



ICGDE

BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA
INSTITUTO DE CIENCIAS DE GOBIERNO Y DESARROLLO ESTRATÉGICO
MAESTRÍA EN AUDITORÍA GUBERNAMENTAL, RENDICIÓN DE CUENTAS Y
GESTIÓN ESTRATÉGICA

“ANÁLISIS DE LA PROFESIONALIZACIÓN DEL SERVIDOR PÚBLICO DE LA
AUDITORÍA SUPERIOR DEL ESTADO DE PUEBLA EN AUDITORÍA
FORENSE”

T E S I S

QUE PARA OBTENER
EL GRADO DE MAESTRÍA EN AUDITORÍA GUBERNAMENTAL,
RENDICIÓN DE CUENTAS Y GESTIÓN ESTRATÉGICA

PRESENTA

VICTORIA DE DIOS LUNA MARTÍNEZ

DIRECTOR DE TESIS: DR. ALBERTO SEGOVIA BLUMENKRON

JULIO 2021

CONTENIDO

| | |
|--|---------|
| CAPÍTULO I Marco Metodológico..... | Pág. 4 |
| .1.1 Introducción..... | Pág. 4 |
| 1.2 Planteamiento del problema..... | Pág. 6 |
| 1.3 Justificación..... | Pág. 9 |
| 1.4 Hipótesis..... | Pág. 10 |
| 1.4.1 Hipótesis nula..... | Pág. 10 |
| 1.4.2 Hipótesis alternativa..... | Pág. 11 |
| 1.5 Objetivos..... | Pág. 11 |
| 1.5.1 Objetivo general..... | Pág. 11 |
| 1.5.2 Objetivos específicos..... | Pág. 11 |
| 1.6 Metodología..... | Pág. 12 |
| 1.6.1 Técnica..... | Pág. 13 |
| 1.6.2 Población y muestra..... | Pág. 13 |
| 1.6.3 Instrumento..... | Pág. 13 |
| 1.7 Cronograma..... | Pág. 18 |
| CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO..... | Pág. 19 |
| 2.1 Rendición de cuentas..... | Pág. 19 |
| 2.1.1 Estándares de Rendición de Cuentas..... | Pág. 21 |
| 2.2 La Rendición de cuentas dentro del Marco Constitucional Mexicano..... | Pág. 23 |
| 2.3 La auditoría..... | Pág. 25 |
| 2.4 La auditoría gubernamental..... | Pág. 26 |
| 2.5 Tipos de Auditorías gubernamentales..... | Pág. 27 |
| 2.6 La Auditoría Superior del Estado de Puebla..... | Pág. 30 |
| 2.7 La auditoría forense..... | Pág. 31 |
| 2.7.1 Fases de la Auditoría forense..... | Pág. 34 |
| 2.7.2 Tipos de Auditoría forense..... | Pág. 36 |

ANÁLISIS DE LA PROFESIONALIZACIÓN DEL SERVIDOR PÚBLICO DE LA AUDITORÍA
SUPERIOR DEL ESTADO DE PUEBLA EN AUDITORÍA FORENSE

| | |
|---|---------|
| 2.7.3 Fundamentos de la Auditoría forense..... | Pág. 37 |
| 2.7.4 Evolución de la Auditoría forense en México..... | Pág. 37 |
| 2.7.5 El Auditor Forense..... | Pág. 39 |
| 2.8 La investigación..... | Pág. 40 |
| 2.9 La auditoría forense como herramienta de investigación..... | Pág. 42 |
| 2.10 Perfil del investigador forense..... | Pág. 43 |
| CAPÍTULO III. Estudio de caso..... | Pág. 45 |
| 3.1 Análisis de la profesionalización del Servidor Público de la Auditoría superior del Estado de Puebla y Auditoría Forense..... | Pág. 45 |
| CAPÍTULO IV. Propuesta..... | Pág. 57 |
| 4.1 Propuesta Certificación en Auditoría Forense a los servidores públicos de la auditoría especial forense adscritos a la Auditoría Superior del Estado de Puebla..... | Pág. 57 |
| CAPÍTULO V. Conclusiones..... | Pág. 60 |
| 5.1 Conclusiones generales..... | Pág. 60 |
| Referencias..... | Pág. 61 |
| Anexos..... | Pág. 64 |

CAPÍTULO I.

Marco Metodológico

1.1 Introducción

La Auditoría Forense es una materia consolidada como herramienta fundamental para los servidores públicos, pues se desarrollan las investigaciones de los presuntos delitos, que hayan sido cometidos por los servidores públicos encargados del manejo de los recursos públicos, conforme a lo referido por El Código Penal, la Ley General de Responsabilidades Administrativas, además de la creación del Sistema Nacional Anticorrupción y de las diversas reformas desarrolladas a partir del año 2016, enfocadas en las responsabilidades de los servidores públicos y particulares vinculados, especialmente aquellas derivadas de delitos, que preponderan en la investigación como uno de los elementos probatorios de las conductas irregulares dentro de la fiscalización de los recursos públicos, de ahí, la importancia de complementar y dotar con conocimientos profesionales amplios a los servidores públicos que son los principales responsables de llevar a cabo dichas investigaciones.

Es por esta razón, que surge la necesidad, de que en la administración pública, se integren servidores públicos profesionales en las áreas de la investigación, pues actualmente, la investigación en este caso, se encuentra a cargo de la Auditoría Superior del Estado de Puebla, misma que recae en la recién creada Auditoría Especial Forense, de ahí la importancia de la profesionalización para el desarrollo de un perfil adecuado de los encargados de estos puestos de trabajo, para un cumplimiento adecuado de sus labores.

La Auditoría Forense, es el área especializada, que brinda las herramientas fundamentales para encauzar las investigaciones, con propósitos científicos sustentables, generando que los investigadores lleven a cabo sinergias en beneficio

de una sociedad mejor en diversos tenores, puesto que, se incrementa la confianza, hacia las instituciones públicas y a las instituciones encargadas de realizar la fiscalización, así como también, la mejora de los procesos de investigación a través de la actualización de los procedimientos administrativos, por lo que el combate a la corrupción se fortalece, con la finalidad, de desarrollar entregables sostenibles que de forma conjunta con las dependencias correspondientes puedan consolidar sentencias irrevocables que contribuya al resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio del Estado.

Esto se debe, a que, en casos polémicos a nivel nacional, los imputados, han podido evitar las sanciones de sus acciones, una situación que transgrede a la sociedad y el desempeño de las autoridades responsables del bienestar social. Con el apoyo de la Auditoría Forense y con las investigaciones, se forja certeza y seguridad razonables, ante los procesos que llevará a cabo la Auditoría Superior del Estado de Puebla y la Autoridad Forense, relacionada con la existencia e inexistencia de los delitos cometidos por los Servidores Públicos o por particulares vinculados, que correspondan a actos y omisiones generadoras de conductas irregulares, en cuyos casos se implique una investigación.

Por esta razón, es que se destaca, la necesidad de realizar investigaciones con objetividad, honradez, lealtad, eficiencia, imparcialidad, integridad, transparencia y equidad, donde el profesionalismo sea respaldado por los conocimientos de la Auditoría Forense, misma que se ampara con elementos legales y de investigación científica, que den sustento a determinar de forma adecuada los delitos, en beneficio de la transparencia, de la rendición de cuentas y el buen Gobierno.

1.2 Planteamiento del problema

Dentro de la Auditoría Superior del Estado de Puebla, actualmente se enfrentan grandes retos, respecto a una serie de nuevos procedimientos de Responsabilidades dentro del marco del Sistema Nacional Anticorrupción, temáticas con poca investigación y desarrollo a nivel nacional. De ahí la importancia de la presente investigación, enfocada en el desarrollo de un Análisis de la Profesionalización del Servidor Público de la Auditoría Superior del Estado de Puebla adscrito a la Auditoría Forense, pues en esta, se enfatizan las problemáticas existentes al no contarse con tres directrices primordiales en la investigación. La principal directriz corresponde a la falta de un perfil específico con el que se categorice a los servidores públicos como investigadores forenses.

La Segunda directriz, consiste en el reconocimiento de los investigadores como servidores públicos que cuentan con un perfil multidisciplinario, que es pieza fundamental en las investigaciones, pues determina la existencia o en dado caso inexistencia de una presunta responsabilidad delictiva, que son cometidas por los servidores públicos o por particulares vinculados, y que por ende, es necesario, que los funcionarios encargados de la investigación, cuenten con el expertise ineludible en los ámbitos de Auditoría Forense e investigación.

La tercera directriz, se enfoca en el progreso histórico del país, ya que no existe ningún tipo de obligación enfatizada en la profesionalización de los servidores públicos, hecho por el cual se carece de personal certificado en las áreas específicas y primordiales, que se relacionan con las áreas de investigación y de Auditoría Forense.

La realidad, es que han surgido discrepancias sobre los hechos y la teoría, pues dentro de la Auditoría Forense, se considera una de las materias de mayor importancia para la investigación respecto a los delitos financieros y contables, ya que se encuentra inserta en el área de las auditorías, de forma específica en la fiscalización como una unidad independiente que coadyuva a la investigación y la

detección de las irregularidades que tienden a derivar en conductas que podrían considerarse a ser constitutivas de los delitos.

Actualmente, la Auditoría Superior del Estado de Puebla, no cuenta con personal especializado en dicha materia, esto se encuentra aunado a que recientemente fue aprobada la creación de la unidad administrativa llamada Auditoría Especial Forense, misma en la que comenzarán a trabajar en el desarrollo de perfiles de puesto y en los procedimientos que deberá ejecutar esta unidad, es por esta razón, que se debe tener reserva en la elección del perfil del personal al que se va a nombrar, así como, observar las capacidades multidisciplinarias de los servidores públicos que vayan a ser adscritos en la realización de las tareas correspondientes a la Auditoría Forense; debido a que, aunque cualquier persona puede ser candidata al puesto, no todos contarán con los conocimientos de la regulación aplicable, ni con los conocimientos para cumplir con las expectativas y responsabilidades de esta área, de ahí la importancia de recalcar que se requiere de un tipo más concreto de profesionalización y de herramientas necesarias, con las que puedan cumplir de forma cabal todas las actividades como investigadores del área forense.

La unidad forense, debe contar con perfiles multidisciplinarios, mismos que deben tener conocimientos de Auditoría Forense, como uno de sus pilares fundamentales en su formación profesional. Sin embargo, esto no ha sido considerado como una prioridad para las instituciones, lo que genera grandes problemáticas, pues se resaltan las limitaciones de los servidores públicos adscritos que pueden enfrentarse a situaciones específicas en las que no contarán con los conocimientos previos para enfrentarlas, debido a su falta de fundamentos y profesionalización en la materia, por lo que debe ser indispensable, que se les exija una certificación especializada en dichas áreas de investigación. Es por esta razón que la principal problemática de la investigación se centra en la siguiente pregunta de investigación:

¿De qué manera la Auditoría Especial Forense podrá ampliar las características profesionales de los servidores públicos adscritos a la Auditoría Superior del Estado de Puebla?

Ante este cuestionamiento, es considerado trascendental el impulso de la profesionalización de los servidores públicos, para garantizar la certeza jurídica dentro de las investigaciones de los presuntos delitos, hecho que no se ha dimensionado en su totalidad, sin embargo, es una complicación que se mantiene vigente, respecto a los servidores públicos investigadores, ya que mantiene un nivel de complejidad muy alto en su quehacer, pues se enfrentan a riesgos inminentes dentro de sus investigaciones, poniendo en riesgo incluso su seguridad personal.

Pues no solo se trata de investigaciones que rompan redes de corrupción, sino que también corresponden a dismantelar criminales institucionales, que podrían involucrarse en situaciones peligrosas, de ahí la importancia de que cuenten con experiencia, conocimientos y entereza profesional, para poder enfrentarse al gran impacto y seriedad de estas funciones, respetando los principios de la investigación y la eficiencia, con los que se garanticen mejores resultados, que disminuyan y combatan la corrupción en el Estado de Puebla.

Es por esta situación, que se resalta la necesidad de implementar innovaciones en la materia de Auditoría Forense, dentro de la Auditoría Superior del Estado de Puebla, para que se convierta en un referente para otras Auditorías Superiores, que también se encuentran en procesos de actualización en cuanto a las transformaciones señaladas en el Sistema Nacional Anticorrupción, que homologan los criterios para que todos los servidores públicos que se relacionan con las investigaciones, cuenten con todos los conocimientos necesarios para llevar a cabo sus investigaciones contando con herramientas teóricas y técnicas que puedan certificar y doten a los profesionales para llevar a cabo de manera efectiva todas sus funciones.

La Auditoría Forense, requiere de conocimientos diversos, que deben formar parte del perfil del servidor público, para desarrollar de manera efectiva una investigación, en México esta debe implantarse en los conocimientos de los servidores públicos, que deberán cubrir con funciones especializadas en auditoría.

1.3 Justificación

En México, la Auditoría Forense, se ha convertido en un tema mediático, pues no se encuentra explorado en su totalidad, hecho que limita las investigaciones que se realizan actualmente, respecto a las responsabilidades delictivas que carecen de certeza jurídica y que, por ende, las conductas no siempre son castigadas, hecho que acrecentó la corrupción en el país y lastima el desarrollo social y la confianza de los ciudadanos en las instituciones públicas.

Algunos de los casos referentes son el caso Duarte en el Estado de Veracruz y el caso de Odebrecht, en donde se ha denotado públicamente la carencia ética de los funcionarios ante las obligaciones que les corresponden, y resaltando la ineficiencia por parte de las autoridades encargadas de la investigación y el combate a la corrupción, ante esto, se destaca la falta de profesionalización del servidor público en cada una de las áreas de acción.

Los delitos cometidos por fraude, se generan, muchas veces, por lo nexos que existen entre los particulares que prestan los servicios profesionales, para poder realizar las tareas que los representantes públicos requieren y que se pagaban haciendo uso de los recursos públicos o del manejo general de la administración dentro de las entidades fiscalizadas, mismos que no son ejercidos apegados a Ley, respecto a tener una buena **gobernanza**, moral y ética.

Por lo tanto, es necesario que se cuente con personal profesional que esté altamente calificado para poder realizar las investigaciones haciendo un buen ejercicio y uso de los recursos del pueblo, que garanticen justicia para el País. Debe

considerarse que todas las investigaciones que se encuentran sustentadas en las evidencias contundentes, favorecen las sentencias que son emitidas en contra de los responsables, y esto, fortalece la confianza en las instituciones, que se encargan de revisar, investigar e impartir justicia, pero sobre todo se reduce considerablemente el nivel de corrupción, al lograrlo, las investigaciones gozarán de sustentabilidad para determinar que exista un delito.

Y, por otra parte, se maximiza la prevención de conductas para evitar que sean repetidas y se causen perjuicios colectivos en la sociedad. La administración pública, debe contar con personal profesional, competente y especializado en la Auditoría Forense, dotado de herramientas teóricas y técnicas que mejoren su desempeño.

1.4 Hipótesis

La implementación de la Auditoría Forense como parte del currículo, puede proporcionar herramientas teóricas y técnicas que aumenten el nivel de profesionalización de los servidores públicos adscritos a la Auditoría Superior del Estado de Puebla, respecto a la investigación de delitos como corrupción y combatir los fraudes.

1.4.1 Hipótesis nula

La implementación de la Auditoría Forense como parte del currículo, no puede proporcionar herramientas teóricas y técnicas que aumenten el nivel de profesionalización de los servidores públicos adscritos a la Auditoría Superior del Estado de Puebla, respecto a la investigación de delitos como corrupción y combatir los fraudes.

1.4.2 Hipótesis alternativa

La implementación de la Auditoría Forense mejora las herramientas teóricas y técnicas de los servidores públicos por lo que debe ser parte curricular de su formación antes de ser adscritos a la Auditoría Superior del Estado de Puebla, para combatir los delitos como corrupción y fraudes en el Estado.

1.5 Objetivos

1.5.1 Objetivo general

Determinar la importancia de la Auditoría Forense como pilar fundamental de la profesionalización de los servidores públicos adscritos a la Auditoría Especial Forense y así categorizar su perfil de investigadores para la investigación de delitos de la Auditoría Superior del Estado de Puebla.

1.5.2 Objetivos específicos

- Establecer la importancia de la Auditoría Forense como una herramienta eficaz para la prevención e investigación.
- Analizar y determinar el perfil de profesionalización necesario en los servidores públicos en la Auditoría Forense.
- Reconocer las herramientas que la Auditoría Forense brinda al servidor público adscrito a la Auditoría Superior del Estado de Puebla.

1.6 Metodología

Este proyecto de investigación se desarrollará bajo una metodología de naturaleza cualitativa, pues se pretende el desarrollo de un panorama amplio, que inicia con una revisión bibliográfica, teórica, conceptual y de campo, acerca del tema, principalmente desde la naturaleza epistemológica para comprender toda la realidad del problema.

Se identificará también la dimensión dinámica de la investigación cualitativa, para identificar la naturaleza profunda de la realidad, su estructura y la relación que se establece, para poder cumplir las tareas básicas de la investigación, recogiendo datos, categorizándolos e interpretándolos.

Se desarrollará un tratamiento del marco referencia, los objetivos, las hipótesis y variables, identificando los métodos cualitativos, los instrumentos y procedimientos, para analizar las deficiencias a las que se enfrentan las unidades administrativas de investigaciones, pues no se cuenta con personal profesionalizado en la materia de Auditoría Forense.

Los alcances de la investigación son descriptivos, para poder identificar las necesidades que tiene un servidor público para realizar las investigaciones de un presunto delito y la recolección de datos que será atendida durante o en cualquier etapa del proceso de investigación, para describir las características o funciones del fenómeno.

Considerando las fuentes de consulta, la investigación es del tipo documental, pues se apoyará en diversos textos y también corresponde a una investigación de campo, pues la información del objeto de estudio se obtendrá a partir de la indagación de campo, a través de técnicas de recolección de información utilizadas, que serán la entrevista, cuestionarios y la observación directa de los participantes.

Por el enfoque, el estudio de caso, es del tipo cualitativo, pues marca un énfasis en la comprensión de los fenómenos, aceptando la subjetividad de los actores, y se trabajará con observaciones y testimonios, para desarrollar interpretaciones que analicen la necesidad de la profesionalización de los servidores públicos de la Auditoría Superior del Estado de Puebla en esta materia.

1.6.1 Técnica

La técnica que se implementará será la de un cuestionario estructurado para conocer la opinión de los funcionarios públicos y sus conocimientos al respecto de la Auditoría Forense.

Y se aplicará el instrumento de observación, por parte de la investigadora, para reconocer el comportamiento y actuar de los funcionarios respecto a las técnicas y herramientas de la Auditoría Forense.

1.6.2 Población y muestra

La población de estudio, son los funcionarios adscritos a la unidad de la Auditoría Especial Forense de la Auditoría Superior del Estado de Puebla.

La muestra se compone de 10 funcionarios, a quienes se les aplicarán la encuesta y la entrevista.

1.6.3 Instrumento

Cuestionario: El presente cuestionario, se desarrolla bajo la opción múltiple, en donde las respuestas corresponderán al nivel de aceptación de los funcionarios respecto al conocimiento de la Auditoría Forense.

ANÁLISIS DE LA PROFESIONALIZACIÓN DEL SERVIDOR PÚBLICO DE LA AUDITORÍA
SUPERIOR DEL ESTADO DE PUEBLA EN AUDITORÍA FORENSE

Instrucciones: Responder los siguientes cuestionamientos basados en la siguiente escala, deberá colocar el número que más se asemeje a lo que usted piensa o siente.

1= muy de acuerdo

2= de acuerdo

3= ni de acuerdo ni en desacuerdo

4= en desacuerdo

5= muy en desacuerdo

| | | | | |
|--|---|---|---|---|
| 1. La auditoría forense es el uso de técnicas de investigación criminalística integradas con la contabilidad, el conocimiento jurídico, procesal y con habilidades en finanzas y negocios para manifestar información y opiniones en las pruebas ante los tribunales. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2. El auditor forense debe ser intuitivo, guiado por él, seguro, paciente, y analítico, para combatir la corrupción financiera pública y privada. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3. Mis funciones de auditor forense son determinar: cómo, quién, cuándo, dónde y por qué de los hechos, para preparar un dictamen pericial. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4. Las principales características de la auditoría forense son Integración de conocimientos, admisibilidad de pruebas, fuentes de información, recopilación de evidencias, evidencias de computadores, planes de contingencia, testimonio del investigador en la corte y el contador como testigo experto. | | | | |

ANÁLISIS DE LA PROFESIONALIZACIÓN DEL SERVIDOR PÚBLICO DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DEL ESTADO DE PUEBLA EN AUDITORÍA FORENSE

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 5. En la rendición de cuentas existen los siguientes elementos: dos sujetos involucrados, un asunto sobre el que se rinden cuentas, un juicio o sanción emitida por el segundo sujeto. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 6. Conozco las principales herramientas que componen la Auditoría forense | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 7. La función gubernamental requiere una adecuada programación, seguimiento y control de los recursos para una buena rendición de cuentas. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 8. La auditoría constituye el lenguaje económico y contable del mundo, que permea en los negocios e instituciones, ayudando a sintetizar la información sobre las actividades que se desarrollan en un sentido amplio para su buen funcionamiento y cumplir con sus objetivos programados. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 9. La auditoría gubernamental es esencial, ya que proporciona, a los órganos legislativos y de supervisión, a los encargados de la gobernanza y al público en general, información y evaluaciones objetivas concernientes a la administración y el desempeño de las políticas, programas u operaciones gubernamentales. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 10. La investigación de los hechos requiere de información, y todas las técnicas de conocimiento de los profesionales que intervienen, como son: | | | | |

ANÁLISIS DE LA PROFESIONALIZACIÓN DEL SERVIDOR PÚBLICO DE LA AUDITORÍA
SUPERIOR DEL ESTADO DE PUEBLA EN AUDITORÍA FORENSE

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| los peritos, auditores, juez, policía, psicólogos, arquitectos, criminólogos entre otros. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 11. La Auditoría Forense en términos generales se utiliza para la investigación financiera que pueda resultar en la acción penal de los responsables. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 12. Para la auditoría forense es imprescindible la investigación técnica del fraude, a través del empleo de evidencias procesadas y analizadas a la luz de las ciencias forenses; | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 13. Para formar parte de la unidad de la Auditoría Especial Forense, debe tener conocimientos en Auditoría Forense. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 14. Cuento con competencias multidisciplinarias para la investigación de hechos acontecidos en materia de derecho y de las tecnologías de la información. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 15. Sé identificar problemas financieros, pues tengo conocimientos en metodología de investigación, manejo de evidencias e interpretación de información. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 16. Los investigadores de auditoría forense deben contar con la pericia de recolectar, ordenar y practicar pruebas, diligencias: testimoniales, denuncias, allegar o anexar al proceso todos los medios de prueba | | | | |

ANÁLISIS DE LA PROFESIONALIZACIÓN DEL SERVIDOR PÚBLICO DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DEL ESTADO DE PUEBLA EN AUDITORÍA FORENSE

| | | | | |
|--|---|---|---|---|
| legalmente autorizados y practicados, bajo la dirección de la autoridad competente | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 17. Como auditor forense, preparo una cronología de los hechos y de personas involucradas y eventos preexistentes y subsecuentes conectándolos entre sí. | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 18. Recibo capacitación para comprender las herramientas necesarias en la auditoría forense | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 19. Cuento con un título profesional que avala mis conocimientos y habilidades en la auditoría forense | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 20. Considero indispensable recibir capacitación y cursos de auditoría forense para mejorar mi desempeño laboral | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

1.7 Cronograma de actividades

| 2. Actividades | Enero | Febrero | Marzo | Abril | Mayo | Junio |
|-----------------------------|-------|---------|-------|-------|------|-------|
| Investigación bibliográfica | | | | | | |
| Investigación teórica | | | | | | |
| Aprobación de protocolo | | | | | | |
| Investigación de campo | | | | | | |
| Estudio de caso | | | | | | |
| Propuesta | | | | | | |
| Conclusiones | | | | | | |
| Presentación final | | | | | | |

| | |
|---------------------|--|
| Actividad planeada | |
| Actividad realizada | |

CAPÍTULO II

Marco Teórico

2.1 Rendición de cuentas

La rendición de cuentas, se conforma por la existencia de normas, reglamentos, modelos y mecanismos, que orientan el comportamiento de las autoridades que han sido electas y de los funcionarios que ejercen el poder público y el gasto de los recursos fiscales. Las normas de la rendición de cuentas, incluye requisitos sobre que estas decisiones sean motivadas plenamente y justificadas con la información que se pone a disposición del público. Además, asegura la existencia de protección a los denunciantes y mecanismos que hagan posible reaccionar las revelaciones de las irregularidades de los funcionarios.

La rendición de cuentas es una obligación de las autoridades hacia la ciudadanía. En una democracia, la rendición de cuentas tiene dos nociones básicas: por un lado, implica la obligación de políticos y funcionarios de informar sobre sus decisiones y de justificarlas en público y, por el otro, implica la capacidad de sancionar a políticos y funcionarios en caso de que hayan violado sus deberes públicos (Manchinelly, 2011).

El acto de rendir cuentas, no consiste únicamente en informar, sino que incluye la posibilidad de que se promuevan sanciones para los funcionarios, políticos y representantes que hayan violado las normas de conducta en sus funciones públicas, obligando a que el poder sea ejercido de forma transparente y forzando así a los servidores públicos, a justificar, explicar, informar, y evaluar todos sus actos, rindiendo cuentas acerca de los resultados de su gestión y del logro de las metas que han sido asignadas con el buen uso de los recursos, además de asumir su plena responsabilidad para ejercer sus atribuciones y las funciones

administrativas, ante el marco de las leyes, reglamentos y normas que las rigen, brindando toda la información que dé cuentas de sus responsabilidades.

En el acto de rendición de cuentas, siempre se encuentran involucrados:

- a) Dos sujetos involucrados
- b) Un asunto sobre el que se rindan cuentas, y que se relacione con una responsabilidad asumida por el primer sujeto
- c) Un juicio y una sanción emitida por el segundo sujeto

Es decir, que la rendición de cuentas, es un acto subsidiario, en el sentido de que representa acciones o responsabilidades que carecen de todo sentido si corresponden a un acto único y sin precedentes. Por lo tanto, las cuentas, se rinden sobre acciones o decisiones de omisión previa, de tal manera, que la forma en que se rinden las cuentas es consecuente con el contenido sustantivo de las acciones o decisiones, además, se trata de una relación transitiva, ya que al menos dos de los sujetos que le conforman, participan en el proceso de rendir cuentas, pero con un rol distinto.

Es por esta razón, que se precisa considerar que la rendición de cuentas carece de sentido, sino corresponde a un acto obligatorio, y no se requiera someter a un juicio sin acatar los resultados, de sanciones que han sido previamente impuestas, por lo tanto, se considera que la rendición de cuentas, es un antídoto en contra de la impunidad. El origen de este concepto, puede entenderse a partir de esta definición:

Un término que no tiene un equivalente preciso en castellano, ni una traducción estable. A veces se traduce como control, a veces como fiscalización, otras como responsabilidad. Sin embargo, la traducción más común y la más cercana es la Rendición de Cuentas (Schedler, 2004, p. 11).

Es decir, que se hace referencia a un término que busca prevenir, y corregir los abusos del poder, obligando a que se realice una inspección pública donde

deban explicar y justificar cada uno de sus actos, bajo la amenaza de cumplir con una sanción en dado caso de que incurran en irregularidades.

El concepto de rendición de cuentas, no se describe explícitamente en la Constitución Mexicana, sin embargo, en distintas reformas se le ha conformado con un sistema que se orienta a este propósito, al respecto se puede mencionar la creación de mecanismos de información y fiscalización, como la obligación de los secretarios de Estado y de otros funcionarios que comparezcan ante el Congreso, además de las normas y procedimientos con que se regulan las diversas dimensiones de la responsabilidad de los servidores públicos.

Se han realizado reformas a la constitución, con las que se responde a objetivos y racionalidades que se suman a disposiciones que ya existen y que conforman un marco normativo constitucional, que de forma incipiente ha generado un sistema constitucional de la rendición de cuentas. Cabe mencionar, que las funciones gubernamentales tienen la necesidad de una adecuada programación, control y seguimiento de los recursos, para una rendición de cuentas exitosa, sin embargo, en muchos casos los esquemas presupuestales y contables en los tres órdenes de gobierno son incompatibles.

Las nuevas reformas constitucionales, han creado nuevos principios y procedimientos para el uso y la fiscalización de los recursos públicos, al respecto del uso de los recursos económicos del Estado mexicano, en los 3 órdenes de gobierno, donde el artículo 134 constitucional, establece que los recursos deben ser administrados con eficiencia, eficacia y honradez.

2.1.1 Estándares de Rendición de Cuentas

Existen estándares para la rendición de cuentas, al respecto la Open Government Standards, publicado en Ramírez Alujas (2013) menciona los siguientes:

- Códigos de conducta: son normas claras del comportamiento, que existen en la vida pública como códigos de conducta, esto se aplica por las instituciones con la finalidad de garantizar la rendición de las cuentas y las responsabilidades que tienen los funcionarios públicos que han sido electos y no electos, respecto a sus actos y decisiones asegurando que se lleven a cabo acciones por intereses privados.
- Mecanismos de prevención de los conflictos de interés, donde los conflictos de interés que hay en el proceso de la toma de decisiones, pueden evitarse mediante marcos normativos, claros y de prácticas con las que se asegure que los funcionarios no se encuentran comprometidos en las decisiones, pues el juicio podría verse afectado por intereses meramente privados.
- Publicidad de los Bienes, o declaración de patrimonio es el régimen eficaz y transparente acerca de la divulgación de activos, declarando los bienes y patrimonio, y creando un marco de actuación, donde el enriquecimiento ilícito durante el servicio público, sea prevenido.
- Transparencia y regulación del lobby, donde las acciones del cabildo, se encuentran sujetas a un control normativo, que se acompañará de transparencia para garantizar que el público cuente con supervisión acerca de la influencia de los intereses particulares o en forma de decisiones públicas.
- Mecanismos de denuncias y protección para los denunciantes: deben existir canales de protección para aquellos funcionarios públicos, que decidan denunciar y hacer pública información donde se revelen los actos de corrupción, las conductas inapropiadas, irregularidades o una mala administración de los recursos públicos dentro del gobierno, existiendo mecanismos a través de los cuales se actúe en consecuencia

frente a dichas revelaciones. Además de fomentar el que existan sanciones para aquellos que conozcan irregularidades y no las informen.

- Transparencia en compras públicas y adquisiciones: existiendo una total transparencia en los procesos de contratación pública, a fin de reducir las oportunidades de corrupción, y así garantizar un gasto efectivo de los fondos públicos, además de crear condiciones de igualdad de oportunidades de negocio.
- Organismos de supervisión o vigilancia independientes. Existiendo organismos independientes que supervisen el ejercicio del poder público que pueden ser instituciones de la Defensoría Pública o la fiscalización del poder legislativo o el poder judicial.

2.2 La Rendición de cuentas dentro del Marco Constitucional Mexicano

La rendición de cuentas, es uno de los elementos centrales en las democracias representativas contemporáneas, pues es uno de los instrumentos principales, para el control del abuso del poder y así, de dar garantía de que los gobernantes cumplan con honestidad, eficiencia y transparencia en el mandato realizado por la ciudadanía, ya sea a través de un ejercicio democrático que los ha elegido como sus representantes.

En México, se han establecido instituciones, encargadas de dar garantía a la rendición de cuentas, acerca de las responsabilidades asumidas y de las prácticas efectivas en la materia, que representan una aspiración de la democracia. Para que pueda lograrse una mejor rendición de cuentas en el ámbito gubernamental es necesario contar con cuatro principales condiciones:

- El acceso a la información gubernamental;
- La remoción de los gobernantes a través del voto de la ciudadanía;

- La implementación de contralorías administrativas; y
- La posibilidad de corregir desviaciones por parte del poder legislativo o judicial.

En este país, los ciudadanos pueden sancionar a los funcionarios públicos a través del voto, pero se considera una rendición vertical débil debido a la prohibición de la reelección AB y de la reelección inmediata en los casos del poder legislativo. El electorado mexicano, ha sido de forma tradicional débil ante los agentes políticos y el espacio para que estos puedan desviarse de su mandato original que es mayor que en otras democracias que sí cuentan con conexiones electorales más estrechas entre los gobernantes y sus gobernados.

Para que pueda supervisarse de forma eficaz al Presidente de la República, y en dado caso sancionarlo de forma jurídica si incumple, los electores dejan la tarea a los diputados federales y a los senadores de la República. Esto se debe a que:

La Cámara de Diputados cuenta con atribuciones formales que derivan de la Constitución y de otras leyes secundarias para vigilar y sancionar al Presidente de la República. Entre las labores de vigilancia destacan la facultad para revisar la cuenta pública y el ejercicio del gasto público (art. 74 CPEUM); también, en concurrencia con el Senado, para llamar a cuentas a los servidores públicos, en presencia y a través de preguntas por escrito (artículos 69 y 93 CPEUM); y, para formar comisiones de investigación sobre diversos asuntos de la administración pública (art. 93). El presidente y sus agentes están obligados a informar a la ciudadanía de sus actos (informes de gobierno y publicación anual de la cuenta pública) (Ugalde, 2002).

Las facultades con que cuenta la sanción jurídica que puede ejecutar la Cámara de Diputados, en caso de que detecte incumplimiento del poder ejecutivo, destaca el inicio de un juicio político a los servidores públicos, imponiendo sanciones administrativas y penales a los funcionarios que incurran en enriquecimientos ilícitos.

Cabe entender, que, en muchas ocasiones, la democracia horizontal, es insuficiente, para poder asegurar la transparencia y la responsabilidad de las acciones del gobierno, por lo tanto, el voto solo funge como un instrumento que complementa la rendición de cuentas.

2.3 La auditoría

La auditoría, es definida como un proceso sistemático, con el que se obtienen y evalúan los registros patrimoniales de los individuos, para poder verificar su estado financiero, con el objetivo de poder determinar la integridad, razonabilidad y autenticidad de los estados financieros, expedientes y documentos administrativos contable que son presentados por los mismos.

La finalidad de una auditoría es diagnosticar identificar qué actividades se desarrollan según lo esperado, cuales no y aquellas que son susceptibles de mejora. Realizar una auditoría empresarial es el equivalente a realizar un examen médico a una persona, donde a partir de una evidencia o “examen” se pueden detectar fallas, promover mejoras y reunir información objetiva del estado de la organización para tomar decisiones (Kawak, 2018).

La auditoría es un lenguaje económico y contable del mundo, con el que se permean los negocios e instituciones, a fin de ayudar a sintetizar la información acerca de las actividades que se desarrollan en sentido amplio, para su funcionamiento adecuado y cumplimiento de los objetivos programados.

Desde el más antiguo origen, la auditoría fue una actividad creada como una aplicación de los principios de la contabilidad, que se basaba en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas, observando la exactitud de las mismas, su importancia, se reconoció desde tiempos remotos en la civilización sumeria y en el pueblo azteca.

2.4 La auditoría gubernamental

La auditoría gubernamental es el medio con el que se verifica y controla la gestión pública, pues se analiza la actividad y economía que se trabaja respecto a la eficiencia y transparencia, actuando acorde a las disposiciones legales pertinentes que se aplican a este caso en concreto.

La Auditoría Gubernamental es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución, en las instituciones del sector público. Después de finalizada la auditoría, el Contralor General enviará un informe al funcionario de mayor jerarquía de la institución auditada y una copia al Presidente de la República (Ynfante, 2008).

Las sociedades buscan la transparencia, exigiendo actividades públicas responsables y confiables, por lo tanto, la auditoría gubernamental es muy necesaria, pues requiere de normativas modernas que se adapten al entorno social, político, cultural y económico de cada país.

En la auditoría gubernamental, se considera indispensable, que se realicen evaluaciones, estudios, revisiones e investigaciones acerca de la actividad pública, pues es una auditoría objetiva, que se realiza y dirige por auditores imparciales, evaluando las operaciones que se han llevado a cabo, pues se compara con las normas de rendimiento de calidad y concluye con informes verbales y otros escritos.

Este tipo de Auditoría, analiza cómo se emplean los recursos de actuación, para que la administración actúe de forma óptima, empleando los recursos de las mejores formas posibles, además de dar valor a una imagen de cara a la ciudadanía y a las administraciones públicas.

La Norma ISSAI 100 de la INTOSAI, menciona que la auditoría gubernamental es:

Un proceso sistemático en el que de manera objetiva se obtiene y se evalúa la evidencia para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con los criterios establecidos. La auditoría gubernamental es esencial, ya que proporciona, a los órganos legislativos y de supervisión, a los encargados de la gobernanza y al público en general, información y evaluaciones objetivas concernientes a la administración y el desempeño de las políticas, programas u operaciones gubernamentales (INTOSAI, 2019).

Esto con la finalidad de asegurar que la Auditoría gubernamental sea de alta calidad, para así promover la transparencia de la rendición de cuentas, y, por ende, la eficacia en el gobierno.

El entorno de la Auditoría gubernamental es en el que los gobiernos y las otras entidades del sector público, se responsabilizan acerca del uso de recursos que provienen de la tributación y de otras fuentes para la prestación de servicios a los ciudadanos y a otros beneficiarios.

Todas estas entidades deben rendir cuentas de su gestión y desempeño, además del uso de los recursos, para los que los proporcionan como para quienes dependen de los servicios prestados, haciendo uso de los recursos, incluyendo a los ciudadanos. “La auditoría gubernamental ayuda a crear las condiciones adecuadas y a fortalecer la expectativa para que se desempeñen las funciones de manera eficaz, eficiente y ética, y de acuerdo con las leyes y reglamentos aplicables (INTOSAI 100, 2019, p. 10).

2.5 Tipos de auditorías gubernamentales

La auditoría gubernamental, tiene diversos tipos, que representan a una finalidad específica:

Auditoría financiera: Este tipo de auditoría, se subdivide en dos tipos, el primero es la Auditoría de estados financieros, cuyo objetivo es de determinar si en

los estados financieros de la Administración Pública auditada, existe una lógica y se analizan las operaciones y resultados de los ejercicios que se enmarcan dentro de los principios de la contabilidad. Por otra parte, se ubica a la auditoría de asuntos financieros, que se centra en programas y actividades que han sido diseñados para determinar exigencias legales.

Auditoría de gestión: Es la Auditoría centrada en cómo se asignan y distribuyen los recursos de los que dispone la administración analizando la labor y el desempeño de los funcionarios si estos actúan basados en la buena fe trabajando a través del objetivo de cumplimiento de las metas y de los objetivos que han sido propuestos.

Para determinar estas auditorías, se consideran cuatro principales criterios:

- 1) El tipo de personas que auditan.
- 2) El nivel analítico de la auditoría.
- 3) El propósito de la auditoría
- 4) El momento de la auditoría.

Es por esta razón que debemos señalar que las clasificaciones básicas de la auditoría se establecen en el primer punto señalado, que depende de las personas que realizan la auditoría, mismas que pueden ser internas o externas.

La auditoría externa, se realiza con un grupo de personas ajenas a la organización que está siendo auditada, mismas que se ven de forma más objetiva e imparcial, y que, por ende, se encuentra a cargo de auditar a las entidades fiscalizadas de México.

“La auditoría interna, es aquella que llevan a cabo las personas que pertenecen a la misma organización auditada, y es más apegada a un control interno de la propia organización” (Villanueva, et al, 2017, p. 53).

En cuanto a la auditoría interna, se le define, como una actividad independiente y objetiva que se concibe para agregarle valor y mejorar las operaciones de la organización, pues le ayuda en el cumplimiento de objetivos, aportando un enfoque sistemático y disciplinado, respecto a la evaluación y mejora de la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

Por otra parte, INTOSAI 200 (2020) menciona que la auditoría financiera tiene el propósito de fiscalizar el uso y la comprobación de los recursos económicos que fueron asignados a una entidad específica, para poder valorar que los estados financieros, se encuentren libres de errores y así determinar si la información financiera de una entidad ha sido presentada de conformidad a lo que determina el marco de referencia de emisión de información financiera y regulatorio, que es aplicable.

La auditoría de desempeño, está enfocada en determinar si las intervenciones, los programas e instituciones se desempeñan conforme a los principios de economía, eficiencia y eficacia, y con dependencia a la existencia de áreas de mejora. El desempeño de examinar respecto a los criterios adecuados, que conllevan el análisis de las causas de las desviaciones y de los criterios u otros problemas, pues su objetivo, es el de responder a las preguntas clave de la auditoría y de proporcionar recomendaciones de mejoras.

En una auditoría de cumplimiento se busca determinar si un asunto en particular cumple con las regulaciones o autoridades identificadas como criterios. Las auditorías de cumplimiento se llevan a cabo para evaluar si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significantes, con las regulaciones o autoridades que rigen a la entidad auditada. (INTOSAI 400, 2020)

Por otra parte, se señala otro tipo de Auditoría, de la cual se desprende esta investigación, pues se relaciona con los criterios y momentos de la propia auditoría, que es la Auditoría Forense, misma que se genera dentro del modelo institucional

de la auditoría, cuya finalidad es la de presentar un expediente, donde se entrega a la autoridad correspondiente, para que examine y dictamine, derivado de la auditoría financiera y del cumplimiento de la misma, determinando si existe una responsabilidad, administrativa y penal por parte de un servidor público y que deriva una sanción por el mal uso de los recursos brindados.

2.6 La Auditoría Superior del Estado de Puebla

La Auditoría Superior del Estado de Puebla, tiene la finalidad de realizar la fiscalización superior de los Sujetos de Revisión obligados de forma autónoma, objetiva e imparcial, para poder contribuir con la efectiva rendición de cuentas, que se basa en los principios de legalidad e integridad que hacen posible que se fortalezca la confianza de la ciudadanía en sus instituciones públicas.

Dicha Institución, depende del Congreso del Estado, manteniendo una autonomía técnica y gestión, respecto al ejercicio de las atribuciones a las que se hace referencia dentro del artículo 113 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Puebla.

ARTÍCULO 113. El Órgano de Fiscalización Superior del Estado, es la unidad de fiscalización, control y evaluación, dependiente del Congreso del Estado, que cuenta con autonomía técnica y de gestión; encargada de revisar sin excepción, la cuenta de las haciendas públicas; el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos de los Poderes del Estado, a través de la Cuenta Pública Estatal, de los ayuntamientos y demás sujetos de revisión, así como verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los planes y programas establecidos, en los términos de las leyes respectivas (CPELSP, 2020).

Al respecto, la Auditoría de Puebla, está encargada de vigilar las Entidades Fiscalizadas que administran y ejecutan los recursos públicos de forma correcta, con el propósito de que se genere confianza en la ciudadanía, respecto al manejo de los mismos, y así, poder impulsar, la cultura de la rendición de cuentas.

La fiscalización superior consiste en la revisión, supervisión, evaluación, control y seguimiento que se hace del ejercicio de los recursos públicos conforme a las disposiciones legales, además de verificar el cumplimiento a los objetivos contenidos en planes y programas de gobierno, con el propósito de proporcionar información de la gestión gubernamental con autonomía, independencia y objetividad; así como detectar desviaciones y prevenir, corregir, mejorar y/o sancionar a los servidores públicos responsables por faltas administrativas o hechos de corrupción (ASE, 2021).

La fiscalización superior, cuenta con el propósito de impulsar las prácticas de gobierno, que son ejecutadas de forma efectiva, promoviendo acciones correctas para lograr un mejor escrutinio de los actos de gobierno, y, por ende, una estrecha vigilancia de acuerdo al uso de los recursos públicos, que fomentan la confiabilidad, integridad, disponibilidad y confidencialidad de la información y la documentación que se relaciona con la fiscalización.

2.7 La Auditoría Forense

La auditoría forense, es la investigación relacionada con delitos económicos, que se diferencia del trabajo que realizan los auditores financieros y los auditores internos pues no tienen una diferencia clara en sus resultados obtenidos. Son diversos los conceptos que se vinculan con la Auditoría forense, para poder aclarar las incertidumbres al respecto, determinando que su objetivo se presenta dentro de la Norma Internacional de Auditoría No. 200 que le establece de la siguiente forma:

Tener una certeza razonable de que los estados financieros en su conjunto, con un alto nivel de seguridad y suficiente evidencia para reducir el riesgo de Auditoría, están libres de errores materiales, ya sea por fraude o error, que le permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con un

marco de información financiera aplicable, y emitir un informe sobre los estados financieros y comunicar las conclusiones de auditoría (Sousa, 2019).

El término forense, se encuentra asociado con regularidad, a la medicina legal y a quienes la practican, en muchos países, este vocablo, suele relacionarse con la necropsia, patología y autopsia, sin embargo, considerando el diccionario hispano universal, se observa que el término forense, corresponde al latín *forensis*, que significa público, respecto a su origen proveniente del latín *forum*, significa foro, plaza pública o de mercado en las antiguas ciudades de Roma, en donde se realizaban las asambleas públicas y los juicios.

Por extensión, sitio en que los tribunales oyen y determinan las causas; lo Forense se vincula con lo relativo al derecho y la aplicación de la ley, en la medida en que se busca que un profesional idóneo asista al juez en asuntos legales que le competan y para ello aporte pruebas de carácter público para presentar en el foro, para nuestros tiempos, en la corte (Cano et al, 2003).

Desde otra perspectiva, García (2012) menciona que el término de Auditoría Forense, es considerado el uso de técnicas e investigación criminalística que se integran con la contabilidad, conocimientos jurídicos procesales, habilidades en finanzas y de negocio, para poder manifestar información y opiniones como parte de las pruebas en los tribunales.

Este término, es poco conocido, empero, su acepción es amplia, puesto que es una ciencia en la que se reúnen y presentan informaciones financieras, contables, legales, administrativas e impositivas, en una forma que es aceptada por una corte de jurisprudencia en contra de los que perpetran un crimen económico.

La Auditoría Forense, es la labor de la Auditoría, que está enfocada a la prevención, participación y que coadyuva a la investigación y la detección del fraude financiero, es decir, que los actos conscientes y voluntarios con los que se eluden o burlan las normas legales, que pueden usurpar lo que por derecho, le corresponde a los sujetos, a través de mecanismos dolosos para poner una ventaja o beneficio

ilícito, que es usado en casos reales, donde se presentan considerables pérdidas financieras y que buscan a los causantes y las causas, es por esto, que de forma general, los resultados obtenidos por el auditor forense, son puestos a consideración de la justicia, que es la encargada de analizar, juzgar y sentenciar los delitos que se han cometido, tomando como base los documentos de trabajo.

En la actualidad es reconocida internacionalmente como un conjunto de técnicas efectivas para la identificación de actos irregulares y en el combate a la corrupción, estas acciones van dirigidas a la correcta visualización de los delitos económicos, financieros y contables, para lograr un adecuado manejo de la investigación y simultáneamente permite la obtención de pruebas debidas para la segunda captura de quienes los cometan (Álvarez, et al, 2018).

En la Auditoría Forense, se involucra el análisis, la cuantificación de pérdidas, las investigaciones, la recolección de evidencia, la mediación, el arbitramento y el testimonio, como un testigo experto, por lo tanto, cuando un Auditor Forense, es parte de una investigación debe usar toda la experiencia que haya adquirido en las ciencias forenses, contables, arquitectónicas y legales.

Cabe mencionar, que inicialmente, la Auditoría Forense, fue definida como Auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar, acerca de fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas, que se considera un verdadero apoyo a la tradicional auditoría gubernamental, en especial, ante los delitos como enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, soborno, desfalco, extorsión, lavado de dinero, malversación de fondos, prevaricatos, conflicto de intereses, entre otros, por otra parte, la Auditoría Forense, no se encuentra limitada a los hechos de corrupción, administrativa, sino que también los profesionales forenses, son llamados a participar en actividades que se relacionan con investigaciones de delitos diversos.

Por otra parte, actualmente, se desarrollan esfuerzos importantes a través de las auditorías de cumplimiento y las auditorías integrales, que son reforzadas con procedimientos legales de investigación, para poder minimizar la impunidad, que se presenta ante delitos de tipo económicos y financieros. Al respecto, prevenir, disuadir, detectar, investigar y comprobar estos delitos, requiere de habilidades, y conocimientos profundos en materia de finanzas, contabilidad, jurisprudencia e investigación que faciliten la obtención de pruebas convincentes que requiere la justicia para poder emitir sentencias.

2.7.1 Fases de la auditoría forense

La auditoría forense, se debe llevar a cabo de una forma adecuada y exhaustiva, por lo que comprende el desarrollo de una estrategia global, para su ejecución, además, de que establece un enfoque apropiado sobre su naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de investigación que deben ser aplicados.

La primera fase, es la de planificación, en la que el Auditor Forense debe:

- Obtener: un conocimiento general del tema, para poder determinar y evaluar de forma preliminar los hechos que han ocurrido, y si es posible, convertirlos en evidencias.
- Analizar, todos los indicadores de fraude que existen, a través de la recopilación de información que permite que se identifiquen las fuentes de fraude.
- Evaluar el control interno, para poder detectar las debilidades de control interno que permitieron que se cometa el fraude, para obtener indicadores de fraude, y así, realizar recomendaciones, para poder fortalecer el control interno para prevenir fraudes futuros.

- Investigar de forma exhaustiva, para poder encontrar las pruebas necesarias que indiquen que se amerite o no la iniciación de la auditoría forense, para posteriormente, elaborar el informe de investigación.
- Definir los programas de auditoría forense, que deben realizarse por cada componente identificado, y que resultan, de las evaluaciones que han sido realizadas, por lo tanto, contienen procedimientos, que permiten obtener evidencias suficientes, que es competente y pertinente que demuestran las hipótesis planteadas dentro del programa de trabajo.

La segunda fase, es la de trabajo de campo, donde se desarrollan los procedimientos de auditoría que son definidos en la fase de planificación, de aquellos que se consideren necesarios en el transcurso de la investigación, y se compone de:

- Recopilación de información: al identificar y analizar las fuentes de información para obtener indicios y evidencias que se pueden convertir en pruebas.
- Investigar: el auditor forense, aplica técnicas, procedimientos y métodos para que el trabajo se sustente en datos técnicos.
- Interrogar: se programa minuciosamente el interrogatorio de los implicados, para obtener información relevante.
- Conclusión de la investigación: ya que se han aplicado los procedimientos, deben elaborarse los papeles de trabajo que sustenten las evidencias que se han encontrado de vital importancia como asesores legales, o de otros especialistas.

La tercera fase, es la de comunicación de resultados, donde el auditor forense, deberá entregar el informe de auditoría a los funcionarios que consideren pertinente

tener la información, ya que la filtración de la misma, podría arruinar el curso de la investigación.

La fase cuatro es el monitoreo del caso: “Esta última fase tiene por finalidad asegurarse de que los resultados de la investigación forense sean considerados según fuere pertinente y evitar que queden en el olvido, otorgando a los perpetradores del fraude la impunidad” (Badillo, 2008).

2.7.2 Tipos de auditoría forense

La auditoría forense, cuenta con dos tipos de enfoques que coadyuvan a determinar el plan de acción en una organización para el tratamiento del problema de fraude, que se definen de la siguiente manera:

Auditoría forense preventiva: García (2010) explica que se orienta a proporcionar aseguramiento o asesoría a las organizaciones, respecto a su capacidad para disuadir, prevenir, detectar y reaccionar ante los fraudes financieros, en esto pueden incluirse trabajos de consultoría para poder implementar programas y controles antifraude, con esquemas de alerta temprana de irregularidades y sistemas de administración de denuncias, dicho enfoque, es proactivo, ya que implica la toma de decisiones y acciones para poder evitar fraudes en tiempos futuros.

Auditoría forense detectiva: en palabras de García (2010) se menciona, que está orientada a identificar la existencia de fraudes financieros a través de la investigación profunda de estos, pues establece la cuantía del fraude, los efectos directos e indirectos, así como una posible tipificación, donde los presuntos autores, cómplices y encubridores sean expuestos ante la justicia.

Cabe mencionar, que en muchas ocasiones los resultados del trabajo de auditoría forense detectiva, se ponen a consideración de la justicia, que será la encargada del análisis, juicio y de dictar la sentencia respectiva, dicho enfoque es

del tipo reactivo, pues implica tomar acciones y decisiones en el presente, con respecto a fraudes sucedidos durante el pasado.

2.7.3 Fundamentos de la Auditoría Forense

La auditoría forense no solo se limita a los hechos de corrupción administrativa, pues también deben participar en las actividades que se relacionan en investigaciones acerca de crímenes fiscales, crímenes corporativos y fraudes, lavado de dinero y terrorismo, discrepancias entre socios o accionistas, siniestros asegurados y pérdidas económicas en los negocios.

La labor del auditor apoya las investigaciones judiciales que a través de evidencias contables aclara disputas legales diversas, por lo tanto, para complementar los conocimientos del contador y del auditor habitual, y así formarse como auditor forense, se considera de gran valor, integrar aspectos de investigación legal y de formación jurídica con énfasis en la recolección de pruebas y de evidencias, pues con ello, fortalece sus habilidades en el manejo de evaluación de control interno y de procedimientos de auditoría, por lo que, lo destacarán como un profesional de alta idoneidad para ejercer su puesto. En cuanto a los peritajes que elabore, dado al especial conocimiento y la experiencia en términos contables sobre los procesos ante la justicia ordinaria y de las autoridades tributarias, se hacen contundentes para su debido proceso y soporte jurídico.

2.7.4 Evolución de la Auditoría Forense en México

En México, se han vivido épocas complicadas y evolutivas, al respecto de la generación de acciones de gobierno, que se han ido materializando dentro de las reformas estructurales, entre las que se encuentra la de anticorrupción, misma que dio origen al Sistema Nacional Anticorrupción (SNA), una instancia de coordinación, entre las instituciones de todas los órdenes de gobierno, que son responsables de la prevención, detección, control, investigación, sanción, disuasión y combate de la corrupción, en donde se considera a la población a través del comité de Participación Ciudadana (CPC).

De esta forma, surgieron también piezas clave para el combate de la corrupción, el Sistema Nacional de Transparencia (SNT) y el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), que se integra por la Auditoría Superior de la Federación (ASF), por la Secretaría de la Función Pública (SFP), las Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL) y por los Órganos de Control Internos de la Administración Pública (OIC'S).

Esto se debe, al desarrollo de una serie de actividades para combatir la corrupción, por lo tanto, son de importancia trascendental, y mantienen un enfoque global para la fiscalización, donde la Auditoría Forense es la más relevante, cabe mencionar, que en México es la primera en su género, encargada de realizar investigación especializada con metodologías y técnicas que se derivan de las ciencias forenses, y que por ende, se orientan a determinar de forma precisa la existencia de elementos de prueba, que permitan el establecimiento de responsabilidades de los servidores públicos y de terceros en la comisión de actos irregulares y de conductas delictivas, con el motivo de uso y aplicación de los recursos públicos.

La auditoría forense, mantiene el desarrollo de esta actividad de fiscalización, de tal forma se ha incorporado en la Auditoría Superior de la Federación, de acuerdo con el Reglamento Interior, pues este tipo de auditoría tiene la finalidad de prevenir e investigar los fraudes de la gestión pública.

Por otra parte, en las auditorías forenses se realiza la búsqueda de hallazgos, delitos y conductas irregulares, en donde debe producirse un marco jurídico que es propio de un Estado de derecho, que se debe regir, por dos principios básicos que lo caractericen, los cuáles son, el principio de la legalidad, y el principio de imparcialidad.

Todos los procedimientos, se dirigen a constatar hechos que puedan tipificarse como delitos y que reúnan evidencia necesaria para soportar la prueba de los hechos antes las autoridades que les corresponden, pues en caso de que

existan elementos que acrediten su intervención, deben llevarse a cabo acciones procesales tendentes a exigir la responsabilidad en que puedan incurrir los servidores públicos, y los terceros que se encuentren involucrados.

De acuerdo con las atribuciones asignadas a la Dirección General de la Auditoría Forense de la Auditoría Superior de la Federación, la auditoría como facultad fiscalizadora, en el contexto de la legislación mexicana, representa una actividad integral de los citados procesos, cuyas acciones se dirigen a verificar que el recurso público; primero, se hubiere ejercido adecuadamente y, en su caso, aplicado de acuerdo con los objetivos trazados en la planeación estratégica de un buen gobierno a nivel Federal, Estatal o Municipal. (Revista técnica de la Auditoría Superior de la Federación, 2012).

A partir de la incorporación de la Auditoría Forense a nivel Federal, se ha considerado la relevancia de la misma, desde una visión amplia e integral, donde la importancia de la materia, ha generado que diversos estados promuevan su implementación.

2.7.5 El Auditor Forense

La auditoría forense es una herramienta sofisticada, donde se incluyen técnicas de investigación, específicamente en la auditoría contable financiera, pues permite obtener elementos de prueba, que se utilicen en los procesos legales, con la finalidad de que se acrediten elementos del tipo penal, en la conducta que han desplegado los sujetos.

El auditor forense, es un profesionalista, que tiene cualidades específicas, y así, contar con experiencia y conocimientos básicos en las materias de contabilidad, auditoría, control interno, fiscal, finanzas, técnicas de investigación, leyes y otras tantas materias, que son afines a la economía administrativa.

2.8 La investigación

Conocer las circunstancias, personajes y comportamientos que se involucran en los hechos de la vida cotidiana, no requiere de una técnica o ciencia para comprobarse, pues es algo que se da por hecho y no tiene por qué existir alguna repercusión al respecto, aunque, cuando existan hechos que quebrantan la ley, es una circunstancia diferente, pues es indispensable contar con información y evidencias que permitan se conozca la verdad absoluta de los hechos, para poder aclararlos, a esta actividad, se le conoce, como investigación.

En la investigación de los hechos, es necesaria la información y las técnicas de conocimiento con que cuentan los profesionales encargados de intervenir al respecto, a estos se les denomina peritos, auditores, policías, psicólogos, jueces, arquitectos o criminólogos, que cuentan con herramientas y técnicas que brindan por su profesión, y que además requieren de una alta profesionalización que les permita dar cumplimiento en su labor de auditoría forense.

La Auditoría Forense, es utilizada en la investigación financiera que sea resultado de acciones penales de los sujetos responsables, por ende, el auditor forense, tiene la tarea de recabar información, evaluar las pruebas que les sean presentadas de manera oportuna, durante los procedimientos judiciales, situación que le permite establecer y esclarecer las circunstancias de los hechos que dieron origen a la transgresión de las leyes, identificando la documentación correspondiente y definiendo la cuantificación económica y financiera.

La investigación criminal corresponde a un conjunto de saberes interdisciplinarios, y de acciones sistemáticas que se integran para llegar al conocimiento de una verdad que se relaciona con el fenómeno delictivo, en esa, se comprende:

El manejo de estrategias que contextualizan el papel de la víctima, del delincuente y del delito como tal. El estilo de las técnicas orientadas a contrarrestar, controlar y prevenir la acción delictiva. El dominio de la investigación como proceso metodológico que se basa en los principios y teorías de las respectivas ciencias, en los procedimientos jurídicos y la reconstrucción del hecho mediante circunstancias de tiempo, modo y/o lugar para sustentar, en forma técnico-científica, los resultados conducentes al esclarecimiento de un presunto delito y a la identificación de sus autores (Lago, p. 6).

La investigación, funciona como un apoyo en la administración de la justicia, sobre todo en la materia penal, ya que se requieren actividades para constatar los hechos delictivos, la búsqueda y así, reunir evidencia física e identificación y localización de las personas responsables.

En el Estado de Puebla, las actividades de investigación, se encuentran bajo estricto control judicial, en los términos jurídicos es la Agencia Estatal de Investigación la encargada de este cometido; dicha Agencia, es una corporación policial, que auxilia de forma directa al Ministerio Público en las labores de investigación y persecución de los delitos, pues prestan asistencia técnica y científica además de la búsqueda y recolección de elementos de convicción, que contribuyen a esclarecer los hechos delictivos en los términos de la Ley General del Sistema Nacional de Seguridad Pública del Estado, además de toda aquella normatividad aplicable, que consiste en apoyar a los fiscales y jueces para recolectar, asegurar y estudiar las pruebas judiciales.

2.9 La Auditoría Forense como herramienta de investigación

Se hace referencia a la investigación, como una parte importante y primordial, para poder llevar a cabo el fundamento que se analiza con el objetivo de sustentar

aspectos de la realidad, investigar, supone muchos estudios del pensamiento, de ordenación y del manejo de reglas de lógica, de perspicacia, astucia y aventura.

En síntesis, investigar es una tarea que sólo le compete a quien sabe ¿qué va a hacer?, que conoce las reglas para investigar, que está preparado; esta preparación no se adquiere por transfusión, osmosis o simples deseos, se requiere conocimiento especializado (Lara, 2008).

Dentro de los procesos de investigación de las Auditorías Forenses se tiene la finalidad de llegar a determinar de forma precisa, si existen elementos de prueba con los que se determine la responsabilidad de los servidores públicos y terceros, respecto a la comisión de actos irregulares y conductas delictivas, con motivo de uso y aplicación de los recursos públicos.

De manera consecuente, la facultad de investigación en la Auditoría Forense, se complementa con respecto a la inclusión en el ámbito de la investigación criminalística, pues los auditores dirigen sus esfuerzos y sentidos a la localización de procesos, hallazgos o elementos que se asocian a la comisión de delitos en contra de las finanzas y de los recursos públicos.

Dentro de estas acciones, la Auditoría Forense, busca lograr investigaciones que sean exitosas, con la aplicación de técnicas y métodos criminalísticos, que abarcan el concepto en tres temáticas imprescindibles según la Revista Técnica de la Auditoría Superior de la Federación (2012):

- a) La investigación técnica del fraude, a través del empleo de evidencias procesadas y analizadas a la luz de las ciencias forenses.
- b) La certificación ineludible de los auditores que realizan esta actividad investigativa, y,
- c) Una adecuada instrumentación de sistemas y equipos de tecnología avanzada, con programas de cómputo forense, que permitan el registro

de evidencias o elementos de prueba durante la ejecución de la Auditoría Forense.

En el desarrollo de la investigación, los auditores, deben apoyarse en la implementación de técnicas con las que puedan obtenerse evidencias que precisen acciones de carácter metodológico, para así, establecer las etapas o fases que se requieren en la realización de la misma, ante esta situación, las características que posea el investigador, deben ser de suma importancia, pues se convierte en base de la investigación, ya que debe contar, con conocimientos multidisciplinarios, capacidad, conocimientos y habilidades de base sólida sobre las que deberá trabajar el experto en todas sus investigaciones, para así, prevenir, detectar y determinar los complejos esquemas de fraude, que se establecen en las organizaciones.

2.10 Perfil del investigador forense

Un investigador forense, debe contar con profesionalización, preparación y competencias multidisciplinarias, para llevar adecuadamente la investigación de los hechos acontecidos, además de conocimientos contables, en Auditoría Forense, en materia de derecho y de tecnologías de la información. Debe considerarse un alto nivel ético y de valores, donde la imparcialidad sea la característica primordial para las investigaciones, pero sin que se deje de lado, la honestidad, integridad, disciplina, y vocación de servicio.

El perfil de un auditor forense es una mezcla de contador público, abogado e investigador, que se requiere para el análisis y la investigación de un fraude. El trabajo de un auditor forense comienza con el resguardo de la documentación soporte de las pruebas que ayuden en su investigación, la cual puede ser física o electrónica, con la intención de que no se destruya y, posteriormente, no se pueda tener un expediente o caso sólido en contra de las personas que defraudaron a la empresa (García, 2010).

Es por esta razón que se requiere de destrezas habilidades para la detección e identificación de problemas financieros, además de conocimiento en metodología e investigación y manejo de evidencias, pues parte de sus labores es la interpretación de la información, el reconocimiento de riesgos, la presentación de hallazgos y contar con veracidad en los hechos para la correcta formulación del informe de resultados obtenidos con la investigación. El investigador Martín Maldonado, reconoce las siguientes características:

Excelente salud, sereno, fuerte de carácter, trabajador a presión, seguro, personalidad bien formada, culto, gran capacidad analítica y de investigación, paciente, intuitivo, perspicaz, frío y calculador, desconfiado, en el trabajo y con las personas a las cuales investiga honesto e insobornable, objetivo e independiente, imaginativo, poseer agilidad mental, rápido en la reacción, no influenciado, ordenado, tolerante, adaptabilidad a cualquier medio (Maldonado, 2010).

Es muy importante, que el investigador forense, desarrolle sus cualidades, como la suspicacia, curiosidad, observación, agudeza de los pequeños detalles en el escepticismo, siendo analíticos, críticos e íntegros, para que puedan llevar cabo una búsqueda correcta de indicios. Al realizar se auditorías, se debe esclarecer la información, recolectando, ordenando, y practicando pruebas durante las diligencias testimoniales, denuncias y así poder anexarlas al proceso de todos los medios de prueba, legalmente autorizados y practicados, bajo la dirección de autoridades competentes. Considerando la base de su experiencia y conocimientos, los auditores forenses deben ser intuitivos, capaces de identificar de forma oportuna cualquier síntoma de fraude, pues su trabajo se debe guiar por el escepticismo profesional, ya que son profesionales valiosos y altamente necesarios en la sociedad actual, pues son llamados a combatir la corrupción financiera, privada y pública.

CAPÍTULO III

Estudio de caso

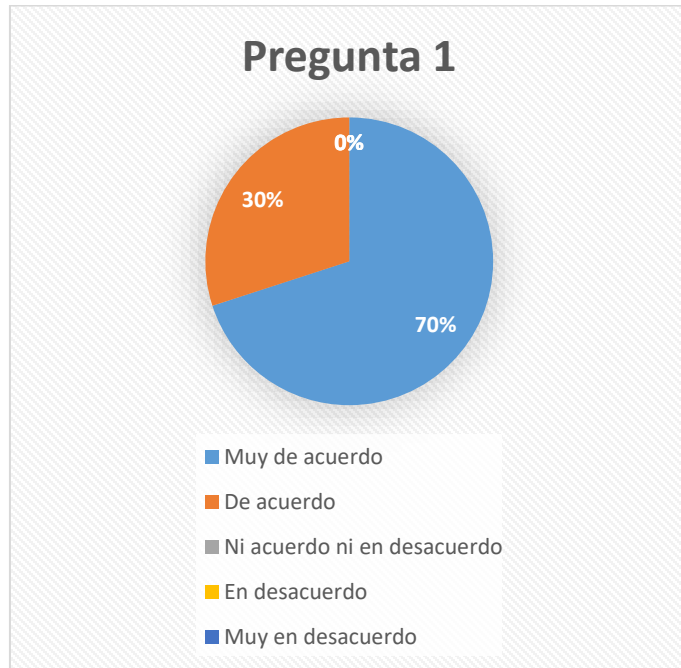
3.1 Análisis de la profesionalización del Servidor Público de la Auditoría Superior del Estado de Puebla en Auditoría Forense

A continuación, se presentan los resultados obtenidos con la aplicación del instrumento de investigación, para determinar la profesionalización de 10 servidores públicos de la Auditoría Superior del Estado de Puebla y Auditoría Forense, con la finalidad de determinar el nivel de conocimientos adquiridos acerca del tema y sus principales áreas de oportunidad.

Las respuestas contenidas en este instrumento (anexo 1) se encuentran evaluadas bajo la escala de satisfacción de Likert, en donde el nivel máximo es de 5 puntos y el mínimo de 1 punto.

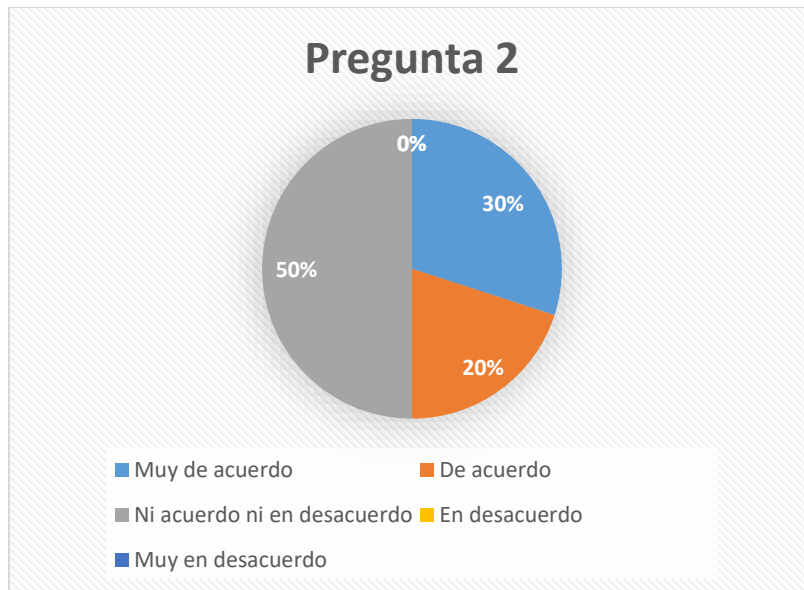
1. La auditoría forense es el uso de técnicas de investigación criminalística integradas con la contabilidad, el conocimiento jurídico, procesal y con habilidades en finanzas y negocios para manifestar información y

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| opiniones en las pruebas ante los tribunales. | | | | | | | | | |
| 1 | 7 | 2 | 3 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 |



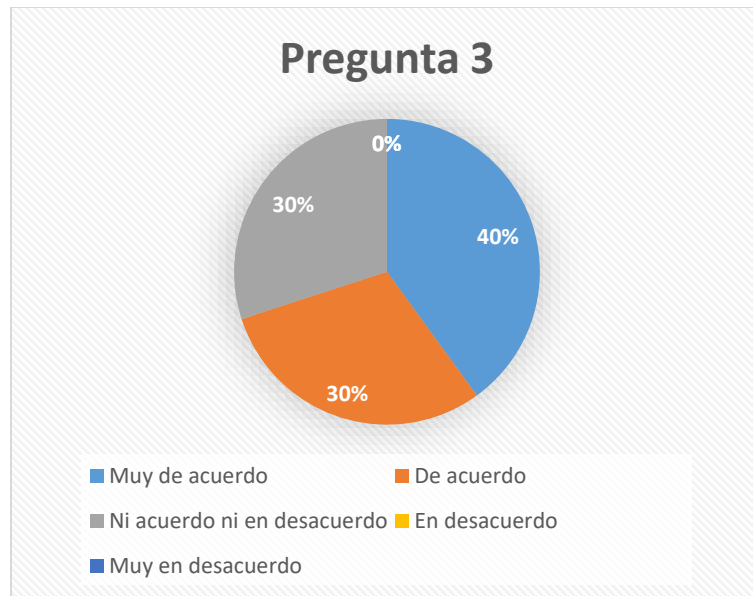
En la pregunta 1 se les cuestionó, si “La auditoría forense es el uso de técnicas de investigación criminalística integradas con la contabilidad...” a lo que 70% de los funcionarios respondieron estar muy de acuerdo y 30% de acuerdo con este concepto, reconociendo que tienen muy buen nivel de conocimientos al respecto de la auditoría forense.

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 2. El auditor forense debe ser intuitivo, guiado por él, seguro, paciente, y analítico, para combatir la corrupción financiera pública y privada. | | | | | | | | | |
| 1 | 3 | 2 | 2 | 3 | 5 | 4 | 0 | 5 | 0 |



En la pregunta 2 se cuestionó sobre las características del auditor forense, determinando si “El auditor forense debe ser intuitivo, guiado por ...” a lo que 50% de los funcionarios mencionaron no estar de acuerdo ni en desacuerdo, 30% están muy de acuerdo y 20% de acuerdo con este concepto, por lo tanto, no cuentan con un conocimiento basto acerca de las características que deben poseer al tener el perfil de auditores forenses.

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 3. Mis funciones de auditor forense son determinar: cómo, quién, cuándo, dónde y por qué de los hechos, para preparar un dictamen pericial. | | | | | | | | | |
| 1 | 4 | 2 | 3 | 3 | 3 | 4 | 0 | 5 | 0 |



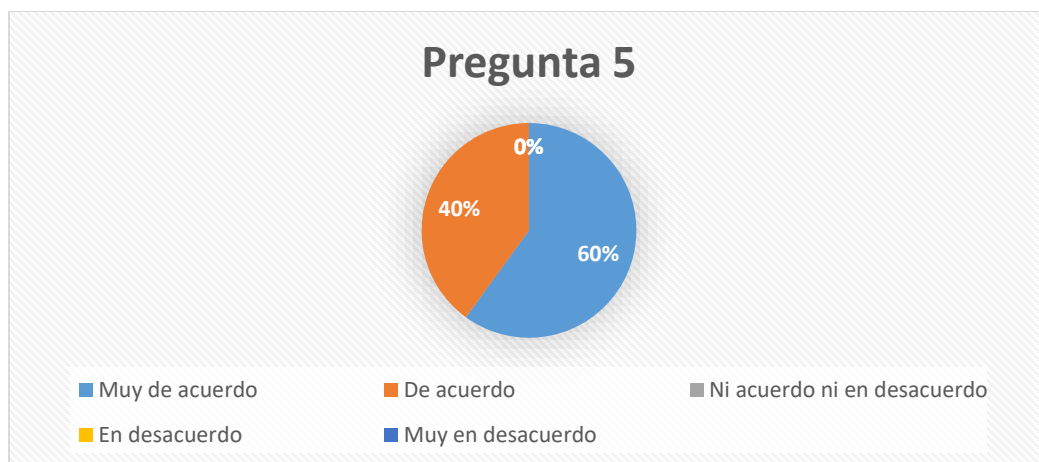
En la pregunta 3 se indaga sobre las funciones del auditor forense, determinando si “Mis funciones de auditor forense son determinar: cómo, quién, cuándo...” a lo que 40% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 30% de acuerdo y 30% ni de acuerdo ni en desacuerdo, denotando que no coinciden con la percepción de las funciones que deben cumplir demostrando su desconocimiento del tema.

| | | | | | | | | | |
|--|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 4. Las principales características de la auditoría forense son Integración de conocimientos, admisibilidad de pruebas, fuentes de información, recopilación de evidencias, evidencias de computadores, planes de contingencia, testimonio del investigador en la corte y el contador como testigo experto. | | | | | | | | | |
| 1 | 4 | 2 | 4 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |



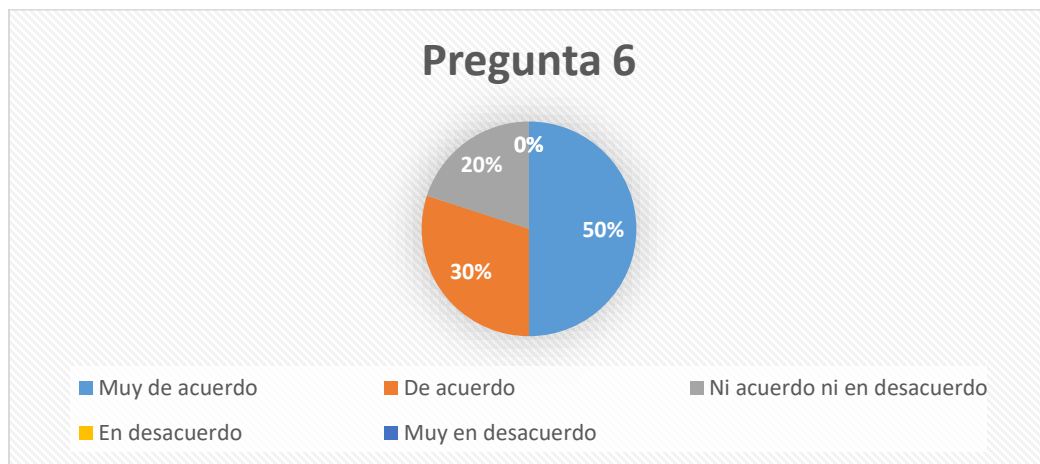
Posteriormente, se preguntó sobre las características de la auditoría forense, determinando si “Las principales características de la auditoría forense son...” a lo que 40% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 40% de acuerdo y 20% ni de acuerdo ni en desacuerdo, demostrando desconocimiento por algunos funcionarios sobre las características de la auditoría forense.

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 5. En la rendición de cuentas existen los siguientes elementos: dos sujetos involucrados, un asunto sobre el que se rinden cuentas, un juicio o sanción emitida por el segundo sujeto | | | | | | | | | |
| 1 | 6 | 2 | 4 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 |



En la pregunta 5 se cuestionó sobre “En la rendición de cuentas existen...” a lo que 60% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 40% de acuerdo demostrando conocimiento sobre la rendición de cuentas.

| 6. Conozco las principales herramientas que componen la Auditoría forense | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 5 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |



En la pregunta 6 se cuestionó sobre si conocen las herramientas de la auditoría forense a lo que 50% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 30% de acuerdo y 20% ni acuerdo ni en desacuerdo, demostrando que no conocen del todo las herramientas.

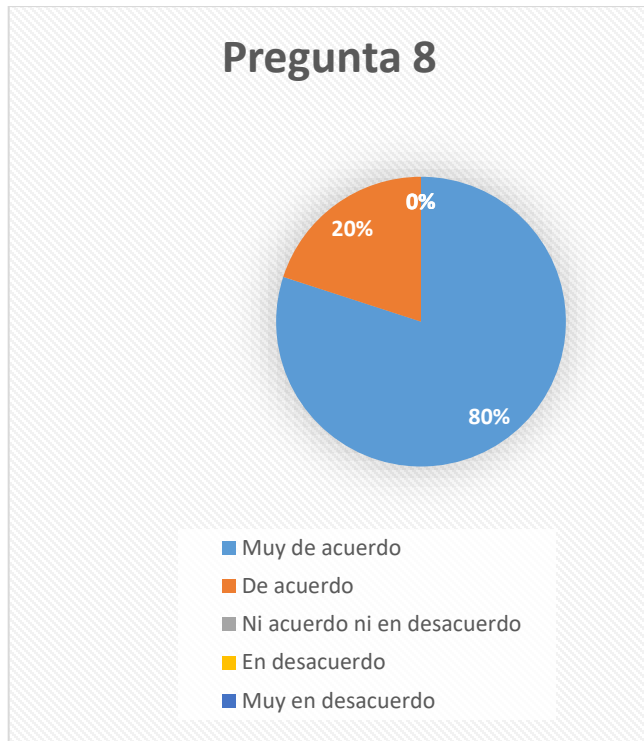
| | | | | | | | | | |
|--|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 7. La función gubernamental requiere una adecuada programación, seguimiento y control de los recursos para una buena rendición de cuentas. | | | | | | | | | |
| 1 | 4 | 2 | 4 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |



En la pregunta 7 se cuestionó sobre lo que requiere la función gubernamental, a lo que 40% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 40% de acuerdo y 20% ni acuerdo ni en desacuerdo, por lo tanto, no todos coinciden con el mismo conocimiento y debe reforzarse.

8. La auditoría constituye el lenguaje económico y contable del mundo, que permea en los negocios e instituciones, ayudando a sintetizar la información sobre las actividades que se desarrollan en un sentido amplio para su buen funcionamiento y cumplir con sus objetivos programados.

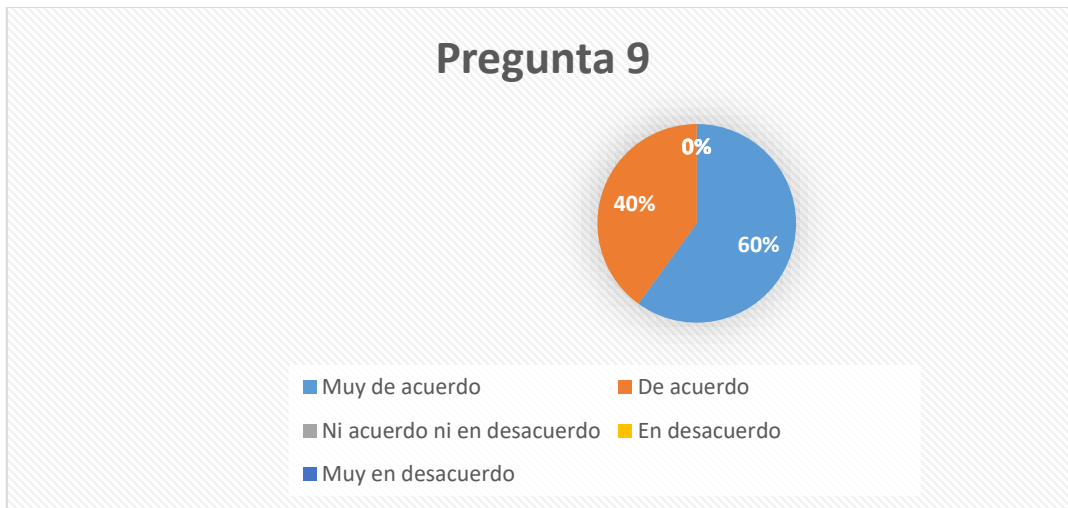
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 8 | 2 | 2 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 8 se cuestionó sobre lo que constituye la auditoría, a lo que 80% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 20% de acuerdo, por lo tanto, todos los funcionarios reconocen como se conforma la auditoría.

9. La auditoría gubernamental es esencial, ya que proporciona, a los órganos legislativos y de supervisión, a los encargados de la gobernanza y al público en general, información y evaluaciones objetivas concernientes a la administración y el desempeño de las políticas, programas u operaciones gubernamentales.

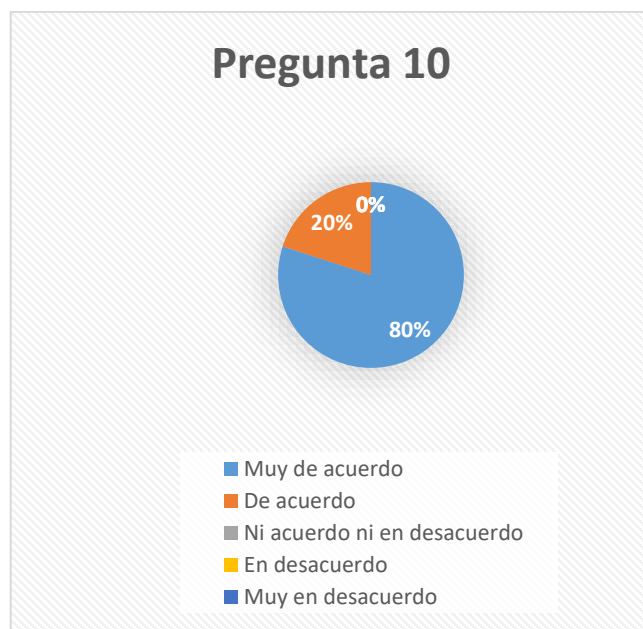
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 6 | 2 | 4 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 9 se cuestionó sobre la auditoría gubernamental, a lo que 60% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 40% de acuerdo, por lo tanto, todos los funcionarios reconocen cómo se conforma la auditoría gubernamental.

10. La investigación de los hechos requiere de información, y todas las técnicas de conocimiento de los profesionales que intervienen, como son: los peritos, auditores, juez, policía, psicólogos, arquitectos, criminólogos entre otros.

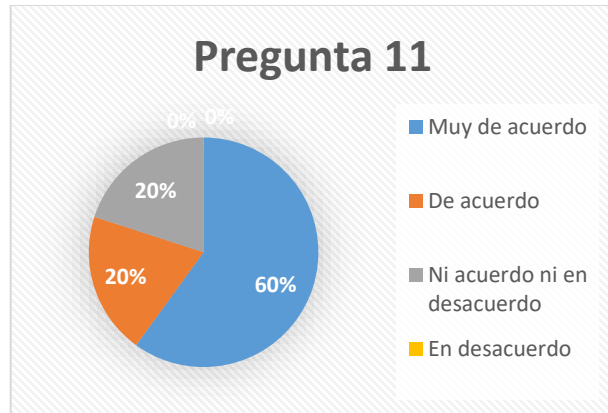
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 8 | 2 | 2 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 10 se cuestionó sobre la investigación de los hechos, a lo que 80% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 20% de acuerdo conociendo bien cómo funciona la investigación.

11. La Auditoría Forense en términos generales se utiliza para la investigación financiera que pueda resultar en la acción penal de los responsables.

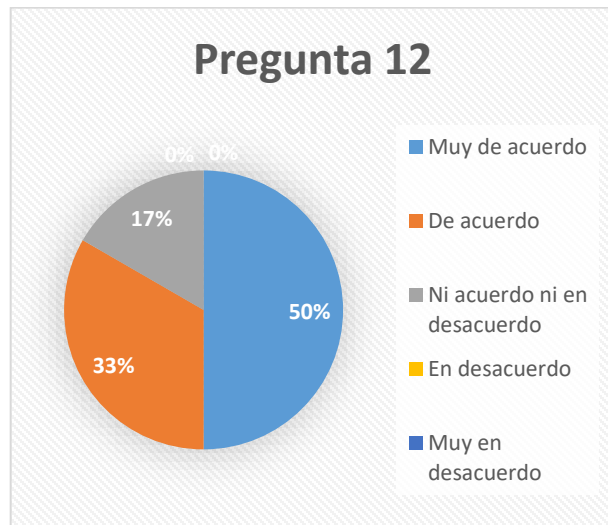
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 6 | 2 | 2 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 11 se cuestionó sobre la auditoría forense, a lo que 60% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 20% de acuerdo y 20% ni de acuerdo ni en desacuerdo, denotando cabos sueltos al respecto del tema.

12. Para la auditoría forense es imprescindible la investigación técnica del fraude, a través del empleo de evidencias procesadas y analizadas a la luz de las ciencias forenses;

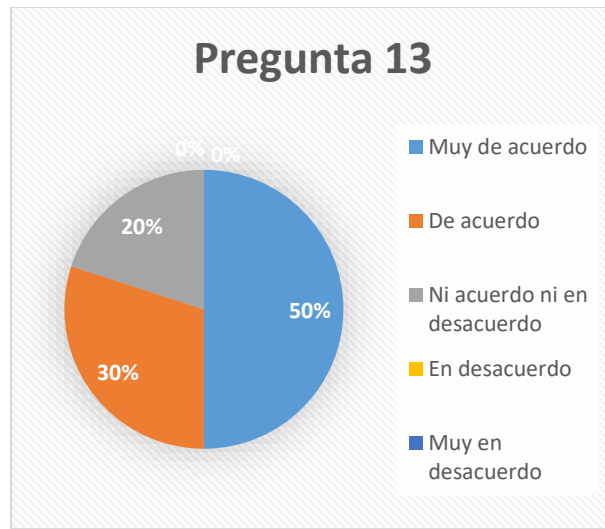
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 6 | 2 | 4 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 12 se cuestionó sobre la auditoría forense en la técnica de fraude, a lo que 60% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 40% de acuerdo reconociendo su importancia para este tema.

13. Para formar parte de la unidad de la Auditoría Especial Forense, debo tener conocimientos en Auditoría Forense.

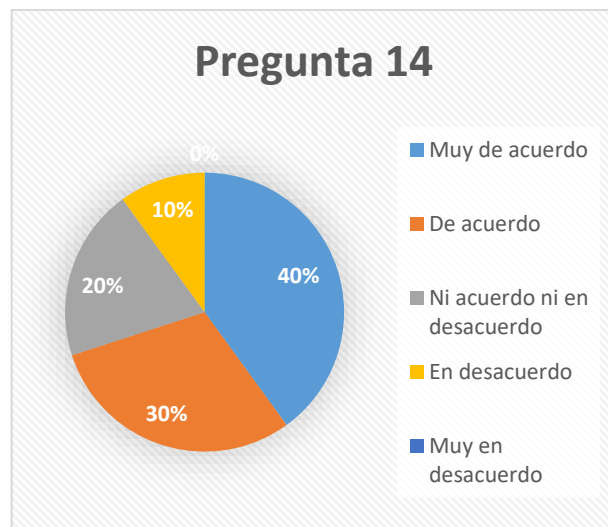
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 5 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 13 se cuestionó sobre sus conocimientos para formar parte de la Auditoría, donde 50% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 30% de acuerdo y 20% ni de acuerdo ni en desacuerdo, por lo tanto, no lo consideran indispensable.

14. Cuento con competencias multidisciplinarias para la investigación de hechos acontecidos en materia de derecho y de las tecnologías de la información.

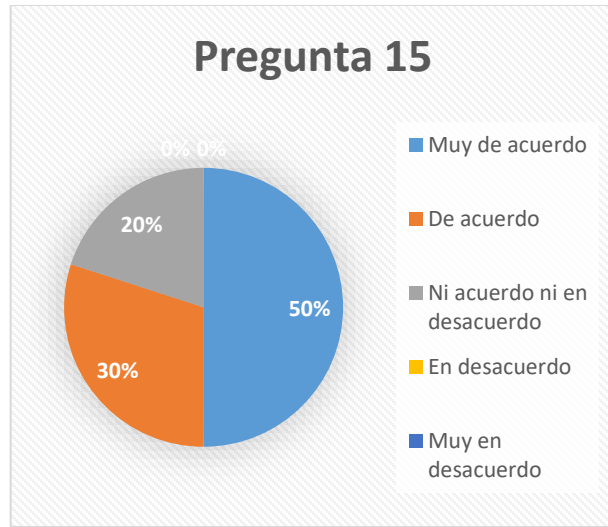
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 4 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 1 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 14 se cuestionó sobre sus competencias multidisciplinarias, a lo que 40% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 30% de acuerdo, 20% de acuerdo ni en desacuerdo y 10% en desacuerdo reconociendo que no todos tienen competencias multidisciplinarias.

15. Sé identificar problemas financieros, pues tengo conocimientos en metodología de investigación, manejo de evidencias e interpretación de información.

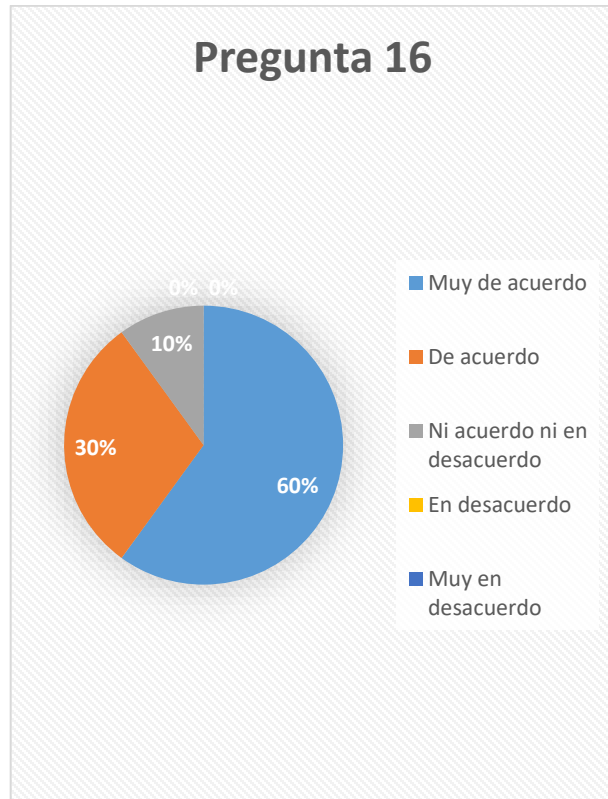
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 5 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 15 se cuestionó sobre su capacidad para identificar problemas financieros, a lo que 50% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 30% de acuerdo, 20% de acuerdo ni en desacuerdo, es decir, que no todos pueden identificar exitosamente los problemas financieros.

16. Los investigadores de auditoría forense deben contar con la pericia de recolectar, ordenar y practicar pruebas, diligencias: testimoniales, denuncias, allegar o anexar al proceso todos los medios de prueba legalmente autorizados y practicados, bajo la dirección de la autoridad competente

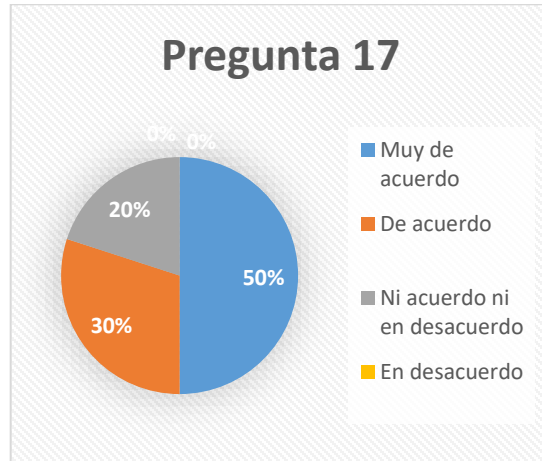
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 6 | 2 | 3 | 3 | 1 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 16 se les cuestionó sobre si los investigadores de auditoría deben contar con pericia para recabar pruebas, a lo que 60% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 30% de acuerdo, 10% de acuerdo ni en desacuerdo, por lo tanto, aun cuando el 90% le considera importante, no para todos es necesario.

17. Como auditor forense, preparo una cronología de los hechos y de personas involucradas y eventos preexistentes y subsecuentes conectándolos entre sí.

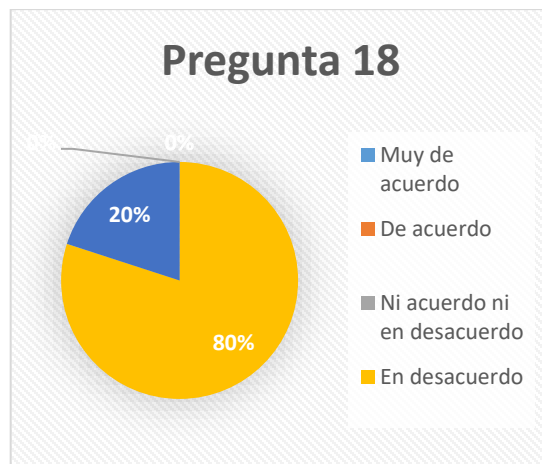
| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 5 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



En la pregunta 17 se les cuestionó sobre lo que deben hacer como auditores forenses, a lo que 50% de los funcionarios mencionaron estar muy de acuerdo, 30% de acuerdo, 20% de acuerdo ni en desacuerdo, por lo tanto, no todos lo realizan, aun cuando es parte de sus funciones.

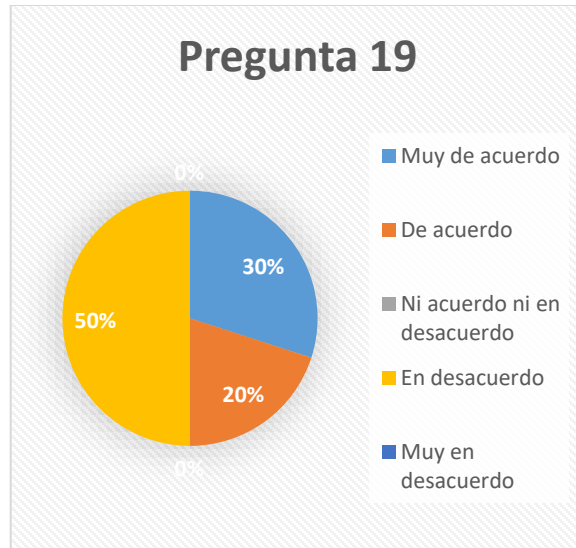
18. Recibo capacitación para comprender las herramientas necesarias en la auditoría forense

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 5 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|



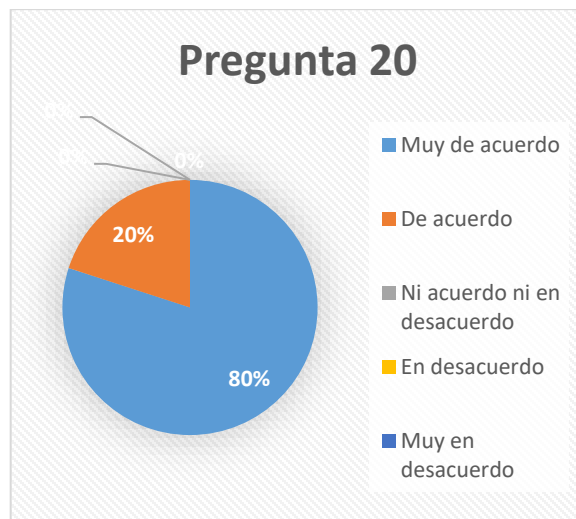
En la pregunta 18 se les preguntó si reciben capacitación, donde, 80% dijo estar en desacuerdo y 20% totalmente en desacuerdo, por lo tanto, no la reciben.

| | | | | | | | | | | |
|--|---|---|---|---|---|---|---|---|---|--|
| 19. Cuento con un título profesional que avala mis conocimientos y habilidades en la auditoría forense | | | | | | | | | | |
| 1 | 3 | 2 | 2 | 3 | 0 | 4 | 5 | 5 | 0 | |



En la pregunta 19 se les preguntó si cuentan con un título que avale sus conocimientos en auditoría forense, donde el 50% dijo que está en desacuerdo, 30% muy de acuerdo y 20% de acuerdo, así que no todos tienen certificación.

| | | | | | | | | | | |
|--|---|---|---|---|---|---|---|---|---|--|
| 20. Considero indispensable recibir capacitación y cursos de auditoría forense para mejorar mi desempeño laboral | | | | | | | | | | |
| 1 | 8 | 2 | 2 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 | |



En la pregunta 20 se les preguntó si consideran indispensable recibir capacitación, donde el 80% dijo que está muy de acuerdo, 20% de acuerdo, por lo que la consideran necesaria.

CAPÍTULO IV

Propuesta

4.1 Propuesta Certificación en Auditoría Forense a los servidores públicos de la Auditoría Especial Forense adscritos a la Auditoría Superior del Estado de Puebla

Comprendiendo que uno de los propósitos principales de la Auditoría Forense, se enfoca en la prevención, disuasión e investigación de los fraudes como parte de las funciones especializadas de la Auditoría Especial Forense, ante los casos de irregularidades en su gestión financiera, para poder realizar investigaciones con las que se determinen hallazgos necesarios para llevar a cabo un juicio.

Para el correcto funcionamiento de la Auditoría Especial Forense, es indispensable, que los servidores públicos cuenten con la certificación adecuada en Auditoría Forense, a través de una capacitación, con la que se refuercen sus capacidades, enseñando las principales herramientas tecnológicas, y fomentando el desarrollo de su desempeño multidisciplinario.

El programa de capacitación que se propone a continuación, se enfoca, en una serie de sesiones magistrales intensivas, otorgadas por personal certificado para poder profesionalizar a todos los integrantes de la Auditoría Especial Forense, al perfil de Auditor Forense que se requiere para su desarrollo laboral en esta materia.

Al concluir este programa, el servidor público deberá aprobar con un mínimo de calificación y recibirá una certificación en Auditoría Forense.

ANÁLISIS DE LA PROFESIONALIZACIÓN DEL SERVIDOR PÚBLICO DE LA AUDITORÍA
SUPERIOR DEL ESTADO DE PUEBLA EN AUDITORÍA FORENSE

| Módulos 4 | Duración total: 36 horas | |
|--|---|--|
| Módulo 1 | Duración: 6 horas divididas en 3 sesiones magistrales de 2 horas cada una- | |
| <p>Tema 1: Auditoría forense</p> <p>1.1 Concepto de Auditoría forense</p> <p>1.2 Características de la auditoría forense</p> <p>1.2.1 Admisibilidad de pruebas</p> <p>1.2.2 Integración de conocimientos</p> <p>1.2.3 Fuentes de información</p> <p>1.2.4 Recopilación de evidencias</p> <p>1.2.5 Testimonios</p> <p>1.3 Función de la Auditoría Forense</p> | | <p>Actividad:</p> <p>Prueba general de conocimientos adquiridos.</p> |
| Módulo 2 | Duración: 8 horas divididas en 4 sesiones magistrales de 2 horas cada una. | |
| <p>Tema 2: Esquemas de fraude corporativo</p> <p>2.1 Corrupción</p> <p>2.2 Fraude corporativo</p> <p>2.3 Fraude comercial</p> <p>2.4 Fraude de cuentas por cobrar</p> <p>2.5 Falsificación de cheques</p> <p>2.6 Lavado de dinero</p> | | <p>Actividad:</p> <p>Prueba general de conocimientos adquiridos.</p> |
| Módulo 3 | Duración: 6 horas divididas en 3 sesiones magistrales de 2 horas cada una. | |
| <p>Tema 3: Técnicas y herramientas de investigación en contabilidad y auditoría forense</p> <p>3.1 Técnicas de investigación forense</p> <p>3.2 Contabilidad creativa y detección de fraudes</p> | | <p>Actividad:</p> <p>Prueba general de conocimientos adquiridos.</p> |

ANÁLISIS DE LA PROFESIONALIZACIÓN DEL SERVIDOR PÚBLICO DE LA AUDITORÍA
SUPERIOR DEL ESTADO DE PUEBLA EN AUDITORÍA FORENSE

| | | |
|---|---|--|
| 3.3 Información controlada y no controlada | | |
| 3.4 Información de fuentes abiertas y bases de datos públicas | | |
| Módulo 4 | Duración: 8 horas divididas en 4 sesiones magistrales de 2 horas cada una. | |
| Tema 4: Perfil del auditor forense 4.1 Características del Auditor Forense 4.2 El Auditor Forense como Testigo Experto 4.3 El Auditor Forense como Perito 4.4 Escepticismo profesional 4.5 Juicio profesional 4.6 Mentalidad investigadora 4.7 Capacidad de comunicación | | Actividad: Ensayo sobre el perfil del Auditor Forense. |
| Módulo 5 | Duración: 8 horas divididas en 4 clases magistrales de 2 horas cada una. | |
| Tema 5: Prevención y evidencia de los delitos financieros 5.1 Siniestros 5.2 Crímenes fiscales 5.3 Divergencias entre accionistas o socios 5.4 Crimen corporativo y fraude 5.5 Conflictos conyugales o divorcios 5.6 Pérdidas económicas 5.7 Negligencia profesional 5.8 Auditoría Forense preventiva 5.9 Auditoría forense detectiva 5.10 El informe de auditoría. | | Actividad: Prueba de conocimientos adquiridos y presentación de un informe hipotético de auditoría. |

CAPÍTULO V

Conclusiones

5.1 Conclusiones generales

Cabe concluir, que el estudio de caso aquí presentado, ha permitido reconocer que los Servidores Públicos de la Auditoría Superior del Estado de Puebla, requieren de capacitación, para reforzar sus conocimientos al respecto de todos los temas que se relacionan con el desempeño de sus funciones.

Los servidores públicos saben que la Auditoría Forense corresponde al uso de técnicas de investigación criminalística y de contabilidad, sin embargo, no conocen las características que deben poseer para contar con el perfil de auditores forenses, debido a que un muy bajo porcentaje, cuenta con un título o certificado de auditor forense, y han sido derivados a esta área, sin contar con una capacitación previa, para reconocer sus capacidades, habilidades y actividades que deberán ser ejecutadas en su labor profesional.

Sin embargo, debe reconocerse, que los servidores públicos, saben en qué consiste la rendición de cuentas, y saben de la existencia de las herramientas de la Auditoría Forense, aunque no todos las han aplicado, un punto muy importante es que reconocen que la función gubernamental requiere de programación, seguimiento y control de sus recursos para la rendición de cuentas, en donde el Auditor Forense, es pieza clave.

Ante estos resultados, se determinó la profunda necesidad de desarrollar un curso de capacitación basado en 5 sesiones magistrales intensivas, en donde los profesionales, puedan recibir información adecuada sobre la ejecución de sus principales labores, logrando acreditar su conocimiento con una certificación que regrese la confianza de la ciudadanía en sus servidores públicos, al encontrarse preparados para el cumplimiento de todas sus funciones.

Referencias

- Ase. (2021). Auditoría Superior del Estado de Puebla Fiscalización con respeto y firmeza. Recuperado de: <https://www.Auditoríapuebla.gob.mx/conocenos/que-es-la-ap>
- Badillo, J. (2008). La auditoría forense-Fundamentos. Recuperado de: <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/7148/1/UPS-QT06041.pdf>
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Puebla. (2020). Artículo 113. Recuperado de: <https://mexico.justia.com/estatales/puebla/constitucion-politica-del-estado-libre-y-soberano-de-puebla/titulo-octavo/capitulo-ii/>
- García, Villalobos, Haddad, Jorge Ricardo. (2010). Auditor Forense. Recuperado de: <https://contaduriapublica.org.mx/2010/06/03/auditor-forense/>
- INTOSAI. (2019). Principios fundamentales de Auditoría del Sector Público. Recuperado de: <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-100-Principios-Fundamentales-de-Auditor%C3%ADa-del-Sector-P%C3%ABblico.pdf>
- ISSAI 200, INTOSAI, Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera, año de consulta 2020.
- ISSAI 400, INTOSAI, Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento, año de consulta 2020.
- Kawak. (2018). Auditorías. Conceptos y definiciones clave. Recuperado de: <https://landing.kawak.net/conceptos-y-definiciones-clave-de-Auditoría#quesunaauditora>
- Lago, Montejó, Vicente. La práctica de la investigación Criminal: inspección Técnico Ocular (ITO). Criminología y práctica policial. Recuperado de:

https://www.editorialreus.es/static/pdf/9788429019841_primeras_paginas_la-practica-de-la-investigacion.pdf

Lara Sáenz, Leoncio, (2008), Procesos de investigación jurídica, 8a. ed., México, Porrúa-UNAM. Recuperado de: file:///C:/Users/victoria.luna/Downloads/4101-5300-1-PB.pdf

Maldonado, Martín. (2010). Características del Auditor Forense. Recuperado de: <http://procesosdeAuditoria.blogspot.com/2010/02/caracteristicas-del-auditor-forense.html>

Manchinelly, Daniel. (2011). ¿Qué es rendición de cuentas? UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA. Recuperado de: <https://rendiciondecuentas.org.mx/que-es-rendicion-de-cuentas/>

Ramírez, Alujas, Álvaro., Ramírez, Alujas, Alejandra. (2013). “Plan de gobierno abierto: Una hoja de ruta para los gobiernos de la región”. Santiago, CEPAL. 68 p. Serie Manuales No. 81, (LC/L.3802 - LC/IP/L.333). Recuperado de: <https://biblioguias.cepal.org/EstadoAbierto/rendicion>

Revista técnica de la Auditoría Superior de la Federación, (agosto de 2012), Año 2, número 3, Auditoría Forense. Recuperado de: https://www.asf.gob.mx/uploads/250_Revista_Tecnica/Revista_Tecnica_3.pdf

Schedler, Andreas. (2004). ¿Qué es la rendición de cuentas? México, IFAI. Cuaderno de Transparencia No. 3. Recuperado de: http://www.rendiciondecuentas.cide.edu/documentos/Merino-Lopez_Ayllon_Rendicion_de_cuentas_nota_teorica.pdf

Ugalde, Luis Carlos (2002). Rendición de Cuentas y Democracia. IFE. México. Recuperado de: https://www.senado.gob.mx/BMO/pdfs/parlamentarios/pdfs/rendicion_Cuentas_Senado_Mexicano.pdf

Ynfante T. Ramón E. (2008, julio 4). Normas internas de auditoría gubernamental en la República Dominicana. Recuperado de <https://www.gestiopolis.com/normas-internas-de-Auditoría-gubernamental-republica-dominicana/>

ANEXOS

Anexo 1:

Cuestionario 1.

| | | | | | | | | | |
|--|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. La auditoría forense es el uso de técnicas de investigación criminalística integradas con la contabilidad, el conocimiento jurídico, procesal y con habilidades en finanzas y negocios para manifestar información y opiniones en las pruebas ante los tribunales. | | | | | | | | | |
| 1 | 7 | 2 | 3 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 |
| 2. El auditor forense debe ser intuitivo, guiado por él, seguro, paciente, y analítico, para combatir la corrupción financiera pública y privada. | | | | | | | | | |
| 1 | 3 | 2 | 2 | 3 | 5 | 4 | 0 | 5 | 0 |
| 3. Mis funciones de auditor forense son determinar: cómo, quién, cuándo, dónde y por qué de los hechos, para preparar un dictamen pericial. | | | | | | | | | |
| 1 | 4 | 2 | 3 | 3 | 3 | 4 | 0 | 5 | 0 |
| 4. Las principales características de la auditoría forense son Integración de conocimientos, admisibilidad de pruebas, fuentes de información, recopilación de evidencias, evidencias de computadores, planes de contingencia, testimonio del investigador en la corte y el contador como testigo experto. | | | | | | | | | |
| 1 | 4 | 2 | 4 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |
| 5. En la rendición de cuentas existen los siguientes elementos: dos sujetos involucrados, un asunto sobre el que se rinden cuentas, un juicio o sanción emitida por el segundo sujeto. | | | | | | | | | |
| 1 | 6 | 2 | 4 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 |
| 6. Conozco las principales herramientas que componen la Auditoría forense | | | | | | | | | |
| 1 | 5 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |

| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|--|
| 7. La función gubernamental requiere una adecuada programación, seguimiento y control de los recursos para una buena rendición de cuentas. | | | | | | | | | | |
| 1 | 4 | 2 | 4 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 | |
| 8. La auditoría constituye el lenguaje económico y contable del mundo, que permea en los negocios e instituciones, ayudando a sintetizar la información sobre las actividades que se desarrollan en un sentido amplio para su buen funcionamiento y cumplir con sus objetivos programados. | | | | | | | | | | |
| 1 | 8 | 2 | 2 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 | |
| 9. La auditoría gubernamental es esencial, ya que proporciona, a los órganos legislativos y de supervisión, a los encargados de la gobernanza y al público en general, información y evaluaciones objetivas concernientes a la administración y el desempeño de las políticas, programas u operaciones gubernamentales. | | | | | | | | | | |
| 1 | 6 | 2 | 4 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 | |
| 10. La investigación de los hechos requiere de información, y todas las técnicas de conocimiento de los profesionales que intervienen, como son: los peritos, auditores, juez, policía, psicólogos, arquitectos, criminólogos entre otros. | | | | | | | | | | |
| 1 | 8 | 2 | 2 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 | |
| 11. La Auditoría Forense en términos generales se utiliza para la investigación financiera que pueda resultar en la acción penal de los responsables. | | | | | | | | | | |
| 1 | 6 | 2 | 2 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 | |
| 12. Para la auditoría forense es imprescindible la investigación técnica del fraude, a través del empleo de evidencias procesadas y analizadas a la luz de las ciencias forenses; | | | | | | | | | | |
| 1 | 6 | 2 | 4 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 | |
| 13. Para formar parte de la unidad de la Auditoría Especial Forense, debo tener conocimientos en Auditoría Forense. | | | | | | | | | | |
| 1 | 5 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 | |
| 14. Cuento con competencias multidisciplinarias para la investigación de hechos acontecidos en materia de derecho y de las tecnologías de la información. | | | | | | | | | | |

ANÁLISIS DE LA PROFESIONALIZACIÓN DEL SERVIDOR PÚBLICO DE LA AUDITORÍA
SUPERIOR DEL ESTADO DE PUEBLA EN AUDITORÍA FORENSE

| | | | | | | | | | |
|--|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 4 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 1 | 5 | 0 |
| 15. Sé identificar problemas financieros, pues tengo conocimientos en metodología de investigación, manejo de evidencias e interpretación de información. | | | | | | | | | |
| 1 | 5 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |
| 16. Los investigadores de auditoría forense deben contar con la pericia de recolectar, ordenar y practicar pruebas, diligencias: testimoniales, denuncias, allegar o anexar al proceso todos los medios de prueba legalmente autorizados y practicados, bajo la dirección de la autoridad competente | | | | | | | | | |
| 1 | 6 | 2 | 3 | 3 | 1 | 4 | 0 | 5 | 0 |
| 17. Como auditor forense, preparo una cronología de los hechos y de personas involucradas y eventos preexistentes y subsecuentes conectándolos entre sí. | | | | | | | | | |
| 1 | 5 | 2 | 3 | 3 | 2 | 4 | 0 | 5 | 0 |
| 18. Recibo capacitación para comprender las herramientas necesarias en la auditoría forense | | | | | | | | | |
| 1 | 0 | 2 | 0 | 3 | 0 | 4 | 8 | 5 | 2 |
| 19. Cuento con un título profesional que avala mis conocimientos y habilidades en la auditoría forense | | | | | | | | | |
| 1 | 3 | 2 | 2 | 3 | 0 | 4 | 5 | 5 | 0 |
| 20. Considero indispensable recibir capacitación y cursos de auditoría forense para mejorar mi desempeño laboral | | | | | | | | | |
| 1 | 8 | 2 | 2 | 3 | 0 | 4 | 0 | 5 | 0 |