

AUDITORÍA Y MECANISMOS ANTICORRUPCIÓN

(SEGUNDA PARTE)

CPC. Alan Errol Rozas Flores
Docente Asociado

RESUMEN

En este capítulo planteamos como objetivo de un auditor el señalar una serie de procedimientos que le brinden la posibilidad de contar con herramientas técnicas, a fin de cumplir con éxito su cometido.

Para un mejor entendimiento de la metodología, se parte del hecho de realizar una auditoría integral y no de aplicación de un sistema de control en particular. El auditor integral deberá, por lo tanto, conocer las implicancias del medio a fin de evitar el sesgo.

Es de suma importancia para el proceso de auditoría, el previo conocimiento de la entidad auditada, con la finalidad de entender el contexto global de la entidad, así como la identificación de las actividades propias de la organización.

Palabras clave: Evaluación, conocimiento, detección, hallazgos, NAGAS, fraude, áreas de riesgo, correctivos, evidencias.

INTRODUCCIÓN

Además de los conocidos tipos de auditoría financiera y auditoría operacional o de gestión, existe otro tipo de auditoría denominada Auditoría Forense. La auditoría forense busca auditar con el fin de determinar si se ha gastado, recaudado, tomado en préstamo, o de otra manera, manejado dinero y bienes y con ello reducir el riesgo de actividades ilegales, en particular el fraude, en forma eficaz en función de los costos.

Incluye los puntos siguientes:

- Una evaluación de los procedimientos de prevención, detección e informe del fraude, incluyendo la aplicación de políticas sobre conflictos de interés y códigos de conducta; vulnerabilidad de programas y actividades específicas, incluyendo la aplicación de políticas de gestión de riesgos.

- La revisión de gastos e ingresos específicos con el fin de evaluar el posible riesgo de pérdidas en contratos seleccionados y las revisiones necesarias para evaluar el alcance y la índole del riesgo, en caso de que lo haya.

El auditor, en el ejercicio de su función, debe diferenciar y separar los hallazgos observados por la auditoría, y que comportan recomendaciones dirigidas a la optimización de la gestión de las entidades, de aquellas que pueden generar la apertura de un proceso de responsabilidad.

Las irregularidades se pueden dar bajo cualquier sistema de Control Interno y pueden graduarse como las perpetradas dentro del marco y alcance del sistema, las efectuadas mediante la manipulación del sistema y procedimiento, y las que se sitúan más allá del sistema. Ésta última se da en razón a las

funciones y grado de autoridad que cualquier organización otorga a algunos empleados en determinadas posiciones.

Ahora bien, éstas pueden estar disimuladas o al descubierto. En las primeras, el autor del hecho toma las precauciones o medidas que reducen o neutralizan la posibilidad de su descubrimiento, manipulando para ello registros (omisión de asientos, sumas y asientos falsos) o documentos (destrucción, falsificación y alteraciones).

En este contexto, las irregularidades pueden cometerse por cualquier ejecutivo, servidor, trabajador funcionario, sin menoscabo del área donde se desempeñe.

Transacciones rutinarias y no rutinarias

En su labor diaria, el auditor debe conocer y distinguir que existen algunas circunstancias que facilitan la ocurrencia de fraudes y reconocer los posibles escenarios en que pueden prosperar.

Las transacciones rutinarias son aquellas que registran las transacciones diarias de una entidad con el mundo externo. Generalmente presentan las siguientes características:

- Son numerosas.
- Son recurrentes.
- Pueden medirse objetivamente.
- Requieren muy poco o ningún juicio para determinar el monto que se ha registrado.

La repetición en el tiempo de las operaciones, si bien no garantiza que no ocurran irregularidades, dificulta su aparición, siempre que se cuente con un control interno efectivo.

La administración generalmente establece dicho control respecto al registro, procesamiento y emisión de informes de dichas transacciones.

Las transacciones no rutinarias en cambio son transacciones que por su materialidad o naturaleza son extraordinarias.

Sus características son:

- No son usuales en algún aspecto:
 - por su naturaleza.
 - por el momento en que se producen.
- Son relativamente pocas en frecuencia.
- Son difíciles de predecir.
- Requieren juicio para determinar su monto.

La naturaleza de las transacciones no rutinarias puede que dificulte a la administración la implantación de un control interno efectivo con respecto a las mismas. Como consecuencia, el riesgo de que ocurran errores o fraudes significativos es más alto.

Procedimientos para detectar “fraudes”

Toda labor de auditoría está constituida por la aplicación de ciertas técnicas y herramientas que el auditor no sólo conoce sino también aplica con pericia a fin de que su trabajo refleje el “cuidado profesional” con el cual trabaja y que le permite cumplir con las responsabilidades que tiene para con sus clientes (en este caso el Estado), la sociedad, colegas y, por supuesto, para consigo mismo.

A continuación se presenta una metodología general cuyo fin es brindar un marco global a seguir en el proceso de auditoría y que tiene como punto de partida el entendimiento que se debe tener del ente auditado y de su entorno, que redundará en el conocimiento de la actividad económica de la organización y su interrelación con las demás instituciones. Del proceso anterior se deriva la necesidad de establecer áreas de riesgo, para ello el auditor necesita aplicar las técnicas que le permitan obtener un concepto del sistema de Control Interno y, por ende, establecer las áreas susceptibles o vulnerables de la entidad que se convierten en “banderas rojas”, y que a su vez se constituyen en los criterios de selección básicos para aplicar las técnicas de auditoría, métodos de evaluación que permiten obtener evidencia probatoria y confiable

en las cuales basar su opinión y respectivas conclusiones. Esta metodología está constituida por las actividades siguientes:

1. Conocimiento de la entidad y su entorno.
2. Establecimiento de las áreas de riesgo.
3. Aplicación de técnicas de auditoría.
4. Obtención de evidencia probatoria y confiable.
5. Comunicación de hallazgos a las instancias pertinentes.

El objetivo es el de señalar al auditor una serie de procedimientos que le brindarán la posibilidad de contar con herramientas técnicas a fin de cumplir con éxito su cometido, por ello no se profundiza en ellas.

La estructura de trabajo sigue los lineamientos de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) y las Declaraciones sobre normas de auditoría (SAS), en cuanto a las etapas del proceso de auditoría (Planeación, Ejecución e Informe), sin olvidar, por supuesto, que al detectarse un fraude o una irregularidad, el proceso puede verse afectado en cuanto al enfoque, objetivos, alcance de las pruebas, composición del equipo de auditoría y cronograma de trabajo.

Para un mejor entendimiento de la metodología, se parte del hecho de realizar una auditoría integral y no de la aplicación de un sistema de control en particular, aunque se hace énfasis en la evaluación del sistema de control interno, en el control financiero y en el control fiscal a la contratación estatal.

En lo concerniente al establecimiento de áreas de riesgo, se utiliza la evaluación del sistema de control interno, según el COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). Sin embargo, se toman algunas consideraciones que la Entidad Federal de Fiscalización (EFK) utiliza

para la planeación de las fiscalizaciones. De igual manera, el término de “banderas rojas”, utilizado por la Oficina del Auditor General de Canadá, hace referencia a los síntomas o indicadores de fraudes que se asocian con otros casos.

En lo concerniente al Control Financiero, se utiliza la práctica por ciclos transaccionales y el Control de Legalidad.

El término “hallazgo” es entendido como las deficiencias o debilidades presentadas a través del informe de auditoría y que hacen parte de los comentarios que el auditor redacta sobre los aspectos saltantes encontrados durante el proceso.

1. CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y SU ENTORNO

Es de gran importancia para el proceso de auditoría, el previo conocimiento de la entidad auditada, a partir del análisis de la información que al respecto pueda existir en la base de datos. Lo anterior permite que se cumpla con la expectativa de entender el contexto global de la entidad, así como la identificación de las actividades propias de la organización.

El primer paso para conocer una entidad es comprender el medio en el cual se debe mover, es decir, el entorno. El “quehacer” de toda organización se encuentra limitado por una serie de factores que de manera directa o indirecta, inciden en sus resultados, en las metas que debe trazarse, e incluso en su desarrollo o sobrevivencia.

El auditor integral deberá por lo tanto, conocer las implicancias del medio a fin de evitar el sesgo en el momento de presentar sus conclusiones e incluso de preparar sus programas de auditoría.

El entorno de la Entidad

Algunos factores externos que deben ser considerados por el auditor, para entender el comportamiento de las organizaciones, son:

- Sector económico al cual pertenece.
- Leyes y normatividad que le rigen.
- Leyes y normatividad en curso.
- Localización.
- Proveedores de materia prima, productos y servicios.
- Clientes.
- Estabilidad de la industria.
- Acciones legales en contra.

Con el fin de identificar áreas de la organización susceptibles al fraude e irregularidades, se hace fundamental conocer el medio en el cual se desarrolla, el «día a día» de la organización y que se pueden prestar a prácticas inadecuadas por parte del personal de la entidad, entre ellas:

- La negociación de los contratos con el fin de favorecer a amigos, familiares o conocidos.
- Soborno para la obtención privilegiada de servicios, licencias, entre otros.
- Dar información privilegiada.
- Pérdida, sustracción o daño a bienes del Estado cuando hay conocimiento de liquidaciones o cierres del ente.
- Errores cometidos a propósito y que obligan a la organización a cancelar demandas o verse inmersa en procesos legales.

La Entidad en su interior

Una vez conocido el medio en el cual se mueve la organización, se hace necesario reconocer las actividades principales de la organización y las áreas en las cuales se desarrolla, así como, la situación económica y financiera de la misma, el personal que labora y los procedimientos en general.

Con el fin de determinar las principales áreas de actividad funcional, el auditor debe considerar aspectos tales como:

- Naturaleza del negocio.
- Presupuesto por áreas (Inversión-Gastos)
- Personal asignado por áreas.
- Niveles de contratación.
- Manuales de procedimientos y de funciones.
- Estructura orgánica.
- Misión-Visión.
- Reglamentos internos.
- Planes, programas y proyectos.

Algunos factores internos que el auditor debe tener en cuenta, a fin de establecer deficiencias o puntos vulnerables en la entidad, son:

- Ciclos transaccionales
- Poder del Sindicato.
- Utilización, adquisición y disposición de los bienes y activos.
- Métodos de archivo.
- Sistematización y base de datos.
- Sistemas de recaudación de ingresos.
- Actitudes y valores de los funcionarios.

Cuando el auditor conoce la entidad, establece las áreas de actividad en las cuales puede florecer el fraude, asimismo determina el campo de aplicación e incluso cuenta con elementos que le permitan definir o modificar el equipo de auditoría. Algunas prácticas irregulares que se pueden presentar son:

- “Negociaciones” irregulares entre líderes del gobierno y los sindicatos.
- Excesiva concentración de poderes en manos de pocos funcionarios.
- Pérdidas o sustracción de inventarios.
- Negligencias.
- Adquisición de bienes innecesarios.
- Asientos contables inusuales.
- Conflicto de intereses.

2. ESTABLECIMIENTO DE ÁREAS DE RIESGO

Una vez que han sido identificadas las áreas, éstas deben ser priorizadas a fin de considerar su vulnerabilidad, para lo cual se puede utilizar en cierta medida el análisis sistemático de riesgo (método helvético) y que permite puntualizar las auditorías en áreas establecidas como de mayor riesgo, las cuales se compensan al ser comparadas frente al sistema de Control Interno, que permite determinar hasta que medida el sistema compensa o contrarresta las amenazas de fraude.

Para realizar este diagnóstico, el auditor consultará documentación referente, como son los informes de auditorías anteriores del revisor fiscal, de auditorías externas, de otros entes de control, denuncias y quejas, así como los procesos que se adelanten contra la institución.

Análisis de riesgos

El análisis sistemático de riesgos es un enfoque estructurado que ayuda al auditor y, por consiguiente, a la administración a tomar decisiones fundamentadas. Lo básico es contar con una matriz donde se puedan resumir los resultados de la evaluación inicial.

El primer criterio es tener en cuenta los sectores de examen que hacen alusión a las tareas específicas que son llevadas a cabo en la Entidad o en una unidad orgánica. En la matriz éstas ocupan las filas. Luego, se establecen los criterios de evaluación, los que pueden ser numerosos, entre ellos se presentan: Sistema de Control Interno, Complejidad de las tareas, Ponderación financiera, Modificaciones y Observaciones. Los criterios principales se subdividen en Criterios Parciales.

A los cuales se pueden asignar valores de ponderación:

(3 = Ponderación alta, 2 = Ponderación media, 1 = Ponderación baja) o niveles de Evaluación:

(Bajo= buen grado de cumplimiento, Medio= Grado de cumplimiento suficiente, Alto= Grado de cumplimiento deficiente).

Indicadores o Indicios de “Fraude” (“Banderas Rojas”)

Uno de los factores clave para que la actividad del auditor sea exitosa es el desarrollar la habilidad de distinguir situaciones anómalas, extrañas, inusuales, fuera de lugar, que despierten la sospecha del auditor. En ese momento el auditor habrá detectado una “bandera roja”. Los auditores deben tener conciencia de ellas, conocerlas y saber cómo detectarlas.

Podemos caracterizar las banderas rojas de la siguiente forma:

- 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 “banderas rojas” 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 para las banderas rojas, el auditor debe comenzar por las más simples, ya que muchas veces la irregularidad se encubre en el terreno de lo obvio.

Podemos establecer asimismo una clasificación de “banderas rojas” en:

- **Documentales**

Son aquellas que encontramos en documentos, contratos, facturas, correspondencias, etc.

- **Personales**

Son aquellas que podemos distinguir respecto de las personas que pueden traducirse en actitudes o comportamientos extraños o inusuales.

- **Del proceso**

Son banderas rojas 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.

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. Las banderas rojas no significan necesariamente fraude, su presencia es una alerta, para el auditor, de la posible existencia de actividades irregulares.

La detección de fraudes e irregularidades puede afectar el normal desarrollo de la auditoría, y la facultad de identificar lo que está fuera de lugar dependerá de aspectos tales como el discernimiento del profesional, su experiencia, conocimientos e incluso su intuición. Por ello, debe estar alerta a algunos indicadores de fraude como son:

- Disminución de rentabilidad.
- Discrepancia en los registros contables.

- Variaciones excesivas a los presupuestos o contratos.
- Excesiva rotación de personal.
- Falta de comprobantes.
- Adquisiciones innecesarias.
- Directivos que desempeñan funciones de los subalternos.
- Falta de controles y de evidencia de la auditoría.

Este tipo de indicadores debe alertar al auditor sobre la probabilidad de fraude. Si la matriz señala alto riesgo y se presentan este tipo de banderas rojas, el profesional tendrá elementos de juicio suficientes para el enfoque que dará al proceso de auditoría.

3. APLICACIÓN DE TÉCNICAS DE AUDITORÍA

El auditor deberá seleccionar el método adecuado a fin de obtener la evidencia suficiente y competente que le permita fundamentar sus opiniones y conclusiones; las cuales son aplicadas a lo largo de todo el proceso, según su criterio.

La determinación de los objetivos y alcance de la auditoría es el resultado de la revisión de toda la información que se haya podido recolectar y las conclusiones obtenidas de la misma. Con base en lo anterior, el auditor podrá seleccionar las áreas, ciclos y más actividades importantes que merecen especial atención.

Una vez que se reconocen las restricciones al interior del proceso, mediante la valoración del riesgo inherente y los riesgos de control, se procede a determinar los riesgos de detección.

Con esta información el auditor procederá a determinar el tipo de sistemas de control a aplicar (de gestión, financiero, legalidad, valoración de costos ambientales, entre otros), requerimiento de profesionales espe-

cializados (peritos), tipo de pruebas que aplicará, profundidad y extensión de las mismas, requerimiento de recursos técnicos y financieros. Lo anterior será consignado en el respectivo memorando de aplicación, que deberá incluir el cronograma de actividades.

Se culmina en la elaboración de los Programas de Auditorías donde se presenta etapa por etapa los procedimientos detallados del trabajo del auditor, en ellos se describe la forma de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría.

Ciclos Transnacionales

Definidos los tipos de irregularidades o fraudes de mayor ocurrencia en las organizaciones estatales, se hace necesario comenzar a exponer la necesidad que tiene el auditor de considerar los flujos transaccionales y el planeamiento financiero.

Los hechos económicos deben reflejarse en los estados financieros de una empresa, y se pueden agrupar en aspectos que son relacionados e identificables entre sí, a saber: Tesorería, adquisición y pago, transformación o proceso, ingreso y de informe financiero. Este último no procesa transacciones, sino que está destinado a informar sobre el resultado proveniente del proceso de transacciones.

Los motivos que pueden llevar a la presentación incorrecta en la contabilidad y los estados financieros pueden provenir de malversaciones, colusiones, tergiversaciones, encubrimientos, fraudes, desfalcos o de errores provenientes de prácticas contables inadecuadas.

Por ello, el auditor deberá verificar y evaluar los saldos de las cuentas de los estados financieros afectados según los ciclos. Por ejemplo, en el ciclo de tesorería se revisarán los valores de mercado; en el ciclo de transformación los saldos de inventarios, gastos diferidos y de propiedades.

4. OBTENCIÓN DE EVIDENCIA PROBATORIA Y CONFIABLE

Cuando se sospecha la existencia de irregularidades, la evidencia debe recabarse a manera de facilitar la tarea de quien debe investigarlo, ya sea en sede administrativa o judicial. La información recogida en forma inteligente se vuelve crucial, los auditores deben estar seguros que sus opiniones no están sesgadas por prejuicio acerca de las personas o hechos o por información «interna» proveída por partes interesadas. El auditor debe permanecer independiente y objetivo y considerar todas las posibles interpretaciones de los eventos.

En este contexto, el enfoque de la auditoría podría verse afectado en su:

- Enfoque y objetivos.
- Alcance y alcance de las pruebas.
- Estimado de tiempo.
- Composición y número de auditores.
- Preparación del informe.

Normalmente el auditor tendrá diferentes tipos de evidencia proveniente de varias fuentes. El desarrollo de tal evidencia es responsabilidad de las autoridades que correspondan. Sin embargo, los equipos auditores responsables de los procesos iniciales deberán estar conscientes de cómo manejan la evidencia apropiadamente. Deberán inmediatamente considerar y preparar documentación de modo de facilitar la posterior acción por quien corresponda.

Tipos principales de evidencia

Clasificación A

a) Testimonial y documental

El equipo auditor debe ser el primero en acceder a documentos importantes.

Deben hacerse fotocopias de la documentación anotando el funcionario responsable por los originales.

b) Evidencia por computadora

Recolectar evidencia por computadora requiere una cuidadosa planeación y ejecución. Si los funcionarios a cargo de las computadoras están inmiscuidos en las irregularidades, es posible que oculten o destruyan la evidencia tan pronto como estén advertidos que se efectuará una investigación. Al toque de un botón toda la evidencia puede desaparecer es por eso que requiere la mayor rapidez en su ejecución.

Para el caso específico de la evidencia que sustenta el hallazgo de fraudes e irregularidades, el auditor deberá tener especial cuidado, pues ésta debe cumplir las especificaciones de suficiencia, competencia y pertinencia.

La evidencia debe respaldar los hallazgos de la auditoría, por ello se requiere que los papeles de trabajo sean claros y comprensibles. La suficiencia hace referencia al volumen o cantidad de la misma.

Cuando la evidencia permite que cualquier persona pueda llegar a las mismas conclusiones expuestas por el auditor, se determina que es competente y cumple con los requisitos de veracidad que se da al ser ésta adecuada y convincente.

La pertinencia de la evidencia está relacionada con su validez, relevancia y relatividad con el hallazgo. Por esta razón, los papeles de trabajo acumulados tienen una relación directa con el mismo y las recomendaciones presentadas.

La diferencia entre la evidencia de auditoría y la evidencia legal estriba en que la primera puede conllevar a procesos judiciales y, por lo tanto, se encontrará sujeta a las disposiciones legales. La evidencia recogida por el abogado está destinada a determinar si se recomienda transferir el caso a las en-

tidades reguladoras y con ello se iniciará el procesamiento que implique la falta.

Clasificación B

La evidencia en el proceso de auditoría puede ser de carácter administrativa, operacional y financiera y de todo tipo. Puede clasificarse en: Evidencia física, testimonial, documental y analítica.

La evidencia física

Se obtiene cuando el auditor realiza una inspección u observación directa de las actividades ejecutadas, de los registros o de hechos.

La evidencia testimonial

Es la información obtenida mediante cartas, entrevistas o declaraciones recibidas en respuestas a indagaciones. Estos resultados deben figurar en los papeles de trabajo. Cuando se trata de indagaciones es importante que los resultados de las entrevistas sean firmados por los entrevistados.

La evidencia documental

Es la forma más común y consiste en contar con documentos que sustentan los hallazgos y que pueden clasificarse según su procedencia, en externos (se originan fuera de la entidad) e internos (se originan en la entidad misma).

La evidencia analítica

Se obtiene al verificar o analizar la información que es suministrada por la entidad a través de informes, o listados computarizados, leyes y reglamentaciones. Lo importante de la evidencia es que se encuentre debidamente sustentada y comprobada; por ello, el auditor deberá registrarlos en los respectivos papeles de trabajo que deben ser elaborados conservando los criterios de orden y legibilidad.

5. Comunicación de los Hallazgos a Instancias Pertinentes

Es obligación del auditor no sólo detectar los hallazgos, sino presentarlos con la debida oportunidad y soporte. Lo anterior implica que luego de realizar los exámenes pertinentes y validar los hallazgos, también deberá tramitarlos.

El actual divorcio que existe entre la labor de auditoría y la del investigador hace que se generen mecanismos anexos tendientes a cerrar esta brecha, por eso es necesario que el auditor, consciente de la importancia de su labor, prepare el material probatorio, de manera que el traslado del hallazgo sea más específico y de valoración por parte del investigador, al encontrar suficiencia en la documentación referida.

El informe que prepara el auditor debe asimismo contar con las normas mínimas de redacción, de manera que sea claro y entendible para la comunidad en general.

La aceptación de las conclusiones y recomendaciones que presenta el auditor, por parte de la entidad, hacen parte de la constante comunicación que éste debe tener con la administración o gerencia del ente auditado.

El auditor debe tener en cuenta los pasos a considerar en el desarrollo de los hallazgos, la identificación de los asuntos legales y la importancia de comunicar con la debida oportunidad y claridad los resultados del proceso de auditoría.

6. NORMAS PROFESIONALES VINCULADAS CON LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR ANTE LOS FRAUDES

NIA 240:

Fraude y error.

SAS 16:

La responsabilidad del auditor independiente para detectar errores e irregularidades (enero 1977).

SAS 17:

Actos ilegales de clientes (diciembre 1976).

SAS 53:

Responsabilidad del auditor para detectar e informar sobre errores e irregularidades (abril 1988).

SAS 54:

Actos ilegales cometidos por los clientes (abril 1988).

SAS 82:

Aspectos de fraude en una auditoría de estados financieros (febrero 1997).

CONCLUSIONES

- a) Existe una relación antagónica entre corrupción y democracia que puede expresarse en la fórmula: $C = M + D - T$ (Corrupción es igual a Monopolio más Discrecionalidad menos Democracia).
- b) Ante el creciente fenómeno de la corrupción y para contrarrestarla, las ciencias contables proponen una metodología moderna a través de la *Auditoría Forense*.
- c) La *Auditoría Forense* busca auditar con el fin de determinar si se ha gastado, recaudado, tomado en préstamo, o de otra manera, dinero y bienes; y con ello reducir el riesgo de actividades ilegales, en particular el fraude, en forma eficaz y en función de los costos.
- d) La *Auditoría Forense* establece reglas para enfrentar la corrupción a través del servicio de auditoría.

- e) La *Auditoría Forense* tiene establecido propuestas de mecanismos para perfeccionar y fortalecer el proceso auditor con nuevas metodologías y técnicas, así como fortalecer y unificar el sistema de indicadores de gestión anticorrupción, y profundizar la auditoría de sistemas aplicada al fenómeno de la corrupción.

RECOMENDACIONES

- a) Debe difundirse y fomentarse los valores éticos en todos los niveles educativos del país. Esta sugerencia se hace extensiva a los colegios profesionales y particularmente a la Federación de Colegios de Contadores Públicos del Perú.
- b) Debe fomentarse y enriquecerse la implementación y desarrollo de la *Auditoría Forense* como una metodología efectiva de lucha contra la corrupción.

REFERENCIAS

1. Luis Felipe Zegarra. *Causas y consecuencias económicas de la corrupción*. 1999. Perú.
2. Convención Interamericana contra la Corrupción.
3. Auditoría General de la República. Foro Internacional: Estado y Sociedad Frente a la Corrupción en un Mundo Globalizado. 2000. Bogotá, Colombia.
4. Napoleón Santos Galarza. *Ética y corrupción: Estudio de Casos*. Informe final del proyecto: "Ética y corrupción". 1995. EE.UU.
5. Asociación Interamericana de Contabilidad. XXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad, 2001, Uruguay.
6. Revista *Responsabilidad*. Proyecto Responsabilidad/Anticorrupción en las Américas (AAA), AID. Varios números. Washington DC., EE.UU.
7. James K. Loebbecke. *La experiencia del auditor ante irregularidades importantes: Frecuencia, naturaleza y detección*. 2.ª ed., Publicación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México. 1991. 61 pp.
8. Rodrigo Estupiñan Gaitan. *Control interno y fraudes, por ciclos de transacciones*. 4.ª ed., Editora Roegsa, 1997. Bogotá, Colombia. 102 pp.
9. Transparencia Internacional. *Índices de Percepción de la Corrupción*, 2001 EE.UU.