

### Introducción:

Luego de haber disertado sobre el asunto medular del Auditor Forense, es necesario asentar la idea, ver el "como" de ese asunto medular en el sentido práctico de su campo, su acción, así que hoy discurriré sobre la anatomía de una Auditoría Forense.

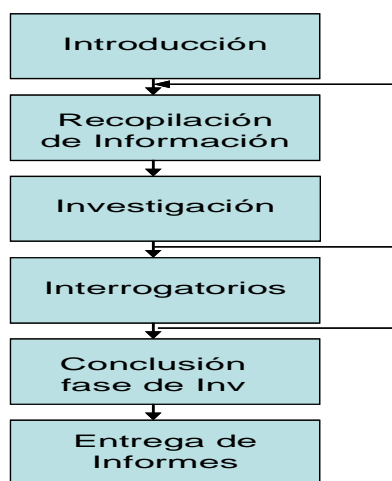
En esencia lo que un Auditor Forense hace, es mediante un examen exhaustivo, convertir las evidencias en elementos de prueba, o en su defecto hacer su trabajo tan bien fuera del ámbito jurisdiccional para cuando se requiera en tribunales, las evidencias recabadas se puedan "convertir en pruebas" del hecho investigado.

Quienes se inician en estas lides, al igual de quienes están acostumbrados hacer sus auditorías desde un perfil técnico contable, muchas veces consideran cualquier "evidencia" como un medio de prueba lícito para emprender una instancia jurisdiccional, y es ahí donde radican nuestras diferencias (como auditores) con los profesionales del derecho.

Ahora, el asunto a estudiar, el que nos inquieta es que debemos hacer cuando nos encargan una Auditoría Forense, aquí debemos hacer el primer alto, pues quién nos llame lo puede hacer con el fin de recabar elementos que le permitan establecer los efectos (costo – beneficio) de un asunto legal que va ser emprendido en el futuro cercano o bien ha sido contratado en medio de una disputa para que por medio de su dictamen pericial, el juez pueda evaluar las pruebas sometidas y poder así soportar su dictamen.

El caso que les voy a tratar en este artículo, es el que se refiere cuando nos encontramos ante una investigación de corte policial de un presunto hecho delictual con características económicas - financieras. Es decir en el ámbito Penal – Económico. Para enmarcar aún más el objetivo, consideremos el trabajo del Auditor Forense luego que se ha procesado una denuncia dentro de todos los requisitos exigidos por la Ley y por tanto, activa la investigación.

Según Rudloff, en su charla denominada Extensión de los Programas de Auditoría para Detectar Fraudes, en el marco de la Conferencia Internacional sobre Fraudes (1999), señala que en el momento, cuando el Auditor Forense se enfrenta a su trabajo investigativo, debe planificar en base a las siguientes fases: Introducción, Recopilación de Información, Investigación, Conclusión Fase de Investigación y Entrega de Informes.



### I.- Fase de Introducción:

En esta fase, una vez que el Auditor Forense ha sido asignado, intenta determinar y realizar una evaluación preliminar de los hechos acontecidos, en especial aquellos de donde se pueda obtener información que indique los indicios y evidencias susceptibles de

## ANATOMÍA DE LA AUDITORIA FORENSE

Lic. Ricardo Ruelle

[rruelle@ideaf.org](mailto:rruelle@ideaf.org)

---

convertir en pruebas, en ese sentido debe determinar los siguientes aspectos útiles para el desarrollo del trabajo:

- Las fuentes de información útiles para el desarrollo de su investigación,
- Quienes son los informantes potenciales
  - ¿Cuáles son las razones que le motivan a ser informantes
  - ¿Tiene algún valor la información proporcionada?
  - ¿Es convincente la información?

### II.- Fase de Recopilación de Información:

Seguidamente de precisar las fuentes de donde se pueden obtener los indicios y evidencias susceptibles a convertir en prueba., se procede a la Fase de Recopilación de Información, donde se pretende responder las siete preguntas básicas:

- ¿Qué sucedió?
- ¿Cuándo sucedió?
- ¿Dónde sucedió?
- ¿Con qué sucedió?
- ¿Por qué sucedió?
- ¿Quién lo ocasionó?
- ¿Como Ocurrió?

Estas preguntas sencillas, ayudan al Auditor Forense a valorar los indicios y evidencias, así como la información que aportan los interesados y testigos, en ese sentido se debe tener en cuenta los siguientes aspectos:

- Pertinencia de la información con lo investigado
- Veracidad comprobable
- Pureza jurídica del dato.

### III.- Fase de Investigación

Es en esta tercera fase en la cual se hace realmente el trabajo de campo, donde se van a recabar los indicios, evidencias y/o pruebas, según sea el caso, de los elementos que responderán las preguntas expuestas en la Fase II. En ésta, el equipo de Investigación realizará las siguientes actividades:

- Asegurar el "escenario"
- Obtener indicios, evidencias y/o pruebas
- Testimonio de testigos y expertos
- Seguimiento de Rumores
- Mantenimiento de registros y sistema de clasificación

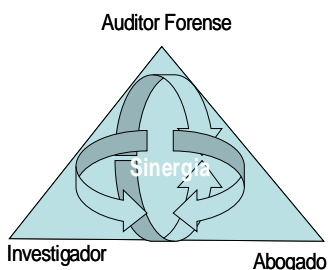
Esta es una de las fases más importante de toda la investigación y es aquí donde queda en evidencia las recomendaciones que al respecto nos hacen los expertos en Auditoría Forense de Argentina, Fundim y Casal (2007) en cuanto a que la composición de los equipos de Auditoría Forense deben contener al menos 3 profesionales, representados en un Abogado, un Investigador y un Auditor Forense, esta aseveración de los Expertos Argentinos la traigo a colación debido a que la primera actividad de la III Fase la constituye el "aseguramiento del escenario". Al leer esta frase, es fácil imaginarse una

## ANATOMÍA DE LA AUDITORIA FORENSE

Lic. Ricardo Ruelle

[rruelle@ideaf.org](mailto:rruelle@ideaf.org)

escena de C.S.I., con precintos de lugares que impidan al acceso y si bien en algunas ocasiones el Auditor Forense pudiera estar frente a una situación de este estilo, nos señala Rudloff que el objetivo central no es otro que **preservar el estado original de los documentos** que serán sometidos a los diferentes análisis contables, grafotécnicos, etc. Igualmente, nos señala Rudloff que también entra dentro de esta categoría la protección y aseguramiento de los equipos de computación (laptops, main frames, servidores, discos duros, etc.), los archivos de usuario, del sistema operativo y drivers (manejadores del sistema operativo) de comunicación y de protocolos de Red.



Igualmente, deben hacerse copias de los documentos en papel, los cuales el Auditor Forense procederá (en las copias) a colocar su marca de investigador forense, todo esto en el marco de proteger la integridad de los documentos levantados, con el fin de no contaminarlos en pro de someterlos a la jurisdicción correspondiente y así convertirlos en prueba. Señala Ruddlof "... Yo recomiendo marcar los originales con un número de referencia, con el **único propósito** de realizar procesos de seguimiento o trazas" contemplados en los procedimientos de cadena de custodia.

En cuanto a las computadoras, en ningún sentido deben ser cambiados en cuanto a su configuración física y electrónica, estas deben ser manipuladas por profesionales del área de Tecnología de la Información, deben protegerse, precintarse y realizar una copia de seguridad de todo el disco duro, abarcando archivos, programas personales y del sistema operativo, es importante destacar que dado el avance de la tecnología, no se deben pasar por alto los sistemas y hardware de almacenamientos remotos y/o portátiles.

Existen otros aspectos, a considerar dentro de esta fase, que rondan alrededor del lugar donde se ha cometido el delito o de quienes lo han consumado, como son la recolección de mensajes telefónicos, notas manuscritas, fotografías, papeles de trabajo, diarios, calendarios, agendas, minutas, etc.

Los gabinetes, bibliotecas, telefoneras y cualquier otro lugar de almacenaje deben ser asegurados, incluyendo precintos donde el auditor/investigador colocará su marca para asegurar que la misma no sea violentada y sus contenidos corrompidos.

Otro aspecto a cumplir en esta fase, lo constituye el testimonio de testigos y expertos que según lo levantado en la Fase I y II proporcionarían información relevante, útil, suficiente y competente para el esclarecimiento del hecho investigado. En Venezuela, estos testimonios deben ser obtenidos bajo el pleno derecho de las garantías constitucionales consagradas en la Constitución, sin emplear ningún medio de coacción, en cuanto a los expertos, peritos y consultores técnicos, estos deben someterse a lo estipulado en los artículos 249, 401.5, 451, 453, 461, 465, 466, 467, 468 y 469 del



## ANATOMÍA DE LA AUDITORIA FORENSE

Lic. Ricardo Ruelle

[rruelle@ideaf.org](mailto:rruelle@ideaf.org)

Código de Procedimiento Civil (CPC), 1107 y 1108 del Código de Comercio (CCo), 157 del Código Orgánico Tributario (COT), 453 y 95 de la Ley Orgánica del Trabajo (LOT), 148, 237 y 238 y 242 del Código Orgánico Procesal Penal (COPP), estos aspectos deben ser celosamente vigilado por el Auditor Forense pues su falta conlleva al disentimiento de la investigación y por ende a la impunidad de los posibles indiciados o sospechosos.

Otro aspecto es el de seguimiento de rumores, estos deben ser sometidos al filtro de la fase II y con mucho cuidado, el Auditor Forense programará las diligencias necesarias para que sus investigadores realicen la adecuada evacuación dentro de los protocolos establecidos en las leyes respectivas.

Finalmente, el equipo de auditoría prepara un sencillo sistema de mantenimiento de registros y clasificación de las actuaciones realizadas, indicios, evidencias y pruebas recolectadas, señalando el lugar de su recolección, la fecha, hora y características de la misma, señalando la referencia que permita su posterior seguimiento, aplicando así los procedimientos de cadena de custodia contemplado en los artículos 108.2, 108.3, 108.11, 197 y 202 del COPP y los artículos 2 y 26 de la Ley del Cuerpo de Investigaciones Científicas Penales y Criminalísticas (CICPC).

### IV.- Fase de Interrogatorios

Para ejecutar esta fase, el equipo de Auditoría Forense, deberá contemplar los siguientes aspectos:

- Programación y ubicación
- Protección de evidencia
- Observación (comportamientos)
- Técnicas de Interrogatorios
- Declaraciones escritas
- Acusaciones.

El éxito en el logro de los objetivos planificados en un interrogatorio, reside en el cuidado que deben poner sus ejecutores en la programación, hay algunos aspectos como son el ambiente donde se va a desarrollar el interrogatorio, los interrogadores, el tipo y redacción de las preguntas y su secuencia lógica, las repreguntas para validar las respuestas del interrogado entre otras, que deben ser cuidadosamente analizadas y evaluadas antes de iniciar un interrogatorio.

Lo primero que debe determinar el investigador, es precisar si tiene toda la información requerida para llevar adelante el interrogatorio, para esto debe evaluar los componentes de la siguiente lista:

- ¿Se ha efectuado un escrutinio exhaustivo en búsqueda de pruebas materiales en el lugar de los hechos?, en ese sentido los entendidos en la materia, recomiendan que el investigador debe volver al lugar del crimen a repasar todos los elementos recabados.
- ¿Sabemos con certeza, que no se ha pasado ninguna evidencia o indicio por alto?
- ¿Se examinaron todas las personas que tienen algún conocimiento al respecto?



## ANATOMÍA DE LA AUDITORIA FORENSE

Lic. Ricardo Ruelle

[rruelle@ideaf.org](mailto:rruelle@ideaf.org)

---

- Testigos
- Informantes
  
- Se les ha tomado declaraciones bajo juramento
- ¿La reconstrucción del hecho demostró compatibilidad entre todos los sucesos o eventos conocidos y los datos que se poseen?
- ¿Se obtuvo y evaluó todo el material probatorio?
- ¿El análisis y valoración de todas las pruebas demostró compatibilidad recíproca con todos los hechos y daños obtenidos?
- ¿Se verificaron los archivos de información?
- ¿Concluyó la investigación de antecedentes del sospechoso o investigado?
- ¿Se estableció el motivo del hecho a investigar?
- ¿Se constataron los diversos elementos de pruebas legales?
- ¿Se establecieron e investigaron satisfactoriamente los movimientos del sospechoso o investigado el día del suceso?
- ¿Se revisaron las posibles coartadas del sospechoso o investigado?
- ¿Ha sido terminada la investigación del caso?
- ¿Esta lista y dispuesta la sala de interrogatorio?
- ¿El interrogador estableció un plan con su respectivo enfoque?
- ¿Están fijados en la mente del investigador, todos los hechos conocidos y datos disponibles?

Además de los tópicos anteriores, también es necesaria la selección del enfoque de la entrevista y el estilo de preguntar a ser aplicadas.

- **Enfoque dirigido:** Focalización de la entrevista en áreas o tópicos preseleccionados para la discusión. Dirigido a extraer información.
- **Enfoque No dirigido:** Permite al entrevistado explorar o hablar sobre tópicos en una manera más libre y espontánea. Dirigido a solicitar opiniones y percepciones.
- **Enfoque de Patrón:** Combinación del enfoque Dirigido y No Dirigido.

Dentro de la planificación el interrogador deberá:



## ANATOMÍA DE LA AUDITORIA FORENSE

Lic. Ricardo Ruelle

[rruelle@ideaf.org](mailto:rruelle@ideaf.org)

- Desarrollar una agenda que permita al entrevistado conocer el propósito del proyecto/reunión, el tiempo aproximado requerido para la entrevista y los principales tópicos a ser cubiertos.
- Identificar temas o preguntas para estimular al entrevistado a pensar de manera más profunda y ofrecer más detalles.

Para construir una pregunta, el investigador debe tener claro los códigos lingüísticos que debemos usar. Conocimiento del tipo o características de la persona que se está investigando, de esta forma tendremos la certeza de que el interrogado comprenderá la pregunta y nos responderá en función de lo que se está indagando.

**Preguntas Informativas** Las preguntas informativas no son confrontativas ni amenazantes, y se hacen con el propósito de recabar información. Buscan sonsacar información objetiva e imparcial. Un buen entrevistador estará alerta en cuanto a inconsistencias en los hechos o comportamiento.

Existen tipos generales de preguntas que se pueden hacer: Abiertas, Cerradas y que insinúan la respuesta:

**Preguntas Abiertas** Se utilizan en la fase de recabar información para estimular la conversación y hacer que el entrevistado hable abiertamente y de mayores detalles sobre los hechos.

Las preguntas abiertas se hacen de manera que **dificulta un "sí" o un "no" por respuesta**. La típica pregunta abierta requiere una respuesta monólogo y pueden ser respondidas de muchas maneras distintas. Utilice preguntas abiertas para recabar: análisis, opiniones, juicios, percepciones, sentimientos o descripciones

**Preguntas Cerradas** Las preguntas cerradas requieren una respuesta precisa, generalmente un "sí" o un "no". Las preguntas cerradas también tratan detalles específicos, tales como cifras, fechas y horas. Siempre que sea posible se deben evitar las preguntas cerradas en la parte informativa de la entrevista.

Se utilizan extensamente en la parte de preguntas de cierre de la entrevista.

**Preguntas que insinúan la respuesta** Las preguntas que insinúan la respuesta contienen la respuesta como parte de la pregunta. Muy comúnmente se utilizan para confirmar hechos ya conocidos. Aunque generalmente no se estimula hacer este tipo de preguntas en los procesos judiciales, se pueden utilizar efectivamente en situaciones de entrevistas.

### Técnicas de Interrogatorio informativo

- Comience con preguntas que probablemente no hagan que el entrevistado se ponga a la defensiva o se torne hostil.
- Haga las preguntas de manera que desarrollen los hechos, en el orden en que ocurrieron o con otro orden sistemático.

## ANATOMÍA DE LA AUDITORIA FORENSE

Lic. Ricardo Ruelle

[rruelle@ideaf.org](mailto:rruelle@ideaf.org)

---

- Solo haga una pregunta a la vez, fórmulela de manera que solo se requiera una respuesta.
- Haga preguntas directas y francas; en general evite enfoques astutos o jerga técnica.
- Dé al entrevistado bastante tiempo para contestar; no lo apure.
- Trate de ayudar al entrevistado a recordar, pero no sugiera respuestas; tenga cuidado de implicar alguna respuesta particular mediante expresiones faciales, gestos, métodos de hacer las preguntas o tipo de preguntas utilizadas.
- Dar al entrevistado tiempo para calificar sus respuestas.
- Separe los hechos de las deducciones.
- Haga que el entrevistado dé comparaciones en porcentajes, fracciones, estimados de tiempo y distancia y otras de ese tipo para asegurar la precisión.
- Obtener todos los hechos; casi cualquier entrevistado le puede dar información más allá de que se suministro inicialmente.
- Después de que el entrevistado ha dado un relato narrativo, hágale preguntas sobre los asuntos discutidos.
- Al terminar el interrogatorio directo, resuma los hechos y haga que el entrevistado verifique que esas conclusiones son las correctas.

### Técnicas de Interrogatorio de evaluación

Las preguntas de evaluación van después de las fases introductoria e informativa de la entrevista y se realizan si el entrevistador tiene razones para creer que el entrevistado lo está engañando, se pueden formular ciertos tipos de preguntas hipotéticas. Las preguntas de evaluación se utilizan solamente cuando el entrevistador considera que las declaraciones previas del entrevistado son inconsistentes.

- Establezca un tema que justifique preguntas adicionales.
- Este tema normalmente se puede presentar diciendo, "tengo unas cuantas preguntas adicionales."
- No indique de ninguna manera que estas preguntas son para un propósito distinto a buscar información.
- Observe las respuestas orales y no-orales del entrevistado a estas preguntas a fin de tratar de evaluar la credibilidad del entrevistado con un cierto grado de precisión.



## ANATOMÍA DE LA AUDITORIA FORENSE

Lic. Ricardo Ruelle

[rruelle@ideaf.org](mailto:rruelle@ideaf.org)

---

Es importante, durante el interrogatorio, que el equipo de interrogadores preste especial atención a la postura física del interrogado, si se muestra seguro y confiado, nervioso, tartamudo, sudoroso, con la mirada perdida, etc., de manera que puedan precisar cuáles preguntas lo incomodan o si pudiera estar mintiendo

Las declaraciones escritas deben realizarse en el marco de lo establecido en la Constitución de la República, deben ser obtenidas por medio de la propia voluntad del declarante sin que medie la coacción o métodos violentos, en ningún caso, según la legislación Venezolana, se debe culpar al investigado/interrogado, pues se debe respetar el debido proceso y el derecho a la defensa y solo el Juez en la fase de sentencia de un juicio es quién puede hacerlo.

### V.- Conclusión de la fase de Investigación

Antes de finalizar, el equipo auditor deberá hacer seguimiento a las partidas que se encuentran en circulación, de manera que se pueda probar el hecho en pleno desarrollo, para ello preparará los papeles de trabajo que le permitan dibujar y demostrar la cadena causal de estos hechos debidamente respaldados con las evidencias correspondientes. Toda la Información recolectada debe ser clasificada y categorizada en forma adecuada y lógica, de manera que proporciones información útil y competente.

Finalmente, antes de preparar el producto final, el Auditor Forense someterá el producto de su investigación una valoración jurídica al abogado de corte penalista del equipo investigador, aún cuando este ha debido estar presente a lo largo de toda la investigación, cuidando que la misma se hace dentro del parámetro legal que conlleven al éxito jurídico en cuanto al establecimiento de los hechos, sus responsables y los efectos causados.

### VI.- Entrega de Informes

En los casos que son requeridos por la instancia jurisdiccional, el artículo 239 del COPP, establece que "el dictamen pericial deberá contener, de manera clara y precisa, el motivo por el cual se práctica, la descripción de la persona o cosa que sea objeto del mismo, en el estado o del modo en que se halle, la relación detallada de los exámenes practicados, los resultados obtenidos y las conclusiones que se formulen respecto del peritaje realizado, conforme a los principios o reglas de su ciencia o arte.

El dictamen se presentará por escrito, firmado y sellado, sin perjuicio del informe oral en la audiencia."

En ambos casos (instancia jurisdiccional o privada), el informe deberá estar respaldado por un archivo lógicamente secuenciado y debidamente foliado, producto de los elementos recabados de la investigación. Su contenido será real, sin opinión ni conjeturas, pues es una base para la evaluación y la decisión que deberá tomar el juez, cuando se trate de una investigación de corte privado que potencialmente pueda ser sometido a una corte, el resultado debe ser sometido a la Gerencia requirente, el Comité de Auditoría, la Junta Directiva, El Comisario y las autoridades legales pertinentes según el caso.



## ANATOMÍA DE LA AUDITORIA FORENSE

Lic. Ricardo Ruelle

[rruelle@ideaf.org](mailto:rruelle@ideaf.org)

---

### Bibliografía

RUDLOFF, Bob - Extensión de los Programas de Auditoria para Detectar Fraudes – Conferencia Internacional sobre Fraudes – Noviembre de 1999 – CIED

Código Orgánico Procesal Penal

Ley Orgánica del Trabajo

Código Orgánico Tributario

Código de Comercio

Código de Procedimiento Civil

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

Ley del Cuerpo de Investigaciones Científicas Penales y Criminalísticas

Comisario PACHECO, Álvaro. Clases de Técnicas de Interrogatorio – Especialización de Auditoria Forense – Universidad Santa Maria – Caracas, Venezuela 2005

FUDIM, Palo G. Auditoria Forense, El equipo Interdisciplinario de Investigación – Seminario Internacional de Auditoria Forense, Control Interno y Fraudes – Caracas, Venezuela 2007 – Jiménez, Olarte & Asociados.

CASAL, Guillermo. "La Auditoria Forense en la Prevención e Investigación del Lavado de Activos y Financiamiento del Terrorismo". Panamá – 2007