el tema sobre auditoría forense a profundidad, ya que solo se conocen algunos conceptos y algunas técnicas para realizarla.

¹¹⁰ BARACALDO, Lozano Natalia, DAZA, Giraldo Luis. Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros. Vol. 16. Núm. 42.2015.

CONCLUSIONES

La auditoría forense surge a raíz de los escándalos financieros de los últimos tiempos, los cuales dieron origen a la necesidad de contar con profesionales idóneos y con alta capacitación en torno a las técnicas propias forenses, para de esta forma ayudar a detectar a los responsables de los delitos económicos, mediante la consecución, preparación y presentación de las pruebas necesarias ante la justicia; logrando de este modo que los responsables del fraude sean identificados y castigados de acuerdo con los delitos cometidos. A partir de lo expuesto anteriormente es de notar que la importancia de la auditoría forense radica en que gracias al desarrollo de técnicas especializadas forenses, ayuda a contrarrestar el fraude económico en las organizaciones en la actualidad.

Cabe resaltar que este tema sobre auditoría forense no evidencia suficientes referencias teóricas, pues de acuerdo a la revisión que se realizó sobre la literatura publicada en auditoría forense, se obtuvo que solamente tres artículos de los 20 encontrados, mencionan bases teóricas explícitas en su contenido, los restantes se fundamentan en la normativa, de esta manera queda expuesto que la auditoría forense carece de fundamentación teórica. En el caso de Colombia es una disciplina que está incursionando a pasos lentos, según los artículos con los que se trabajaron en esta investigación, en el periodo de 2002 a 2016, son 15 años en los que se presenta un bajo volumen de publicación.

En el periodo estudiado, 2002 a 2016, los tipos de estudio identificados en la literatura estudiada son: el descriptivo, en esta categoría se identificaron 19 artículos cuya particularidad es la caracterización de alguna situación o evento; y el descriptivo explicativo en el que se aborda el origen científico de la auditoría forense. A su vez, se identifican metodologías cuantitativas donde se utiliza el estudio de caso y el análisis técnico, como estrategia para desarrollar la investigación propuesta; y las cualitativas que hacen uso de la investigación documental y la revisión de literatura.

En cuanto a la problemática de los artículos se plasma en dos categorías, la primera es donde se presenta un planteamiento práctico y en la segunda es donde los artículos presentan una problemática basada en posturas reflexivas (definiciones, pasos para realizar auditorías, informes); de esta manera se logra realizar la agrupación de los artículos en dos grupos, el grupo 1 muestra los artículos de casos prácticos y técnicos, y el grupo 2 en donde se encuentran los artículos descriptivos - reflexivos.

Con los 20 artículos encontrados se logra desarrollar la investigación mediante la realización de un análisis bibliométrico aplicado a las revistas, el cual permitió analizar la producción científica de las mismas. Además, se logra hacer una agrupación de acuerdo a los indicadores personales, indicadores de productividad, indicadores de citación y los indicadores de contenido de cada uno de los artículos. Con estos se puede observar que el género masculino presenta un mayor nivel de participación como autores de los artículos con un 68%, doblando el porcentaje de intervención del género femenino que es de 32%.

Otro aspecto importante que se evidenció en la investigación realizada, es el papel que juega la tecnología en el desarrollo y optimización de la implementación de las técnicas propias de la auditoría forense, puesto que sirven para obtener resultados garantizados que permitan que se encuentren a los responsables de los delitos económicos, obteniendo las medidas necesarias para corregir los posibles procedimientos que fallan. De acuerdo con Fitzgerald,¹¹¹ la empresa debe ayudar y acompañar al auditor interno para que haga un uso extensivo y responsable de la tecnología, ya que esta puede potenciar enormemente el rendimiento, la productividad y mejorar la calidad de los procesos que se requieren examinar en una empresa.

A su vez, la auditoría forense propone una serie de postulados y lineamientos de atributos, que permite formar profesionales con las herramientas necesarias para descubrir las maniobras fraudulentas realizadas por personas carentes de

¹¹¹ Fitzgerald, E. (2017). Technology Tip: Software and Audits Top 10. En línea, disponible en: http://kestrelmanagement.com/tech_tip_audits/

cualquier tipo de juicio moral y ético. Los contadores públicos, al desempeñarse como auxiliares de justicia, se convierten en partícipes de los procesos judiciales, que tienden a condenar a los responsables de cometer crímenes económicos que causan efectos devastadores en la sociedad.

El reto en este momento para las universidades del país es preparar profesionales de contaduría pública con visión integral para aplicar las técnicas de auditoría forense, que faciliten evidenciar especialmente, delitos como: la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero y las finanzas del terrorismo, entre otros escenarios que se puedan presentar.

En cuanto al aspecto metodológico de la investigación se evidenció que en el desarrollo de la misma, se debió realizar un estudio descriptivo a través del cual se lograron identificar las características propias de un estado del arte, su estructura y contenido. A su vez, se inicia una búsqueda de las publicaciones sobre auditoría forense, para de esta manera obtener las publicaciones, que permitieran alimentar la investigación, brindándole un contenido académico e investigativo.

Se evidencia que las publicaciones sobre auditoría forense en quince años (2002 a 2016) fueron 20. Sin embargo, se aclara que el número de artículos encontrados se limitó a 20 porque se hizo una depuración respecto de los artículos encontrados inicialmente, los cuales no evidenciaban una estructura que permitiera conocer el modo como se realizó el trabajo, el interés del mismo, los experimentos o experiencias desarrolladas; estos artículos debían presentar una introducción, los marcos teóricos, los métodos utilizados, los resultados y la discusión, ya que este era el objetivo del trabajo.

También se logra obtener resultados en cuanto a la contribución del desarrollo investigativo, del cual se puede notar que es mayor la participación de la academia a través de las publicaciones de revistas universitarias, contrastado contra un pequeño porcentaje de participación investigativa de revistas del sector empresarial. Con esto se evidencia que existe una necesidad de que se dinamice la investigación en la temática de auditoría forense por parte de la academia, puesto que los desarrollos investigativos que se encontraron en la búsqueda

realizada dejan temas por ahondar y ligar a la profesión contable, y a su vez un panorama que merece ser más explorado para brindar nuevos escenarios de aprendizaje y desarrollo de competencias tanto empíricas como temáticas.¹¹²

Finalmente, la investigación en auditoría forense se presenta como un nuevo rol para el contador público, donde una vez más se da la oportunidad al profesional de seguir ampliando sus conocimientos y adquiriendo nuevas experiencias, al mismo tiempo para aquellos estudiantes de contaduría pública que quieran profundizar e indagar más en el tema. Para ello, es de suma importancia que las Universidades contemplen, en la formación de los profesionales contables, la investigación en auditoría forense con el ánimo de potenciar el estudio de los diversos problemas que se pueden identificar en este campo de estudio.¹¹³

¹¹² RAMOS, Franco, Marzio; Debilidades Formativas Del Contador Público Udeceista Frente A La Auditoria Forense, Trabajo de grado para optar al título de contador público. Cartagena de Indias, noviembre, 2012. p. 91-93.

¹¹³ *Ibíd.*, p. 41

BIBLIOGRAFÍA

ACTUALICESE. Miguel Antonio Cano la Partida de un Grande de Nuestra Profesión. En línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <https://actualicese.com/actualidad/2005/11/15/la-partida-de-un-grande-de-nuestra-profesion>

ADVERSIA REVISTA VIRTUAL DE ESTUDIANTES DE CONTADURÍA PÚBLICA, Disponible en internet: <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/about/editorialPolicies>

Al Capone: Famoso gánster estadounidense de los años 20 y 30, dedicado a prácticas criminales y al lavado de dinero.

ÁLVAREZ OSORIO Martha Cecilia. Universidad de Antioquia. Breve historia de la profesión contable. Agosto de 2008. <http://www.gerencie.com/historia-de-la-contaduria-en-colombia.html>

BARACALDO LOZANO Natalia Andrea, DAZA GIRALDO Luis Eduardo. Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros, Cuadernos de Contabilidad, No 42.

BERMÚDEZ, G. Hernando. Los retos que la profesión contable colombiana le plantea a su academia. Bogotá, D.C. 2009.

CANO, Miguel A. Y LUGO. Danilo. Auditoría forense en la investigación criminal del lavado de dinero y activos. Bogotá: ECOE Ediciones. 2005.

CARVAJAL PAOLA, Y RAMÍREZ, MÓNICA. La auditoría al disponible y la seguridad razonable sobre las cifras reveladas. Universidad del valle facultad de ciencias de la administración, programa académico de contaduría pública, Santiago de Cali. 2010.

CASTRO V. René Mauricio (Colombia). Auditoría Forense. Revista N° 13 Ene.-Mar. 2003.

COLMENARES RODRÍGUEZ, Luis Alonso; Franco Ruiz Rafael; Pulgarín Giraldo Hernán. EVOLUCIÓN DEL PROCESO DE PLANIFICACIÓN CONTABLE EN COLOMBIA. Cap. IV, Pág. 95-127.

Consejo Nacional de Rectores Sistema Universitario Estatal, Desfinanciamiento de la Educación superior en Colombia, Disponible en línea: https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-341914_archivo_pdf.pdf

CORRALES, R. Ibraín E. Análisis bibliométrico de la revista investigación en educación médica. Período 2012-2016. Inv. Ed Med. 2017. p. <http://dx.doi.org/10.1016/j.riem.2017.02.003>

CORREA, J.; Pulgarín, A.; Muñoz, L.; Álvarez, L. (2010). Marco normativo y antecedentes de la revelación contable en Colombia. Contaduría Universidad de Antioquia.

CRESSEY, Donald. Teoría Triangulo del Fraude. 1961.

CUBIDES C. Humberto, Gracia L Edgar, Machado R. Marco, Visbal U. Fernando, Maldonado C. Alberto. Historia de la Contaduría Pública en Colombia Siglo XX. Tercera edición. 1999/ Abril/Bogotá.

DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE CIENCIA TECNOLOGIA E INNOVACION COLCIENCIAS. Hoja de Vida Braulio Rodríguez. En línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: https://scienti.colciencias.gov.co/cvlac/visualizador/generarCurriculoCv.do?cod_rh=0000163716

DIAZ, Sara Melisa y PEREZ, Paola Esther. La auditoría forense: metodología y herramientas aplicadas en la detección de delitos económicos en el sector empresarial de la ciudad de Cartagena. Proyecto final de trabajo de grado. Cartagena de indias: Universidad de Cartagena facultad de ciencias económicas, 2015.

ESTUPIÑAN, G. Rodrigo (2002). Control interno y fraudes con base en los ciclos transaccionales. Technical report.

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS. Grupo de Estudio Javeriano en Auditoría Forense – CIJAF. Disponible en internet: <https://cea.javeriana.edu.co/fcea/deptcontables/cijaf>

FERNÁNDEZ, Claudia Valeria e IRIARTE, Laura Cris. Auditoría forense. Trabajo monográfico para obtener el título de contador público. Montevideo Uruguay: Universidad de la República, 2010.

FRANCO, Camilo. Retos para la Profesión Contable, Disponible en línea: <http://www.ucentral.edu.co/noticentral-uc/retos-para-la-profesion-contable>

FRANCO RUIZ, Rafael. Desarrollo de la educación contable en Colombia, En: Reflexiones contables, 1985.

FRANCO, R. Rafael Reflexiones contables. Pereira: Editores Investigar. Segunda Edición. 1997.

FLORIAN, Constanza. La Auditoría, Origen y Evolución como se Introduce en Colombia Disponible en internet: <http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2016/4sin/C20.pdf>

FONSECA, M. ANGÉLICA V. y LUNA, N. CLARA I. Análisis a la contribución de la auditoría forense en la investigación judicial de delitos financieros en Colombia. Universidad pedagógica y tecnológica de Colombia facultad seccional Sogamoso, escuela de contaduría pública. 2015.

G CONSULTIN. Jorge Badillo Ayala. En Línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <http://www.vhgconsulting.com/jorge-badillo>

GALVIS VALERO, Andrea y ROA P., Luz. Análisis de la auditoria forense como herramienta para mejorar la responsabilidad social empresarial del contador público en las empresas del estado. Trabajo de grado Contador Público. Bogotá D.C.: Universidad de San Buenaventura. Facultad de Ciencias Empresariales. 21 de noviembre de 2008.

GERTZ MANERO, Federico. Origen y evolución de la contabilidad, México DF, Editorial Trillas, 1976.

GÓMEZ ARISTIZABAL Laura. Artículo (Contaduría Pública). Universidad de Manizales. Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas, 2014. <http://ridum.umanizales.edu.co:8080/xmlui/handle/6789/1955?show=full>

GONZÁLEZ R. Crystal, TIRADO A. Rubí, URIBE R. Efrén. Código de Hammurabi. www.revistalibertadores.com

GRAJALES QUINTERO, Jhonny; CUEVAS M., John y USME Wilson. Balance de las publicaciones de IFRS en dos revistas colombianas. En Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría: octubre-diciembre 2015. No.64

GRAJALES QUINTERO, Jhonny; HORMECHEA J., Karina y TRUJILLO Brandon. El papel de la auditoria forense en un caso de lavado de activos en la ciudad de Santiago de Cali. En Cuadernos de Contabilidad: septiembre-diciembre 2015. Vol. 16 no. 42.

HERNÁNDEZ, FERNÁNDEZ y BASTIDAS. Metodología de la Investigación. México. Mc Graw Hill.3 edición. 2003.

HERNÁNDEZ, FERNÁNDEZ y BASTIDAS. Metodología de la Investigación. México. Sexta edición. Mc Graw Hill 2014.

HOYOS BOTERO, C. Un modelo para investigación documental: guía teórico-práctica sobre construcción de estados del arte. 2000.

ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO NACIONAL PUBLINDEX – IBN, Dirección de Redes del Conocimiento. Documento Guía Servicio Permanente de Indexación de Revistas de Ciencia, Tecnología e Innovación Colombianas. Febrero, 2010.

INTERNATIONAL CRIME PREVENTION PROGRAME. Danilo Lugo Criminal Justice & Logistic and Intelligence Analisis. En Línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <http://interamerican-usa.com/CV%20Danilo%20Lugo%202.pdf>

JARAMILLO J. Marcela; García B. María A; Pérez C. Manuel A. Escándalos financieros y su efecto sobre la credibilidad de la auditoría. www.aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_xviicongresoaecca/cd/103d.pdf

Ley 43 de 1990. Artículo 7. http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles104547_archivo_pdf.pdf

LLERA, F. Delitos Económicos, Aumenta el Dinero Sucio. Buen Gobierno, Octubre, 2005.

LOPES DE SÁ, Antonio. Luca Pacioli Hombre del Renacimiento, En: Revista Legis del Contador, 10ª, 2002.

MALDONADO E. Milton K. Auditoría Forense, Ediciones Abya-Yala, 2ª edición, Ecuador, 2008.

MANTILLA, Samuel A. Aseguramiento: ¿Qué es eso? Bogotá. Abril 2010.

MANTILLA. Samuel. Quien Soy. En línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <https://www.samantilla1.com/about>

MARTÍNEZ, C. Piedad Cristina. El método de estudio de caso, estrategia metodológica de la investigación científica. Pensamiento & gestión, 20. Universidad del Norte.

MAURICE E. PELOUBET. "contabilidad forense su lugar en economía de hoy".1946.

MEDINA MONTOYA, S. I. Función social del psicólogo clínico: estado del arte. (Trabajo de grado inédito). Universidad San Buenaventura, Medellín. 2004.

MÉNDEZ ÁLVAREZ, Carlos Eduardo. Metodología. Diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en ciencias económicas, contables y administrativas. 2 edición. Editorial Mc Graw Hill. 1998.

MOLINA Nancy: Herramientas para Investigar, ¿Qué es el Estado del Arte?, No 5: 73-75 /julio-diciembre 2005.

MOLINA, Vanessa. Tras la pista del delincuente financiero. Economía y administración, investigaciones. Pesquisa 11. Abril 10 de 2010.

MONTILLA, G. Omar y HERRERA, M. Luis G. El deber ser de la auditoría. Estudios gerenciales. 2006. Vol.22 no.98 Cali.

MORA CAMELO, Diana Marcela y RODRIGUEZ L., Jorge. Estado del arte de los proyectos de intervención en la especialización en planeación educativa de la Facultad de Educación de la Pontificia Universidad Javeriana. Trabajo de grado Especialista en Planeación Educativa. Bogotá D.C.: Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de Educación. Noviembre de 2009.

Oxford Dictionaries. Retrieved from <http://oxforddictionaries.com/definition/english/state>

PABON PEREZ, Hugo; ROMERO R., Félix y MUÑOZ, John. Estado del arte de los trabajos de grado sobre economía solidaria en la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables de la Universidad de La Salle: un aporte en el año internacional del cooperativismo. Gestión Social, 5(2); 87-100, julio-diciembre 2012, ISSN 2027-1433.

PÉREZ SERRANO, G. El análisis de contenido en la prensa. La imagen de la Universidad a Distancia. Madrid, U.N.E.D (1984).

QUINTANA, A. y MONTGOMERY, W. Metodología de la investigación cualitativa. Psicología: Tópicos de actualidad. Lima: UNMSM. (Eds.) (2006).

RAMÍREZ Maricela, REINA BOHÓRQUEZ Johana. Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. Cuadernos de Administración / Universidad del Valle / Vol. 29 N° 50 / julio - diciembre de 2013.

RAMOS FRANCO Marzio Adolfo. Debilidades Formativas Del Contador Público Udeceista Frente A La Auditoría Forense. Trabajo de Grado Contador Público. Cartagena de Indias: Universidad de Cartagena. Facultad de Ciencias Económicas. Noviembre de 2012.

REINOSO, C. Leonor. Auditoría forense como herramienta para el sector público. Universidad Militar Nueva Granada facultad de post-grado Ciencias Económicas especialización en Finanzas y Administración Pública. Bogotá. 2010.

REVISTA AGLALA, Disponible en internet:
<http://revistas.curnvirtual.edu.co/index.php/aglala/about>

REVISTA APUNTES CONTABLES, Disponible en internet:
<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad>

REVISTA CUADERNOS DE ADMINISTRACIÓN DE LA FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA UNIVERSIDAD DEL VALLE, Disponible en internet: <http://bibliotecadigital.univalle.edu.co/handle/10893/42>

REVISTA CUADERNOS DE CONTABILIDAD, Disponible en internet:
<http://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont>

REVISTA GESTIÓN & SOCIEDAD, Disponible en internet:
<https://revistas.lasalle.edu.co/index.php/gs/about>

REVISTA INTERNACIONAL LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA, Disponible en internet: <http://www.revistaslegis.com>

REVISTA PENSAMIENTO REPUBLICANO, Disponible en internet:
<https://www.openeducationweek.org/resources/revista-pensamiento-republicano>

REVISTA SCIENTIA ET TECHNICA REVISTA SCIENTIA ET TECHNICA. Disponible en internet: <http://revistas.utp.edu.co/index.php/revistaciencia/index>

REVISTA TENDENCIAS, Disponible en internet:
<http://revistas.udenar.edu.co/index.php/rtend/about>

REVISTA UNIVERSIDAD CATÓLICA DE ORIENTE, Disponible en internet:
[http://www.uco.edu.co/investigacion/fondoeditorial/revistas/revistauco/Documents/Convo2013RevUCO\(13-02-25\)%20-%20A.pdf](http://www.uco.edu.co/investigacion/fondoeditorial/revistas/revistauco/Documents/Convo2013RevUCO(13-02-25)%20-%20A.pdf)

REVISTA VISIÓN CONTABLE, Disponible en internet:
<http://publicaciones.unaula.edu.co/index.php/VisionContable/index>

RICS MANAGEMENT. Equipó de trabajo. En línea, 9 de noviembre de 2018. Disponible en internet: <http://ricsmanagement.com/equipo-de-trabajo>

RODRÍGUEZ CASTRO Braulio. “Aproximación a las técnicas propias de la auditoría forense, la entrevista y el análisis documental”. En revista Cuadernos de Contabilidad, núm. 23, ene-dic 2007. www.cijaf.com

RODRÍGUEZ CASTRO Braulio. Una aproximación a la auditoría forense, Cuadernos de Contabilidad, No 17.

SANTOS, G. Aproximaciones a un análisis bibliométrico de la Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría 2000-2012, citado por Escorcía (2008:21), citando a Vallego – Ruiz (2005).

SARANGO, María Yolanda y TIPAN, Patricia Alexandra. Análisis de la auditoría forense como método de prevención del fraude en las cooperativas de ahorro y crédito del distrito metropolitano de Quito en el 2012-2013. Trabajo de grado Ingenierías en Contabilidad y Auditoría. Quito: 2014.

SLAFER Gustavo A. “Cómo escribir un artículo científico”. En Revista de Investigación en Educación, nº 6.

TORO JARAMILLO, I. D. y PARRA RAMÍREZ, R. D. (2010). Fundamentos epistemológicos de la investigación y la metodología de la investigación. Cualitativa/cuantitativa. Medellín: Universidad EAFIT.

UNIVERSIA.NET. Tipos de investigación: Descriptiva, Exploratoria y Explicativa. En línea, 09 noviembre 2018. Disponible en internet: <http://noticias.universia.cr/educacion/noticia/2017/09/04/1155475/tipos-investigacion-descriptiva-exploratoria-explicativa.html>

VARGAS, G. Y CALVO, G. «Seis modelos alternativos de investigación documental para el desarrollo de la práctica universitaria en educación... el caso del proyecto de extensión REDUC Colombia en la Universidad Pedagógica Nacional. Revista Educación Superior y Desarrollo. 1987.

VÁSQUEZ, H. Isabel www.gestiopolis.com/tipos-estudio-metodos-investigacion

VÉLEZ, A. CALVO, G. Estado del Arte Maestría en Educación. Bogotá: Universidad de La Sabana, 1992.

VIDAL, César. “¿Cómo fue capturado Cara cortada?” Revista Libertad Digital. Madrid. 10 de noviembre. 2000.

ZAMBRANO, Yaneth. (2015). La auditoría forense: un mecanismo para detectar el fraude de estados financieros en Colombia. Inquietud Empresarial. Vol. XV (2).