



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
MENCIÓN FINANZAS



**LA AUDITORÍA FINANCIERA FORENSE EN LOS PROCESOS
ADMINISTRATIVOS DE LA CONTRALORÍA MUNICIPAL DE LOS
GUAYOS DEL ESTADO CARABOBO**

Autora:

María Alexandra Barreto M.

Bárbula, Octubre 2014



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
MENCIÓN FINANZAS



**LA AUDITORÍA FINANCIERA FORENSE EN LOS PROCESOS
ADMINISTRATIVOS DE LA CONTRALORÍA MUNICIPAL DE LOS
GUAYOS DEL ESTADO CARABOBO**

Trabajo Especial de Grado presentado para optar al título de
Magister en Administración de Empresas Mención Finanzas

Autora:

María Alexandra Barreto M.

Tutora:

Bernarda Esperanza Trovat Romero

Bárbula, Octubre 2014

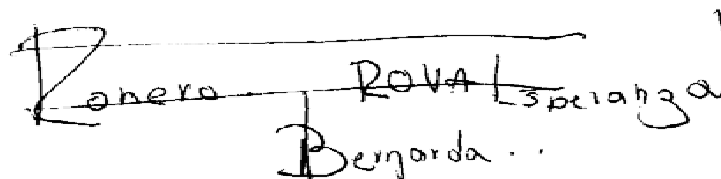


UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
MENCIÓN FINANZAS



APROBACIÓN DEL TUTOR

Por medio de la presente se hace constar que el presente trabajo de grado ha sido titulado: **LA AUDITORÍA FINANCIERA FORENSE EN LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS DE LA CONTRALORÍA MUNICIPAL DE LOS GUAYOS DEL ESTADO CARABOBO**. Presentado por la **Lcda. María Alexandra Barreto Moreno**, cumpliendo con los requisitos de forma y fondo para optar al título de **Magister en Administración de Empresas Mención Finanzas**.


Bernarda...

Prof. MSc. Bernarda Esperanza Trovat

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Área de Estudios de Postgrado
Maestría en Administración de Empresas Mención Finanzas
Por: MSc. Bernarda E. Trovat
C.I. 14.024.500

San Joaquín, Octubre 2014



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
MENCIÓN FINANZAS



VEREDICTO

Nosotros miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado titulado “**LA AUDITORÍA FINANCIERA FORENSE EN LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS DE LA CONTRALORÍA MUNICIPAL DE LOS GUAYOS DEL ESTADO CARABOBO**” presentado por: **LCDA. MARÍA ALEXANDRA BARRETO MORENO**, Cédula de Identidad 11.054.953, para optar al Título de: **Magister en Administración de Empresas: Mención Finanzas**, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado como: Aprubado, en Bárbula a los **25** días del mes de **Octubre** del año **2014**.

| Nombre y Apellido | C.I |
|----------------------|-----------------|
| <u>Daniel Rumbó</u> | <u>12740394</u> |
| <u>Hermes Gueros</u> | <u>8.554493</u> |
| <u>José Jiménez</u> | <u>7099617</u> |

Firma

Bárbula, Octubre del 2014

AGRADECIMIENTOS:

A la Universidad de Carabobo por formar parte importante en el desarrollo de mi carrera profesional.

A mi tutora: Magister Bernarda Esperanza Trovat R. por sus aportes y su conocimiento en la materia.

Al Prof. Daniel Rumbos coordinador miembro de la Maestría de Administración de Empresas Mención Finanzas y demás Miembros.

A los profesores de Postgrado de la Maestría de Administración de Empresas Mención Finanzas.

A la Contraloría Municipal de Los Guayos y a la Contraloría Municipal de San Joaquín del Estado Carabobo.

A todos los colegas de la gran familia de Contralorías Municipales.

DEDICATORIA:

A Dios Todopoderoso por su inmenso amor y misericordia.

A mi muy amadas hijas Alejandra y Adriana, por su paciencia, comprensión e inspiración para seguir adelante.

A mis amados padres Raúl y María, por su apoyo, amor y comprensión.

A Wilfredo Vargas por su apoyo, inspiración y amor incondicional.

A mis hermanos, hermanas, sobrinos y amigos por su apoyo y cariño.

A mi querido Sebas por su gentil compañía.

A la gran familia de la Contraloría Municipal de Los Guayos.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
MENCIÓN FINANZAS



**LA AUDITORÍA FINANCIERA FORENSE EN LOS PROCESOS
ADMINISTRATIVOS DE LA CONTRALORÍA MUNICIPAL DE LOS
GUAYOS DEL ESTADO CARABOBO**

Autor: Lcda. María Alexandra Barreto M.

Tutor: Magister Bernarda E. Trovat

Fecha: Octubre, 2014

RESUMEN

La presente investigación tiene como principal objetivo, estudiar los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo; con la finalidad de que se compruebe la conformidad de las leyes y reglamentos existente en las actuaciones fiscales realizadas por el auditor con base a un diseño acciones de revisión que ofrezcan la garantía razonable de que se detecten errores, irregularidades o actos ilícitos que pudieran repercutir substancialmente sobre los valores que conforman en la verificación de la exactitud y sinceridad de la información financiera, administrativa y de gestión. Entre las principales utilidades generadas por este tipo de auditoría, resalta el constituir uno de los dispositivos de reconocida efectividad contra el flagelo de la corrupción. En este sentido, ésta investigación contribuye a que los funcionarios públicos que laboran en la Contraloría Municipal de Los Guayos, puedan identificar y analizar los aspectos teóricos, técnicos y jurídicos más relevantes, relacionados con la auditoría forense en el sector público. La línea de investigación se encuentra enmarcada por la Dirección de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo, en el área de Auditoría Financiera y de Procesos. La investigación se encuentra bajo la modalidad descriptiva con elementos de campo y de base documental, empleándose como técnicas, la observación directa. La muestra se conforma por 22 funcionarios (directores, gerentes y personal administrativo) que actualmente están vinculados a la práctica de los procedimientos administrativos que inciden en la auditoría forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos. La originalidad del presente estudio queda reflejada en el estudio y determinación de necesidad de aplicación de buenas prácticas en cuanto a la detección de fraude por medio de la Auditoría Financiera Forense que pueda ser concebida para que posibilite los procesos, permitiendo y promoviendo la consecución de los objetivos, en cuanto a la realización con calidad y eficiencia de auditorías forenses en el ámbito de la Contraloría Municipal de Los Guayos.

Palabras Claves: Auditoría Forense, procedimientos administrativos, control fiscal, corrupción, fraude.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
MENCIÓN FINANZAS



**THE FORENSIC FINANCIAL AUDIT IN THE COMPTROLLER
ADMINISTRATIVE PROCESSES OF LOS GUAYOS STATE OF CARABOBO**

Author: Lcda. María Alexandra Barreto M.

Tutor: Magister Bernarda E. Trovat

RESUMEN

This research has as main objective, studying the administrative processes that have an impact on the practice of forensic financial audit in the Municipal Comptroller of Los Guayos in the Carabobo State; in order to check the conformity of laws and regulations existing in tax proceedings performed by the auditor based on a design review actions that provide reasonable assurance that detected errors, irregularities or illegal acts that could substantially impact on the values that make up the verification of the accuracy and honesty of financial information Administrative and management. Among the main profits generated by this type of audit, highlight constitute one of the devices of recognized effectiveness against the scourge of corruption. In this sense, this research contributes to public servants working in the Municipal Comptroller of Los Guayos, to identify and analyze the most relevant theoretical, technical and legal aspects related to the forensic audit in the public sector. The line of research is framed by the direction of graduate faculty of Economics and social of the University of Carabobo, in the area of financial audit and processes. The investigation is under the descriptive mode with elements of field and document, using direct observation techniques, database. The sample is made up of 22 staff (directors, managers and administrative personnel) that are currently linked to the practice of administrative procedures affecting the forensic audit in the Municipal Comptroller of Los Guayos. The originality of the present study is reflected in the study and determination of necessity of application of good practices as regards the detection of fraud by the forensic financial audit that can be conceived so that it makes possible processes, enabling and promoting the achievement of the objectives regarding quality and efficiency of forensic audits in the field of the Municipal Comptroller of Los Guayos.

Keywords: Forensic audit, administrative procedures, fiscal control, corruption and fraud.

ÍNDICE GENERAL

| | Pág. |
|--|------|
| Agradecimiento | 5 |
| Dedicatoria | 6 |
| Resumen | 7 |
| Índice General | 9 |
| Índice de Tablas | 11 |
| Índice de Gráficos | 13 |
| Introducción | 15 |
| CAPÍTULO I | |
| EL PROBLEMA | |
| Planteamiento del Problema | 18 |
| Formulación y Sistematización del Problema | 24 |
| Objetivos de la Investigación | 25 |
| Justificación de la Investigación | 26 |
| CAPÍTULO II | |
| MARCO TEÓRICO REFERENCIAL | |
| Antecedentes de la Investigación | 27 |
| Antecedentes del Área de Estudio | 31 |
| Bases Teóricas | 33 |
| Bases Legales | 60 |
| Marco Conceptual | 70 |
| Sistema de Variables | 73 |
| CAPÍTULO III | |
| MARCO METODOLÓGICO | |
| Naturaleza o Tipo de la Investigación | 76 |
| Nivel de la Investigación | 77 |
| Población y Muestra | 78 |

| | |
|---|-----|
| Técnicas e Instrumentos de recolección de Datos | 79 |
| Validez y Confiabilidad del Instrumento de Recolección de Datos | 80 |
| Técnicas de Análisis de Datos | 83 |
| CAPÍTULO IV | |
| ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS | 85 |
| | |
| CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES | 109 |
| REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS | 125 |
| ANEXOS | |
| ANEXO A. Cuadro Técnico Metodológico | 130 |
| ANEXO B. Cuestionario | 132 |
| ANEXO C. Carta de Validación | 135 |
| ANEXO D. Validación del Instrumento | 136 |
| Formato de Validación | 137 |

ÍNDICE DE TABLAS CUADROS

| CUADRO | | Pág. |
|---------------|--|-------------|
| 1 | Conceptualización y Operacionalización de la Variable. | 75 |
| 2 | Composición de la Muestra. | 79 |
| | | |
| TABLAS | | Pág. |
| 1 | Se han detectado riesgos de las observaciones encontradas en las actuaciones fiscales que puedan ser objeto de incumplimiento o creación de un supuesto de responsabilidad. | 86 |
| 2 | Se aplican en su totalidad el proceso de auditoría forense. | 89 |
| 3 | Se utiliza el término Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos y todo lo que éste engloba. | 91 |
| 4 | Considera usted que el equipo encargado de realizar las potestades investigativas se encuentra capacitado para la labor que realizan y tiene establecida las normas escritas vigentes, para la aplicación del Procedimiento Administrativo para la Determinación de Responsabilidades así como de auditoría forense. | 93 |
| 5 | La práctica de la Auditoría Financiera Forense coadyuvaría para impedir los hechos generadores de responsabilidad administrativa. | 96 |
| 6 | El Departamento encargado de la ejecución de los procedimientos para la Determinación de Responsabilidades realizan las actividades de sustanciación, de conformidad con el procedimiento establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal. | 98 |
| 7 | Los funcionarios encargados de la aplicación del procedimiento administrativo para la Determinación de Responsabilidades conocen los conceptos básicos, técnicos y | 100 |

jurídicos utilizados en materia de potestad sancionatoria que se determinan los hechos generadores de responsabilidad administrativa.

- 8** A su juicio, se encuentran debidamente motivados los procedimientos de averiguación administrativa. 102
- 9** En la Contraloría del municipio Los Guayos se cuenta con personal capacitado para la aplicación del procedimiento administrativo destinado a la Determinación de Responsabilidades que inciden en la aplicación práctica de la Auditoría Financiera Forense. 104
- 10** Conoce usted los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo. 106

**ÍNDICE DE GRÁFICOS
GRAFICOS**

Pág.

| | | |
|----------|--|-----|
| 1 | Se han detectado riesgos de las observaciones encontradas en las actuaciones fiscales que puedan ser objeto de incumplimiento o creación de un supuesto de responsabilidad. | 86 |
| 2 | Se aplican en su totalidad el proceso de auditoría forense. | 89 |
| 3 | Se utiliza el término Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos y todo lo que éste engloba. | 91 |
| 4 | Considera usted que el equipo encargado de realizar las potestades investigativas se encuentra capacitado para la labor que realizan y tiene establecida las normas escritas vigentes, para la aplicación del Procedimiento Administrativo para la Determinación de Responsabilidades así como de auditoría forense. | 93 |
| 5 | La práctica de la Auditoría Financiera Forense coadyuvaría para impedir los hechos generadores de responsabilidad administrativa. | 96 |
| 6 | El Departamento encargado de la ejecución de los procedimientos para la Determinación de Responsabilidades realizan las actividades de sustanciación, de conformidad con el procedimiento establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal. | 98 |
| 7 | Los funcionarios encargados de la aplicación del procedimiento administrativo para la Determinación de Responsabilidades conocen los conceptos básicos, técnicos y jurídicos utilizados en materia de potestad sancionatoria que se determinan los hechos generadores de responsabilidad administrativa. | 100 |
| 8 | A su juicio, se encuentran debidamente motivados los procedimientos de averiguación administrativa. | 102 |

- 9** En la Contraloría del municipio Los Guayos se cuenta con personal capacitado para la aplicación del procedimiento administrativo destinado a la Determinación de Responsabilidades que inciden en la aplicación práctica de la Auditoría Financiera Forense. 104
- 10** Conoce usted los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo. 106

INTRODUCCIÓN

La práctica de la Auditoría Forense ha pasado a ocupar un lugar importante en la Administración Pública, en virtud de que ésta se encuentra relacionada con aspectos de suma relevancia para la sociedad, como lo son la criminalidad, la culpabilidad y la responsabilidad jurídica; lo que ha generado, que éste tipo de auditoría se haya constituido en objeto de estudio científico por parte de diversas disciplinas de las ciencias sociales.

En la actualidad y debido al carácter probatorio de que gozan los informes de auditoría forense, éstos se han transformado en eficaces herramientas para determinar la verdad y para aplicar las consecuencias jurídicas correspondientes, tanto en procesos judiciales, como en procedimientos administrativos.

Entre las utilidades generadas por la auditoría forense, resalta el ser concebido como uno de los dispositivos de reconocida efectividad contra el flagelo de la corrupción, tan generalizada en las últimas décadas.

En este sentido, se observa que la Corrupción del Sector Público, comúnmente conocida como “Corrupción Administrativa”, constituye una justificación para el más profundo abordaje científico de la auditoría forense; en estas circunstancias, se requiere que tanto los órganos y entes del sector público que ameritan de auditorías forenses para ejercer acciones contra la corrupción, así como los mismísimos profesionales de la Auditoría, establezcan reglas que permitan generar algún grado de confiabilidad a los informes de auditoría forense.

Asimismo, se observa que los aspectos teóricos, técnicos y jurídicos de la auditoría forense son poco conocidos por los profesionales que prestan sus servicios como funcionarios públicos, lo cual podría ocasionar un clima de incertidumbre entre los sujetos auditados, y una tensión constante entre éstos y los auditores, generando una percepción de la auditoría forense como una práctica arbitraria, o, como un instrumento para el terrorismo judicial y administrativo; y, por consiguiente, una apreciación de los órganos y funcionarios públicos vinculados a este tipo de auditoría en el Sector Público, como entes avasalladores e irrespetuosos de las libertades y garantías individuales.

Esta situación hace menester estudiar los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo; que permita ampliar el conocimiento respecto a las técnicas y prácticas asociadas a esta auditoría especializada además sobre el conjunto de normas y procedimientos en materia de auditoría forense, que al estar plenamente vigentes, pueda actuar como eficaz catalizador de la presión socio-política, con ocasión de las exigencias populares en cuanto a acciones concretas y eficaces contra la corrupción.

En este orden de ideas, la investigación que se pretende desarrollar constará de cuatro capítulos estructurados con el propósito de integrar los elementos que son congruentes con el objeto de estudio. En el primer capítulo, se plantea el problema que da origen a la investigación, junto con los objetivos formulados para el logro de la misma y su justificación.

En el segundo capítulo, se puntualiza el marco teórico en donde se contemplan los antecedentes, las bases teóricas y las definiciones básicas que sustentan la investigación y que contextualizan el objeto de estudio.

En el tercer capítulo, el cual es el marco metodológico, define el tipo de investigación, las fuentes que se utilizan para la obtención de la información, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, la población que será objeto de estudio. La metodología a utilizar, corresponde a la modalidad descriptiva de campo con base documental y se aplica un cuestionario para recolectar la información.

En el capítulo cuarto, se exponen y analizan los resultados obtenidos en la aplicación del instrumento tipo cuestionario, dicha exposición está elaborada por medio de gráficos individuales a cada pregunta a realizar a los encuestados (Directores, Gerentes y Personal Administrativo) involucrados en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo.

Finalmente y de acuerdo a los análisis que se realizan, se presentan las conclusiones y recomendaciones; junto con las referencias bibliográficas además de los anexos.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

La práctica de la auditoría como actividad técnico-contable y administrativa, tiene gran relevancia desde el punto de vista financiero y jurídico. Ello independientemente del sector del quehacer económico (público o privado) en el que sea realizada. En efecto, y pese a ser generalmente asociada a otras disciplinas científicas, la auditoría tiene un lugar reservado en el universo de los conceptos y categorías jurídicas y financieras.

En la medida en que, con la auditoría, se persiga obtener elementos de convicción y prueba para declarar un hecho, acto u omisión, como cierto y contrario a Derecho, es decir como un ilícito penal, administrativo o civil; se está en presencia de lo que la Doctrina tanto contable-administrativa como jurídica, ha denominado “Auditoría Forense”; que viene a constituir una categoría simultáneamente estudiada por las ciencias económico-sociales y jurídicas. Este tipo de auditoría, por estar relacionada con aspectos de suma importancia para la sociedad, como lo son la criminalidad, la corrupción, la culpabilidad y la responsabilidad jurídica, se constituye en objeto de estudio científico por parte de diversas disciplinas de las ciencias sociales.

Al aproximarse un poco al objeto de la investigación proyectado, se observa que la corrupción del sector público, comúnmente conocida como “Corrupción Administrativa”, constituye una justificación para el más profundo abordaje científico de la auditoría forense. Destacándose que la corrupción es una de las principales

causas del deterioro del patrimonio público. Por lo tanto la auditoría forense es una herramienta para combatir este flagelo.

Al respecto es necesario considerar la definición de Soriano, G. (2000; 6), acerca de la Auditoría Forense como una alternativa para combatir la corrupción, ya que la misma permite que un experto emita ante jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que posteriormente le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal, contribuyendo a mejorar las economías de los países y por tanto el bienestar de todos los pueblos.

Observando su taxonomía, el término forense corresponde al latín *forensis*, que significa público y su origen del latín *forum* que significa foro, plaza pública donde se trataban las asambleas públicas y los juicios; por extensión, sitio en que los tribunales oyen y determinan las causas; por lo tanto, 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, en la actualidad, los tribunales.

En términos de contabilidad, según Cano, M. (2012; 2) “La contaduría forense (o Auditoría Forense) es 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, por lo tanto, existe la necesidad de preparar personas con visión integral, que faciliten evidenciar especialmente, delitos como: la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros”.

La contaduría forense está orientada a las cortes (tribunales de justicia) y para servir como fuente de evidencia para éstas, por lo cual lo forense es entendido como la colectividad social en general; es de tipo reactivo y está estrechamente vinculado con las acciones penales, por lo cual el contador forense debe basarse en los procesos judiciales determinados en la leyes correspondientes.

Cabe destacar, durante los últimos diez años la contaduría forense se ha desarrollado significativamente, siendo su base el sector público en el cual se han realizado las mejores prácticas de este campo y un ejemplo de estas son las Auditorías Gubernamentales que articulan procesos de investigación con el de auditoría. Siendo ésta una de las áreas menos mencionada. Sin embargo en el ambiente de control fiscal actual se está convirtiendo rápidamente en uno de los campos más fascinantes y perentorios.

En este sentido, la auditoría forense se plantea como una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos u opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal.

Y para ello es preciso de que existan quienes practiquen este tipo de auditoría, donde se interprete la evidencia y hechos en los casos de legalidad, que permitan generar conclusiones a los tribunales, mediante la aplicación de estándares y técnicas de auditoría, finanzas y contabilidad, además de los análisis que practiquen a los sistemas administrativos de control y registro, así como, la información contable de los involucrados y la aplicación de las normas jurídicas que definen las obligaciones administrativas, civiles y penales correspondientes a la acción de quien incurre en actos de ilegalidad.

Sobre este ámbito, la práctica de este tipo de auditoría constituye un medio eficaz para garantizar el buen desempeño de los órganos de control fiscal; sin embargo se observa que la auditoría financiera forense es aún poco conocida por los profesionales relacionados con dicha área, por lo que establecer los Procesos Administrativos que inciden en la práctica de Auditoría Financiera Forense ejecutadas en los Órganos de Control Fiscal coadyuvaría principalmente a la planeación del caso a investigar, el trabajo de campo, el diagnóstico y el resumen del mismo con el cual se presentan los informes necesarios y el dictamen pericial que ira al Juez o autoridad correspondiente.

Así mismo a proveer pautas para auditar un gobierno estatal o local determinando que los Estados Financieros estén presentados de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, además de que cumplan con las disposiciones que tienen efecto directo e importante sobre los Estados Financieros.

Para ello, se requiere de profesionales de todas las disciplinas que sean responsables como el caso de los ejecutivos, gerentes, contadores, contralores, administradores y otros, que actúen con valores éticos y morales, y que sean íntegros en el desarrollo de su trabajo, demostrando transparencia en el manejo de los recursos, en lo administrativo y financiero, así mismo impulsando el avance económico, social y financiero de las organizaciones económicas y por ende del País.

Tal situación hace necesario que los Órganos de Control Fiscal en el ámbito Nacional, Estatal y Municipal fortalezcan la función de los Contadores, Auditores y los Revisores Fiscales frente algún tipo de situación en la que se incurra un fraude por parte de la alta gerencia o por los directivos de la organización. Donde se permita informar las irregularidades que se están cometiendo con la información contable y

financiera, las consecuencias que se pueden llegar a tener y sobre todo como dadores de fe pública no incurrir en ningún tipo de falta o delito que vaya en contra del beneficio de la sociedad y de su integridad profesional que ponga en duda su criterio y como lo establece en la actualidad la Ley Contra la Corrupción en su artículo 1.

Artículo 1.- “La presente Ley tiene objeto el establecimiento de normas que rijan la conducta que deben asumir las personas sujetas a la misma, a los fines de salvaguardar el patrimonio público, garantizar el manejo adecuado y transparente de los recursos públicos, con fundamento en los principios de honestidad, transparencia, participación, eficiencia, eficacia, legalidad, rendición de cuentas y responsabilidad consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, así como la tipificación de los delitos contra la cosa pública y las sanciones que deberán aplicarse a quienes infrinjan estas disposiciones y cuyos actos, hechos u omisiones causen daño al patrimonio público.”

En este contexto, hace menester el reconocimiento inmediato de un conjunto de teorías, técnicas, procedimientos y normas en materia de auditoría financiera forense, que al estar plenamente vigentes, contribuyan con la eficiencia y eficacia de los órganos de control fiscal y, a su vez, puedan actuar como eficaz catalizador de la presión socio-política que experimenta la nación venezolana, con ocasión de las exigencias populares en cuanto a acciones concretas y eficaces contra la corrupción.

Es así como, la realización de los procesos administrativos que inciden en la práctica idónea de Auditorías Financiera Forenses ejecutadas en los Órganos de Control Fiscal venezolanos representaría un eficaz instrumento garantizador del justo equilibrio entre las sanas y necesarias potestades de los órganos de control fiscal y funcionarios de auditoría forense, y los fundamentales derechos al debido proceso y a la seguridad jurídica, de que debe gozar todo ciudadano; y más aún los auditados por

asuntos vinculados a la cosa pública, ya que las resultas y conclusiones de este tipo de auditoría puede generar la imposición de graves sanciones, no solo de tipo dinerario (multas y reparos fiscales) sino también de naturaleza disciplinarias (suspensión y destitución de cargos públicos), política (inhabilitación política) y hasta penales (privativa de la libertad: presidio).

En el caso de la Contraloría Municipal de Los Guayos, ésta no escapa de la situación antes planteada para ello es ineludible que los funcionarios que allí laboran (auditores) se encuentren altamente capacitados y preparados en el campo contable, administrativo y financiero para que aporten sus conocimientos y ayuden a minimizar los fraudes. Donde el auditor vaya más allá de la evidencia de auditoría, de la seguridad razonable, evalúe e investigue al ciento por ciento, centrándose en el hecho ilícito, involucrando entre algunos aspectos el análisis, cuantificación de pérdidas, investigaciones, recolección de evidencia, mediación, arbitramento y testimonio como un testigo experto.

Para ello y debido a su ajustado presupuesto anual, y a la consecencial escasez de recursos humanos, en la Contraloría Municipal de Los Guayos, se amerita la precisión de los procesos administrativos que se llevan a cabo, y que adaptado a las aludidas teorías, técnicas, procedimientos y normas, facilite la práctica de la auditoría financiera forense, para garantizar así, la optimización de resultados (eficacia, efectividad y eficiencia) a pesar de la manifestada escasez de recursos humanos.

De todo lo anteriormente expuesto surge como propósito el de estudiar los procedimientos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo, con la finalidad de que se compruebe la conformidad de las leyes y reglamentos existente en las actuaciones fiscales realizadas por el auditor con base a un diseño de acciones de

revisión que ofrezcan la garantía razonable de que se detecten errores, irregularidades o actos ilícitos que pudieran repercutir substancialmente sobre los valores que conforman la verificación de la exactitud y sinceridad de la información financiera, administrativa y de gestión.

Formulación y Sistematización del Problema

De toda la situación antes expuesta, surgen lassiguientes interrogantes:

¿Cuáles son las normas y procedimientos aplicados para la práctica de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo, con respecto a su aplicación, ejecución y supervisión?

¿Cómo se determinan los aspectos teóricos, técnicos y jurídicos que conllevan a afianzar el conocimiento de los funcionarios de la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo, en cuanto a la práctica de auditorías financieras forenses que proporcionen los lineamientos necesarios para el desarrollo de este tipo de auditoría?

¿Cuáles serían los factores de aplicación y actualización para la práctica de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo?

¿De qué manera se podránestudiar los procesos administrativos que incidan en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en el Órgano de Control Fiscal Externo Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Estudiar los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo.

Objetivos Específicos

Examinar el manual de normas y procedimientos para la práctica de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo, con respecto a su aplicación, ejecución y supervisión.

Determinar los aspectos teóricos, técnicos y jurídicos que conllevan a afianzar el conocimiento de los funcionarios de la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo, en cuanto a la práctica de auditorías financieras forenses que proporcionen los lineamientos necesarios para el desarrollo de este tipo de auditoría.

Identificar los factores de aplicación y actualización para la práctica de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo.

Describir los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo.

Justificación de la Investigación

La presente investigación obedece a la necesidad de aportar factores idóneos que facilite la ejecución de Auditorías Financieras Forenses en la Contraloría del Municipio Los Guayos del Estado Carabobo; y que, a su vez, permita fortalecer aún más el sistema de control interno existente en dicha organización.

Por otra parte, el presente estudio contribuiría a que los funcionarios públicos que laboran en este órgano de control fiscal, puedan identificar y analizar los aspectos teóricos, técnicos y jurídicos más relevantes, relacionados con la auditoría financiera forense en el sector público, mediante el establecimiento de los procesos que se relacionan con ésta.

Ahora bien, la investigación abarca aspectos novedosos e interesantes dentro de la Administración Pública, en virtud de que la realización de este tipo de auditoría es poco conocida por los funcionarios públicos, sobretodo en cuanto al nombre se refiere. Toda la información que va a ser desarrollada, pudiera servir también de referencia a futuros investigadores que estén en la búsqueda de teorías relacionadas con el tema investigado.

Finalmente, esta investigación es pertinente ya que se encuentra dentro de las líneas de investigación establecidas por la Dirección de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo, en el área de Auditoría Financiera y de Procesos, lo cual contribuirá a afianzar y dar a conocer la importancia del tema en el ejercicio profesional del contador público y profesionales afines.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

El marco teórico, también llamado marco referencial tiene como propósito dar a la investigación un sistema coordinado y coherente de conceptos y proposiciones que permiten abordar el problema. Es decir, trata de integrar el problema dentro de un ámbito donde cobre sentido, incorporando los conocimientos previos relativos al mismo y ordenándolos de modo tal que resulten útiles en la investigación.

Antecedentes de la Investigación

Sin duda que los antecedentes de la investigación, constituyen uno de los factores más importantes dentro del desarrollo de la misma, pues es allí donde se reflejan todas aquellas investigaciones realizadas anteriormente, y que guarden una estrecha relación con la que se está desarrollando, por lo cual se reseñan los siguientes:

Rodríguez, A. (2011), realizó una investigación titulada “La Auditoría Forense en el Ámbito del Control Fiscal en las Unidades de Auditoría Interna de la Gobernación del Estado Carabobo”, cuyo trabajo fue presentado ante el Área de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo, para optar al título de Magister en Ciencias Contables. La presente investigación tuvo como objetivo general analizar la auditoría forense en el ámbito del Control Fiscal en las Unidades de Auditoría Interna en la Gobernación del Estado Carabobo. Como técnica se utilizó la encuesta y como instrumento un cuestionario tipo escala de Lickert, el cual fue previamente validado y calculada su confiabilidad.

Los resultados obtenidos por el investigador se relaciona con el presente estudio, en virtud de que allí se señala la importancia de adoptar lineamientos de auditoría forense como una alternativa eficaz para luchar contra la corrupción, ya que por medio de ésta, un experto puede emitir conceptos y opiniones de valor técnico, que ayude a la justicia a actuar con mayor certeza, sobre todo en lo referente a la vigilancia de la gestión fiscal. Además, se indica como la auditoría forense en general contribuye a detectar, corregir y evitar el mal uso de los fondos, como también el cumplimiento de los procedimientos de auditoría.

Así mismo, Colmenares, Y. (2009), en su trabajo titulado: “La Auditoría Forense Como Medio de Prevención de Fraudes y Corrupción en Organizaciones del Sector Público y Privado, Prospectiva y Su Análisis: El Contador Público Ante Este Horizonte”; investigación realizada para optar al título de Magíster Scientiarum en Contaduría, Mención: Auditoría, en la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado; cuyo propósito principal era el analizar el enfoque de la Auditoría Forense como medio de prevención de fraude y corrupción en las organizaciones del sector público y privado en el estado Lara. La investigación estuvo enmarcada dentro de un estudio de campo con diseño documental, con carácter descriptivo, tipo exploratorio, puesto que se desarrolló con fuentes primarias procesadas por medio de la aplicación de dos encuestas tipo cuestionario.

Este estudio constituye un antecedente relacionado con la presente investigación, ya que las principales conclusiones arrojadas por la misma consistieron en destacar a la auditoría forense como una investigación efectuada acerca de un hecho ilícito o sospecha de él, que representa una disputa o discrepancia judicial o no, todo con el objeto de aportar evidencias o pruebas necesarias que ayuden a aclarar las mismas o en todo caso a fundamentarlas para la denuncia.

Por su parte, Lugo, D. (2009), en su artículo titulado: “Auditoría Forense, Una Perspectiva De Investigación Científica”, señala que antes de ordenar una Auditoría Forense, primeramente tiene que haber una denuncia o una sospecha con fundamento para iniciar una investigación. Ninguna institución podría arriesgarse a investigar sin bases suficientes, pues estaría violando la privacidad de las personas y allanando propiedades privadas. Además, se debe seguir un procedimiento legal, el cual cambia de país en país, y tomar las medidas legales pertinentes para proteger el debido proceso.

El resultado obtenido por el autor tiene relación con el presente estudio, ya que indica que la auditoría forense, por ser un procedimiento de carácter legal, no puede ser ejecutada a título personal o privado, pues en este caso cualquier evidencia o prueba, no podría ser presentada como elemento de un proceso judicial ante una corte, pues simplemente fue adquirida sin cumplir con los requerimientos legales correspondientes, que tienen como objeto proteger los intereses tanto de los acusados como de las víctimas.

Además, Lugo, D. (2009), en otro artículo titulado: “La Auditoría Forense y su Aplicación en la Justicia”, publicado en Internet (revisado el 2009, Abril 17), habla acerca de la importancia de la auditoría forense en la aplicación de la justicia, no sólo en la búsqueda de un hecho delictivo, sino que también se puede lograr esclarecer la verdad de los hechos y exonerar de responsabilidad a cualquier persona que haya sido acusada de fraude.

Este artículo sirve como base para el desarrollo del presente estudio, en cuanto a, que aporta aspectos relevantes de la auditoría forense, catalogando a la misma como una especialización de la auditoría tradicional, que el autor concluye entre otras

cosas, en que la auditoría forense en general se convierte en una eficaz herramienta para investigar un delito, pero también sirve de control y prevención.

Por otro lado, Mújica, S. (2009), en su trabajo titulado: “La Auditoría Forense como Herramienta para la Detección y Demostración de Hechos Financieros Presuntamente Delictuosos”; trabajo presentado para optar al título de Magíster Scientiarum en Contaduría, Mención Auditoría, en la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado; cuyo objetivo fundamental estuvo dirigido a analizar el enfoque de la auditoría forense como herramienta para la detección y demostración de hechos financieros presuntamente delictuosos; entre los objetivos específicos se tuvo la descripción de los aspectos teóricos básicos que fundamentan a la auditoría forense en el sector público, así como también indicar las características principales de la auditoría forense para determinar su importancia y diferencia con respecto a las demás clases de auditorías ya conocidas. La investigación estuvo enmarcada dentro de un estudio documental, con carácter descriptivo.

Los resultados obtenidos por la investigadora se relacionan con el presente estudio en virtud del aporte en cuanto a la descripción de las características principales de la auditoría forense, determinando su importancia y diferencias con respecto a las demás clases de auditorías; así mismo, se señala que es competencia exclusiva de la justicia el establecer la existencia o no de corrupción (delito), a través de las evidencias obtenidas por el auditor forense como experto en una determinada área.

Antecedentes del Área de Estudio

La Contraloría Municipal de Los Guayos es un órgano de control fiscal municipal, encargado de ejercer el control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes de los Órganos y Entidades Centralizadas y Descentralizadas sujetos a su control, de conformidad con la Ley, y a tales fines goza de autonomía orgánica, funcional y administrativa.

En ejercicio de las funciones que le han sido atribuidos, establecidos en el Reglamento Interno de la Contraloría Municipal publicada en Gaceta Municipal de Los Guayos N° 475 del 15 de julio del 2013; establece en su artículo N° 3 “Las actividades de la Contraloría Municipal dirigidas al control, vigilancia y fiscalización serán desarrolladas en consonancia con los principios de oportunidad, economía, eficacia, eficiencia y celeridad; cuidando de no interferir en la fluidez de la gestión administrativa de los Organismos y Entidades sujetos a su control”.

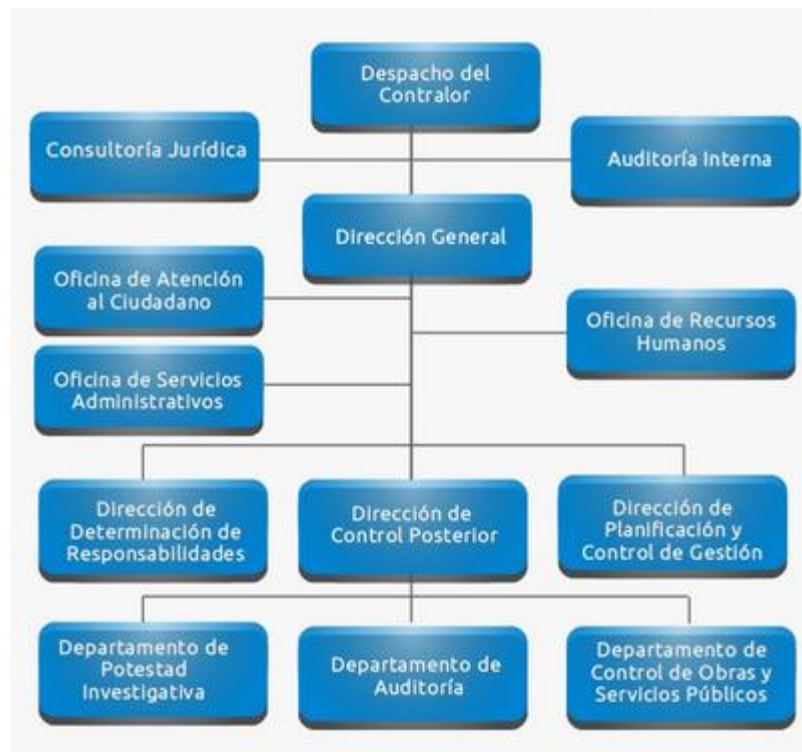
Estructura Organizativa

El Reglamento Interno de la Contraloría Municipal publicada en Gaceta Municipal de Los Guayos N° 475 del 15 de julio del 2013, en su Título II, Capítulo I indica De la Estructura Organizacional y trata en su artículo 15 de su organización de la siguiente manera:

- Despacho del Contralor;
- Dirección General;
- Unidad de Auditoría Interna;
- Consultoría Jurídica;

- Dirección de Control Posterior;
- Dirección de Planificación y Control de Gestión;
- Dirección de Determinación de Responsabilidades;
- Oficina de Recursos Humanos;
- Oficina de Atención al Ciudadano;
- Oficina de Servicios Administrativos;
- Departamento de Potestad Investigativa;
- Departamento de Auditoría,
- Departamento de Control de Obras y Servicios Públicos.

Estructura Organizativa de la Contraloría Municipal del Municipio Los Guayos



Fuente: Barreto, M. (2014).

Bases Teóricas

Son principios y teorías que fundamentan la investigación. El desarrollo de las bases teóricas que atañe al problema de investigación planteado, se basa en la recopilación de información relevante y necesaria que sirva de soporte al estudio y de guía a la investigadora.

Cabe considerar que para poder realizar una práctica idónea en los procesos administrativos de la auditoría financiera forense, es necesario para efectos de esta investigación, se consideren los siguientes ejes temáticos: a) Auditoría, b) Auditoría Financiera, c) Auditoría Forense, d) Procesos Administrativos, e) Corrupción, f) Fraude, g) Hechos generadores de Responsabilidad Administrativa, y h) Procedimientos de Averiguación Administrativa.

Auditoría

Para Arens, A. y Loebbecke, J. (1996; 1), una auditoría consiste en la recopilación y evaluación de datos sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos.

Por otro lado, Cook, J. y Winkle, G. (1987; 5), definieron la auditoría como el proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. De allí pues, se desprende que el proceso de auditoría consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias

que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

Asimismo, Otero, D. (2012), expresó el siguiente concepto de auditoría:

“Examen que se efectúa a los estados financieros de una empresa u organización, a una determinada fecha y por un período limitado, con el objeto de emitir un dictamen u opinión con responsabilidad, verificando que la entidad ha seguido con los Principios de Contabilidad de Aceptación General. Es necesario evaluar los controles internos y revisar los libros de contabilidad de acuerdo a las circunstancias” (p. 127).

Las Declaraciones sobre Normas de Auditoría N° 1, codificación aprobada en noviembre de 1972, definen la auditoría como:

“El objetivo de un examen ordinario de los estados financieros por parte de un auditor independiente, es la expresión de una opinión sobre la razonabilidad con la que se presenta la situación financiera, resultados de las operaciones y cambios en la situación financiera de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados. El informe del auditor es el medio por el que él expresa su opinión o, si las circunstancias lo requieren, se abstiene de opinar. En cualquier caso, dirá si su examen ha sido hecho de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas”.

Clases de Auditoría

Según Alvarado, V. y Peña, F. (2005), en base a la relación existente, la auditoría puede clasificarse en:

- Auditoría Interna: que es aquella que cumple con funciones específicas de inspección, fiscalización, evaluación y asesoría, de modo tal que la organización pueda alcanzar sus objetivos con ahorro de tiempo, esfuerzo y dinero; generalmente es practicada por empleados o funcionarios de la misma empresa u organización en que se realiza y se utiliza para corregir y perfeccionar el control interno, estableciendo un curso de acción a realizar.
- Auditoría Externa: consiste en la revisión realizada por un contador público independiente que reúne los requisitos técnicos y cualidades morales necesarias; su trabajo se basa en indicar que los estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos sustanciales la situación financiera de la entidad, los resultados de sus operaciones y el movimiento de su efectivo en conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Además, el autor opina que desde el punto de vista de la periodicidad en que se practiquen las actuaciones, (la auditoría) puede clasificarse en:

- Auditoría Continua: que son aquellas que se llevan a cabo en forma sistemática, es decir, a medida en que se realizan las operaciones, o, en intervalos cortos o irregulares. Este tipo de auditoría resulta muy onerosa, pero ofrece grandes ventajas.
- Auditoría Periódica: es la auditoría tradicional que se practica en fechas determinadas o al final de cada ejercicio económico y conduce a la emisión imparcial sobre la razonabilidad de las cifras.

- Auditoría Esporádica o Eventual: posee las mismas características que la periódica, pero con la diferencia de que es realizada esporádicamente; no influyen en éstas el plazo o la continuidad, sino la necesidad de examinar algo en un momento determinado.

Además, con frecuencia se considera que las auditorías se clasifican en tres grandes categorías: Auditoría de Estado Financieros, Auditorías de Cumplimiento y Auditorías Operacionales. Ray Whittington, O. y Pany, K. (2001; 9) las describen de la siguiente manera:

- Auditorías de Estados Financieros: (también llamada Auditoría Financiera), las cuales cubren ordinariamente el balance general y los estados relacionados de resultados, ganancias retenidas y flujos de efectivo. Donde el objetivo es determinar si estos estados han sido preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Este tipo de auditorías son realizadas normalmente por firmas de contadores públicos certificados, y los usuarios de los informes de los auditores incluyen la gerencia, los inversionistas, los banqueros, los acreedores, los analistas financieros y las agencias gubernamentales.
- Auditorías Operacionales: (también llamadas Auditorías Administrativas) comprenden el estudio de una unidad específica, área o programa de una organización, con el fin de medir su desempeño. Consisten en revisar cualquier parte del proceso y métodos de operación de una entidad con el propósito de evaluar su eficiencia y eficacia. (su propósito es determinar si el auditado está cumpliendo con algunos procedimientos, reglas o reglamentos específicos que fije alguna autoridad superior).

- Auditorías de Cumplimiento: el desempeño de este tipo de auditoría depende de la existencia de información verificable y de criterios o normas reconocidas, como las leyes y regulaciones establecidas o las políticas y procedimientos de una organización.

En este sentido se pueden mencionar a las auditorías utilizadas en la actualidad:

- Auditorías Gubernamental,
- Auditorías de Estados Financieros,
- Auditorías de Cumplimiento,
- Auditorías de Gestión y Operacionales,
- Auditorías Internas,
- Auditorías Especiales,
- Auditorías de Control Interno.

Auditoría Financiera

De acuerdo a lo que establecen Pérez, M., Terán, A. y Calderón, L. (2012; 27), la auditoría financiera es el examen objetivo, sistemático y profesional de un Órgano, Ente, dependencia, programa o actividad para evaluar los registros, comprobantes y otras evidencias que comprueben las operaciones contables y la razonabilidad de los informes financieros, así como para verificar las medidas establecidas por las autoridades competentes para la preservación y salvaguarda del patrimonio público.

Así mismo, Arens, A. y Loebbecke, J. (1996; 19) señalan que la auditoría financiera es también llamada Auditoría de Estados Financieros y que consiste en determinar si el conjunto de los estados financieros se presentan conforme a los criterios especificados, enfocándose en el examen crítico de las transacciones y registros que están involucradas en las finanzas de la organización; y cuyas conclusiones deben plasmarse en el dictamen que emite el auditor donde se da fe de la razonabilidad de las cifras.

Auditoría Forense

Según Cano, M. y Castro, R. (2003, 13), auditoría forense es “Auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas”.

Por otra parte Alvarado, V. y Peña, F. (2005; 18), han expuesto que la auditoría forense es una investigación acerca de un hecho ilícito o sospecha de él, con el objeto de aportar las evidencias o pruebas necesarias que ayuden a aclarar las mismas o, en todo caso, a fundamentarlas para la denuncia, introducción de un juicio o convenio entre partes interesadas.

En este mismo orden de ideas, Lugo, D. (2009), ha conceptualizado a la auditoría forense como una actividad multidisciplinaria, en donde participan diferentes profesionales o expertos, dirigidos por un investigador jefe, que conoce perfectamente su trabajo en el sistema judicial y el proceso operativo para la recopilación de evidencias que servirán para sustentar las pruebas en contra de un acusado o los acusados de los delitos que se encuentren durante la investigación.

La auditoría forense, surge como alternativa para combatir la corrupción y particularmente para atacar uno de los elementos que más la favorecen: la impunidad.

Características de la Auditoría Forense

La auditoría forense, investiga, analiza, evalúa, interpreta, y con base en ello testifica y persuade a jueces, jurados ya otros acerca de la información financiera sobre la cual pesa una presunción de delito, por lo tanto:

- Se analiza la información en forma exhaustiva.
- Se piensa con creatividad.
- Debe poseer un sentido común de los negocios.
- Domina los elementos básicos del procesamiento electrónico de datos y tiene excelente capacidad de comunicación.
- Debe tener completa discreción, amplia experiencia y absoluta confianza.
- Es conocedor de temas contables, de auditoría, criminología, de investigación y legales.

Etapas de la Auditoría Forense

La auditoría forense, como toda experticia y concretamente, como toda auditoría, cumple con varias etapas; que según los autores Alvarado, V. y Peña, F. (2005; 32), son las siguientes:

1. Planificación

Para realizar cualquier investigación es necesario llevar a cabo la planeación con base al hecho o situación presentada, en donde se observe la disponibilidad y disposición de la información que contribuyan en la determinación de la realidad o existencia de los hechos, tomando en consideración que ésta debe ser continua y que debe ajustarse según los cambios de la responsabilidad inicialmente adquirida.

En este sentido se realiza una evaluación preliminar para planificar los recursos necesarios que se deben aplicar, de acuerdo a la solicitud realizada de alcance de la tarea a realizar y cronograma para el desarrollo de la misma. Generalmente el comienzo del desarrollo de un auditoría forense puede ser una denuncia formal e informal, oral o escrita y que obliga la ejecución de tareas forenses para la futura actuación judicial como consecuencia de una probable futura demanda, o puede ser derivada por alguno de los ejecutivos de la organización en un comienzo debido al conocimiento o el resultado de una evaluación primaria del sistema de control interno de la organización.

2. Ejecución del Trabajo

La metodología a seguir debe estar caracterizada por el dinamismo y procedimientos no limitativos, que puedan afectar las pruebas a realizar; para ello, es recomendable seguir ciertas técnicas que son comunes e imprescindibles en toda investigación, tales como:

- a) Recolección de datos, el cual constituye el aspecto más importante para obtener la información y documentación de los hechos investigados; por lo cual, debe utilizarse los instrumentos y técnicas adecuadas para lograr resultados reales y satisfactorios. Entre ellos, tenemos como principales, la observación, entrevistas, cuestionarios, examen físico, valoración del control interno en relación a las áreas o personas involucradas, evaluación de riesgo con respecto al fraude y el error, comparaciones de la información financiera y estadísticas, libros de registros contables y documentación, registros no contables, contratación de especialistas, entre otros.

- b) Valoración de los datos para presentarlos como pruebas, el cual constituye el aspecto más importante para el auditor, ya que debe evidenciar toda su capacidad, conocimientos de toda índole y experiencia profesional, para apreciar la utilidad, efectividad y validez de estos datos en el desarrollo de la investigación de los hechos.

- c) Los auditores deben hacer pruebas de confirmación para detectar fraude utilizando los conceptos sobre escepticismo profesional. Estas pruebas deberán estar dirigidas hacia áreas de alto riesgo, tales como las cuentas materiales en la información financiera que aparecen regularmente a lo largo del año, y las más importantes, entradas no rutinarias.

- d) La técnica a aplicar consiste en hacer visitas inesperadas, solicitar confirmaciones escritas de los empleados y los clientes, y probar las cuentas que los auditores normalmente no prueban anualmente o que han considerado inmateriales o de bajo riesgo.

3. Elaboración del Informe Final

Para la elaboración del informe Cano, M. citado por Barreto, M. (2007; 31), establece que: “las conclusiones del informe, por consiguiente, deben basarse exclusivamente en las pruebas obtenidas y unificadas de acuerdo con las normas internacionales de auditoría y bajo los parámetros de la investigación legal”.

Cabe destacar que la Contraloría General de la República establece pautas para la elaboración y redacción de informe y en este sentido hace más claro los pasos para su redacción. El informe final que prepara el auditor, debe asimismo contar con las pautas mínimas de redacción, de manera que sea claro y entendible para la comunidad en general, además de ser preciso, imparcial, relevante y completo.

Procedimientos aplicables a los diversos tipos de Auditoría Forense

Definición

Los procedimientos de Auditoría Forense, constituyen el conjunto de técnicas que en forma simultánea se aplican para poder obtener las evidencias suficientes, competentes, relevantes y útiles que permitan sustentar las pruebas y testimonios que aporta el auditor forense, ante los tribunales o el Directorio que lo contrata.

Los tipos de evidencia que aporta el auditor forense son de carácter analítico, documental, físico y testimonial y depende del tipo de compromiso asumido.

Importancia

El plan estratégico que se utilice en la selección y enfoque de los procedimientos de auditoría, permitirán que la ejecución y el desarrollo de la Auditoría Forense no se aparten de los objetivos fijados. Al desarrollar un plan de auditoría, el auditor deberá considerar los factores que influyen en el riesgo de la auditoría, relacionado con varios o todos los saldos de las cuentas y adquirir un entendimiento de la estructura del control interno.

Clasificación

Presentar una clasificación detallada de todos los procedimientos de auditoría para evaluar los fraudes, corrupciones, malversaciones, disputas comerciales, valoraciones, lavado dinero sería inagotable, debido a las innumerables formas imaginativas que existen de hacer fraudes y actos de corrupción.

Sin embargo, si existe la necesidad de preparar y agrupar las mejores prácticas que se vienen utilizando en diversos países de manera que constituyan una guía para el desarrollo de la Auditoría Forense. En tal sentido, recogiendo este vacío se formula una guía de procedimientos de Auditoría Forense orientados y relacionados con los campos de acción en los que puede prestar servicio el auditor forense, habiéndolos clasificado en procedimientos generales y específicos de acuerdo a la naturaleza del caso.

Procedimientos generales

Analizar el alcance de los términos contractuales de la Auditoría Forense con la finalidad de que todos los auditores que participan conozcan el propósito de la auditoría, de tal manera que no existan dudas y se pueda alcanzar los fines propuestos.

Obtener conocimiento apropiado de la materia y del ambiente específico del compromiso en el que se realizará la Auditoría Forense, de manera que permitan preparar procedimientos de auditoría que den conclusiones valederas y apropiadas permitiendo sustentar ante las partes involucradas el informe correspondiente.

Este conocimiento se adquiere en las discusiones con los involucrados y abogados, revisando las hipótesis del problema, entrevistas y documentación involucrada; además debe tomarse en consideración los siguientes aspectos:

- Evaluación del control interno utilizando el esquema COSO.
- Coordinación en forma permanente con los asesores legales con la finalidad de no incurrir en faltas que invaliden la opinión.
- Establecer una estrategia que permita obtener en forma detallada las declaraciones de las partes involucradas, debiéndose tener la precaución de obtener la declaración escrita y siendo complementada por videos, grabaciones entre otras.

Procedimientos específicos

Los procedimientos específicos dependen del tipo de compromiso en el que se desenvuelve el servicio de la Auditoría Forense. Los más conocidos se encuentran aquellos orientados a detectar sustracción de activos, y los relacionados con la valuación de empresas.

Responsabilidades y Riesgos del Auditor Forense

Dado al entorno de la Auditoría Forense, que desarrolla su trabajo en estrecho vínculo con la justicia es importante distinguir el tipo de compromiso que el auditor debe asumir. Una acción legal es un procedimiento judicial instituido para reajustar un mal (acción civil) o para buscar el castigo por una ofensa delictiva (acción penal).

Por otro lado, varios son los involucrados en el trabajo del auditor forense, así se encuentran:

- Individuos o las organizaciones involucradas directamente en las disputas reales o la acción legal.
- La parte que hace las alegaciones o que tiene las sospechas, quien debe demostrar que se cometió un hecho doloso o de haber sufrido una pérdida.
- La parte contra quien se hace las alegaciones o se tienen las sospechas, quien debe defenderse contra los mismos.

- Abogados y el mediador o el tribunal responsable de establecer la disputa o juzgar la acción legal.

En este sentido, por el grado de compromiso envuelto entre las partes involucradas, la conclusión y el consejo que el auditor forense suministre producirá un impacto determinante en el resultado de una disputa o acción legal, por lo tanto el auditor forense debe ser consciente de esta responsabilidad al aceptar un compromiso de este tipo.

El auditor forense normalmente desarrolla su trabajo en un ambiente emocionalmente cargado y conflictivo, por lo tanto debe tener en cuenta este ambiente particular y debe tratar siempre a las partes involucradas con el respeto y dignidad correspondientes.

Antes de aceptar un compromiso de Auditoría Forense, el auditor debe asegurarse de estar libre de cualquier conflicto de intereses que podrían dañar su juicio y objetividad. Asimismo, determinar si posee el conocimiento necesario para el campo de especialización relacionado al compromiso y si posee la experiencia suficiente para desarrollar este tipo de trabajo.

Por otro lado, debe asegurarse de tener un claro entendimiento del objetivo del compromiso y si las condiciones del mismo son aceptables, caso contrario si existen reservas sobre la buena fe o la racionalidad de las demandas debe considerarse la posibilidad de declinar el compromiso.

El acuerdo de compromiso con el auditor forense debe fijarse por escrito, y, debe ser redactado cuidadosamente, pues pudiera utilizarse en los tribunales y podría

ser usado en su contra exponiéndolo de esta manera a una posición de riesgo que podría minar su credibilidad.

Al realizar su trabajo el auditor forense nunca debe pensar que las técnicas forenses reemplazarán a las normas, reglas o prácticas relacionadas a su especialización, por lo tanto de ningún modo se obliga dejar de aplicar los conocimientos relacionados a su especialidad tales como contabilidad, finanzas, aseguramiento y control, y apoyar su análisis en la legislación pertinente.

Dada la implicancia que tendrá el trabajo del auditor forense, la planificación de su auditoría debe ser continuamente ajustada a los cambios en los compromisos asumidos, así como a los nuevos hechos que surjan. Estos cambios en la naturaleza y dirección del trabajo deben ser comunicados inmediatamente a las personas que participan en el trabajo.

Otro aspecto importante es la conclusión que emitirá el auditor forense, el mismo que ha de apoyarse en evidencias apropiadas y suficientes como son las notas de las entrevistas, declaraciones dadas por escrito, pistas, análisis y documentos de apoyo que sean admisibles por Ley.

En este sentido, cabe destacar que el auditor forense documenta adecuadamente la evidencia de su trabajo; es decir, sus papeles de trabajo que explican los métodos usados, análisis efectuado, los hechos básicos, los datos coleccionados, las asunciones, conclusión formulada y la evidencia recaudada que apoya su conclusión.

Corrupción

Alvarado, V. y Peña, F. (2005), hacen mención de cómo este flagelo está afectando profundamente a las organizaciones públicas y privadas, haciendo que los profesionales de la Contaduría pública se encuentren en una búsqueda permanente de experticias que logren detectar hechos perjudiciales para las organizaciones. Además, definen a la corrupción de la siguiente manera:

“La corrupción viene dada por el mal manejo de los bienes, recursos públicos y del cargo, por parte de los funcionarios y empleados públicos, que se pueden manifestar, entre otros, a través de sobornos, extorsión, tráfico de influencias, el fraude, nepotismo, cobro de comisiones y que, en consecuencia, causan daño al patrimonio público” (p. 87).

En tal sentido, Brewer-Carias, A. (1980), se refiere a la corrupción como: “uno de los temas de permanente actualidad en el mundo y en la prensa, en efecto, es el tema de la corrupción, que incide directamente sobre la administración”. Y al referirse concretamente a la Administración Pública, expone lo siguiente:

“El primer factor de corrupción administrativa es la ausencia o deficiencia de controles efectivos sobre la actuación de la Administración pública y de sus funcionarios, lo cual crea condiciones necesarias para su desarrollo. Esto se manifiesta en varios sentidos: ante todo, en la ausencia o deficiencia de las regulaciones legales sancionatorias, no sólo de conductas inmorales punibles, sino de conductas irresponsables. No hay que olvidar que la corrupción administrativa no se manifiesta en general, en la apropiación indebida de los fondos públicos,

sino en el manejo irresponsable de éstos que conducen al enriquecimiento sin causa de funcionarios, de intermediarios o comisionistas” (p. 177).

Así mismo, Requena, G. (2008; 83), señala lo siguiente: “Por corrupción entendemos en términos genéricos, una práctica o fenómeno que supone el uso o abuso de poderes y funciones para generar indebidamente riqueza o beneficios”.

Fraude

El Fraude es un fenómeno económico, social y organizacional, aplicado a la contabilidad. El fraude consiste en cualquier acto u omisión de un acto de naturaleza dolosa y por tanto de mala fe, o de negligencia grave. Entonces, el fraude puede clasificarse como felonía o mala conducta criminal.

El fraude contable es llamado por algunos autores fraude administrativo y se clasifica en dos grupos:

1. Revelaciones Financieras Engañosas; en este sentido el Fraude Administrativo es definido como la presentación equivocada e intencional de cantidades o revelaciones en los estados financieros, con el propósito de engañar a los usuarios de los mismos.
2. Malversación de Activos; conjunto de prácticas no éticas realizadas al interior de las organizaciones por parte de los directivos o empleados, ya sea por presiones financieras externas, inequidades en el lugar de trabajo o laxitud moral general.

El fraude también se considera como las acciones impropias resultantes de una declaración incorrecta o falsa de los estados financieros y que hace daño a los accionistas o a los acreedores, las acciones impropias resultantes en la defraudación del público consumidor, las malversaciones y desfalcos cometidos por los empleados contra los empleadores y otras acciones impropias.

Otros autores definen al fraude como el delito más creativo: requiere de las mentes más agudas y se puede mencionar que es prácticamente imposible de evitar.

Las razones para cometer el fraude según el “triángulo del fraude” (denominado así por los sicólogos) son:

- Oportunidad, surge cuando los controles son débiles y/o cuando los individuos se encuentran en una posición de confianza.
- Presión de tipo financiero, para cumplir con los objetivos.
- Racionalización, como todos los demás lo hacen, porque yo no lo hago.

Procesos Administrativos

Según Chiavenato, I. (2000; 157), establece que el proceso administrativo “es la tarea de trazar las líneas generales de lo que debe hacerse y de los métodos para hacerla con el fin de alcanzar los objetivos de la empresa”. Visto de esta forma, se puede decir que los procesos administrativos son los procedimientos fundamentales mediante los cuales una organización coordina o regula sus acciones, es decir, son un medio para alcanzar los fines, objetivos y metas. De este modo, todo proceso se

descompone de una serie de procedimientos, y estos a su vez en métodos, así existe una secuencia lógica y orgánica entre ellos.

Por otra parte, Stoner, J. y Freeman, E. (1994; 7), definen a la administración como proceso en donde todos los administradores intervienen en actividades relacionadas para lograr los objetivos deseados, y la conceptualizan de la siguiente forma: “La administración es el proceso de planear, organizar, liderar y controlar los esfuerzos de los miembros de la organización, y el empleo de todos los demás recursos organizacionales para lograr objetivos establecidos”.

Procedimientos Administrativos en el ámbito del Control Fiscal Externo

Los procedimientos administrativos son importantes porque permiten tomar las medidas necesarias para mejorar la eficiencia y efectividad en las organizaciones; en el ámbito del Control Fiscal, ayudan a perfeccionar las rutinas laborales, facilitando las funciones administrativas: Planificación, organización, dirección, control y supervisión en general; toda vez que se haya llegado a un supuesto de responsabilidad administrativa, para ello el control fiscal determina entre su base legal que lo rige a la Potestad Investigativa y la Determinación de Responsabilidades.

Al respecto en el ámbito operativo se podría mencionar lo descrito por Lázaro, M. (1994; 58):

“Los procedimientos administrativos son aquellos que señalan las maneras de ejecutar las diferentes tareas de una organización; así como los medios que han de emplearse para realizar las mismas, se identifican con la función administrativa en su sentido más amplio, quedando comprendidos en este grupo aquellos generalmente

identificados como operaciones de oficinas, tales como manejo de documentación, teneduría de libros., contabilidad, informes, proyectos, programas de trabajo, presupuestos, dibujos, ingeniería (de oficina no de fábrica), normas de trabajo, control de producción y asuntos similares, ya sea que, de hecho, se ejecuten en la oficina o en la fábrica. Los procedimientos de oficina pueden ser ejecutados manualmente o por máquinas y empleados” (p. 22).

Respecto a lo indicado por el autor, el cual menciona la manera de ejecutar las diferentes tareas, así como los medios que han de emplearse, desde el punto de vista del derecho administrativo, los procedimientos administrativos en el ámbito del control fiscal que son regidos por la Contraloría General de la República, se podría entonces mencionar que su área de acción está en regular la administración pública, su organización y funcionamiento, que norme el ejercicio de la función administrativa por los órganos del Estado, y las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración pública y los administrados, con motivo del ejercicio de la función o de alguna actividad administrativa.

También se considera que los procedimientos administrativos en el ámbito del derecho, se encuentran vinculados a una función estatal, particularmente al servicio público, a fines estatales que implican actuaciones concretas, a órganos estatales, los que forman el ejecutivo. En este sentido surge que entre las características generales de los procedimientos administrativos empleados por los órganos de Control Fiscal en el ámbito de sus competencias (Determinación de Responsabilidades) se encuentran vinculados con las características del derecho administrativo los cuales se encuentran:

- No hay derecho administrativo entre particulares.
- No es aplicable al poder judicial ni al poder legislativo.

- Solo existe derecho administrativo en presencia de una administración pública.
- Es un derecho estatutario porque el sistema de normas se aplica a un grupo específico de sujetos.

Principio de Legalidad en la Administración

Este principio es muy relevante, ya que en la Administración Pública todo se tiene prohibido salvo lo que contenga la ley, entonces se encuentra en la cómoda posición de demandado, nunca pasa a ser demandante. Tiene su fundamento legal en el art. 4 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (LOPA) y los artículos 137, 259 y 274 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. En este contexto, las Potestades de este principio se observan de dos maneras, las regladas y las discrecionales.

Potestades Regladas: Es aquella actuación que la norma jurídica le otorga a la administración para que una vez cumplidos todos los requerimientos que establezca la norma jurídica, se otorgue el acto. La administración no puede ante una potestad reglada decidir si otorga o no un acto administrativo, porque la potestad reglada implica que si se cumplen todos los requisitos tiene la obligación de emitir el acto administrativo en las condiciones que establezca la ley, es controlable jurídicamente.

Potestades Discrecionales: Se dan cuando la norma jurídica le otorga un margen de libertad de acción a la administración. La discrecionalidad es el ejercicio de potestades previstas en la ley pero con cierta libertad de acción, escogiendo la opción que más convenga a la administración. No es controlable jurisdiccionalmente salvo los casos que establezca la ley.

Así también, se observa que los principios que regulan la potestad sancionadora de la Contraloría, pueden ser estudiados desde dos perspectivas: los principios generales, que corresponden a los fundamentos del procedimiento administrativo regulado en la propia Ley de Contraloría y la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (LOPA), y los principios especiales, relacionados directamente con el ejercicio de las potestades sancionadoras.

Principios Generales

En relación con los principios generales, debe tenerse en cuenta que el procedimiento administrativo se ha concebido como un mecanismo que tiende a garantizar, de una parte, el actuar eficiente de la administración, y de la otra, la seguridad jurídica de los administrados cuyos derechos e intereses puedan verse afectados como consecuencia de la actividad de esa Administración. Es precisamente, esta segunda característica, la que impone como una ineludible obligación, el cumplimiento de un procedimiento administrativo destinado a la formación de la voluntad administrativa requerida para la ejecución de una norma atributiva de competencia.

Que el procedimiento administrativo sea un instrumento para garantizar la eficiencia del actuar de los órganos que la administración impone, igualmente, que dicho procedimiento se lleve a cabo con arreglo a una serie de principios rectores que ordenen la actividad administrativa. En concreto, se indican tres categorías de principios: (i) en primer lugar, el principio de legalidad; (ii) en segundo término, los principios articulados a la preservación de las garantías jurídicas de los interesados y, por último (iii) principios de la eficacia de la actividad administrativa.

Principio de la Legalidad

El principio de legalidad es la regla común a toda la actividad administrativa. Su vigencia y concreción se manifiesta en el sometimiento de la Administración al ordenamiento jurídico. Dicho principio comporta un largo alcance, y no se agota en el estricto apego a la Constitución y las leyes, antes por el contrario, la Administración está vinculada por el denominado "bloque de la legalidad", este es, el conjunto de disposiciones constitucionales, legales y sublegales que integran el ordenamiento jurídico.

La sujeción de la actividad administrativa al principio de legalidad encuentra su expresión en el desarrollo del procedimiento administrativo con estricto apego a las normas jurídicas preexistentes y aplicables al caso concreto y, en ese sentido, no le está dado a la Administración actuar de manera arbitraria en desconocimiento de lo dispuesto en el ordenamiento jurídico.

Hechos Generadores de Responsabilidad Administrativa

La Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, (LOCGRySNCF) en su artículo 91, tipifica los hechos que son generadores de responsabilidad administrativa, independientemente de la responsabilidad civil o penal a que haya lugar.

Ahora bien, algunos de los supuestos de responsabilidad administrativa contemplados en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal (LOCGRySNCF) son objetivos o simples, en el sentido que bastará con el cumplimiento del supuesto de hecho tipificado, para que opere así la aplicabilidad de la sanción.

Otros ilícitos, por el contrario, serán subjetivos o complejos, desde que, además de configurarse los supuestos de hecho tipificados, se requiere el cumplimiento de otra condición adicional. Así sucede, por ejemplo, con el supuesto de responsabilidad administrativa prevista en el numeral 4° del artículo 91 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, (LOCGRySNCF), ya que para su procedencia se requiere que además del no otorgamiento de garantías, o haberlo hecho insuficientemente –cuando así lo exigiere alguna norma jurídica-. Se requiere que tal conducta ocasione algún perjuicio al patrimonio público.

La responsabilidad supone la existencia de una relación de causalidad entre la actuación o hecho de una persona (natural o jurídica) y la consecuencia que la norma considera generadora de la eventual responsabilidad. Es pues, una verdadera sanción, no en el ámbito penal, sino en el ámbito administrativo.

El auto de responsabilidad administrativa debe estar fundamentado, por lo tanto, en la infracción de un deber genérico, previamente establecido en una Ley formal, para garantizar así el derecho constitucional a la preexistencia de las penas, regulado en el numeral 6 del artículo 49 de la Constitución de la República. En tal sentido, el artículo 91 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y

del Sistema Nacional de Control Fiscal (LOCGRySNCF) tipifica los hechos supuestos generadores de responsabilidad administrativa.

Procedimiento de Averiguación Administrativa

En este contexto, se precisa aclarar que las consideraciones que aquí se mencionan no se refieren a las averiguaciones y a las declaratorias de responsabilidad administrativa que puedan efectuar órganos diferentes a la Contraloría General de la República u otros órganos de la Administración descentralizada. En efecto, las contralorías de los Estados y de los Municipios, de acuerdo con las normas que las rigen, pueden efectuar averiguaciones y, eventualmente, declarar la responsabilidad administrativa de los funcionarios sometidos a su control, en atención a su propia normativa.

Órgano Competente

La apertura y sustanciación de averiguaciones administrativas, puede corresponder a las Direcciones Generales de Control de la Contraloría General de la República o a los órganos de control interno, según lo antes expuesto.

Apertura o Inicio del Procedimiento de Averiguación

Los procedimientos de averiguación administrativa deberán estar en la formación del expediente, los cuales se iniciarán con auto de apertura debidamente motivado. Esta disposición resulta aplicable tanto para las averiguaciones que

sustancie la Contraloría General de la República como para aquellas que decidan iniciar los órganos de control interno.

En tal sentido, tal auto deberá contener claramente señalado dos elementos fundamentales, a saber: indicación clara y precisa de los hechos imputados al indiciado, con expresión de la norma en la cual estos hayan sido tipificados como generadores de responsabilidad administrativa y, el señalamiento de los elementos indiciarios y pruebas que sirvieron de base para decidir la apertura de la averiguación.

La ausencia de alguno de los elementos antes enumerados viciaría el inicio del procedimiento de averiguación, desde que se estaría impidiendo a los interesados el conocimiento de las razones de hecho y de derecho y las pruebas que sirvieron a la administración de fundamento para iniciar la averiguación. Ello no es más que la regulación específica del principio de culpabilidad, que impide a la Contraloría iniciar averiguaciones administrativas, sin antes individualizar la investigación.

a. Modos de Proceder

El Reglamento de la Ley de Contraloría dispone los modos de proceder para el inicio de las averiguaciones administrativas (artículos del 42 al 53). En tal sentido, dichos procedimientos podrán iniciarse: de oficio, por denuncia de particulares o a solicitud de cualquier organismo o empleado público. Se prevé así, una legitimación amplia para el inicio de los procedimientos de averiguación administrativa.

En caso de procederse por denuncia, el denunciante deberá exponer verbalmente o por escrito lo que estime necesario y el funcionario que tome nota

podrá hacerle las preguntas que estime pertinentes para obtener informaciones adicionales (art. 42 de la Ley de Contraloría).

Sustanciación

El auto de apertura del procedimiento de averiguación administrativa abre el paso a la fase de sustanciación. En tal sentido, el artículo 52 del Reglamento de la Ley de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal establece el lapso para la sustanciación de dichos procedimientos en los siguientes términos:

"La sustanciación de las averiguaciones administrativas tendrán una duración de seis (6) meses, contados a partir de la fecha del respectivo auto de apertura, ése término será prorrogable por un período máximo de seis (6) meses, siempre que exista causa grave, sobre la cual el funcionario competente hará declaración expresa en el auto de prórroga."

Se prevé en los términos precedentemente transcritos, un lapso de seis (6) meses para la sustanciación de un procedimiento administrativo de averiguación administrativa, contados a partir del auto de apertura, prorrogables por un período máximo de seis meses más, si existieren causas graves que ameriten la prórroga y sobre las cuales el funcionario sustanciador dejará constancia en el respectivo auto de prórroga.

La norma en comento opera como una garantía para los indiciados por cuanto limita en el tiempo la fase de sustanciación de la averiguación y obliga al funcionario sustanciador a motivar una prórroga a dicho lapso, so pena de incurrir en responsabilidad de conformidad con el artículo 100 de la LOPA y sin perjuicio de las acciones civiles, penales o administrativas a que haya lugar, a tenor de lo previsto en el artículo 101 de ese instrumento legal.

En relación con la posibilidad de una prórroga. Se establece un límite máximo de seis (6) meses para extender el lapso de sustanciación y se condiciona su procedencia a la existencia de una "causa grave". Tales causas no fueron señaladas, dejando un amplio margen de discrecionalidad al órgano sustanciador para determinar en cada caso las causas que podría ameritar una prórroga.

No obstante lo anterior, se cree que a los efectos de prorrogar la sustanciación de un procedimiento de averiguación administrativa, debe entenderse por "causa grave" todas aquellas circunstancias ajenas a la voluntad del órgano sustanciador que impidieron una adecuada sustanciación del expediente. En ese sentido, no habría cabida en ese amplio margen de discrecionalidad para fundar una prórroga sobre hechos tales como, "la acumulación excesiva de trabajo" o "la existencia de casos preferentes".

Bases Legales

La ejecución de auditorías financieras forenses se encuentran enmarcadas dentro de un contexto regulatorio que las delimita cuando éstas son realizadas dentro del sector público, tal como es el caso de la Contraloría Municipal de Los Guayos

como objeto de estudio de la presente investigación; las de mayor relevancia son las siguientes:

- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5908 del 19/02/2009 y N° 38.860 Del 30/12/1999).

Artículo 7. “La constitución es la norma suprema y el fundamento del ordenamiento jurídico. Todas las personas y los órganos que ejercen el poder Público están sujetos a esta Constitución”.

Artículo 139. “El ejercicio del Poder Público acarrea responsabilidad individual por abuso o desviación de poder o por violación de esta Constitución o de la ley”.

Artículo 143. “Los ciudadanos y ciudadanas tienen derecho a ser informados e informadas oportuna y verazmente por la administración Pública, sobre el estado de las actuaciones en que estén directamente interesados e interesadas, y a conocer las resoluciones definitivas que se adopten sobre el particular. Asimismo, tienen acceso a los archivos y registros administrativos, sin perjuicio de los límites aceptables dentro de una sociedad democrática en materias relativas a seguridad interior y exterior, a investigación criminal y a la intimidad de la vida privada, de conformidad con la ley que regule la materia de clasificación de documentos de contenido confidencial o secreto. No se permitirá censura alguna a los funcionarios públicos o funcionarias públicas que informen sobre asuntos bajo su responsabilidad”.

Al respecto de lo expresado por la carta magna consagra que las personas que ostenten poder en instituciones del Estado, responden individualmente (personalmente) ya sea por incurrir en un acto no permitido por la Constitución (Inconstitucional) o no permitido por la ley (Ilegal); por abuso de poder (cuando no detentando un poder lo ejercen) o por desviación de poder (cuando detentando el

poder lo desvían en detrimento de los administrados). Además influye determinadamente en el estudio de los procesos administrativos que incidan en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en el Órgano de Control Fiscal Externo Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo por estar obligado a realizar un trabajo transparente para garantizar los bienes del colectivo.

- Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal. (Gaceta Oficial N° 6.013 Extraordinario, del 23/12/2010).

Artículo 7. “Los entes y organismos del sector público, los servidores públicos y los particulares están obligados a colaborar con los órganos que integran el Sistema Nacional de Control Fiscal, y a proporcionarles las informaciones escritas o verbales, los libros, los registros y los documentos que les sean requeridos con motivo del ejercicio de sus competencias. Asimismo, deberán atender las citaciones o convocatorias que les sean formuladas”.

Artículo 35. “El control interno es un sistema que comprende el plan de organización, las políticas, normas, así como los métodos y procedimientos adoptados por un ente u organismo sujeto a esta Ley, para salvaguardar su recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia, economía y calidad en sus operaciones, estimular la observancia de las políticas prescritas y lograr el cumplimiento de su misión, objetivos y metas”.

Artículo 40. “Sin perjuicio de las funciones de la Contraloría General de la República y de lo dispuesto en el artículo 36, corresponde a las unidades de auditoría interna de las entidades a que se refieren el artículo 9, numerales 1 al 11, de esta Ley, evaluar el sistema de control interno, incluyendo el grado de operatividad y eficacia de los sistemas de administración y de información gerencial, así como el examen de los registros y estados financieros, para determinar

su pertinencia y confiabilidad, y la evaluación de la eficiencia, eficacia y economía en el marco de las operaciones realizadas”.

Artículo 41. “Las unidades de auditoría interna en el ámbito de sus competencias, podrán realizar auditorías, inspecciones, fiscalizaciones, exámenes, estudios, análisis e investigaciones de todo tipo y de cualquier naturaleza en el ente sujeto a su control, para verificar la legalidad, exactitud, sinceridad y corrección de sus operaciones, así como para evaluar el cumplimiento y los resultados de los planes y las 61 Acciones administrativas, la eficacia, eficiencia, economía, calidad e impacto de su gestión”.

Además, en su artículo 105 dictamina que la responsabilidad administrativa será penada de acuerdo a la gravedad de la falta y el monto de los perjuicios que se hubieren causado y corresponderá al Contralor General de la República, acordar en atención a la entidad del ilícito cometido, la suspensión del cargo, destitución o inhabilitación política del declarado responsable.

Los artículos mencionados hacen referencia a la necesidad de cumplir con el control interno en las dependencias del sector público a fin de salvaguardar los recursos e imprimir eficiencia y eficacia a las actividades que se realicen en apego a las normativas legales vigentes. Asimismo, su relación con la investigación es que es precisamente a partir de este control interno que se debe poner en práctica los lineamientos de auditoría forense para que prevalezca un verdadero control del manejo del patrimonio público que se realicen a través de las políticas presupuestarias.

El artículo 105 hace mención al significado de cuando se práctica una potestad investigativa, esta pudiera derivar en acciones que conlleven a que el funcionario se responsabilice y sea sancionado de acuerdo al delito cometido. Y para

ello se hace necesario resaltar al artículo 91 de la precitada Ley Orgánica, ya que marcan los supuestos generadores de responsabilidad administrativa, los cuales pueden tratarse de actos, hechos u omisiones y por tanto dar inicio a una auditoría forense. Cabe destacar, que el precitado artículo es de gran importancia para la presente investigación, pues sirve de base para destacar la práctica de la auditoría forense a fin de prevenir los hechos generadores de responsabilidad administrativa en la Administración Pública:

Artículo 91. Sin perjuicio de la responsabilidad civil o penal, y de lo que dispongan otras Leyes, constituyen supuestos generadores de responsabilidad administrativa los actos, hechos u omisiones que se mencionan a continuación:

1. La adquisición de bienes, la contratación de obras o de servicios, con inobservancia total o parcial del procedimiento de selección de contratistas que corresponda, en cada caso, según lo previsto en la Ley de Licitaciones o en la normativa aplicable.

2. La omisión, retardo, negligencia o imprudencia en la preservación y salvaguarda de los bienes o derechos del patrimonio de un ente u organismo de los señalados en los numerales 1 al 11 del artículo 9 de esta Ley.

8. El endeudamiento o la realización de operaciones de crédito público con inobservancia de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público o de las demás Leyes, reglamentos y contratos que regulen dichas operaciones o en contravención al plan de organización, las políticas, normativa interna, los manuales de sistemas y procedimientos que comprenden el control interno.

11. La afectación específica de ingresos sin liquidarlos o enterarlos al Tesoro o patrimonio del ente u organismo de que se trate, salvo las excepciones contempladas en las Leyes especiales que regulen esta materia.

12. Efectuar gastos o contraer compromisos de cualquier naturaleza que puedan afectar la responsabilidad de los entes y organismos señalados en los numerales 1 al 11 del artículo 9 de esta Ley, sin autorización legal previa para ello, o sin disponer presupuestariamente de los recursos necesarios para hacerlo; salvo que tales operaciones sean efectuadas en

situaciones de emergencia evidentes, como en casos de catástrofes naturales, calamidades públicas, conflicto interior o exterior u otros análogos, cuya magnitud exija su urgente realización, pero informando de manera inmediata a los respectivos órganos de control fiscal, a fin de que procedan a tomar las medidas que estimen convenientes, dentro de los límites de esta Ley.

13. Abrir con fondos de un ente u organismo de los señalados en los numerales 1 al 11 del artículo 9 de esta Ley, en entidades financieras, cuenta bancaria a nombre propio de un tercero, o depositar dichos fondos en cuenta personal ya abierta, o sobregirarse en las cuentas que en una o varias de dichas entidades tenga el organismo público confiado a su manejo, administración o giro.

14. El pago, uso o disposición ilegal de los fondos u otros bienes de que sean responsables el particular o funcionario respectivo, salvo que éstos comprueben haber procedido en cumplimiento de orden de funcionario competente y haberle advertido por escrito la ilegalidad de la orden recibida, sin perjuicio de la responsabilidad de quien impartió la orden.

22. El empleo de fondos de alguno de los entes y organismos señalados en los numerales 1 al 11 del artículo 9 de esta Ley en finalidades diferentes de aquellas a que estuvieron destinados por Ley, reglamento o cualquier otra norma, incluida la normativa interna o acto administrativo.

29. Cualquier otro acto, hecho u omisión contrario a una norma legal o sublegal al plan de organización, las políticas, normativa interna, los manuales de sistemas y procedimientos que comprenden el control interno.

- Ley Orgánica de la Administración Pública (Gaceta Oficial N° 5.890 Extraordinario Del 31/07/2008).

Artículo 11. “Las autoridades, funcionarios y funcionarias de la Administración Pública deberán rendir cuentas de los cargos que desempeñen, en los términos y condiciones que determine la ley”.

Artículo 14. “La Administración Pública será responsable ante los particulares por la gestión de sus respectivos órganos, de conformidad con la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios o funcionarias por su actuación.

La Administración Pública responderá patrimonialmente por los daños que sufran los particulares, siempre que la lesión sea imputable a su funcionamiento”.

Artículo 18.“El funcionario de los órganos y entes de la Administración Pública se sujetará a las políticas, estrategias, metas y objetivos que se establezcan en los respectivos planes estratégicos y compromisos de gestión. Igualmente comprenderá el cumplimiento de las actividades, así como la evaluación y control del desempeño institucional y de los resultados alcanzados”.

Artículo 19.“La actividad de los órganos y entes de la Administración Pública perseguirá el cumplimiento eficaz de los objetivos y metas fijadas en las normas, planes y compromisos de gestión, bajo la orientación de políticas y estrategias establecidas por el Presidente o Presidenta de la República, por el Gobernador o Gobernadora, Alcalde ó Alcaldesa, según el caso”.

Artículo 154. “Son de interés público los documentos y archivos del Estado. Sin perjuicio del derecho de propiedad y siguiendo el procedimiento que se establezca al efecto por el reglamento respectivo, podrán declararse de interés público documentos privados y, en tal caso, formarán parte del patrimonio documental de la Nación. Los particulares y las entidades privadas, poseedores o tenedoras de documentos declarados de interés público, no podrán trasladarlos fuera del territorio nacional, ni transferir a título oneroso o gratuito, la propiedad, posesión o tenencia de los mismos, sin previa información escrita al Archivo General de la Nación. El Ejecutivo Nacional, por medio del reglamento respectivo, establecerá las medidas de estímulo al desarrollo de los archivos privados declarados de interés público”.

Cabe destacar que en los articulados que se mencionan de la Ley en comento se destacan los principios y bases que rigen la organización y el funcionamiento de la Administración Pública; Nacional y descentralizada funcionalmente; así como los mecanismos que permiten regular los compromisos de gestión; promover la participación y el control sobre las políticas y resultados públicos; y así como del establecimiento de las normas básicas sobre los archivos y registros públicos. Es aquí precisamente su relación con la investigación, pues la auditoría forense permite garantizar que la administración pública funcione de manera que permita el cumplimiento de los principios básicos de toda administración como son transparencia, eficacia, eficiencia y organizadamente, dentro de un marco de legalidad que minimice los hechos o actos de corrupción.

- Ley Contra la Corrupción. (Gaceta Oficial N° 5.637 Extraordinario, Del 07/04/2003).

Artículo 7. “Los funcionarios y empleados públicos deben administrar y custodiar el patrimonio público con decencia, decoro, probidad y honradez, de forma que la utilización de los bienes y el gasto de los recursos que lo integran, se haga de la manera prevista en la constitución de la república bolivariana de Venezuela y las leyes, y se alcancen las finalidades establecidas en las mismas con la mayor economía, eficacia y eficiencia”.

Artículo 50. “Los funcionarios y empleados públicos y los particulares están obligados a rendir declaración de los hechos que conozcan y a presentar a la contraloría General de la república o a sus delegados, al Ministerio Público y al órgano jurisdiccional competente, según el caso, libros, comprobantes y documentos relacionados con el hecho que se averigua, sin observar lo pautado en el Título VII de la Ley Orgánica de la administración Pública. Cuando se tratare de inspección de cartas, telegramas, papeles privados y cualquier otro medio de correspondencia o comunicación, se procederá

de conformidad con lo establecido en la Constitución de la república Bolivariana de Venezuela, el Código Civil y el código Orgánico Procesal Penal”.

- Normas Generales de Auditoría de Estado. (Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 40.172, Del 22/05/13).

Artículo 2. “A los efectos de esta norma se entiende por Auditoría de Estado el examen objetivo, sistemático, profesional y posterior de las operaciones financieras, administrativas y técnicas efectuadas por los organismos y entidades señalados en el Art. 26 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, las cuales tienen las finalidades siguientes: Establecer si se han cumplido las disposiciones legales y reglamentarias en el manejo del patrimonio público.

Determinar la razonabilidad y exactitud de la información financiera, la aplicación consistente de las Normas Generales de Contabilidad del Sector Público dictadas por la Contraloría General de la República y de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Determinar el grado en que se han alcanzado los objetivos previstos con relación a las metas programadas.

Conocer el grado de eficiencia, efectividad y economía de la gestión pública. Promover el fortalecimiento del sistema de control interno del organismo o dependencia auditada”.

Artículo 6. “El auditor debe poseer formación profesional, capacidad técnica y experiencias proporcionales al alcance y complejidad de la auditoría que se le haya encomendado”.

Artículo 13. “La función de auditoría estará sujeta a una planificación en la cual se aplicarán criterios de economía, objetividad, oportunidad y relevancia material, atendiendo a los planteamientos y solicitudes de la Contraloría General de la República y demás organismos y entidades competentes”.

Artículo 17. “Según el alcance de la auditoría, se deberá evaluar el control interno del organismo, entidad, dependencia

o área objeto de la misma para determinar su grado de confiabilidad e identificar los aspectos críticos que requieran examen exhaustivo”.

Artículo 18. “El auditor deberá evaluar el cumplimiento de las leyes, reglamentos y demás normativa aplicable a la entidad y a las operaciones objeto de la auditoría”.

Artículo 34. “El auditor deberá obtener las evidencias relevantes, suficientes y competentes, que le permitan tener la certeza razonable de que los hechos revelados se encuentren satisfactoriamente comprobados; que las evidencias son válidas y confiables y que existe relación entre éstas y los hechos que se pretenden demostrar, todo ello con el fin de fundamentar, razonablemente, los juicios, opiniones, conclusiones y recomendaciones que formule.

Las evidencias documentales deberán obtenerse en original o en copias debidamente certificadas, en aquellos casos en que se aprecien como pruebas o indicios de actos, hechos u omisiones que pudieren acarrear responsabilidad administrativa, civil o penal”.

Artículo 36. “Al culminar la fase de ejecución de la auditoría, se deberá someter a la consideración de los responsables de las áreas involucradas del órgano o ente evaluado, las observaciones y hallazgos detectados, con la finalidad de asegurar la solidez de las evidencias; la validez de las conclusiones y la pertinencia de las eventuales recomendaciones que se llegaren a formalizar en el ulterior informe de auditoría”.

Estas normas marcan la pauta a seguir en el ámbito de la Auditoría de Estado junto con el Manual que le precede, en este sentido son la base fundamental del estudio para determinar los procesos de la Auditoría Forense en el Área de Control Fiscal Municipal.

Al respecto, cabe mencionar las Normas Internacionales de Auditoría que inciden en la práctica de Auditoría Financiera Forense en los Órganos de Control Fiscal Externo Municipal:

Normas Internacionales de Auditoría (2000)

120 Marco de referencia de las Normas Internacionales de Auditoría. Esta norma describe el marco en el cual se emiten las Normas Internacionales de Auditoría con relación a los servicios que los auditores pueden brindar, comprende los informes y revisión del trabajo de auditoría y que proporciona evidencia del trabajo efectuado para respaldar el dictamen emitido. Se refiere también al uso de papeles de trabajo y legajos estandarizados, su propiedad y custodia.

240 Fraude y error (NIA 11). Esta norma trata la responsabilidad del auditor para la detección de información significativamente errónea que resulte de fraude o error, al efectuar la auditoría de información financiera. Proporciona una guía con respecto a los procedimientos que debe aplicar el auditor cuando encuentra situaciones que son motivo de sospecha o cuando determina que ha ocurrido un fraude o error.

500 Evidencia de Auditoría (NIA 8). El propósito de esta norma es ampliar el principio básico relacionado con la evidencia de auditoría suficiente y adecuada que debe obtener el auditor para poder arribar a conclusiones razonables en las que basar su opinión con respecto a la información financiera y los métodos para obtener dicha evidencia.

501 Evidencia de auditoría - Consideraciones adicionales para partidas específicas. El propósito de esta norma es proporcionar pautas relacionadas con la obtención de evidencia de auditoría a través de la observación de inventarios, confirmación de cuentas a cobrar e indagación referida a acciones judiciales.

Marco Conceptual

Auditor Financiero Forense: persona a cargo de una(s) auditoría(s) forense(s) financiera, cuya conducta debe ser justa, veraz y libre de prejuicios o sesgos que disminuyan la objetividad; puede servir de experto técnico, mediador, asesor, en la orientación o aportación de pruebas, o como testigo experto.

Auditoría Financiera Forense: es aquella auditoría especializada en la búsqueda, divulgación y comprobación de hechos y actos ilícitos financieros, de forma tal que puedan ser presentados como evidencia ante un juicio o procedimiento administrativo sancionatorio.

Auditoría Forense: es aquella auditoría especializada en la búsqueda, divulgación y comprobación de hechos y actos ilícitos, de forma tal que puedan ser presentados como evidencia ante un juicio o procedimiento administrativo sancionatorio.

Auditoría: corresponde al examen de los estados financieros de una entidad, con la finalidad de que el contador público pueda emitir una opinión profesional, acerca a que si dichos estados financieros presentan la situación financiera real, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los

cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados.

Control Fiscal: es el conjunto de actividades realizadas por Instituciones competentes para lograr, mediante sistemas y procedimientos diversos, la regularidad y corrección de la administración del Patrimonio Público.

Corrupción: consiste en el mal uso de un poder otorgado por un tercero (de un cargo o función) con fines no oficiales (para el interés personal del cesionario, el cual es distinto al interés que persigue el titular al poder cedido) y se manifiesta de las siguientes formas: el soborno, la extorsión, el tráfico de influencia, el nepotismo, el fraude, el pago de dinero a los funcionarios del gobierno para acelerar trámites de asuntos comerciales que correspondan a su jurisdicción, pagos de dinero para demorar u omitir trámites o investigaciones y el desfalco, entre otros.

Determinación s. f. resolución que se toma sobre un asunto: por fin tomó la determinación de vender la moto. Establecimiento claro y exacto de los límites de una cosa: es importante la determinación del alcance de las responsabilidades. Averiguación de una cosa a partir de las informaciones que se conocen. Valor o firmeza en la manera de actuar. Decisión.

Fiscalización: función de control que ejercen ciertos órganos estatales sobre la actividad administrativa de comprobar que los ingresos y gastos públicos se ajustan a lo descrito en los presupuestos del Estado.

Forense: se aplica para determinar todo lo concerniente al foro, es decir, a los tribunales y su audiencia, vinculándose con lo relativo al derecho y la aplicación de la ley.

Fraude: engaño, inexactitud, consistente, abuso de confianza, que produce o prepara un daño, generalmente material. Es el resultado de la voluntad o intencionalidad que en búsqueda de obtener algún beneficio, perjudica a alguna otra persona natural o jurídica.

Hallazgo: es la recopilación de información específica sobre una operación, actividad, organización, condición u otro asunto que se haya analizado y evaluado y que se considera de interés o utilidad para los funcionarios del organismo.

Procesos Administrativos: conjunto de actividades desempeñadas por un administrador y que comprenden la planificación, organización, dirección y control de las áreas que implican relaciones humanas y tiempo.

Responsabilidad: la palabra responsabilidad contempla un abanico amplio de definiciones. De acuerdo al diccionario de la Real Academia Española (RAE), hace referencia al compromiso u obligación de tipo moral que surge de la posible equivocación cometida por un individuo en un asunto específico. La responsabilidad es, también, la obligación de reparar un error y compensar los males ocasionados cuando la situación lo amerita. Otra definición posible mencionada por la RAE señala que la responsabilidad es la habilidad del ser humano para medir y reconocer las consecuencias de un episodio que se llevó a cabo con plena conciencia y libertad. Por lo tanto, una persona responsable es

aquella que desarrolla una acción en forma consciente y que puede ser imputada por las derivaciones que dicho comportamiento posea. De este modo, la responsabilidad es una virtud presente en todo hombre que goce de su libertad.

Sistema de Variables

La variable de estudio es definida por Hurtado, J. (2002; 109), como “Un aspecto o dimensión de un fenómeno que tiene como característica la capacidad de asumir distintos valores, ya sea cuantitativamente o cualitativamente”.

Esto quiere decir, que es un atributo representado por los elementos o factores a investigar que pueden ser susceptibles de tomar, dentro de sus propias características, diferentes valores, los cuales mantienen relaciones entre sí, para facilitar determinado tipo de información y evitar dispersar los esfuerzos en el estudio.

Definición Conceptual

Conceptualmente según Arias, F. (2006; 63), consiste en “establecer el significado de la variable, con base en la teoría y mediante el uso de otros términos”. Ferldman (1995; 503), señala como ejemplo: “Las actitudes son predisposiciones aprendidas para responder de manera favorable o adversa ante un objeto específico”.

Definición Operacional

Operacionalmente es definida según Hurtado, J. (ob. cit.), como “La definición

de las mismas en función del estudio que se realiza, para hacer factible su uso, observación, registro y de ser posible medirla o cuantificarla en el proceso investigativo” (p.13).

La definición operacional de la variable, se representa a través del desglosamiento de la misma en aspectos más sencillos, como características a estudiar, las cuales serán presentadas mediante dimensiones e indicadores que permitirán medir y cuantificar la variable por medio del instrumento que se aplique para el levantamiento de la información requerida.

CUADRO 1

Conceptualización y Operacionalización de la Variable

| Variables | Definición | Definición | Dimensiones | Indicadores | Ítem |
|--------------------------|--|---|-------------|----------------|------|
| | Conceptual | Operacional | | | |
| Procesos administrativos | El proceso de administración, como expone Montes (2002; 38), “se refiere a planear y organizar la estructura de órganos y cargos que componen la empresa y dirigir y controlar sus actividades”. | Son las respuestas emitidas por los funcionarios de la Contraloría del Municipio Los Guayos en relación con la variable procesos administrativos. | Planeación | - Objetivos | 1 |
| | | | | - Metas | 2 |
| | | | | - Planes | 3 |
| | | | Dirección | -Recursos | 4 |
| | | | | - Capacitación | 5 |
| | | | Control | - Funciones. | 6 |
| | | | | - Auditorías | 7 |

| | | | | | |
|------------|------------------|---------------------|-----------|-------------------|----|
| Auditoría | Incluye | Son las respuestas | Auditoría | - Integración | 8 |
| Financiera | herramientas | emitidas por los | Forense | - Responsabilidad | 9 |
| Forense | para mejorar la | funcionarios de la | | - Liderazgo | 10 |
| | gestión del | de la Contraloría | | - Evaluación | 11 |
| | auditor, además | del Municipio Los | | - Contraloría | 12 |
| | de dar respuesta | Guayos en relación | | - Informes | 13 |
| | a hechos de | con las variables | | - Soluciones | 14 |
| | posibles fraudes | de la auditoría | | | |
| | en las | financiera forense. | | | |
| | organizaciones. | | | | |

Fuente: Barreto, M. (2014)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En toda investigación es fundamental que los fenómenos estudiados, las relaciones que puedan darse entre ellos, los resultados obtenidos, las evidencias relevantes, así como nuevos conocimientos posibles de encontrar; reúnan condiciones de fiabilidad, objetividad y validez interna. Para ello, es necesario delimitar los procedimientos metodológicos con la amplitud suficiente dirigida a estudiar los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos, capaz de dar respuestas a las interrogantes objetos de investigación.

Naturaleza o Tipo de Investigación

De acuerdo a los objetivos planteados en el presente estudio, la misma centra su importancia en una investigación con apoyo documental y de campo; que abarca la investigación de aspectos teóricos, técnicos y jurídicos de la auditoría financiera forense, que posteriormente se analizan en búsqueda de establecer los Procesos Administrativos que inciden en la práctica de Auditoría Financiera Forense ejecutadas en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo, para alcanzar la eficacia y la eficiencia en las ejecución de las mismas.

Se considera con apoyo documental, ya que según Arias, F. (2006); toda investigación requiere la revisión, análisis, crítica e interpretación de materiales de apoyo, tales como: trabajos previos obtenidos y registrados por otros investigadores, información obtenida a través de medios impresos, audiovisuales y electrónicos; esto

con la finalidad de ampliar y aportar nuevos conocimientos del trabajo de grado que se realizó.

En el mismo orden de ideas, Sabino, C. (2002;36) establece que: “El estudio de campo permite al investigador cerciorarse de las condiciones reales que se han obtenido de los datos y hacer ajustes necesarios en caso de que surjan dudas al respecto a la veracidad y autenticidad, la cual garantiza un margen de confiabilidad”; es decir, se recolectarán datos directamente extraídos en los sujetos a investigar, sin manipular o controlar variable alguna; con la finalidad de describirlos e interpretarlos mediante métodos que dependerán del enfoque de la investigación.

Nivel de la Investigación

El nivel de esta investigación fue de tipo descriptivo, según Hernández, R.; Fernández, C. y Batista, P. (2003; 59) afirma que la investigación descriptiva “Es aquella que busca especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o de cualquier otro fenómeno que sea sometido a un análisis”.

Por ende, el presente estudio fue de tipo descriptivo, debido a que se reseñaron las características primordiales de una situación, siendo obligatoria la precisión en el momento de la medición de las dimensiones objeto de estudio.

Población y Muestra

Población

De acuerdo a Arias, F. (2006; 81) la población “es un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación. Ésta queda delimitada por el problema y por los objetivos del estudio”. En este sentido, la población constituye el objeto de la investigación, y de ella se extrae la información requerida para el estudio respectivo.

Para efectos del presente estudio, la población está conformada por todos y cada uno de los funcionarios vinculados a la práctica de auditorías financieras forenses en la Contraloría del Municipio Los Guayos del Estado Carabobo, los cuales se encuentran distribuidos en niveles directivos, gerenciales y administrativos, conformados por el siguiente personal: cuatro (4) directivos, cinco (05) gerentes y trece (13) personal administrativo; conformado así un total de veintidós (22) personas.

Muestra

Para Balestrini, M. (2004, 70), define la muestra como “... un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población”. Mientras que Sabino, C. (2008, 129), define la muestra como “un número de sujetos que reúnen las mismas características de la población estudiada y por lo tanto son representativa de la misma”.

En el presente estudio, por tratarse de una población con un reducido número de personas o individuos, la muestra es de tipo censal, es decir, la población es igual a la muestra; quedando conformada por los funcionarios que actualmente están vinculados a la práctica de auditorías financieras forenses en la Contraloría Municipal de Los Guayos, los cuales están conformados como se dijo anteriormente por un equipo de cuatro (4) directivos, cinco (05) gerentes y trece (13) personal administrativo; para un total de veintidós (22) funcionarios.

CUADRO 2

Composición de la Muestra

| Cargo | Cantidad | % |
|-------------------------|-----------------|-------------|
| Directivos | 4 | 18% |
| Gerentes | 5 | 23% |
| Personal Administrativo | 13 | 59% |
| Total | 22 | 100% |

Fuente: Contraloría Municipal de Los Guayos (2014)

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Para Palella, S. y Martins, F. (2003, 143), los instrumentos de recolección de datos son “en principio, cualquier recurso del cual pueda valerse el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos información”.

De esta manera, los instrumentos de recolección de datos son las herramientas que permitirá al investigador recabar los datos a través de los cuales se realizará la verificación de la problemática planteada.

En la presente investigación para la actividad de recolección de datos, se utilizó la escala de Likert (medición), aplicando las técnicas de la encuesta y la observación directa, con cinco (5) alternativas de respuestas como son: Totalmente de acuerdo, De acuerdo, Indiferente, En desacuerdo y Totalmente en desacuerdo. Su aplicación es directa e individual a la muestra seleccionada. Para Hernández, R; Fernández, C. y Baptista, P. (2003, 263), “la escala de Likert consiste en un conjunto de ítems presentados en forma de afirmaciones o juicios ante los cuales se pide la reacción de los sujetos a los que se le administra”.

La aplicación de este instrumento permitirá al investigador diagnosticar la situación actual con relación a la práctica de auditorías financieras forenses, con la finalidad de conocer las necesidades existentes en esta área, para posteriormente sugerir factores idóneos que permitan optimizar su aplicación y actualización.

Validez y Confiabilidad del Instrumento de Recolección de Datos

Validez

Según Morles, V. (1985, 231), la validez de un instrumento de recolección de datos se refiere al “grado con el cual un instrumento sirve al propósito para el cual está diseñado”.

En el presente estudio, la eficacia del instrumento de recolección de datos se mide a través de la validez de su contenido, es decir, certificando que los ítems que contiene el instrumento sean representativos del dominio de la población que se pretende medir; permitiendo la optimización del instrumento. Se utiliza el procedimiento conocido como el juicio de expertos, el cual se aplica de la siguiente manera: se selecciona tres (3) expertos; uno (1) en metodología de la investigación y dos (2) en contenido del área en estudio, para que evalúen de manera independiente, los ítems del instrumento en términos de relevancia o congruencia, claridad en la redacción y la tendenciosidad o sesgo en su formulación.

Confiabilidad

Conforme a lo planteado por Sierra, R. (1995, 144), donde expresa que los coeficientes de seguridad o de confiabilidad son “índices cuantitativos que indican el grado de seguridad que ofrece un instrumento de medida...Se fundan, generalmente en la correlación entre las dos series de medidas obtenidas por aplicación repetida de un instrumento de observación o de medida al mismo grupo...”.

Para determinar la confiabilidad del instrumento, se aplicó una prueba piloto con cuatro (4) personas diferentes a la muestra, pero con características similares a la población en estudio, quienes manifestaron la existencia del entendimiento pleno acerca de los ítems presentados. Además, la confiabilidad del instrumento aplicado se determinó por la ecuación de Kuder-Richardson (Kr-20), que de acuerdo a lo referido por Ruiz, (2002; 64), este método fue desarrollado para: "...estimar la confiabilidad y consistencia interna de una prueba. ... el modelo es aplicable en las pruebas de ítems dicotómicos en los cuales existen respuestas correcta e incorrectas", donde el valor del coeficiente varía entre 0 y 1, siendo 0 la mínima fiabilidad y 1 la máxima.

Hernández, R. (ob. cit.), establece que la confiabilidad, "se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce iguales resultados. La confiabilidad varía de acuerdo con el número de ítems que incluya el instrumento de medición". (p.332).

En tal sentido, el procedimiento del modelo Kuder-Richardson es aplicable a correlaciones a través de proporciones de aciertos y desaciertos y de la varianza del total de aciertos.

Fórmula de la ecuación de Kuder-Richardson (Kr-20) aplicada para calcular la confiabilidad de los instrumentos de recolección de datos:

Ecuación de Kuder-Richardson (Kr-20)

$$Kr_{20} = \frac{n}{n-1} \frac{V_t - \sum p^*q}{V_t}$$

En donde:

r_{20} = Es el coeficiente de confiabilidad Kuder-Richardson.

n = Es la cantidad de ítems del instrumento.

V_t = Es la varianza total de aciertos.

$\sum p^*q$ = Es la sumatoria de las varianzas por ítems.

Al aplicar la ecuación de Kuder-Richardson (Kr-20) al instrumento se obtuvo lo siguiente:

Para el Instrumento Cuestionario al Personal Directivo, Gerentes y Personal Administrativo de la Contraloría del Municipio Los Guayos; (ver anexo N°2), se obtuvo:

| | |
|-----------------|-------|
| Suma (PQ) | 2,17 |
| Media del grupo | 9,1 |
| Desv.Total | 3,65 |
| Varianza total | 13,33 |
| N | 22 |
| n-1 | 21 |
| KR = | 0,88 |

$$K_{r_{20}} = \frac{n}{n-1} \frac{Vt-p*q}{Vt} = \frac{22}{21} \frac{2.17 - 9.1}{2.17} = 0,88$$

Técnicas de Análisis de Datos

Según Hurtado, J. (2002), una vez finalizada la tarea de recolección de datos, su validez y confiabilidad, se procede al análisis de la información. El propósito del análisis es aplicar un conjunto de estrategias y técnicas que le permitan al investigador obtener el conocimiento que se está buscando, a partir de un adecuado tratamiento de los datos recogidos.

Los resultados que se obtienen con la aplicación de la escala de Lickert a través de las técnicas de la encuesta se codifican e ingresan a una matriz de datos utilizando un programa computarizado.

Luego, sobre la base de la matriz de datos se construyen tablas y gráficos estadísticos que muestran de manera agrupada la información recolectada y permite presentar y analizar los resultados de la investigación.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

A continuación se presenta el análisis e interpretación de resultados del cuestionario aplicado a los Directores, Gerentes y Personal Administrativo de la Contraloría Municipal de Los Guayos, que están involucrados en el desempeño del trabajo de los procedimientos administrativos aplicados de las distintas auditorías que se designan en este Órgano de Control Externo Municipal; esto con la finalidad de estudiar los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo.

Así mismo, se persigue el determinar los aspectos teóricos, técnicos y jurídicos que conllevan a afianzar el conocimiento de los funcionarios de la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo, en cuanto a la práctica de auditorías financieras forenses que proporcionen los lineamientos necesarios para el desarrollo de este tipo de auditoría; e identificar los factores de aplicación y actualización para la práctica de las mismas.

Es importante acotar que los resultados se presentan a través de diez (10) cuadros de frecuencias y porcentajes, con alternativas de respuestas Totalmente de acuerdo, De acuerdo, Indiferente, En desacuerdo y Totalmente en Desacuerdo; el modelo presentado es a través de la escala de Likert, que frecuentemente son utilizadas para la medición de actitudes; en este caso de estudio permitió que los encuestados seleccionaran la respuesta que consideraran más ajustada a su opinión personal.

Finalmente, se analizan los resultados, dando así cumplimiento al propósito de la investigación.

1.- Se detectan riesgos de las observaciones encontradas en las actuaciones fiscales que puedan ser objeto de incumplimiento o creación de un supuesto de responsabilidad.

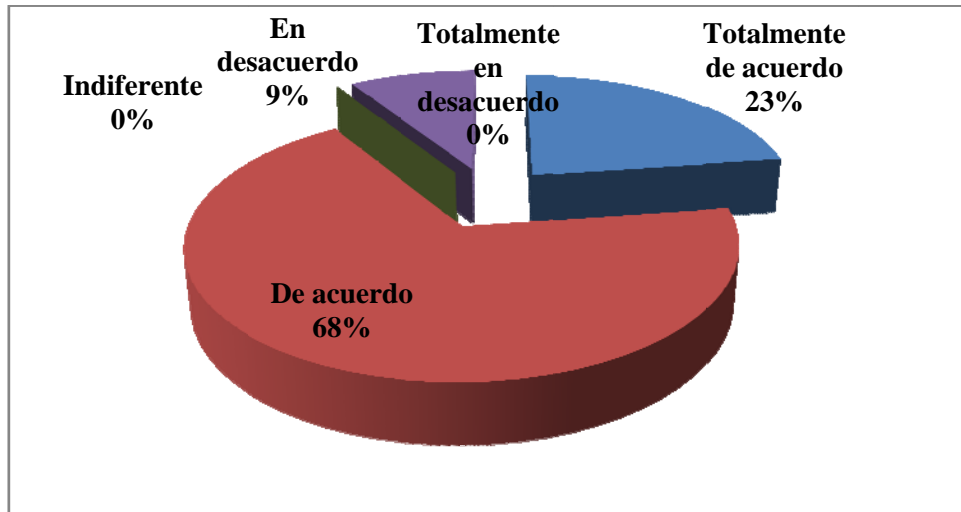
TABLA N° 1

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|-------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 5 | 23% |
| De Acuerdo | 15 | 68% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 2 | 9% |
| Totalmente en Desacuerdo | 0 | 0% |
| TOTAL | 22 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos.

Autor: Barreto, M.(2014).

GRAFICO N° 1



Análisis e Interpretación de Resultados

Tal como puede observarse un sesenta y ocho por ciento (68%) de los encuestados manifiesta que se han detectado riesgos de las observaciones encontradas en las actuaciones fiscales que puedan ser objeto de incumplimiento o creación de un supuesto de responsabilidad, asimismo se puede evidenciar con veintitrés por ciento (23%) que indican estar totalmente de acuerdo, y solo un nueve por ciento (9%) indicó que están desacuerdo. Lo cual se pudo evidenciar en las actuaciones fiscales que fueron practicadas en los órganos y entes, que conforman el ámbito de acción de la Contraloría de Los Guayos para el primer semestre del ejercicio fiscal 2014 cuyo alcance incluyó en las áreas de Administración con incidencia financiera, específicamente en las contrataciones públicas ejecutadas; así como la organización y funcionamiento de los órganos y entes. Entre los objetivos se plantearon la evaluación del sistema de control interno; verificación de las operaciones presupuestarias, financieras y administrativas; la legalidad y sinceridad de los créditos otorgados; análisis de la ejecución de proyectos; evaluación de los procesos de selección y contratación para la ejecución de obras, de servicios, las adquisiciones de bienes y materiales; y verificación del cumplimiento de las cláusulas contenidas en los contratos.

Hace que se tome en consideración lo establecido en el artículo 91 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, sin perjuicio de la responsabilidad civil o penal, y de lo que dispongan otras Leyes, constituyen supuestos generadores de responsabilidad administrativa los actos, hechos u omisiones entre ellos se mencionan, la adquisición de bienes, la contratación de obras o de servicios, con inobservancia total o parcial del procedimiento de selección de contratistas que corresponda, en cada caso, según lo previsto en la Ley de Contrataciones Públicas o en la normativa aplicable. Así

como, cualquier otro acto, hecho u omisión contrario a una norma legal o sublegal al plan de organización, las políticas, normativa interna, los manuales de sistemas y procedimientos que comprenden el control interno.

2.- El proceso de auditoría forense se aplica en su totalidad.

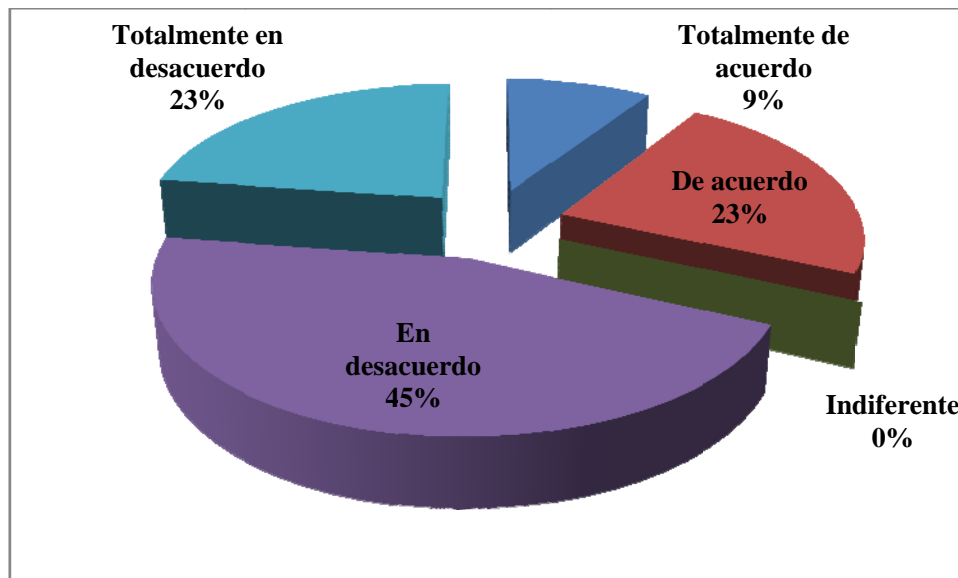
TABLA N° 2

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|-------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 2 | 9% |
| De Acuerdo | 5 | 23% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 10 | 45% |
| Totalmente en Desacuerdo | 5 | 23% |
| TOTAL | 22 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos.

Autor: Barreto, M.(2014).

GRÁFICO N° 2



Análisis e Interpretación de Resultados

Tal como puede observarse en el análisis de los encuestados manifestaron una sumatoria entre las variables Totalmente Desacuerdo y Totalmente en Desacuerdo con Sesenta y Ocho por ciento (68%) la falta de aplicación en su totalidad del proceso de auditoría forense, un nueve por ciento (9%) indicó que están totalmente de acuerdo de su aplicación y un veintitrés por ciento (23%) indicaron estar de acuerdo.

Este resultado concatenado con el anterior comprueba que aunque existen la determinación de los riesgos de las observaciones encontradas en las actuaciones fiscales que puede ser objeto de un supuesto de responsabilidad, se evidencia que el auditor no solo debe detectar el hallazgo, sino que este ha de estar debidamente soportado y presentado oportunamente lo cual hace que el procedimiento de auditoría financiera forense carezca de aplicabilidad ya que no cuenta con material suficientemente probatorio, por lo que el traslado del hallazgo se encuentra con insuficiencia en la información y documentación referida para dar a conocer al investigador los resultados claros del proceso practicado.

3.- El término Auditoría Financiera Forense se utiliza en la Contraloría Municipal de Los Guayos y todo lo que este engloba.

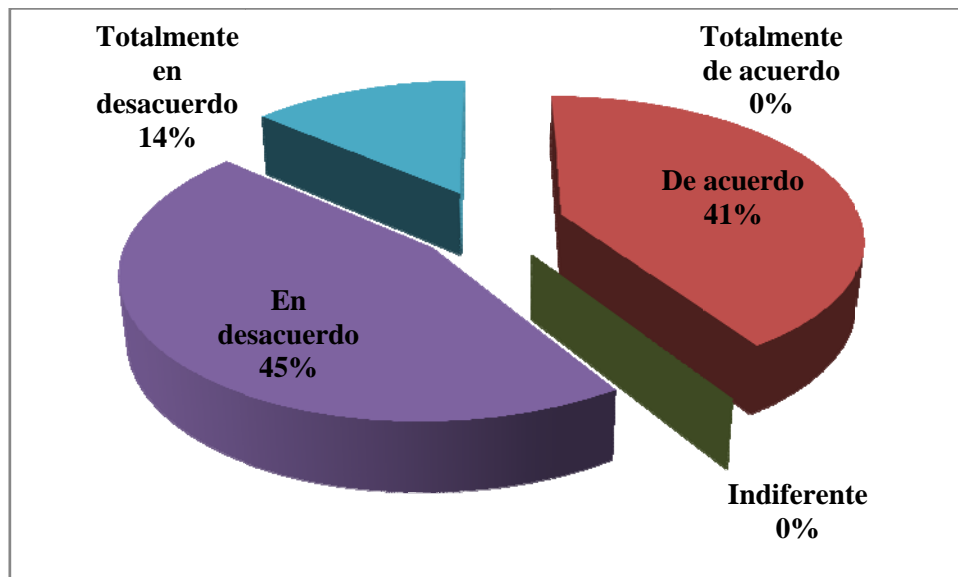
TABLA N° 3

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|-------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 0 | 0% |
| De Acuerdo | 9 | 41% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 10 | 45% |
| Totalmente en Desacuerdo | 3 | 14% |
| TOTAL | 22 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos.

Autor: Barreto, M.(2014).

GRÁFICO N° 3



Análisis e Interpretación de Resultados

Se pudo comprobar a través de las respuestas generadas por los encuestados que el término auditoría forense y todo lo que este engloba no es manejado, dado al resultado de la aplicación del instrumento donde se observa un totalmente en desacuerdo con un catorce por ciento (14%) por los auditores de la Contraloría de Los Guayos, y con un cuarenta y cinco por ciento (45%) En desacuerdo, mientras que un cuarenta y un por ciento (41%) afirma estar de acuerdo, lo que puede evidenciarse la falta de aplicación de los procedimientos en materia de auditoría financiera forense, ya que el realizar la observación directa en cuanto a la aplicación del procedimiento establecido en el manual que refiere a la práctica de la auditoría forense este no ha podido ser comunicado a toda la organización y por ende los auditores no se encuentran suficientemente capacitados para practicarla, generando que se perciba como un proceso extremadamente complejo que conlleva a implicaciones legales, lo cual puede fundar temor por parte del funcionario, no familiarizado con dicho término, prefiriendo utilizar el que está contemplado en la Ley.

4- El equipo encargado de realizar las potestades investigativas se encuentra capacitado para la labor que realizan, y tienen establecida las normas escritas vigentes, para la aplicación del Procedimiento Administrativo para la Determinación de Responsabilidades, así como de Auditoría Financiera Forense.

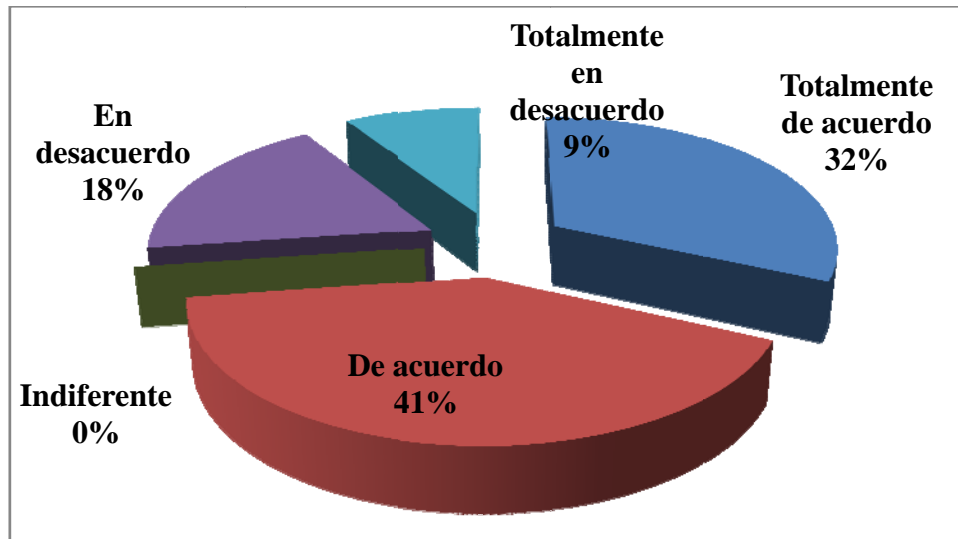
TABLA N° 4

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|-------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 7 | 32% |
| De Acuerdo | 9 | 41% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 4 | 18% |
| Totalmente en Desacuerdo | 2 | 9% |
| TOTAL | 22 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos

Autor: Barreto, M.(2014).

GRÁFICO N° 4



Análisis e Interpretación de Resultados

En el análisis del resultado de la tabla N° 4, se pudo constatar con el treinta y dos por ciento (32%) de los encuestados consideran estar totalmente de acuerdo que el equipo encargado de realizar las potestades investigativas y la determinación de las responsabilidades se encuentra debidamente capacitado para la labor que realiza afirmándose con un cuarenta y un por ciento (41%) de acuerdo, resultando una sumatoria de setenta y tres por ciento afirmativo (73%); aunque un dieciocho por ciento (18%) indica estar en desacuerdo, así como un nueve por ciento (9%) se pronunció estar totalmente en desacuerdo.

Tal resultado presenta en su análisis en cuanto al conocimiento de la aplicación práctica y el sostenimiento de las pruebas a considerarse para la detección de los supuestos de responsabilidad que hacen la Determinación de la misma, pero en cuanto a los términos pronunciados para el procedimiento y las evidencia debidamente contenidas en la investigación de una auditoría financiera forense, reflejándose debilidades, puede deberse a falta de capacitación o al personal que ingresa a trabajar en la Contraloría de Los Guayos, el cual requiere obtener experiencia e inducción para proceder en tales casos.

Este contexto es muestra de que se requiere mayor capacitación del personal encargado, pues el auditor es quien inicia el proceso de potestad investigativa y los hallazgos que recaude pasan a la valoración jurídica de los hallazgos comparándoles con el Artículo 91 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y el Sistema de Control Fiscal y si se determina que existen méritos para la investigación, inmediatamente se procede a la auditoría forense para ejercer tal potestad, razón por la cual, el que existan márgenes de dudas acerca del conocimiento que debe poseer el

personal encargado, pudiera incidir en que no se evalúe objetivamente un hecho ni se sancione oportunamente la presencia de los hechos generadores de responsabilidad.

5.- La práctica de la Auditoría Financiera Forense coadyuva en impedir los hechos generadores de responsabilidad administrativa.

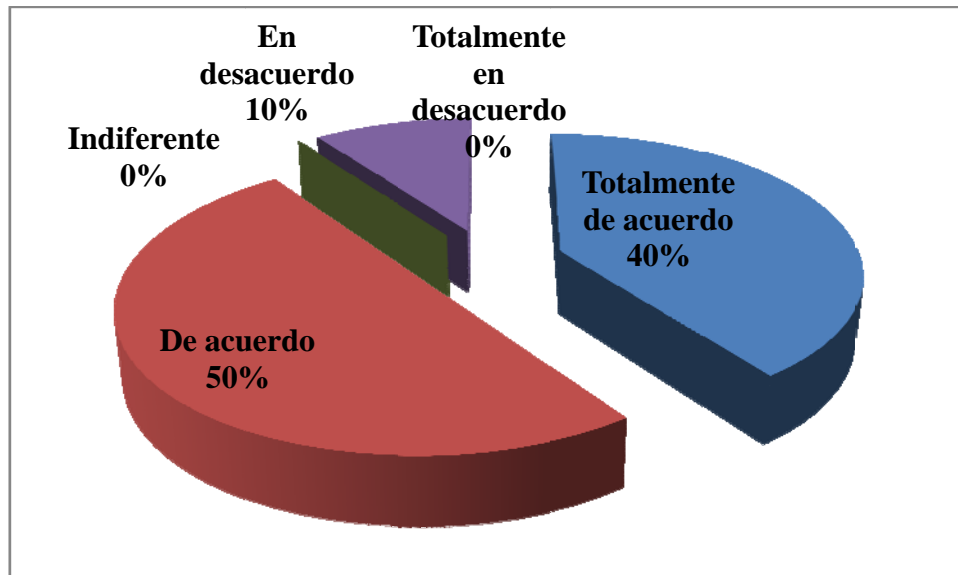
TABLA N° 5

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|-------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 8 | 40% |
| De Acuerdo | 10 | 50% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 2 | 10% |
| Totalmente en Desacuerdo | 0 | 0% |
| TOTAL | 20 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos

Autor: Barreto, M.(2014).

GRÁFICO N° 5



Análisis e Interpretación de Resultados

En la interpretación de los resultados obtenidos en esta tabla N° 5, Tal como puede observarse con un cuarenta por ciento (40%) de los encuestados expresa estar totalmente de acuerdo que la auditoría financiera forense como práctica, es muy importante para impedir los hechos generadores de responsabilidad, asimismo se evidencia tal afirmación con el cincuenta por ciento (50%) De acuerdo; sin embargo un diez por ciento (10%) considera estar en desacuerdo.

En este contexto de los resultados obtenidos, se puede agregar que al aplicar las técnicas y prácticas de la auditoría financiera forense en la Contraloría del Municipio Los Guayos esta generaría un giro importante, fundamentalmente al comprender como la labor del auditor facilita el apoyo a las investigaciones judiciales, ya que en la administración pública pudieran presentarse actos de corrupción administrativa que pueden ocurrir con frecuencia a pesar de las leyes establecidas.

Esto hace que los procedimientos administrativos realizados para la Determinación de Responsabilidades requieran que se incorporen aspectos de investigación legal y de formación jurídica con énfasis en la recolección de pruebas y evidencias, ya que sus habilidades en el manejo de evaluación del control interno y procedimientos de auditoría, son destacados profesionalmente con una alta competitividad.

6.- El Departamento encargado de la ejecución de los procedimientos para la Determinación de Responsabilidades realizas actividades de sustanciación, de conformidad con el procedimiento establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal.

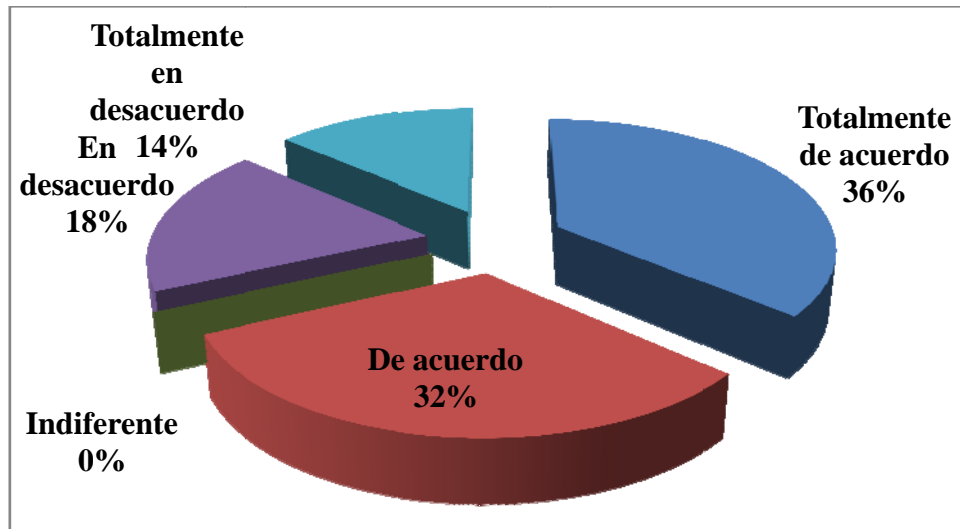
TABLA N° 6

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|-------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 8 | 36% |
| De Acuerdo | 7 | 32% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 4 | 18% |
| Totalmente en Desacuerdo | 3 | 14% |
| TOTAL | 22 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos

Autor: Barreto, M.(2014).

GRÁFICO N° 6



Análisis e Interpretación de Resultados

De acuerdo a los resultados obtenidos por los encuestado se afirma con Treinta y seis por ciento (36%) estar totalmente de acuerdo y con treinta y dos por ciento (32%) de acuerdo que el departamento encargado de la ejecución de los procedimientos para la Determinación de Responsabilidades realiza las actividades de sustanciación, de conformidad con el procedimiento establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, sin embargo se observa con un dieciocho por ciento (18%) estar en desacuerdo y un catorce por ciento (14%) estar totalmente en desacuerdo con la realización de dichas actividades.

Esto puede ser, debido a que existen actuaciones que al realizar la actividad de sustanciación se encuentran con que alejacer la potestad para la formulación de reparos, la declaratoria de la responsabilidad administrativa y la imposición de multas, conforme a las disposiciones legales y procedimentales contenidas en la Ley en comento, estos no cuentan con indicios suficientes para su determinación.

7.- Los funcionarios encargados de la aplicación del procedimiento administrativo para la Determinación de Responsabilidades conocen los conceptos básicos, técnicos y jurídicos utilizados en materia de potestad sancionatoria, que determinan los hechos generadores de responsabilidad administrativa.

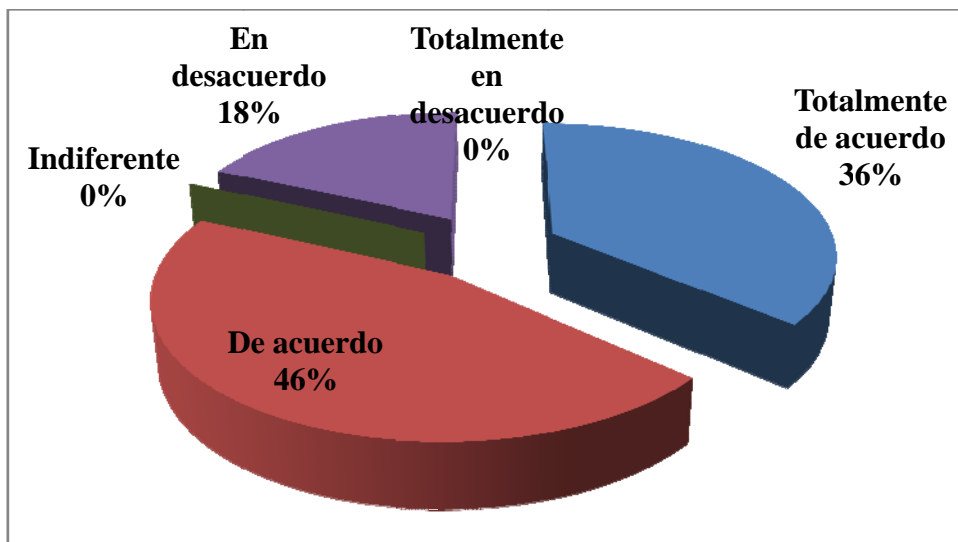
TABLA N°7

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|-------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 8 | 36% |
| De Acuerdo | 10 | 46% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 4 | 18% |
| Totalmente en Desacuerdo | 0 | 0% |
| TOTAL | 22 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos

Autor: Barreto, M.(2014).

GRÁFICO N° 7



Análisis e Interpretación de Resultados

En este análisis e interpretación de los resultados obtenidos en la tabla N° 7, se observan los resultados con un treinta y seis por ciento (36%), Totalmente de acuerdo y con un cuarenta y seis por ciento (46%) para una sumatoria del Ochenta y dos por ciento (82%) de que los funcionarios encargados de la aplicación del procedimiento administrativo para la Determinación de Responsabilidades conocen los conceptos básicos, utilizados en materia de potestad sancionatoria, que determinan los hechos generadores de responsabilidad administrativa, sin embargo se observa con un dieciocho por ciento (18%) se encuentra en desacuerdo.

Con estos resultados podría mencionarse que los funcionarios encargados de realizar tal procedimiento conocen la aplicación de los mismos, ya que es visto como un instrumento para garantizar la eficiencia del actuar de los órganos de la administración, el cual impone, igualmente, que dicho procedimiento se lleve a cabo con arreglo a una serie de principios rectores que ordenen la actividad administrativa como son en primer lugar, el principio de legalidad; (ii) en segundo términos los principios articulados a la preservación de las garantías jurídicas de los interesados y, por último (iii) principios de eficacia de la actividad administrativa.

8.- Los procedimientos de averiguación administrativa se encuentran debidamente motivados.

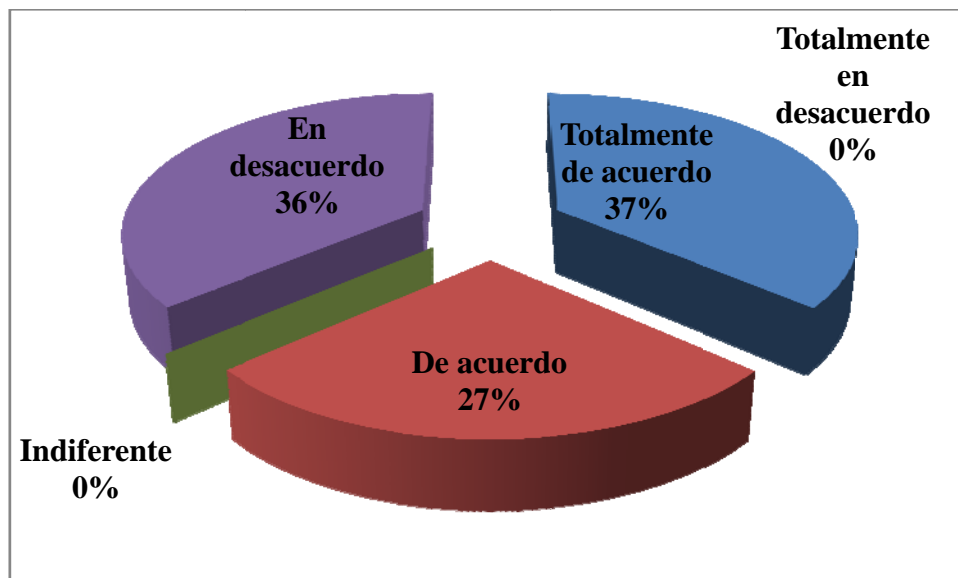
TABLA N° 8

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|-------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 8 | 37% |
| De Acuerdo | 6 | 27% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 8 | 36% |
| Totalmente en Desacuerdo | 0 | 0% |
| TOTAL | 22 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos

Autor: Barreto, M.(2014).

GRÁFICO N° 8



Análisis e Interpretación de Resultados

Tal como puede observarse un treinta siete por ciento (37%) de los resultados indican estar totalmente de acuerdo y con un veinte siete por ciento (27%) de acuerdo, lo que expresa que en la práctica, se encuentran debidamente motivados los procedimientos de averiguación administrativa, sin embargo un treinta y seis por ciento (36%) afirma estar en desacuerdo.

En el análisis de los resultados que aquí se muestran se puede decir que el procedimiento administrativo debe contener decisión expresa sobre todos los asuntos que se hubieren planteado tanto inicialmente como durante la tramitación, guardando correspondencia entre lo alegado y probado en el curso del procedimiento.

Así, la Ley Orgánica de Contraloría General de la República y Sistema Nacional de Control Fiscal prevé, a texto expreso, la necesidad de que el auto de apertura de los procedimientos de averiguación administrativa este "debidamente motivado". Así se inicia la averiguación administrativa donde aparece el acto de la apertura del expediente, junto con la sustanciación del procedimiento y la obligación de citar a las personas contra quienes hayan surgido indicios en el curso de una averiguación para contestar cargos.

Igualmente, dentro de las indicaciones que deben contener los reparos, dispone "la determinación de la naturaleza del reparo, con indicación de sus fundamentos". Cabe mencionar que el derecho a una decisión motivada está íntimamente ligado a otro principio sobre el cual se destaca, el principio de congruencia, el cual supone una decisión conforme a los alegatos y pruebas que se hubieren propuesto.

9.- La Contraloría del Municipio Los Guayos cuenta con personal capacitado para la aplicación del procedimiento administrativo destinado a la Determinación de Responsabilidades que inciden en la aplicación práctica de la Auditoría Financiera Forense.

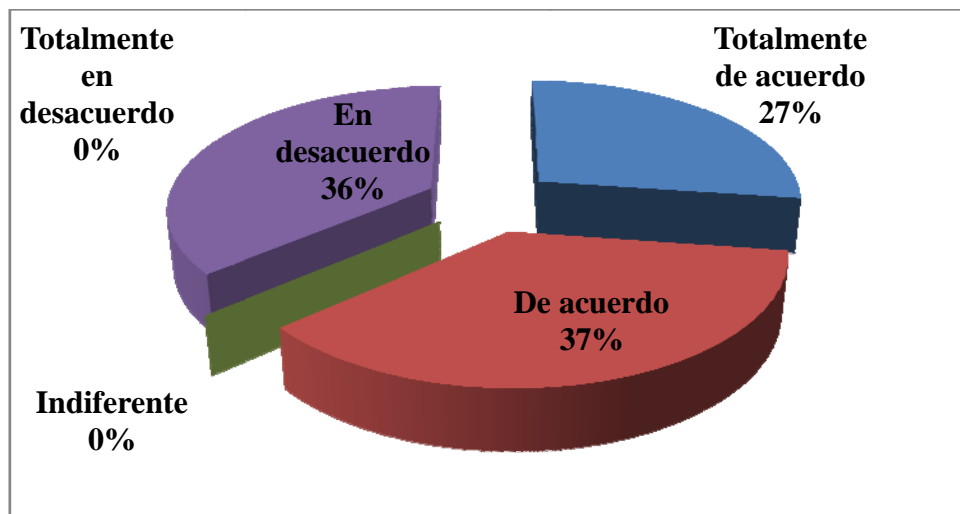
TABLA N° 9

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | ORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 6 | 27% |
| De Acuerdo | 8 | 37% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 8 | 36% |
| Totalmente en Desacuerdo | 0 | 0% |
| TOTAL | 22 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos.

Autor: Barreto, M.(2014).

GRÁFICO N° 9



Análisis e Interpretación de Resultados

En el análisis de la tabla N° 9, se observa con un veintisiete por ciento (27%) de estar Totalmente de Acuerdo y un treinta y siete por ciento (37%) de acuerdo que en la Contraloría del municipio Los Guayos se cuenta con personal capacitado para la aplicación del procedimiento administrativo destinado a la Determinación de Responsabilidades, sin embargo el treinta y seis por ciento (36%) indica estar en desacuerdo; a esto se deduce la existencia de un personal capacitado que poseen conocimiento interdisciplinario para detectar la comisión de actos, hechos y omisiones contrarios a las disposiciones legales establecidas.

Sin embargo cabe destacar respecto a su incidencia en la auditoría financiera forense, ya que es un elemento fundamental para el Sistema Financiero, determina si la información contable registrada refleja adecuadamente las contingencias económicas que ocurrieron durante un período contable, mediante la aplicación de principios de contabilidad y auditoría generalmente aceptados, y estrecha el riesgo de fraude; además la necesidad de que se encuentren capacitados a un 100% se advierte dado que en circunstancias los auditores son responsables de informar sobre actos ilícitos directamente a los interesados externos de la entidad auditada.

Por ello, las leyes, regulaciones o políticas exigen que éstos informen de manera rápida sobre los indicios de cierto tipo de actos ilícitos que encuentren, a fin de ser entregados a las entidades fiscalizadoras de investigación que corresponda.

10.- Los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense son conocidos por los funcionarios de la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo.

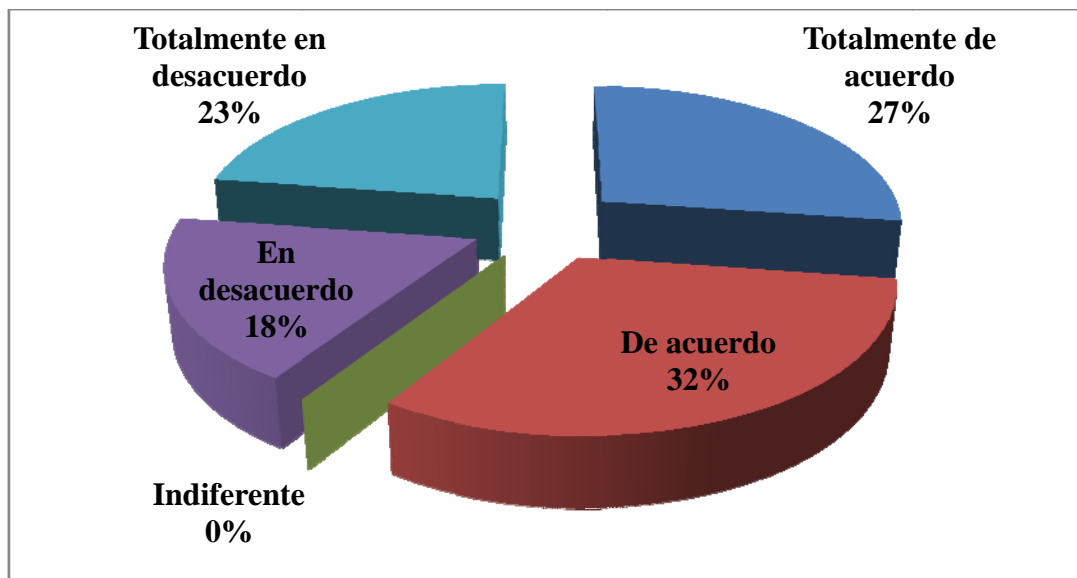
TABLA N° 10

| ALTERNATIVA | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------------------|-------------------|-------------------|
| Totalmente de Acuerdo | 6 | 27% |
| De Acuerdo | 7 | 32% |
| Indiferente | 0 | 0% |
| En Desacuerdo | 4 | 18% |
| Totalmente en Desacuerdo | 5 | 23% |
| TOTAL | 22 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado a funcionarios(as) de la Contraloría del Municipio Los Guayos.

Autor: Barreto, M.(2014).

GRÁFICO N° 10



Análisis e Interpretación de Resultados

Tal como puede observarse existe con un veintisiete por ciento (27%) de los resultados indican estar totalmente de acuerdo, así como un treinta y dos por ciento (32%) de los resultados obtenidos indican estar de acuerdo en cuanto al conocimiento de que existen los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo, sin embargo existe un dieciocho por ciento (18%) en desacuerdo junto con un veintitrés por ciento (23%) de que están totalmente en desacuerdo.

En el análisis se pudo obtener que esta se debe a materializar la responsabilidad administrativa, la cual supone la existencia de una relación de causalidad entre la actuación o hecho de una persona (natural o jurídica) y la consecuencia que la norma considera generadora de la eventual responsabilidad. Es pues, una verdadera sanción, no en el ámbito penal, sino en el ámbito administrativo.

El auto de responsabilidad administrativa debe estar fundamentado, por lo tanto, en la infracción de un deber genérico, previamente establecido en una Ley formal, para garantizar así el derecho constitucional a la preexistencia de las penas, regulado en el numeral 6 del artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Así pues la incidencia de los procedimientos administrativos aplicado en la Determinación de Responsabilidades inciden de manera directa en las actuaciones para la realización de auditorías financieras forenses en la Contraloría del municipio Los Guayos, y esto se deriva de que las contralorías de los Estados y de los Municipios, de acuerdo con las normas que las rigen, pueden efectuar averiguaciones

y, eventualmente, declarar la responsabilidad administrativa de los funcionarios sometidos a su control, en atención a su propia normativa.

Por lo que la aplicación práctica y técnica de la Auditoría Financiera Forense es de vital importancia ya que permitiría la culminación del proceso de averiguación administrativa de las actuaciones fiscales emprendidas por este órgano de control Fiscal Externo Municipal.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

A continuación se presentan las conclusiones y recomendaciones derivadas del análisis e interpretación de resultados del cuestionario aplicado a los Directores, Gerentes y Personal Administrativo que laboran en la Contraloría del municipio Los Guayos del estado Carabobo, destacando que fue realizado a través de cada uno de los objetivos dando cumplimiento o desarrollo de los resultados en el cual aquí se plasman las conclusiones de los mismos y finalmente se resaltan las recomendaciones que se consideraron pertinentes.

Conclusiones

Las conclusiones que aquí se presentan son producto de la aplicación de las técnicas e instrumentos de recolección de datos a los sujetos de la muestra que permitieron generar resultados a los objetivos específicos.

Con relación a examinar el manual de normas y procedimientos para la práctica de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo, con respecto a su aplicación, ejecución y supervisión; se pudo constatar la existencia de un modelo de aplicación de Auditoría Forense para la Contraloría del Municipio Los Guayos debido a la existencia de un manual de normas y procedimientos para la buenas prácticas de Auditorías Forenses (pero no se encuentra aprobado) elaborado en el periodo fiscal 2013.

A este respecto se indica que el manual diseñado se encuentra en un proceso de revisión, donde se observan los objetivos que persigue la Auditoría Forense como son:

- Luchar contra la corrupción y el fraude, para el cumplimiento de este objetivo busca identificar a los supuestos responsables de cada acción a efectos de informar a las entidades competentes las violaciones detectadas.
- Evitar la impunidad, para ello proporciona los medios técnicos válidos que faciliten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en estos tiempos en los cuales el crimen organizado utiliza medios más sofisticados para lavar dinero, financiar operaciones ilícitas y ocultar diversos delitos.
- Disuadir, en los individuos, las prácticas deshonestas, promoviendo la responsabilidad y transparencia en las operaciones.
- Credibilidad de los funcionarios e instituciones públicas, al exigir a los funcionarios corruptos la rendición de cuentas ante una autoridad superior, de los fondos y bienes del Estado que se encuentran a su cargo.

Asimismo, explica el alcance del procedimiento donde se inicia cuando el Director del Área gira instrucciones para la elaboración del oficio de acreditación del auditor de acuerdo a lo programado y culmina cuando el Director gira instrucciones para que se archive el oficio de envío del informe definitivo. Este procedimiento aplica sólo para el proceso de Auditorías realizadas en las Unidades y dependencias sujetas a su control.

Esto indica que el procedimiento de Auditoría Forense plasmado por la Contraloría de Los Guayos carece de técnicas en cuanto a la detección de los riesgos, así como de procedimientos que vayan de la mano con los procedimientos administrativos que se generan después de la actuación fiscal, sin embargo plasman el

procedimiento de Auditoría Forense con mecanismos similares a una auditoría de Estado. Así se observa en el resultado del ítems N° 1 con un sesenta y ocho por ciento (68%) de los encuestados manifiesta que se han detectado riesgos de las observaciones encontradas en las actuaciones fiscales que puedan ser objeto de incumplimiento o creación de un supuesto de responsabilidad. Lo que indica que los funcionarios conocen como detectar los riesgos pero en el manual de normas y procedimientos no se evidencia mecanismo alguno para su aplicación.

Asimismo, con relación a determinar los aspectos teóricos, técnicos y jurídicos que conllevan a afianzar el conocimiento de los funcionarios de la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo, en cuanto a la práctica de auditorías financieras forenses que proporcionen los lineamientos necesarios para el desarrollo de este tipo de auditoría, se puede decir que las bases teóricas y legales que se desarrollan en esta investigación son conducentes a afianzar dicho conocimiento sobre las buenas prácticas de la auditoría forense.

Dado que según los resultados obtenidos se pudo evidenciar con una sumatoria del ochenta y un por ciento (81%) que los funcionarios encargados de la aplicación del procedimiento administrativo para la Determinación de Responsabilidades conocen los conceptos básicos, técnicos y jurídicos utilizados en materia de potestad sancionatoria, que determinan los hechos generadores de responsabilidad administrativa.

Además cabe acotar, que la práctica de esta auditoría presupone una metodología a aplicar la cual sería:

- No necesariamente deben ser significativas, es sólo una alerta que se plantea el auditor ante una situación que percibe extraña o fuera de lugar, pero la acumulación de varias pequeñas señales podría sí estar indicando la presencia de irregularidades.
- No establecen la existencia de irregularidades por sí mismas, pero constituyen un alerta para el auditor.
- No se deben descartar situaciones por parecer demasiado obvias.
- Cuando se busquen explicaciones en la detección de irregularidades que inciden en desarrollo de los supuestos de determinación de responsabilidad, el auditor debe comenzar por las más simples, ya que muchas veces la irregularidad se encubre en el terreno de lo obvio.

Además de establecer los medios que permiten asimismo una clasificación de explicaciones en la detección de irregularidades pueden ser:

- **Documentales:** Son aquellas que se encuentran en documentos, contratos, facturas, correspondencias, entre otras.
- **Personales:** Son aquellas que se pueden distinguir respecto de las personas que pueden traducirse en actitudes o comportamientos extraños o inusuales.
- **Del proceso:** Son detección de irregularidades que se dan en los procedimientos administrativos en los que se efectúan gastos.

- **Conceptuales:** Son aquellas banderas que necesitan del elemento racional para poder hallarlas, son las que no se derivan de la observación directa de los hechos sino que requieren de un proceso de razonamiento por parte del auditor.

En este contexto luego de valorar y obtener el grado de riesgo correspondiente, aquellos determinados como de "Alto Riesgo", el auditor complementa la matriz comentando los síntomas o indicadores en que puede haber fraude y que han sido asociados anteriormente con otros casos.

Además el funcionario destinado para la aplicación de la Auditoría Financiera Forense debe tomar en cuenta algunas prácticas que incrementan el riesgo de fraude, tales como:

1. Omisión de documentos.
2. Simulación contable.
3. Apertura de cuentas sin autorización.
4. Multiplicidad de cuentas a nombre de terceros.
5. Clonación de cuentas.
6. Encubrimiento de ingresos.
7. Endeudamiento ficticio.
8. Manipulación de contratos.
9. Utilización de cuentas cifradas.
10. Manipulación de la edad de los bienes.
11. Peculado.
12. Usurpación de identidades.
13. Utilización de testafierros

14. Lavado de dinero mediante contratos.
15. Asignación de bienes en confianza.
16. Maquillaje tributario.
17. Cadenas políticas.
18. Personas ficticias.
19. Encubrimiento bancario por movimiento.
20. Fondo negro (utilización de cuentas corrientes legítimas de terceros).
21. Ocultamiento de pérdidas.
22. Subvalorización de bienes.
23. Mercado clandestino de títulos valores.
24. Participaciones familiares y venta entre vinculados.

Seguidamente, en la búsqueda de identificar los factores de aplicación y actualización para la práctica de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo, se puede mencionar a la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en sus artículos 2, 3, y 7, donde se configura los principios que asignan la obligación a los órganos del Poder Público, de adecuar su actuación al mandato que ella impone, para asegurar una gestión transparente y eficiente de los recursos públicos y proveer una calidad de vida, cónsona con la concepción de Estado social de Derecho.

Dentro de este mismo contexto, el artículo 137 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, establece: “Esta Constitución y la ley definen las atribuciones de los órganos del poder Público, a las cuales deben sujetarse las actividades que realicen”. Basándose en la teoría de la organización administrativa, la Constitución establece que las atribuciones les corresponde ejercerlas a los órganos en que se desagrega ese Poder Público, los cuales a su vez aparecen y deben aparecer claramente delineados en la Constitución o en las leyes.

Esta perspectiva es concluyente cuando la referida norma constitucional, vincula a los órganos de los poderes públicos, con las actividades que realicen, o mejor dicho con sus actuaciones, las cuales lógicamente se pueden traducir en actos, actuaciones y abstracciones. Por tanto, constitucionalmente se consagra el principio de legalidad, como basamento fundamental del Estado de Derecho, como limite a la actuación de todo los Poderes Públicos.

Cabe agregar adicionalmente, que esas normas constitucionales, señalan a grandes rasgos los criterios que, en materia de Administración Pública, deben ser adoptados por todos los órganos de control fiscal externo municipal. Entre estas instituciones, se encuentran a los órganos del Sistema Nacional de Control Fiscal, constituidos de acuerdo a lo previsto la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, por la Contraloría General de la República, las Contralorías de los Estados, de los Distritos, Distritos Metropolitanos y de los Municipios, la Contraloría General de la Fuerza Armada Nacional y las Unidades de Auditoría Interna de las entidades sujetas a control, a los cuales les corresponde el control, la vigilancia y la fiscalización de los ingresos, gastos y bienes públicos, así como de las operaciones relativas a los mismos; verificando en el ejercicio de sus funciones, la legalidad, exactitud, sinceridad, como también los indicadores de gestión de los organismos y entidades públicas.

En este mismo sentido y dirección, es necesario señalar, que las leyes que conforman el ordenamiento administrativo del Estado, permiten que órganos de la Administración Pública, apliquen a los administrados castigos por la realización de alguna conducta previamente tipificada en la Ley, entrando de esta manera en el campo de las sanciones administrativas.

La violación por parte de los funcionarios y particulares, del orden jurídico administrativo establecido, puede ser objeto de la potestad punitiva administrativa, ejercida por el Estado, como consecuencia de la comisión de ilícitos definidos legalmente como infracciones administrativas.

Las normas y principios que regulan el ejercicio practicado por los órganos de la Administración Pública, están sometido tanto en su parte sustantiva como adjetiva al Derecho Administrativo, conformando una especialidad dentro del mismo que la doctrina ha reconocido y denominado como Derecho Administrativo Sancionador, cuyo objetivo es el estudio de la actividad administrativa sancionatoria del Estado, con el propósito de disuadir al agente de atentar contra el ordenamiento jurídico establecido.

Dentro de este orden de ideas, podemos decir que, no es legítima la imposición de una sanción, sin la previa sustanciación de un procedimiento. Toda sanción administrativa se formaliza mediante un acto administrativo, para cuya formación es necesaria la sustanciación previa de un procedimiento sancionatorio, constituido por el conjunto concatenado de actos que deben seguirse para formar la voluntad de la Administración, manifestada mediante una decisión concreta, de un acto administrativo, de cuyo contenido se desprende la imposición de una sanción administrativa.

Dicho procedimiento tiene fundamentalmente, a cumplir dos objetivos. En primer lugar, constituye un mecanismo de corrección de la actividad administrativa, por cuanto permite al órgano con potestad sancionadora comprobar fehacientemente si se ha cometido algún ilícito; en segundo lugar, es el medio que asegura al presunto infractor, ejercer su derecho a la defensa, alegando y probando lo que le resulte favorable y controlando, a la par, la actuación inquisitiva de la Administración.

La necesidad del procedimiento sancionatorio deriva del derecho a la defensa, en consecuencia, la emisión de un acto sancionatorio sin cumplir el procedimiento respectivo, y fundamentalmente, sin garantizar la participación activa del interesado, viola las garantías constitucionales del Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, teniendo como consecuencia, su nulidad absoluta.

Con la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, entra en vigencia también, un nuevo procedimiento administrativo de carácter constitutivo, para determinar las responsabilidades de los funcionarios y particulares que administren, custodien o manejen fondos públicos, con características formales y sustanciales muy diferentes al contemplado en la Ley derogada, otorgando a los órganos de control fiscal el ejercicio de potestades de investigación fiscal y sancionatorias, con modalidades de aplicación no definidas en forma expresa.

Por otro lado, es necesario resaltar, que dentro de las competencias otorgadas constitucionalmente a la Administración Pública, se encuentra el de administrar todos los bienes y recursos del Estado, lo cual requiere de personas que cumplan con los procesos gerenciales de planeación, organización, dirección y control, a objeto de lograr el mayor aprovechamiento de los recursos disponibles en la búsqueda de mayor eficiencia y eficacia en la organización.

El control se convierte así, en el mecanismo utilizado para controlar las acciones del gobierno en la gestión pública y se constituye en la función gerencial que asegura que se cumplan los planes de la organización.

Se impone entonces la necesidad de crear en cada Estado, un sistema de control

fiscal para vigilar la legalidad, la regularidad, la sinceridad, la economía, la eficacia y eficiencia de la actividad administrativa en cualquiera de las ramas del Poder Público, respecto de los ingresos, gastos y bienes públicos.

Dentro de contexto, se plantea concebir la responsabilidad de los funcionarios públicos, como la consecuencia proveniente de las acciones u omisiones, en que ellos incurren, con ocasión del ejercicio de sus funciones e implican de una norma legal, sin que sea excusable tal conducta.

Dicha responsabilidad, encuentra su fundamento en el artículo 139 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, al establecer que “El ejercicio del Poder Público acarrea responsabilidad individual por abuso de poder o por violación de ley”.

Del mismo modo, se establece en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, lo que la misma Ley ha denominado Investigaciones Preliminares, como instrumento para ejercer la Potestad de investigación, que en términos generales no es más que, el conjunto de atribuciones y competencias que tienen los órganos de control fiscal, para realizar las actuaciones e investigaciones preliminares, destinadas al esclarecimiento de actos, hechos u omisiones de los cuales se tenga conocimiento que existan graves indicios de que sus peculiaridades fácticas pudieran encuadrar dentro de los supuestos generadores de responsabilidad administrativa, a los cuales alude el artículo 91 de la ley anteriormente señalada.

Seguidamente, se presenta conclusiones acerca de la descripción de los Procesos Administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera

Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo; donde para ello, se hizo necesario definir a la auditoría forense como una auditoría especializada en descubrir, divulgar y conocer sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas; es así como se abre un amplio espacio al campo de la investigación, que irá más allá de la simple comprobación de fraudes y delitos. Debido a que si se parte de la indagación en diversas fuentes, se asume que este tipo de auditoría, reúne conocimientos legales, en operaciones fraudulentas y aplicaciones metodológicas de procedimientos de auditoría.

Además se ha diseñado para dar un mayor control sobre las acciones de los altos dirigentes y de los encargados del desarrollo de las funciones públicas y el uso de los recursos de que disponen para el servicio de todos los ciudadanos.

Los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense se derivan de las practicas realizadas en los órganos de control fiscal externo municipal en cuanto a la potestad investigativa y la determinación de responsabilidades; en muchas ocasiones se observa que los expedientes que conforman la actuación no se observan suficientemente sustanciados y este es uno de los elementos que hace que no existan indicios de prueba, desde esta perspectiva podría mencionarse algunos problemas que puedan presentarse para obtener evidencia de auditoría suficiente y competente. Aquí podría incluirse el resultado obtenido por la pregunta al cual hace referencia sobre la aplicación en su totalidad del proceso de auditoría forense donde se observó un resultado de una sumatoria del sesenta y tres por ciento (63%) en el cual se evidencia tal aplicación además cuando se preguntó respecto a que se utiliza el término Auditoría Financiera Forense en la Contraloría de Los Guayos y todo lo que este engloba se pudo constatar con un treinta y siete por ciento (37%) la no utilización de esta metodología.

Cabe destacar, que el propósito fundamental de la auditoría de Estado es prevenir, no detectar fraudes o irregularidades, porque esa es la responsabilidad propia de la administración pública. Por lo que no se espera que el auditor proporcione una seguridad razonable de que sea factible detectar el abuso.

Finalmente, se podría decir que las conclusiones obtenidas coadyuvaron a generar respuestas acerca del estudio de los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo.

En este sentido, la Constitución le asigna a la Contraloría General de la República la función de ser el órgano de control, vigilancia y fiscalización de los gastos, ingresos y bienes públicos que conforman el patrimonio público, así como la facultad para disponer el inicio de investigaciones sobre irregularidades contra el patrimonio público, así como dictar las medidas, imponer los reparos y aplicar las sanciones administrativas a que haya lugar de conformidad con la ley...

En el estudio se concluye respecto a que los Procedimientos Administrativos son el cauce formal de la serie de actos en que se concreta la actuación administrativa para la realización de un fin. El procedimiento tiene por finalidad esencial la emisión de un acto administrativo. A diferencia de la actividad privada, la actuación pública requiere seguir unos cauces formales, más o menos estrictos, que constituyen la garantía de los ciudadanos en el doble sentido de que la actuación es conforme con el ordenamiento jurídico y que ésta puede ser conocida y fiscalizada por los ciudadanos. El procedimiento administrativo se configura como una garantía que tiene el ciudadano de que la Administración no va a actuar de un modo arbitrario y discrecional, sino siguiendo las pautas del procedimiento

administrativo, procedimiento que por otra parte el administrado puede conocer y que por tanto no va a generar indefensión.

Cabe destacar la importancia que tiene la auditoría financiera forense ya que permite detectar y determinar los hallazgos de irregularidades, fraude y corrupción en la administración de organizaciones, es establecer una metodología que conste de elementos definidos, consistentes e integrales. Y como modelo de control y de investigación gubernamental dado que la corrupción es una de las principales causas del deterioro del Patrimonio Público.

Por lo que la auditoría forense es una herramienta para combatir este flagelo. Asimismo, se presenta como una alternativa porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal, y se basa en el esquema de aseguramiento de la información de carácter legal y su principal instrumento es la evaluación de riesgos. Dicho de otra manera se basa en esencia en el esquema de atestación y en consecuencia aplica el muestreo selectivo para detectar irregularidades.

Debe tenerse en cuenta que la naturaleza y alcance de la auditoría del sector público pueden verse afectados por la legislación, reglamento, ordenanzas y disposiciones ministeriales que deben estar relacionadas con la detección de fraude.

Así mismo se puede decir respecto a las auditorías efectuadas en el Control Fiscal así como, la auditoría financiera, constituye un aspecto esencial de la fiscalización pública ya que persigue velar por la integridad y validez de las cuentas y el presupuesto, del mismo modo las auditorías de gestión se plantea el manejo de los

recursos públicos de la conformidad de las leyes y reglamentos vigentes para lo cual el auditor está obligado a diseñar la auditoría de manera que ofrezca una garantía razonable de que se detecten actos ilícitos que pudieran afectar los resultados.

Actualmente, para la formación de los auditores forenses no existen programas de tipo universitario, dado de que la formación básica es la de Contador Público. Sin embargo, existen programas de entrenamiento y conferencias organizadas con un marcado sello de tipo profesional.

Según un estudioso de la Auditoría Forense, Bologna, J. (1995) señala que la formación de un auditor forense debe cubrir por lo menos, además de la carrera de Contador Público las siguientes áreas; legal, auditoría, organizacional, investigativa y de administración de riesgos, como mínimo. La mayoría de temas que tratan estas áreas son las relacionadas al fraude, controles, sistemas de prevención, irregularidades, características psicosociales de los ladrones y desfalcadores, tipos de robo, desfalco, entre otras.

La aplicación de las normas legales aplicable le permitirán al auditor sobre la base de su juicio profesional ejerza su labor en los casos de evidencia de corrupción, en el desarrollo de su trabajo, debe elaborar un informe especial con el sustento legal y técnico, la instancia correspondiente en estos casos es la Contraloría General de la República para que se efectúen las acciones pertinentes en forma inmediata.

Asimismo, entre las principales competencias para que el Auditor pueda asumir el compromiso de una auditoría forense, se encuentran:

Ser perspicaz, conocimiento de Psicología, una mentalidad investigadora, mucha auto motivación, trabajo bajo presión, mente creativa, habilidades de comunicación y persuasión, habilidad de comunicar en las condiciones de ley, habilidades de mediación y negociación, habilidades analíticas, creatividad para poder adaptarse a las nuevas situaciones, y experiencia en el campo de la auditoría.

Recomendaciones

En consecuencia de la documentación analizada y atendiendo al propósito de la Investigación, se recomienda que:

En adición a los conocimientos de contabilidad y auditoría habituales, para la formación del auditor forense se debe incluir aspectos de investigación legal y formación jurídica, con énfasis en la recolección de pruebas y evidencias.

El auditor forense debe tener amplios conocimientos en el campo a auditar. Los principios y las disposiciones legales vigentes, las normas internacionales de auditoría, técnicas y procedimientos de auditoría a emplearse y experiencia en la realización de estas labores. El auditor debe estar altamente calificado para manejar la información y las técnicas de análisis y revisar el proceso de control designado por la administración.

Además los expedientes deben estar suficientemente sustanciados para facilitar el análisis de las investigaciones de acuerdo a la actuación fiscal que se realiza.

Para que la planificación de auditoría se efectúe adecuadamente implica desarrollar una estrategia general para su conducción a fin de asegurar que el auditor tenga un cabal conocimiento de sus actividades, sistema de control e información y disposiciones legales aplicables a la institución, que le permitan evaluar el nivel de riesgo de auditoría así como determinar y programar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar.

El auditor debe diseñar acciones de manera que ofrezca garantía razonable de que se detecten errores, irregularidades o actos ilícitos que pudiera repercutir substancialmente sobre los valores que figuran los estados financieros.

Deben implantarse programas de capacitación y adiestramiento para el desarrollo de las prácticas de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría y así los auditores puedan conocer y poner en práctica las técnicas más adecuadas para la detección de riesgos que conlleven a la determinación de responsabilidades.

Deben poder generar cambios sustanciales para la transformación de una auditoría integral, a una auditoría más especializada donde los auditores responsables puedan generar una opinión efectiva y con evidencias claras y razonables.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alvarado, V. y Peña, F. (2005). **Auditoría Forense y El Peritaje Contable Judicial**. Barquisimeto: Litografía Caballero 2005. Distribuido por: Librería J. Rincón.

Arens, A. y Loebbecke, J. (1996). **Auditoría, Un Enfoque Integral**. 6ta. Edición. México: Prentice Hall Hispanoamericana, S.A.

Arias, F (2006). **El Proyecto de Investigación** (3ra. Edición). Editorial Episteme.

Asamblea Nacional (1999). **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela** Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5908 del 19/02/2009 y N° 38.860 Del 30/12/1999.

Asamblea Nacional (2003).**Ley Contra la Corrupción**. Gaceta Oficial N° 5.637 Extraordinario, de fecha 07 de Abril de 2003.

Asamblea Nacional (2008).**Ley Orgánica de la Administración Pública**.Gaceta Oficial N° 5.890 Extraordinario, de fecha31 de Julio de 2008.

Asamblea Nacional (2010).**Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal**. Gaceta Oficial N° 6.013 Extraordinario, de fecha 23 de Diciembre de 2010.

Asamblea Nacional (2009). **Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal**. Gaceta Oficial N° 39.240, de fecha 12 de agosto de 2009.

Balestrini, M (2004).**Como Se Elabora El Proyecto De La Investigación**. Caracas Venezuela. Servicio Editorial.

Barreto, María (2007). **Aspectos Teóricos, Técnicos y Jurídicos de la Auditoría Forense en Venezuela**.Trabajo de Grado. Universidad de Carabobo.

Cano, M. (2012) Contador público. Especialista en Gerencia financiera y Contabilidad de la Universidad de Miami, Florida, USA; y en impuestos de la U. Jorge Tadeo Lozano. Miembro de la junta directiva del Instituto Nacional de Contadores públicos de Colombia. <http://www.theiia.org/chapters/pubdocs/262/AuditoriaForence.pdf?q=auditoria> pág. 2

Cano, M. y Castro, R. (2003). **Generalidades de la Auditoría Forense**. Caracas: Federación de Contadores Públicos de Venezuela.

Colmenárez, Yesenia (2009). **La Auditoría Forense Como Medio de Prevención de Fraudes y Corrupción en Organizaciones del Sector Público y Privado, Prospectiva y Su Análisis: El Contador Público Ante Este Horizonte**. Trabajo de Grado de Maestría. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado.

Contraloría General de la República (2013). **Normas Generales de Auditoría de Estado**. Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 40.172, de fecha 22 de Mayo de 2013.

Contraloría Municipal de Los Guayos (2013). Reglamento Interno. Gaceta Municipal de Los Guayos N° 475, de fecha 15 de Julio de 2013.

Cook, J. y Winkle, G. (1987). **Auditoría**. 3ra. Edición. Argentina: Editorial Mc Graw Hill.

Chiavenato, I (2000). **Administración y Organización**. Editorial Limusa. Segunda Edición. Venezuela.

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (1972). **Declaración sobre Normas de Auditoría N° 1**.

Hernández, R.; Fernández, C. y Batista, P. (2003). **Metodología de la Investigación**. Mc Graw Hill Interamericana Editores, S.A. México.

Hurtado, J. (2002). **La Investigación Holística**. Publicaciones FUNDUDO. Cumaná. Venezuela.

Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (1981). Gaceta Oficial Extraordinaria N° 2.818, de fecha 01 de julio de 1981. Caracas, Venezuela.

Lugo, D. (2009). **Auditoría Forense, Una Perspectiva de Investigación Científica**. Disponible en: <http://www.interamericanusa.com/articulos/auditoria/aud-for-art.htm> [Consulta: 2009, Abril 10].

Lugo, D. (2009). **La Auditoría Forense Y Su Aplicación En La Justicia**. Disponible en: <http://www.interamericanusa.com/articulos/auditoria/aud-for-art.htm> [Consulta: 2009, Abril 17].

Morles, V. (1985). **Planteamiento y Análisis de Investigaciones**. UCV. 4ª. Edición. Caracas.

Mújica, Smelyelit (2009). **La Auditoría Forense Como Herramienta para la Detección y Demostración de Hechos Financieros Presuntamente Delictuosos**. Trabajo de Grado de Magíster en Contaduría, Mención Auditoría. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado.

Otero Duno, C, (2012). **Control Fiscal Venezolano**. Editorial Miranda. Villa de Cura. Estado Aragua. Venezuela.

Palella, S. y Martins, F. (2003). **Métodos de Investigación Cuantitativa**. Fondo editorial Universidad Pedagógica Experimental Libertador (FEDUPEL). Caracas, Venezuela.

Pérez, Manuel; Terán, Alirio; Calderón, Leopoldo; Contreras, Zulay (2012). **Diccionario Técnico de Auditoría**. Ministerio del Poder Popular. Venezuela.

Rodríguez, Alexander (2011). **La Auditoría Forense en el Ámbito del Control Fiscal en las Unidades de Auditoría Interna de la Gobernación del Estado Carabobo**. Tesis de Maestría en Ciencias Contables. Universidad de Carabobo.

Sabino, Carlos A.(2002) **El Proceso de Investigación**. Edición Actualizada, Edit. Panapo de Venezuela.

Sabino, Carlos (2008). **El Proceso de Investigación**. Editorial Panapo de Venezuela, C.A. Caracas.

Sierra, R. (1995). **Técnicas de Investigación Social**. Editorial Paraninfo, 4ª. Edición. Madrid.

Soriano, Genaro (2000). **Control Gubernamental**. Santo Domingo.

Stoner, James y Freeman, Edward (1994). **Administración**. University of Virginia. Editorial Prentice-Hall Hispanoamericana, S.A. México.

Whittington, Ray y Pany, Kurt (2001). **Auditoría Un Enfoque Integral**.Mc Graw-Hill Interamericana, S.A. Bogotá.

ANEXOS

ANEXO A

CUADRO TÉCNICO METODOLOGICO

Objetivo General: Estudiar los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo.

| Objetivo Especifico | Dimensión | Indicador | Ítems | Fuente |
|---|--|--|-----------------------|--|
| Examinar el manual de normas y procedimientos para la práctica de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo, con respecto a su aplicación, ejecución y supervisión | Normas y procedimientos para la práctica de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo | Potestad investigativa Aplicabilidad Terminología Capacitación Determinación de Responsabilidad Supervisión Ejecución | 1 2 3 4 5 | Directores, Gerentes y Personal de la Contraloría del Municipio Los Guayos |
| Determinar los aspectos teóricos, técnicos y jurídicos que conllevan a afianzar el conocimiento de los funcionarios de la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo, en cuanto a la práctica de auditorías financieras forenses que proporcionen los lineamientos necesarios para el desarrollo de este tipo de auditoría | Aspectos teóricos, técnicos y jurídicos que conllevan a afianzar el conocimiento de los funcionarios de la Contraloría Municipal de Los Guayos | Habilidades y Características Procedimientos Administrativos Procedimientos De Determinación De Responsabilidades Auditoria Forense Principio De Legalidad Leyes Orgánicas, Normativa legal y sublegal | 6 7 | Directores, Gerentes y Personal de la Contraloría del municipio Los Guayos |

| Objetivo Especifico | Dimensión | Indicador | Ítems | Fuente |
|---|---|---|----------------|--|
| Identificar los factores de aplicación y actualización para la práctica de Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo | Factores de aplicación y actualización para la práctica de Auditoría Financiera Forense | <ul style="list-style-type: none"> • Recopilación de pruebas y evidencias legales; • Declaraciones, testimonios certificados • y juramentados y • Preparación y habilitación de pruebas para presentar ante la corte. | 8 9 | Directores, Gerentes y Personal de la Contraloría del municipio Los Guayos |
| Describir los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del estado Carabobo | Procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense | <ul style="list-style-type: none"> • Fases del Proceso en la práctica de la auditoria forense | 10 | Directores, Gerentes y Personal de la Contraloría del municipio Los Guayos |

Elaborado por: Barreto, M. (2014)

ANEXO B



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
MENCIÓN FINANZAS



Muy Estimado:

A continuación le presentamos un instrumento de recolección de datos, cuyo propósito es el de obtener su opinión con respecto a **Estudiar los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo**. Sus respuestas son fundamentales para el éxito de esta investigación, razón por la cual se solicita de su colaboración. Cabe destacar, que la información suministrada, será utilizada con fines académicos y reviste un carácter estrictamente confidencial.

Instrucciones:

- El cuestionario consta de diez (10) afirmaciones, con alternativas:
A: Totalmente de Acuerdo
B: De Acuerdo
C: Indiferente
D: En Desacuerdo
E: Totalmente en Desacuerdo.
- Lea detenidamente, responda objetivamente todas y cada una de las afirmaciones.
- Seleccione una opción por cada afirmación para lo cual se garantiza la estricta confidencialidad.

CUESTIONARIO

“Dirigido a Directores, Gerentes y Personal Administrativo de la Contraloría del Municipio Los Guayos”

| | | A | B | C | D | E |
|---|--|---|---|---|---|---|
| 1 | Se han detectado riesgos de las observaciones encontradas en las actuaciones fiscales que puedan ser objeto de incumplimiento o creación de un supuesto de responsabilidad. | | | | | |
| 2 | El proceso de auditoría forense se aplica en su totalidad. | | | | | |
| 3 | Se utiliza el término Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos y todo lo que este engloba. | | | | | |
| 4 | El equipo encargado de realizar las potestades investigativas se encuentra capacitado para la labor que realizan y tiene establecida las normas escritas vigentes, para la aplicación del Procedimiento Administrativo para la Determinación de Responsabilidades así como de auditoría forense. | | | | | |
| 5 | La práctica de la Auditoría Financiera Forense coadyuva en impedir los hechos generadores de responsabilidad administrativa. | | | | | |
| 6 | El Departamento encargado de la ejecución de los procedimientos para la Determinación de Responsabilidades realizan las actividades de sustanciación, de conformidad con el procedimiento establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal. | | | | | |

| | | | | | | |
|----|--|--|--|--|--|--|
| 7 | Los funcionarios encargados de la aplicación del procedimiento administrativo para la Determinación de Responsabilidades conocen los conceptos básicos, técnicos y jurídicos utilizados en materia de potestad sancionatoria que se determinan los hechos generadores de responsabilidad administrativa. | | | | | |
| 8 | Los procedimientos de averiguación administrativa se encuentran debidamente motivados. | | | | | |
| 9 | La Contraloría del Municipio Los Guayos cuenta con personal capacitado para la aplicación del procedimiento administrativo destinado a la Determinación de Responsabilidades que inciden en la aplicación práctica de la Auditoría Financiera Forense. | | | | | |
| 10 | Los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense son conocidos por los funcionarios de la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo. | | | | | |

Cargo que desempeña: _____

Elaborado por: Barreto, M. (2014)

ANEXO C



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
MENCION FINANZAS



CARTA DE VALIDACIÓN

Yo, _____ Licenciado (a)
en _____ hago constar mediante la presente, que
he revisado el instrumento de recolección de información “Cuestionario” diseñado
por la Licenciada María Alexandra Barreto M. que será aplicado a la muestra
seleccionada en la investigación del Trabajo de Grado que lleva por título **LA
AUDITORÍA FINANCIERA FORENSE EN LOS PROCESOS
ADMINISTRATIVOS DE LA CONTRALORÍA MUNICIPAL DE LOS
GUAYOS DEL ESTADO CARABOBO.**

Constancia que se expide a los _____ días del mes de _____ de 2014.

FIRMA

C.I.: _____

ANEXO D

VALIDACION DEL INSTRUMENTO

Estimado Experto

Con la finalidad de recabar información para “Estudiar los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo”; la cual se inscribe en las líneas de investigación de la Universidad de Carabobo. Se aplica un instrumento a los Directores; Gerentes y Personal Administrativo de la Contraloría del Municipio Los Guayos del Estado Carabobo, comunidad objeto de estudio contentivo de diez (10) ítems.

El siguiente formato de validación describe su evaluación de acuerdo a los siguientes aspectos; coherencia con los objetivos de la investigación, correspondencia de los ítems con el propósito planteado, redacción de las instrucciones, presentación y longitud.

Por su amplia experiencia y conocimiento, se requiere de su validación y/o observación, para su posterior aplicación.

Gracias...

FORMATO DE VALIDACIÓN

Investigación: “Estudiar los procesos administrativos que inciden en la práctica de la Auditoría Financiera Forense en la Contraloría Municipal de Los Guayos del Estado Carabobo”.

| Ítems | La relación de los Ítems es clara | | Los Ítems tiene coherencia interna | | El Ítems mide lo que se pretende | |
|---|-----------------------------------|----|------------------------------------|----|----------------------------------|---------------|
| | SI | NO | SI | NO | SI | NO |
| 1 | | | | | | |
| 2 | | | | | | |
| 3 | | | | | | |
| 4 | | | | | | |
| 5 | | | | | | |
| 6 | | | | | | |
| 7 | | | | | | |
| 8 | | | | | | |
| 9 | | | | | | |
| 10 | | | | | | |
| Aspectos generales | | | | SI | NO | Observaciones |
| El Instrumento contiene instrucciones para su solicitud | | | | | | |
| El Numero de Ítems es Adecuado | | | | | | |
| Los Ítems permiten el logro de los objetivos | | | | | | |
| Los Ítems están presentados en forma lógica – secuencial | | | | | | |
| El N° de Ítems es suficiente para recoger la información, en caso de ser negativa su respuesta sugiera el ítems que falte | | | | | | |

Observaciones: _____

Validado por: _____

| | |
|-----------|--|
| VALIDEZ | |
| No Aplica | |
| Aplica | |