

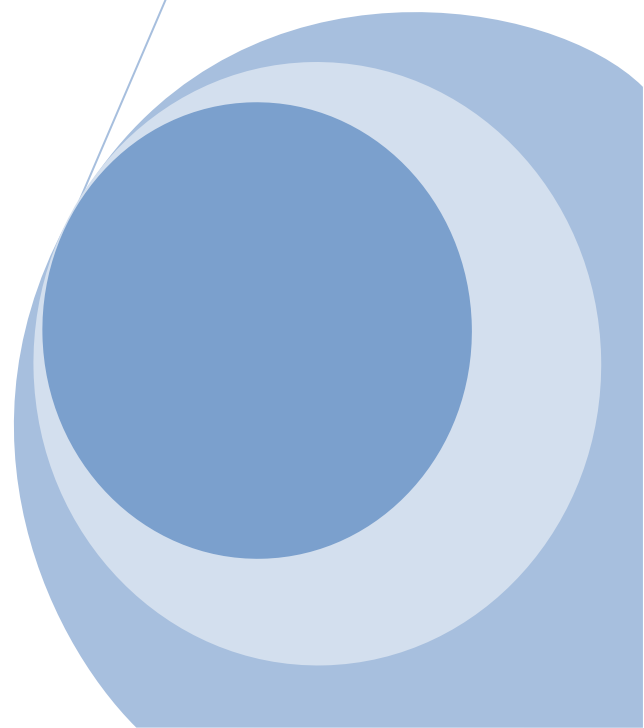
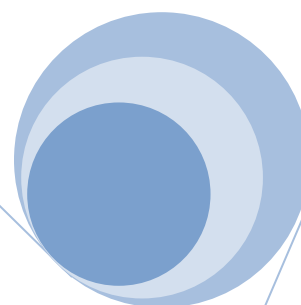
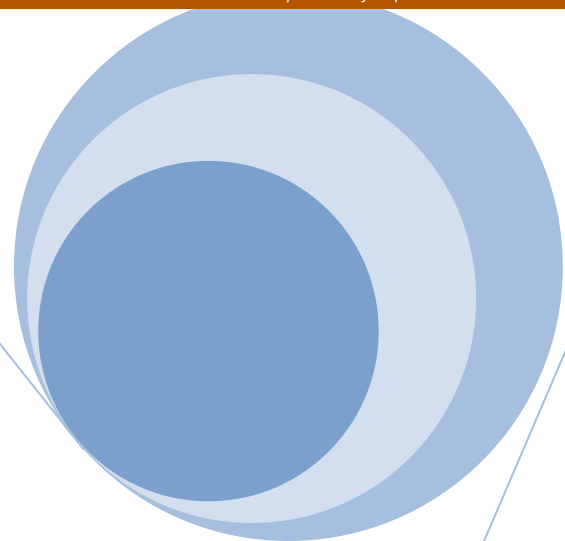
**REPÚBLICA DE COLOMBIA
UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
ESPECIALIZACIÓN EN CONTROL INTERNO**

**EL CONTROL INTERNO COMO
INSTRUMENTO FUNDAMENTAL
DE LA AUDITORÍA FORENSE**

Ensayo de grado requisito para optar al grado de
Especialista en Control Interno

Autor
Yeimy Aleksandra Rojas Merchán

Bogotá D.C., Septiembre de 2010



ÍNDICE GENERAL

ÍNDICE	2
DEDICATORIA	3
RESUMEN	4
INTRODUCCIÓN	6
CAPÍTULOS	
I CONCEPTOS	8
II ANTECEDENTES	12
III EJEMPLO	20
CONCLUSIONES	28
REFERENCIAS	30

DEDICATORIA

Gracias Padre Eterno por llenar mi vida de bendiciones y por la Bendición más grande que me has dado mi hija.

RESÚMEN

Uno de los objetivos del Control Interno en una organización es desarrollar una adecuada gestión de mitigación de riesgos, la cual, si es ejecutada adecuadamente, facilita la investigación que pueda ser desarrollada a través de una auditorías forenses, ya que estas investigaciones se basan, fundamentalmente, en los trabajos elaborados durante la ejecución de los procesos implementados a través de los modelos de control interno; en tanto que dichas auditorías no se pueden involucrar en el normal funcionamiento de las organizaciones, sino que realizan su labor con base en los documentos producidos como resultado de las actividades realizadas en desarrollo de los planes de control adoptados, especialmente en relación con los aspectos concernientes a la identificación de brechas que puedan permitir la práctica de fraudes o delitos. Es por ello que la aplicación apropiada del control interno en las organizaciones, se convierte en una herramienta fundamental para el eficiente trabajo de las auditorías forenses, que a su vez repercuten en la efectividad de ciertas investigaciones penales.

ABSTRACT

One of the objectives of internal control in an organization is to develop appropriate management of risk mitigation, which, if properly implemented, facilitates research that can be developed through a forensic audit, as these investigations are based primarily on the work produced during the execution of the processes implemented through the models of internal control audits as such can not engage in the normal functioning of organizations, but they operate on the basis of documents produced as result of activities carried out under control plans adopted, especially in relation to issues concerning the identification of gaps that may allow the practice of fraud or crime. That is why the proper implementation of internal control within organizations, becomes a fundamental tool for the efficient work on of forensic audits, which in turn affect the effectiveness of certain criminal investigations

INTRODUCCIÓN

En estos días se ha oído hablar mucho y está en auge un término nuevo para algunos y para otros algo corriente: se trata de la auditoría forense, cuyos informes son tomados como prueba en ciertos casos de investigaciones penales por algunos casos delictivos, como delitos financieros, enriquecimientos ilícitos y fraudes empresariales, entre otros; pero este trabajo no podría elaborarse si no se tienen a la mano una serie de elementos que permitan el seguimiento a las acciones que tipifican las acciones cometidas como delito, siendo uno de ellos, de especial relevancia, la adecuada estructuración y adopción de modelos de control interno, pues de allí se desprenden una serie de herramientas que le permiten al auditor forense identificar las presuntas conductas punibles y las pruebas idóneas que permitan inculpar o absolver a una persona dentro de una investigación judicial de carácter penal.

Este ensayo tiene como propósito despertar el interés en los estudiosos del tema y en los directores de empresas, sobre la necesidad de adoptar modelos adecuados de control interno en las diferentes organizaciones, como un paso necesario para posibilitar la realización eficaz de auditorías forenses, requeridas en investigaciones por la comisión de presuntos fraudes y conductas delictivas. En este propósito se abordan los conceptos de control interno y auditoría forense, haciendo especial énfasis en la dependencia de esta actividad respecto de la primera, para que pueda ser considerada realmente como un elemento probatorio idóneo en las investigaciones penales donde se requiera. De esta manera se resalta el trabajo o las tareas realizadas por las oficinas

y encargados del control interno en las organizaciones, el cual trasciende más allá de lo que genera un informe mensual o anual (que en algunas ocasiones crea acciones encaminadas a mitigar o administrar los riesgos); destacando que al mismo tiempo, esta labor tiene implicaciones no solamente a nivel interno de la organización, sino que también puede repercutir a nivel legal, lo cual se ve reflejado especialmente al momento de detectarse alguna inconsistencia que pueda generar un indicio de delito o de fraude.

En este orden de ideas, el documento va a presentar algunos conceptos que permitan visualizar diferentes puntos de vista de ciertos autores en los temas tratados, así como una visión propia, tanto de los conceptos como del ejemplo práctico que se propone para testificar la importancia de la labor del control interno dentro de las organizaciones, en casos de investigaciones por fraudes o delitos, facilitando la labor que en su momento desarrolla la auditoría forense.

Finalmente mediante el ejemplo expuesto, se logra mostrar que las fallas en el control interno, le impidieron a la auditoría forense obtener los elementos de juicio suficientes para inculpar a los actores del supuesto fraude, quedando impune el delito y sin piso para procesar a los delincuentes y mucho menos poder realizar un recobro a las aseguradoras.

CAPITULO I. CONCEPTOS

En la antigüedad y digo para el tema abordado, esta palabra antigüedad solo se remonta a unas décadas atrás, época en la cual, cuando nos referíamos o escuchábamos sobre término forense, la imaginación nos llevaba directamente a visualizar médicos, cadáveres, lesiones, juzgados y homicidios entre muchas otras cosas que tienen que ver con investigaciones sobre crímenes y otros ilícitos cometidos por una sola persona o por grupos muy bien organizados, en la planeación y ejecución de los delitos; pero cuando nos apoyamos en el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, nos trae la definición y expresa que esta palabra proviene del latín FORENSIS e indica que es perteneciente o relativo al foro, publico y manifiesto, relacionándolo directa y únicamente a la profesión de la medicina forense.

Dentro de las disciplinas que hacen parte de las investigaciones judiciales, están las ciencias forenses, que son aquellas disciplinas que pertenecen a las ciencias médicas y exactas, las cuales tienen un objetivo en común y es que, mediante su aplicación, se puedan materializar las pruebas y hallazgos evidenciados que sirvan para investigar un delito, mediante un procedimiento judicial y por medio de estas herramientas se pueda probar o no un hecho delictivo o se puedan identificar los actores y en algunos casos su modus operandi.

Para comenzar a nadar en el océano de los conceptos, iremos de lo general a lo particular en los dos temas a tratar que son: la auditoría forense y el control interno; considerando necesario diferenciar el concepto de auditoría forense al de auditoría

financiera, siendo ésta una de sus especialidades más utilizada y con aplicación más antigua, la cual se refiere a la detección de no conformidades o hallazgos, donde se verifica y calcula la incidencia de estas situaciones frente a los estados financieros y sus implicaciones ante los interesados; sin embargo, la labor del auditor financiero no profundiza mas allá de lo mencionado anteriormente, como sí lo hace la auditoría forense. En el sector financiero se pueden encontrar dos escenarios, en los que voluntaria o involuntariamente, se generan distorsiones de la información que son: Los errores que en primera instancia son involuntarios, cuyo fin no es causar daños ni perjuicios a las organizaciones; y, en segundo lugar, los fraudes, donde el objetivo es disfrazar la información para causar daños en las organizaciones o a terceras personas y lucrar así su patrimonio particular o deteriorar tanto el desarrollo y crecimiento de una organización como de un mercado en general y en algunos casos, de naciones enteras afectadas por estos delitos.

Por otro lado, cuando se habla de la auditoría interna, las NIEPAI, (Normas Internacionales Para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna) describen que *“La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado”* (2003).

En el trabajo de campo, se amplía el concepto y la cobertura de los análisis y alcances del trabajo del auditor ; pues si bien es cierto, el auditor interno puede verificar cada uno de los procesos y realizar todas las mediciones y mecanismos necesarios para evaluar y determinar dónde se pueden mejorar los procesos y si existe alguno en donde hay posibilidades de presentarse un riesgo, la sola aplicación de los

procedimientos de auditoría, aunque se realicen con el debido cuidado profesional, no garantizan que pueda ser o no detectado un fraude y tampoco su magnitud, tampoco se puede medir el nivel de afectación en la organización y mucho menos en la sociedad.

En estos tiempos, escuchamos en el día a día que se habla de los desfalcos, corrupción, fraudes, lavado de dinero, enriquecimiento ilícito y demás delitos financieros, no solo en el sector público sino que además, la epidemia ha llegado al sector privado, en todos los niveles y tamaños de las organizaciones; es por ello que las herramientas de las que se valen las organizaciones para corroborar, denunciar y castigar estos delitos, se basan en pruebas documentales, químicas o de laboratorio, informáticas, médicas, psicológicas y tecnológicas entre otras, que permiten identificar el delito cometido, el monto, los involucrados, el grado de compromiso dentro del ilícito, el modus operandi, entre otros; arrojando en muchos casos un extraordinario beneficio para la comunidad, como lo es, el descubrimiento de bandas internacionales dedicadas a la comisión de estos delitos.

A medida que crece la gama de los delitos, se hace necesario avanzar en sistemas y tecnologías que permitan el descubrimiento de los delincuentes y sus actuaciones, sin perder de vista que todas las personas son inocentes hasta que se pruebe lo contrario.

Es por ello que se está hablando de un término algo novedoso en nuestro país y nuestra situación social y se refiere a la llamada auditoría forense, de la cual hay diferentes conceptos:

Por un lado Jorge Badillo, describe en uno de sus escritos que: “La auditoría forense es aquella labor de auditoría que se enfoca en la prevención y detección del

fraude financiero; por ello, generalmente los resultados del trabajo del auditor forense son puestos a consideración de la justicia, que se encargará de analizar, juzgar y sentenciar los delitos cometidos (corrupción financiera, pública o privada). Profundizar en la detección y prevención del fraude financiero es labor de la auditoría forense.” (2006)

Entre tanto Estupiñan, la describe como “*una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa, e impositiva, en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico,...*” (2006)

Por último Cano habla que “Es una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas”. (2004)

CAPITULO II. ANTECEDENTES

En realidad el reconocimiento de esta actividad, se ha basado en los grandes problemas que se han presentado dentro del estado y de algunas empresas multinacionales y transnacionales, que han dado lugar incluso que algunos países se desestabilicen financieramente.

Dentro de estos casos se puede mencionar, entre otros, los fraudes financieros en Estados Unidos presentados desde la década de los 70's, con el llamado caso Watergate, que llevó a la dimisión del presidente Nixon en el año 1974, por haber comprobado, después de dos años de investigaciones y juicios que el grupo de apoyo de su reelección, había realizado entre otras actividades ilegales, robo de información contenida en cintas magnéticas con grabaciones de conversaciones que comprometían a su equipo, en fraude de la campaña, espionaje político, auditorías de impuestos falsas, entre otros delitos y descubrieron un fondo en México, al cual se desviaban recursos del estado y que financiaba la corrupción del gobierno.

A partir de estas situaciones la Comisión Nacional Sobre Reportes Financieros Fraudulentos impartió recomendaciones sobre el manejo de revelaciones financieras engañosas y fraude administrativo.

Otros casos conocidos como el de Enron y WorldCom, perpetrados en el sector privado, dieron origen a que en el año 2002, se aprobara la LEY SARBANES OXLEY y se impartieran lineamientos para la investigación y seguimiento de la información contable y financiera reportada por las empresas, a las personas interesadas, entre

ellas el estado, los socios, los empleados, los proveedores y demás entidades vinculadas al desarrollo comercial de las organizaciones.

Otro concepto al cual vamos a hacer alusión en este escrito es el de **Control**, respecto del cual también se pueden identificar varias definiciones como la que trae el diccionario de la real academia de la lengua, el cual lo define como:

“1. Comprobación, inspección, fiscalización, intervención. 2. Dominio, mando, preponderancia. 3. Oficina, despacho, dependencia, etc., donde se controla. 4. Puesto de control. 5. Regulación, manual o automática, sobre un sistema. 6. Testigo. 7. Mecanismo de Mando o dispositivo de regulación. 8. Mecanismo Tablero o panel donde se encuentran los mandos.” (2005)

Por otro lado las NIEPAI, lo describe como *“Cualquier medida que tome la dirección, el Consejo y otras partes, para gestionar los riesgos y aumentar la probabilidad de alcanzar los objetivos y metas establecidos. La dirección planifica, organiza y dirige la realización de las acciones suficientes para proporcionar una seguridad razonable de que se alcanzarán los objetivos y metas.”* (Normas Internacionales Para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna año 2003).

Estas normas imparten detalladamente instrucciones sobre la herramienta del control frente a la prevención de riesgos, compromiso de la dirección, contribución a la mejora de mecanismos de gestión de los riesgos e imparte directrices sobre el trabajo de campo del auditor en el tema del control como base para la prevención y mitigación de los riesgos, además hace especial énfasis en que los objetivos de los trabajos del

auditor y las auditorias, deben estar alineados con los valores y las metas de la organización.

Profundizando en el concepto de control interno, en Colombia se presenta para las entidades del estado la Ley 87 de 1993, donde se establecen las normas para el ejercicio de control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones sobre el tema, en esta Ley se expresa el concepto de Control Interno señalando que: *“Se entiende por Control Interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.”* (Ley 87 de 1993)

En noviembre de 1999 con el Decreto 2145, se establecen las responsabilidades del Control Interno, desde el presidente de la República hasta cada uno de los funcionarios, señalándose que *“El servidor público tiene la obligación de realizar todas sus tareas y cada una de sus acciones dentro de los conceptos de autocontrol y auto evaluación.”* Así comienza el arduo camino que emprendió el estado colombiano para implantar en las organizaciones de orden nacional y territorial el llamado MECI 1000:2005, Modelo Estándar de Control Interno. Dentro de otras reglamentaciones y directrices que dieron origen a este tema se encuentran la circular 1 de diciembre 22 de 1999, el decreto 1677 de 2000, que reestructura el Departamento Administrativo de la Función Pública, la directiva 4 de 2000, donde se adopta una política presidencial para

garantizar la independencia y objetividad de los jefes de oficina de Control Interno o quien haga sus veces en las entidades de la rama ejecutiva del orden nacional; además, cada año a partir del 2000 se dictan directrices para la presentación y preparación del informe anual y así mismo se generan nuevas normas y directrices tendientes a permitir la aplicación de los conceptos internacionales al modelo colombiano; es así como en el año 2001, se expide el decreto 1537 de julio 26 donde se precisa el rol de las oficinas de control interno y se ordena que se elaboren y adopten manuales de procesos y procedimientos además de adelantar acciones para el análisis, identificación, manejo y monitoreo de los riesgos que puedan afectar la gestión de las entidades.

El 30 de diciembre de 2003, con la expedición de la Ley 872, se crea el sistema de gestión de calidad como una herramienta de gestión del sector público; en diciembre de 2004, con el decreto 4110 que reglamenta la Ley 872, se adopta la norma técnica de Calidad de la Gestión Pública y se imparten directrices sobre los requisitos mínimos establecidos para mantener un sistema de gestión de calidad en las entidades del estado.

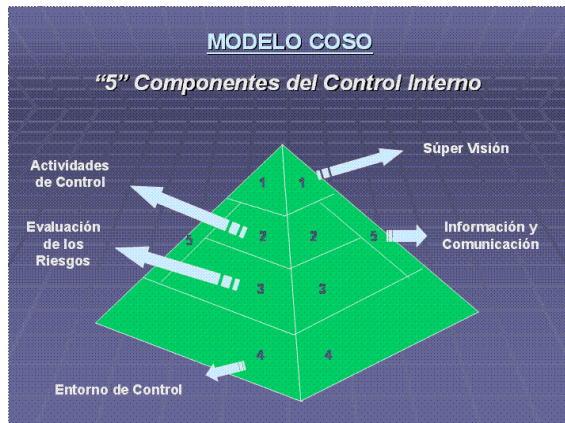
Finalmente en mayo 20 de 2005, se adopta el MECI 1000:2005, Modelo Estándar de Control Interno para el estado colombiano, el cual contempla elementos de gestión de los diferentes modelos internacionales como el COSO, COCO, CADBURY y COBIT que permite determinar las generalidades de un sistema de control interno.

Por otro lado, mientras el estado colombiano se preocupaba por adaptar un modelo estándar, para el año 1985, el sector privado ya estaba en el camino de la implantación de modelos internacionales como el COSO de Committee of Sponsoring

Organizations of the Treadway Commission de los Estados Unidos de Norteamérica, el cual amplía el concepto y estructura del control interno, donde explica que el control está principalmente en las personas y de esto depende que todos los procesos funcionen sistemáticamente para el logro de los objetivos de las organizaciones, describiendo su estructura en cinco componentes así:

- ✓ **Ambiente de Control**, que está dado por el estilo gerencial, así como por la cultura interna y la estructura organizacional.
- ✓ **Evaluación de riesgos**, donde se identifican y analizan los riesgos que puedan afectar la consecución de los objetivos de la organización, no se describe ningún método pero es importante esta evaluación como parte de la planeación.
- ✓ **Actividades de control**, que están direccionadas para ser realizadas punto a punto en la ejecución de las labores cotidianas dentro de los procesos para minimizar los riesgos que se puedan presentar, como son controles correctivos, preventivos y detectivos, entre otros.
- ✓ **Información y comunicación**, que es la base fundamental para el desarrollo y fluidez de las actividades ya que del movimiento y versatilidad de este componente depende la eficiencia y eficacia de los procesos.
- ✓ **Monitoreo**, componente éste que permite hacer seguimiento a los riesgos y a los controles aplicados a los mismos.

En el siguiente gráfico se explica el modelo COSO.



Grafica 1 (2009)

Sin embargo, existen otros modelos internacionales que han funcionado muy bien en las organizaciones, entre ellos el modelo **COCO** dado a conocer por el instituto Canadiense de Contadores Certificado, el modelo **CADBURY**, el cual proviene del Reino Unido, y hace énfasis en la importancia al control de la gestión financiera y al control interno contable. Estos modelos, entre otros, son utilizados en el sector privado donde los aplican según su especialidad, adoptando el modelo que mejor se adapta a sus actividades, siendo en algunos estadios muy exitosos.

Cuando se habla de procesos en el lenguaje de la gestión o gerencia de procesos, se define como un conjunto de necesidades o requerimientos que entran a ser objeto de la aplicación de una serie de actividades que encadenan una transformación y a su vez una generación de valor, todo esto da como resultado la satisfacción de dicha necesidad inicial o la respuesta al requerimiento presentado, que puede ser el resultado final del proceso o la materia prima para otro proceso (proceso siguiente).

Según Estupiñan, *“el punto de vista del control interno tradicionalmente ha sido en un 80% correctivo y en un 20% detectivo”* (2006), frase con la cual estoy de acuerdo,

ya que si bien es cierto el control interno hace todos los intentos por centrar su trabajo en la prevención y mitigación de los riesgos, en nuestra cultura es muy difícil hacer: Conciencia de control y más aun de autocontrol, frase que en las capacitaciones y presentaciones sobre los modelos instituidos en las organizaciones, suena y se mantiene de moda, pero que en la práctica en cada actividad a los colaboradores se les olvida desarrollar esta habilidad ya que, si mis responsabilidades se desarrollan en el tiempo estimado y con todas las características de calidad esperadas generaran el insumo para continuar con el proceso al cual pertenece mi actividad y no generando demoras ni errores que ocasionan pérdida de tiempo y retraso en el desarrollo del proceso en general y por tanto el incumplimiento de los objetivos de las organizaciones.

El control Interno por tanto, refuerza ciertos puntos clave de éxito en las organizaciones como son:

- Presentar estados financieros reales, para identificar cual es la realidad de las organizaciones y no presentar ni generar expectativas a socios, inversionistas y demás personas interesadas incluyendo el estado.
- Desarrollar y gestionar los códigos de conducta, de buen gobierno y corporativos.
- Propiciar la cultura de Autocontrol.
- Elaborar indicadores de gestión que midan realmente lo necesario y no generar un número infinito de indicadores que al final de la gestión nadie controla, ni hace seguimiento por ser demasiado engorrosos.
- Diseñar y practicar políticas de mejora continua.
- Actualizar permanentemente o cuando sea necesario los controles existentes.

- Permitir que la administración realice el seguimiento necesario sobre los avances e informes del Control Interno.

Todos estos refuerzos serian inútiles si no existiera apoyo de la administración en todo el proceso de sensibilización, aplicación y desarrollo de la cultura de control y mitigación de riesgos, que es fundamental para el cumplimiento de los objetivos de las organizaciones y así cumplir con el normal desarrollo del objeto social cualquiera que sea este.

CAPITULO III. EJEMPLO

Para testificar la importancia de la aplicación de los modelos de control y administración del riesgo, los cuales son herramientas de gestión para las organizaciones, presento a continuación, un ejemplo de una empresa donde se tenía implantado un modelo estándar de control interno, según versión de las directivas, donde ocurrieron muchas inconsistencias que generaron una pérdida de dinero para la institución.

Así las cosas, la organización XYZ, constituida desde el año 1995, dedicada a la comercialización por mayor de electrodomésticos, cuyas ventas anuales eran más de 5.000 millones, decide en el año 2009, ampliar sus bodegas e instalarse en una zona franca cerca de la capital. Esta organización tenía convenios con bodegas en los principales puertos de Colombia y realizaba su distribución a nivel nacional, con una compañía de transporte reconocida en todo el país.

Su estructura organizacional se fue deformado debido al crecimiento veloz que tuvo en los últimos 5 años, tanto así que el manual de funciones, vigente para los años 2007 y 2008 (objeto de la investigación), estaba desactualizado y los colaboradores venían realizando las funciones que les asignaban, según entrevistas con funcionarios de la época, son ningún criterio organizacional.

Es así que se realizaban inventarios físicos por parte de la auditoría interna, en cabeza de una funcionaria que luego paso a ser directora administrativa y que por último, la trasladaron como gerente de otra de las organizaciones del grupo

empresarial. Se trasladaba al personal según las indicaciones de las directivas y en el 90% de los casos no se realizaba entrega del cargo y tampoco se realizaba la inducción correspondiente al nuevo cargo.

Hasta aquí se puede observar que se presentaban fallas en los cambios estructurales de la organización, generando esto que no se estuviera cumpliendo con los protocolos y funciones designadas en los manuales de funciones y procedimientos existentes, por tanto cada actividad que se realizaba no tenía líder, ni pertenecía a ningún proceso definido previamente.

En el año 2009, ingresa a la organización un grupo de auditoría, que con otros funcionarios de la empresa, comenzaron a adelantar las auditorías que se encontraban pendientes según el procedimiento establecido, evidenciando algunos hallazgos como movimientos contables aparentemente sin autorización, que afectaban los inventarios y la cartera.

Según un primer informe, basado en una circularización realizada en agosto del 2008, por la auditoría interna anterior, se detectó un faltante de 1.690 millones, que fue determinado por el cruce entre las cuentas pendientes por cobrar y la cartera existente; evidenciándose la aplicación indebida de pagos y en algunos casos la inexistencia de dichos dineros en los fondos de la organización. De esta labor, solo permanece como papeles de trabajo, un escrito compuesto por dos hojas de texto, como informe final, nada más. En cuanto a los cruces de cartera realizados, a los cuales hace mención el informe, no aparecen, por que la funcionaria encargada, ya no se encuentra en la organización, y no hay copias de esta información, por que el funcionario al que le asignaron el computador en cual se realizó este trabajo, se llevó el portátil a su casa

para adelantar labores atrasadas, a quien atracaron y le robaron no solo el equipo, sino toda la información que él contenía, de la cual no se tenía copia de seguridad en las instalaciones de la organización.

Con relación a los inventarios físicos realizados cada fin de año, solo se sabe que ¡alguien los realizaba! , pero, no hay copia de los mismos (esto se verificó porque no aparecen las tomas físicas, pero según los funcionarios entrevistados, sí se realizaba esta labor y la persona encargada de dirigir la tarea era el jefe de bodega, quien debía conservarlos, pero estas personas ya no estaban en esta organización, ya sea por que se retiraron o por traslado a otra de las empresas del grupo. Cuando se indagó a la persona señalada como la encargada de conservar dicha información, lo único que dijo fue que había dejado toda la información en el puesto de trabajo y que no se había realizado entrega del cargo).

En esta parte, podemos concluir, que sí se realizaban las actividades programadas y que alguien en el momento de realizarlas se presentaba como responsable de la misma, pero al no estar definido el proceso al cual pertenecía esta actividad y en el ir y venir de los cambios estructurales, nadie se responsabilizó, ni pensó que esta información era importante conservarla, en ese momento, nadie se había percatado de los movimientos de inventario que se estaban realizando sin *autorización*.

Con base en este informe, se llevaron al polígrafo a 5 personas de la organización, quienes tenían la responsabilidad del manejo de los inventarios de las bodegas de almacenamiento, así como la aplicación de notas crédito y solicitud de pedidos, también se llevó a la persona encargada de realizar los descargos de los

pagos de la cartera. Estos polígrafos calificaron a dos personas como posibles sospechosas del faltante; mientras tanto, la auditoría interna por su alcance no podía hacer más que informar a las directivas de la situación, quienes le solicitaron realizar la reclamación a la compañía aseguradora por la pérdida del inventario. Es aquí donde aparece la figura de la **Auditoría Forense**, quien debía, según la indicación de las directivas de la organización, hacer la investigación preliminar para determinar los implicados, el modus operandi y el monto total del faltante como base para la reclamación a la compañía aseguradora.

Para esto se contrató una firma especializada en estas investigaciones, quienes para iniciar su trabajo, solicitaron alguna información que consideraron relevante para la investigación, como son: Los estados financieros de los años 2007 y 2008 con sus respectivas notas, la estructura organizacional de la época del posible fraude, los manuales de funciones, las políticas internas y la descripción de los procesos de compras, despachos, pedidos, pagos, almacenamiento, crédito y ventas, los papeles de trabajo de las auditorías anteriores, donde se reflejara la evaluación del control interno de la organización, solicitaron además los informes de la revisoría fiscal, requirieron un manual del sistema de información utilizado en la organización para los años 2007 y 2008, también solicitaron el listado del personal con permisos sobre los procesos de compras, despachos, pedidos, pagos, almacenamiento, crédito y ventas, los contratos con las empresas transportadoras, copia del sistema de información que se utilizaba en la época auditada, y con el corte de los 2007 y 2008, solicitaron los documentos físicos de las facturas, órdenes de compra, devoluciones, salidas de almacén, notas debito y notas crédito, documentos existentes en el sistema de información que poseían en la

época de los hechos, así mismo solicitaron las copias de las cintas de seguridad y las minutas de la empresa de vigilancia de unos meses determinados y de unos días específicos.

La investigación estaba encaminada a verificar cuándo, cuanto y quienes intervinieron en el supuesto delito de fraude.

Con los documentos solicitados, la firma pretendía entregar el informe final en un término de sesenta días hábiles, a partir del momento de la entrega de la totalidad de la información o por lo menos del 80% de lo solicitado.

Las primeras fallas que se evidenciaron en el desarrollo de la investigación, se presentaron en la obtención de la información solicitada ya que no existía una estructura organizacional definida y reflejada en la organización, los estados financieros que se entregaron del año 2008 no tenían la firma de Representante Legal y estos presentaban una diferencia en la cartera sin justificación de un año a otro así como un ajuste en el pasivo, del cual se obtuvo respuesta un mes después de realizado el interrogante, definiendo que era un asiento contable que no había quedado en el cierre para la presentación de los estados financieros, pero que después se arregló y quedó en firme.

Sobre los informes de la Revisoría Fiscal, se evidenciaron papeles de trabajo bien estructurados, frente al análisis de algunas cuentas y de los impuestos, pero sobre el tema de inventario y cartera, solamente realizaron una circularización de la cual no se conoce por parte de las directivas de la organización, ni de nadie en la empresa, el resultado que arrojó.

Al haberse presentado un cambio estructural tan rápido, del cual no se tenía claridad, los manuales internos, los manuales de funciones, las políticas internas y descripción de los procesos de compras, despachos, pedidos, pagos, almacenamiento, crédito y venta, que se solicitaron, presentaron fallas, pero el problema más evidente en estos documentos fue que, existiendo una dependencia de control interno, no se había realizado el apoyo y acompañamiento suficientes para elaboración y/o actualización de ninguno de estos documentos.

Los papeles de trabajo de las auditorías anteriores, no aparecieron y tampoco los informes de las mismas, por tanto no se pudo verificar si se realizaba o no seguimiento a los faltantes de inventario que se presentaban.

Entregaron el manual del sistema de información utilizado en los años 2007 y 2008, pero la copia del sistema que se utilizaba en la época auditada nunca se pudo verificar por el auditor informático forense, ya que al momento de realizar la investigación se había migrado a un sistema mejor estructurado y la única persona que estaba aún operando el sistema anterior no logró levantar las copias solicitadas con los cortes requeridos.

Del listado del personal con permisos sobre los procesos, sólo entregaron las cédulas con las claves de acceso, pero no con los permisos definidos. Esta falla es una de las más importantes que se evidenciaron ya que si no hay una base en la cual investigar pues no se puede realizar ninguna investigación.

Los contratos con las empresas transportadoras no fueron entregados. De los documentos físicos requeridos, se solicitaron algunos recibos de caja que en un 60% no los encontraron y los que se hallaron estaban diligenciados a mano, con tachones y no

concordaban los valores pagados con los registrados en el sistema, solo habían algunas notas al pie que dejaban ver que no se descargaban las facturas correspondientes a dicho pago sino que se descargaban las que les convenía cuadrando con mayores valores pagados o menores valores pagados de algunas facturas sin legalizar las devoluciones que generarían estas notas.

Las cintas de seguridad y las minutas de la empresa de vigilancia no se lograron conseguir porque habían cambiado la empresa de seguridad y cuando se fue la anterior no entregó el archivo respectivo.

La investigación llegó a un punto en el cual no se pudo avanzar, ya que sin documentos para verificar, sin copia para comparar, sin usuarios que revisar y con muchas deficiencias, no se podía emitir ningún informe valedero, que fuera base para realizar una reclamación ante una entidad aseguradora, la cual, al momento de pagar una indemnización lo primero que realiza es una investigación para determinar las causas del posible fraude.

Con tantas falencias, no se podía sino finalizar con un informe dirigido a las directivas, explicando cada uno de los hallazgos encontrados y sustentando el informe, con la falta de información entregada por cada funcionario, e informando que según la investigación, las fallas internas, que incluía la dependencia de control interno de la organización (quienes fueron bastante permisivos en algunos aspectos y en otros demasiado ingenuos, como en la no exigencia de las copias de seguridad; pues una de las omisiones más graves fue la inexistencia de papeles ni hojas de trabajo, en las cuales se pudiera evidenciar que estaban realizando seguimiento a los riesgos ya que los documentos existentes sólo permitieron evidenciar que se estaba generando una

fuga de inventarios), no permitieron desarrollar una investigación adecuada que pudiera tenerse como base para poder iniciar un proceso de recobro a una aseguradora y mucho menos un proceso judicial de carácter penal por fraude.

Debido a las fallas mencionadas, la organización perdió más de mil seiscientos millones de pesos, por falencias en las tareas realizadas por los funcionarios que estaban presentes para hacer la gerencia de los riesgos y para mantener un equilibrio en la eliminación de las brechas que permitieron la fuga de los inventarios. Algunos funcionarios que no participaron en la investigación, comentaron que se realizaban devoluciones de equipos en perfecto estado por garantías o fallas, los cuales luego eran dados de baja en los inventarios, sin verificar ni solicitar revisiones, de lo cual nadie da razón, pues ni siquiera las directivas conocían esta práctica.

Además de la pérdida física de los inventarios, se extravió información valiosa que no solo podía haber contribuido a la judicialización de los delincuentes sino a la recuperación de los dineros hurtados.

La historia de esta organización, se repite muchas veces y las pérdidas son muy grandes, historia que seguirá repitiéndose hasta que las directivas, los propietarios y los altos mandos de las organizaciones tanto privadas como estatales, no tomen conciencia de la importancia de las oficinas y de los funcionarios de control interno, quienes no solamente están presentes como adornos impuestos por las normas, sino que son muy importantes en el desarrollo de las actividades de las organizaciones, incluso para posibilitar investigaciones propias de auditorías forenses.

CONCLUSIONES

En el caso analizado, la compañía tenía todas las herramientas necesarias para la aplicación de un buen sistema de control interno que permitiera evitar los fraudes presentados, pero el modelo gerencial y la permisividad de las directivas frente a situaciones presentadas, generaron brechas que los delincuentes aprovecharon muy bien, ya que conocían los movimientos de la organización y la pérdida que tenían calculada de mas o menos mil seiscientos millones, según la investigación pudo llegar a una suma superior.

Hasta que las organizaciones y principalmente los presidentes, vicepresidentes y altos directivos de las compañías, entiendan que el concepto de control interno y auditoría no son simples gastos o costos que se generan por un requerimiento especial, por el mercado o la moda y tengan claro que es una inversión que a mediano y largo plazo genera más ingresos (representados en la disminución de fraudes y mitigación de riesgos) que los gastos generados por las personas que ejecutan el Control Interno, no emprenderán la tarea seria y responsable de incorporar en las empresas modelos y sistemas eficientes de control interno que permitan evitar fraudes y actuaciones delictivas como las que se pusieron de presente en el ejemplo citado; o que, al menos, posibiliten una investigación efectiva que permita estructurar a través de auditorías forenses, las pruebas idóneas para tomar decisiones en el ámbito penal.

Como decía Abraham Lincoln "Tengamos fe que la razón es poderosa; y con esa fe, avancemos hasta el fin, haciendo la parte que nos toca, siguiendo siempre la verdad", hay que dar lo mejor de nosotros para conseguir el éxito no solo en nuestras actividades sino en el logro de los objetivos generales.

REFERENCIAS

Normas Internacionales Para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna extraído el 30 de julio de 2010, disponible en www.theiia.org/iia/download.cfm?file=1305

Normas Internacionales Para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna extraído el 30 de julio de 2010, disponible en www.theiia.org/iia/download.cfm?file=1305.

Badillo Jorge, página 2, extraído el 30 de julio de 2010, disponible en <http://es.scribd.com/doc/36530787/Auditoría-Forense-Fundamentos>.

Estupiñan Gaitán Rodrigo, Control Interno y Fraudes, 2006.

Cano Miguel Antonio, Escándalos, Fraudes contables y corporativos, 2004.

Diccionario de la real academia de la lengua española en su vigésima segunda edición, disponible en http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=FORENSE extraído el 2 de agosto de 2010.

Diccionario de la real academia de la lengua española en su vigésima segunda edición, disponible en http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=CONTROL extraído el 2 de agosto de 2010.

Ley 87 de 1993, MECI 1000:2005, Modelo Estándar de Control Interno.

Grafica 1. Extraída el 25 de septiembre de 2009, Disponible en

<http://photos1.blogger.com/blogger/1720/3562/1600/image002.1.gif>.