



DECRETO NÚMERO 56-2016-DMySC  
(de 12 de febrero de 2016)

Por el cual se aprueba el documento titulado "Nueva Guía Técnica de Trabajo del Auditor Forense" de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense de la Contraloría General de la República.

EL CONTRALOR GENERAL DE LA REPÚBLICA  
En uso de sus facultades constitucionales y legales

CONSIDERANDO:

Que el Artículo 280, numeral 2, de la Constitución Política de Panamá, establece que la Contraloría General es el ente encargado de fiscalizar y regular, mediante el control previo o posterior, todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos, a fin de que se realicen con corrección, según lo establecido en la Ley.

Que el Artículo 11, numeral 2 de la Ley 32 del 8 de noviembre de 1984, por la cual se adopta la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, establece que para el cumplimiento de su misión, la institución fiscalizará, regulará y controlará todos los actos de manejo de fondos y bienes públicos, a fin de que tales actos se realicen con corrección y según lo establecido en las normas jurídicas respectivas.

Que el Artículo 36 de la citada Ley dispone que la Contraloría General de la República, dictará reglamentos que contengan pautas que sirvan de base a la actuación de las personas que manejen fondos o bienes públicos, sujetándose a lo que establezcan las normas legales pertinentes.

Que corresponde a la Dirección Nacional de Métodos y Sistemas de Contabilidad a través del Departamento de Procedimientos de Fondos y Bienes Públicos, analizar, diseñar e implementar a nivel del sector público, manuales de procedimientos, guías e instructivos, orientados a asegurar la regulación, fiscalización y control de la gestión pública de acuerdo a preceptos constitucionales, legales y principios administrativos de aceptación general, de acuerdo al Decreto Núm.211-2007-DMySC de 26 de junio de 2007 publicado en Gaceta Oficial Núm.25861 de 22 de agosto de 2007 y Decreto Núm.105-2014-DMySC de 10 de abril de 2014, publicado en Gaceta Oficial Núm.27547 de 2 de junio de 2014.

Que una vez elaborado este documento, deberá oficializarse mediante Decreto, en el cual se establecerá la fecha para su aplicación por la dependencia estatal respectiva, y será de obligatorio cumplimiento para los servidores públicos encargados de aplicarlo.

Que este documento ha sido revisado y analizado por la Dirección Nacional de Asesoría Jurídica de la Contraloría General de la República.



Página Núm.2  
Decreto Núm.56-2016-DMySC  
12 de febrero de 2016

**DECRETA:**

**ARTÍCULO PRIMERO:** Aprobar el documento titulado "Nueva Guía Técnica de Trabajo del Auditor Forense" de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense de la Contraloría General de la República.

**ARTÍCULO SEGUNDO:** Este documento regirá para todas las instituciones y unidades administrativas involucradas en el proceso.

**ARTÍCULO TERCERO:** Este Decreto rige a partir de su publicación en la Gaceta Oficial.

**FUNDAMENTO LEGAL:** Artículo 280, numeral 2 de la Constitución Política de Panamá, Artículo 11, numeral 2 y Artículo 36 de la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984, por la cual se adopta la Ley Orgánica de la Contraloría General. Decreto Núm.211-2007-DMySC de 26 de junio de 2007 publicado en Gaceta Oficial Núm.25861 de 22 de agosto de 2007 y Decreto Núm.105-2014-DMySC de 10 de abril de 2014, publicado en Gaceta Oficial Núm.27547 de 2 de junio de 2014.

Dado en la ciudad de Panamá, el 12 de febrero de 2016.

COMUNÍQUESE, PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

**FEDERICO A. HUMBERT**  
Contralor General

**CARLOS A. GARCÍA MOLINO**  
Secretario General



CONTRALORÍA GENERAL  
DIRECCIÓN SUPERIOR  
COPIA AUTÉNTICA DE SU ORIGINAL  
Este documento consta de 2 páginas

- 1 MAR 2016

SECRETARIO GENERAL

**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**  
**DIRECCIÓN NACIONAL DE MÉTODOS Y SISTEMAS DE CONTABILIDAD**  
**Departamento de Procedimientos de Fondos y Bienes Públicos**



**NUEVA GUÍA TÉCNICA DE TRABAJO DEL AUDITOR FORENSE**

**Febrero de 2016**

REPÚBLICA DE PANAMÁ  
CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

DIRECCIÓN SUPERIOR

FEDERICO A. HUMBERT  
Contralor General

NITZIA R. DE VILLARREAL  
Subcontralora General

CARLOS A. GARCÍA MOLINO  
Secretario General

DIRECCIÓN NACIONAL DE MÉTODOS Y SISTEMAS DE CONTABILIDAD

ELY BROKAMP I.  
Directora

FELIPE ALMANZA  
Subdirector

DEPARTAMENTO DE PROCEDIMIENTOS DE  
FONDOS Y BIENES PÚBLICOS

JOSÉ A. CASTILLO  
Jefe Encargado

MARITZA MENDOZA  
Analista

DIRECCIÓN NACIONAL DE ASESORÍA JURÍDICA

JAIME FRANCO PÉREZ  
Director

DIRECCIÓN NACIONAL DE INVESTIGACIONES Y AUDITORÍA FORENSE

LASTENIA DOMINGO  
Directora

## ÍNDICE

### INTRODUCCIÓN

#### **I. DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE INVESTIGACIONES Y AUDITORÍA FORENSE**

1. Base Legal
2. Misión y Visión
3. Objetivos de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense
4. Estructura Organizativa
5. Funciones Generales
6. Características de la Auditoría Forense
7. El Auditor Forense
8. Participación de un equipo multidisciplinario
9. Participación de la Dirección Nacional de Asesoría Jurídica de la Contraloría General de la República
10. Normas aplicables
11. Confidencialidad de la investigación
12. Plan anual de educación continua

#### **II. NECESIDAD DE LA CREACIÓN DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE INVESTIGACIONES Y AUDITORÍA FORENSE (DIAF) DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA.**

1. Evaluación de los instrumentos jurídicos y las medidas administrativas de combate a la corrupción, de acuerdo a lo dispuesto en las Convenciones Internacionales de Combate a la Corrupción suscritas por Panamá
2. Recomendaciones de OLACEFS

#### **III. INICIO DE LA INVESTIGACIÓN DE AUDITORÍA FORENSE POR LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**

1. Por actos de manejo de fondos y otros bienes públicos
2. Por enriquecimiento injustificado
3. Designación de los auditores forenses en calidad de peritos

#### **IV. PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

1. Responsabilidad del Director/Subdirector Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense
2. Responsabilidad del Jefe de Auditoría Forense
3. Responsabilidad del Supervisor de Auditoría Forense
4. Responsabilidad del Auditor Forense

#### **V. EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

1. Aplicación de los programas de auditoría
2. Responsabilidades del equipo de auditoría

#### **VI. EL INFORME DE AUDITORÍA FORENSE**

1. Características del informe de auditoría
2. Estructura del Informe de Auditoría

## INTRODUCCIÓN

Mediante Decreto Número 072-15 Leg. de 12 de enero de 2015, la Contraloría General de la República, en atención a las directrices impartidas por los organismos internacionales reguladores de la función fiscalizadora que desarrollan las Entidades Fiscalizadoras (EFS), creo la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense, con el objetivo de realizar las acciones de control pertinentes a las irregularidades encontradas en los procesos de las auditorías, tomando en cuenta la importancia de combatir las prácticas corruptas en la administración pública.

Con la creación de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), se pretende abordar las auditorías, cubriendo sus tres factores críticos a saber: a) el inicio de la investigación (ya sea de oficio, por denuncia o a solicitud de las autoridades competentes); b) la obtención y evaluación de las evidencias, a través de técnicas de la auditoría forense y c) su remisión y debida sustentación ante autoridades competentes, para que éstas validen la existencia de delitos o actos lesivos al patrimonio del Estado.

En ese sentido, la Contraloría General de la República contará con una Dirección Especializada, conforme a las recomendaciones emanadas de los organismos de control y fiscalización, en concordancia con las corrientes modernas en materia de auditoría forense e investigación.

**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**  
Dirección Nacional de Métodos y Sistemas de Contabilidad



## **CAPÍTULO I. DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE INVESTIGACIONES Y AUDITORÍA FORENSE**

### **1. Base Legal**

- a) Constitución Política de la República de Panamá, Artículos 279 y 280.
- b) **Ley Núm.32 de 8 de noviembre de 1984**, Orgánica de la Contraloría General de la República.
- c) **Código Fiscal, Capítulo IV**, relacionado a los Empleados y Agentes de Manejo en los Artículos 1088, 1089, 1090, 1091 y 1092.
- d) **Ley 59 de 29 de diciembre de 1999**, que reglamenta el Artículo 299 (304) de la Constitución Política y dicta otras disposiciones contra la Corrupción Administrativa.
- e) **Ley 67 de 14 de noviembre de 2008**, que desarrolla la Jurisdicción de Cuentas y reforma la Ley 32 de 1984, Orgánica de la Contraloría General de la República.
- f) **Decreto Núm.214-DGA de 8 de octubre de 1999**, por el cual se emiten las Normas de Control Interno Gubernamental para la República de Panamá.
- g) **Decreto Número 072-15 Leg. de 12 de enero de 2015**, por la cual se crea la Dirección de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF).
- h) **Decreto Núm.139-DDRH de 13 de febrero de 2015**, por la cual se crea la Subdirección en la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense.
- i) **Decreto Núm.467-2015-DMYSC de 29 de octubre de 2015**, por el cual se formaliza la estructura orgánica de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF) de la Contraloría General de la República.

### **2. Misión y Visión**

#### **a) Misión**

Ser una Dirección reconocida por su liderazgo en materia de auditoría forense para investigar, identificar, prevenir y disuadir los hechos irregulares que afecten fondos y bienes públicos; así como la falta de probidad y el enriquecimiento injustificado de los servidores y exservidores públicos, orientada en brindar respuesta oportuna a las autoridades competentes, apoyados en un capital humano especializado y ajustado a los más altos principios éticos y morales.

**b) Visión**

Ser la Unidad Investigativa de la Contraloría General de la República, que emite oportunamente informes de auditoría que contienen los elementos de juicio necesarios, para que las autoridades competentes recuperen los bienes mal habidos e impartan justicia.

**3. Objetivos de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense**

- a) Optimizar mecanismos internos tendientes a reforzar la labor de la Contraloría General de la República en el combate a la corrupción, suministrando a las autoridades competentes, servicios técnicos especializados en auditoría forense, para la prevención, detección, investigación de conductas lesivas al patrimonio público o corrupción de los servidores y exservidores públicos, al igual que la comunicación de los resultados.
- b) Combatir prácticas corruptas mediante la presentación de informes de auditoría que generen valor agregado a la administración pública, al dejar constancia de los mecanismos utilizados para su comisión, a fin de que se adopten los correctivos necesarios y no se repitan en el futuro.

**4. Estructura Organizativa**

Para el debido ejercicio de sus funciones, la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), se organiza estructuralmente con cuatro niveles jerárquicos, a saber:

- a) Nivel Político y Directivo, a través de la Dirección y Subdirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense.
- b) Nivel Auxiliar y de Apoyo, a través de la Unidad de Servicios Administrativos.
- c) Nivel Técnico, a través de la Oficina de Prevención de Fraude y Corrupción Administrativa.
- d) Nivel Operativo, a través del Departamento de Investigación, el Departamento de Análisis de Información Forense y el Departamento de Auditoría Forense.

## 5. Funciones Generales

La Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), tendrá las siguientes funciones generales:

- a) Planear, controlar y coordinar las investigaciones de auditoría, sobre los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos que sean requeridas por el Ministerio Público o autoridades jurisdiccionales competentes, asignadas directamente por el Contralor General de la República.
- b) Identificar, prevenir, disuadir y perseguir el fraude y la corrupción en la que se vean involucrados servidores públicos y particulares en el manejo de fondos y bienes públicos.
- c) Evaluar la información que difundan los medios de comunicación social, relacionada con la existencia de hechos irregulares que afecten fondos y bienes públicos y, de ameritarlo el caso, iniciar de oficio las investigaciones correspondientes, previa autorización del Contralor General de la República.
- d) Examinar el contenido de las Declaraciones Juradas de Estado Patrimonial de los Servidores Públicos obligados a presentarla, a efectos de ordenar al servidor público declarante que la aclare, modifique o adicione, con la finalidad de cumplir con lo establecido en el Artículo 3-A de la Ley 59 de 29 de diciembre de 1999, adicionado por el Artículo 92 de la Ley 67 del 14 de noviembre de 2008.
- e) Investigar de oficio o por denuncia, el posible enriquecimiento injustificado, de los servidores públicos, de acuerdo a lo dispuesto en la Ley 59 de 29 de diciembre de 1999 y el Artículo 96 de la Ley 67 del 14 de noviembre de 2008.
- f) Investigar las conductas establecidas en el Código Uniforme de Ética de los Servidores Públicos que laboran en las Entidades del Gobierno Central y en el Código de Conducta de los Servidores Públicos de la Contraloría General, para prevenir y sancionar administrativamente el uso incorrecto de fondos y otros bienes públicos.
- g) Mantener permanente comunicación y coordinación directa con el Despacho Superior y la Secretaría General de la Contraloría General de la República.

## 6. Características de la Auditoría Forense

Entre las principales características de la auditoría forense tenemos las siguientes:

**Propósito:** Obtener evidencia suficiente y competente sobre hechos relacionados con la comisión de actos de corrupción, donde se vean involucrados exservidores y servidores públicos; al igual que particulares, en el manejo de fondos y bienes públicos, para ponerla en consideración de las autoridades competentes.

**Objetiva:** Busca la verdad histórica de los hechos y se basa exclusivamente en la evidencia obtenida durante la investigación.

**Alcance:** Se centra principalmente en excepciones, rarezas, irregularidades, patrones y conductas.

**Orientación:** Retrospectiva respecto a las irregularidades auditadas y prospectiva a fin de recomendar la implementación de los controles preventivos, detectivos y correctivos, necesarios para evitar su ocurrencia posterior. Es importante señalar que el control interno proporciona seguridad razonable, pero no absoluta para evitar errores o la comisión de irregularidades.

**Sujeta a Normatividad:** Se aplican las normas legales, contables y de auditoría necesarias para la ejecución del trabajo, así como los procedimientos de auditoría aplicables a cada caso en concreto.

**Auditor a cargo:** Profesional de experiencia, con título de contador público autorizado.

**Equipo de apoyo:** Equipo de profesionales con el que trabaja el auditor forense que generalmente es multidisciplinario.

**Enfoque:** Prevención y detección de la corrupción.

## 7. El Auditor Forense

Los funcionarios que sean designados para laborar en la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), deberán tener las siguientes características profesionales:

- a) Formación académica en contabilidad, experiencia en auditoría, finanzas, técnicas de investigación, manejo de normas legales y presentación de informes, entre otras.
- b) Completa discreción en el manejo de la información que analiza, interpreta, recopila y procesa durante la investigación que realiza.

- c) Analítico y persistente, presta atención a los detalles, investiga la información en forma exhaustiva.
- d) Piensa con creatividad y sentido común.
- e) Domina los elementos básicos de procesamientos electrónicos de datos.
- f) Excelente capacidad de comunicación oral y escrita.

#### **8. Participación de un equipo multidisciplinario**

Con la finalidad de ejecutar las investigaciones previamente designadas por el Contralor General de la República, la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF) podrá requerir profesionales idóneos en temas que guarden inherencia con los hechos investigados, para lo cual los informes técnicos que ellos elaboren, se adjuntarán en calidad de evidencia.

#### **9. Participación de la Dirección Nacional de Asesoría Jurídica de la Contraloría General de la República.**

El auditor forense debe asesorarse durante el proceso de investigación, con un experimentado abogado de la Dirección Nacional de Asesoría Jurídica de la Contraloría General de la República, en temas legales relacionados con la investigación que adelanta, especialmente respecto a la obtención de las evidencias y la redacción del Informe de Auditoría.

En los casos en que el Director (a), Subdirector (a) de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF) o los auditores forenses requieran del asesoramiento de un abogado para temas específicos de índole legal, se utilizará la figura de la Consulta Jurídica.

Del mismo modo, se remitirá a la Dirección Nacional de Asesoría Jurídica de la Contraloría General de la República, el borrador del Informe de Auditoría para su revisión legal.

#### **10. Normas aplicables**

Dado que no existe un cuerpo definido de normas y principios de auditoría forense, por tratarse ésta de una especialidad que toma en cuenta la experiencia del auditor forense, se debe apoyar en normas, procedimientos y técnicas de auditoría, aplicables conforme a la naturaleza de los hechos investigados.

### **11. Confidencialidad de la investigación**

La documentación e información recopilada durante la ejecución de la auditoría; así como el respectivo Informe de Auditoría tendrán carácter confidencial, de manera que solo tienen acceso a su conocimiento, los funcionarios encargados del examen; las personas relacionadas, a partir del momento en que les sea extendida la nota de comunicación de irregularidades; su apoderado y los pasantes de éstos, debidamente acreditados por escrito en el desarrollo de la auditoría.

### **12. Plan anual de educación continua**

La Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), anualmente deberá presentar ante el Contralor General de la República, un plan de educación continua, ajustado a las necesidades de todo el personal que conforme dicha Dirección, con la finalidad de actualizar los conocimientos exigidos para desempeñar apropiadamente su cargo.

Se requiere que todo el personal de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), acumule un mínimo de cuarenta (40) horas anuales de educación continua.

## **CAPÍTULO II. NECESIDAD DE LA CREACIÓN DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE INVESTIGACIONES Y AUDITORÍA FORENSE (DIAF) DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA.**

Toda vez que por parte de la Contraloría General de la República existe la necesidad de aunar esfuerzos y complementar acciones con el Ministerio Público, Órgano Judicial y el Tribunal de Cuentas para investigar, identificar, prevenir y disuadir a los responsables de actos de corrupción en contra del Estado, esta Institución consideró oportuno elevar el nivel jerárquico del Departamento Sectorial de Auditoría Forense y Prevención de Fraudes, con su consecuente retiro de la estructura organizacional y funcional de la Dirección Nacional de Auditoría General, para dar paso a la creación de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF).

La creación de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), se hace con fundamento en las premisas siguientes:

- 1. Evaluación de los instrumentos jurídicos y las medidas administrativas de combate a la corrupción, de acuerdo a lo dispuesto en las Convenciones Internacionales de Combate a la Corrupción suscritas por Panamá**

La República de Panamá aprobó la Convención Interamericana contra la Corrupción, suscrita en Caracas, Venezuela, el 29 de marzo de 1996, mediante Ley 42 de 1 de julio de 1998 (Gaceta Oficial 23,581 de 8 de julio de 1998) y la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, suscrita en Nueva York, el 31 de octubre de 2003, mediante Ley 15 de 10 de mayo de 2005 (Gaceta Oficial 25,296 de 11 de mayo de 2005).

Ambas convenciones impulsan la adopción de políticas y prácticas de prevención a la corrupción, por lo que el Estado debe evaluar periódicamente los instrumentos jurídicos y las medidas administrativas pertinentes, a fin de determinar si son suficientes para el combate a la corrupción.

Con el propósito de garantizar la adecuada aplicación de lo dispuesto por las mencionadas Convenciones, la Contraloría General de la República, como un organismo estatal independiente de carácter técnico, fiscalizador y de control, se vio en la necesidad de crear, dentro de su ordenamiento institucional, la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), dado el crecimiento en la demanda del servicio por parte de la ciudadanía en lo pertinente a la lucha contra la corrupción gubernamental.

## **2. Recomendaciones de OLACEFS**

La Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), es un organismo internacional, autónomo, independiente, apolítico y de carácter permanente, que nace en 1963, en Caracas, Venezuela, con el Primer Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras. La República de Panamá, es uno de los 23 países miembros de esta organización, de acuerdo a la categorización vigente.

La OLACEFS es un Grupo Regional de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), institución mundial que establece como condición indispensable para participar en ella, la existencia de una vinculación previa con la Organización de las Naciones Unidas.

Su creación responde a la necesidad de un foro superior para intercambiar ideas y experiencias relacionadas con la fiscalización y el control gubernamental, así como el fomento de las relaciones de cooperación y desarrollo entre las entidades que conforman la organización.

En el año 2005, se realizó la XV Asamblea General de la OLACEFS, donde fueron aprobadas las conclusiones y recomendaciones relativas al Tema 3, denominado “La Auditoría Forense, Herramienta de las EFS en la Lucha Contra la Corrupción”, presentado por la Comisión Técnica Especial de Ética Pública, Probidad Administrativa y Transparencia (CEPAT), donde se formularon conclusiones y recomendaciones que fueron producto de los aportes presentados por las EFS.

Entre las recomendaciones más importantes elaboradas en la citada Asamblea, destacamos las siguientes:

- a) Crear una unidad específica dentro de las entidades fiscalizadoras superiores, con personal especializado en auditoría forense, encargada de efectuar las investigaciones de ilícitos significativos, derivados de denuncias o hallazgos resultantes de las actividades de control implementadas por las EFS y/o por las unidades de auditoría interna.
- b) Capacitar al auditor forense en la aplicación del marco referencial de esa auditoría.
- c) Respalidar y brindar protección legal e institucional a los auditores forenses, en todas las etapas de la auditoría forense, especialmente en el trámite de las denuncias ante los órganos competentes del Ministerio Público y de la función judicial.
- d) Para el combate del fraude y la corrupción, las EFS deben trabajar en coordinación con el Ministerio Público, el Órgano Judicial y otras entidades, dependiendo de la realidad de cada país.

Las conclusiones y recomendaciones que fueron acordadas en la XV Asamblea General de la OLACEFS, constituyen referentes técnicos de utilidad práctica para fortalecer y desarrollar la infraestructura de las EFS.

### **CAPÍTULO III. INICIO DE LA INVESTIGACIÓN DE AUDITORÍA FORENSE POR LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**

La Contraloría General de la República como organismo estatal independiente, cuya misión es fiscalizar, regular y controlar los movimientos de fondos y bienes públicos; además, de examinar, intervenir y fenecer las cuentas relativas a éstos, se encuentra facultada para ordenar investigaciones encaminadas a determinar si la gestión de manejo de fondos y demás bienes públicos se ha realizado de manera correcta y de acuerdo a las normas establecidas y presentar las denuncias pertinentes a las autoridades competentes en caso necesario.

Adicionalmente, por disposición del Artículo 96 de la Ley 67 del 20 de noviembre de 2008, es el ente competente para iniciar los procesos de enriquecimiento injustificado, de que trata la Ley 59 del 29 de diciembre de 1999, que reglamenta el Artículo 299 (ahora 304) de la Constitución Política y dicta otras disposiciones contra la Corrupción Administrativa.



## **1. Por actos de manejo de fondos y otros bienes públicos**

### **1.1. De oficio, denuncia o por solicitud de las autoridades competentes**

Las investigaciones realizadas por la Contraloría General de la República, a través de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), inician de oficio, por denuncia o a solicitud de las autoridades competentes, por lo que al instruirse una investigación, se deben practicar las diligencias tendientes a reunir los elementos de juicio que esclarezcan los hechos, pudiendo recibir testimonios, designar peritos, realizar inspecciones, solicitar información a las entidades públicas y privadas; además, de practicar cualesquiera pruebas instituidas por la Ley, conforme lo establece la Ley 32 de 1984, Orgánica de la Contraloría General.

### **1.2. Elaboración de la Resolución**

Para dar inicio a las investigaciones, se debe elaborar una Resolución debidamente motivada, con fundamento en el literal f del Artículo 55 de la Ley 32 del 8 de noviembre de 1984.

### **1.3. De las modificaciones y correcciones de la Resolución**

La resolución que ordene la investigación podrá ser modificada en caso que se requiera ampliar el periodo o el alcance de la misma.

Toda resolución en la que se haya incurrido en una omisión, defecto o error material de escritura, numérico o de cita, tanto en su parte motiva o resolutive, es corregible en cualquier momento, mediante otra Resolución firmada por el Contralor General de la República.

## **2. Por enriquecimiento injustificado**

La Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF) de la Contraloría General de la República, estará a cargo de los procesos por posible enriquecimiento injustificado que se inicien de oficio o denuncia.

### **2.1. De oficio o por denuncia**

La Contraloría General de la República, de oficio o ante denuncia, deberá iniciar el proceso de investigación, para determinar si los hechos denunciados constituyen

efectivamente, enriquecimiento injustificado, conforme a lo dispuesto en los Artículos 7 y 8 de la Ley 59 del 29 de diciembre de 1999; y el Artículo 96 de la Ley 67 del 14 de noviembre de 2008.

De ser por denuncia, ésta se deberá acompañar de la prueba sumaria sobre la posesión de los bienes que se estiman sobrepasan los declarados, o los que probadamente superen las posibilidades económicas del denunciado.

La información difundida por los medios de comunicación social, en donde se vincule al investigado a posibles actos de corrupción, debe ser tomada en consideración para el inicio de oficio de una auditoría por posible enriquecimiento injustificado.

## **2.2. Aportación de la prueba sumaria**

Cualquier persona puede denunciar un posible enriquecimiento injustificado ante la Contraloría General de la República, siempre que para tal fin acompañe con la denuncia la prueba sumaria.

El Contralor General de la República remitirá a la Dirección Nacional de Asesoría Jurídica la denuncia acompañada de la prueba sumaria, a fin de que en conjunto con los auditores forenses de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), examinen si los elementos aportados gozan de la eficacia, idoneidad y capacidad suficiente para demostrar que se está frente a la posible comisión del hecho denunciado.

## **2.3. Elaboración de la Resolución**

De acompañarse la denuncia con la prueba sumaria, se procederá a la elaboración de una resolución debidamente motivada, para iniciar la auditoría, conforme a lo dispuesto en los Artículos 7 y 8 de la Ley 59 del 29 de diciembre de 1999 y el literal d del Artículo 55 de la Ley 32 del 8 de noviembre de 1984.

En el evento de que no se aporte la prueba sumaria, se elaborará una resolución ordenando el cierre y archivo de la denuncia presentada.

## **2.4. Aspectos a considerar en la investigación por presunto enriquecimiento injustificado**

### **2.4.1. El período de investigación**

La investigación por enriquecimiento injustificado cubre el periodo en que el servidor público o ex servidor público desempeñó el cargo; además, del año siguiente al término de sus funciones.

#### **2.4.2. El alcance de la investigación**

La investigación por presunto enriquecimiento injustificado recae en los servidores y exservidores públicos, que se encuentren en posesión de bienes sea por sí o por interpuesta persona natural o jurídica, que sobrepasen los declarados en la Declaración Jurada de Estado Patrimonial o los que probadamente superen sus posibilidades económicas, por lo que éstos pueden ser investigados con independencia de que resulten obligados o no a presentar la Declaración Jurada de Estado Patrimonial.

También incluye la investigación de la persona natural o jurídica interpuesta, siempre que existan indicios de que el servidor o ex servidor público, se encuentre en posesión de bienes, que pretende ocultar a través de los primeros.

#### **2.5. Elementos para su determinación**

De acuerdo a lo establecido en el Artículo 6 de la Ley 59 del 29 de diciembre de 1999, para la determinación del enriquecimiento injustificado se tomará en cuenta lo siguiente:

- a) La situación patrimonial del investigado.
- b) La cuantía de los bienes objeto del enriquecimiento injustificado, en relación con sus ingresos y gastos ordinarios.
- c) La ejecución de actos que revelen falta de probidad en el ejercicio del cargo y que guarden relación causal con el enriquecimiento injustificado.
- d) Las ventajas económicas derivadas de la celebración o ejecución de contratos u otros actos de manejo, con entidades públicas.

#### **2.6. Declaración Jurada de Estado Patrimonial**

##### **2.6.1. Propósito**

La implementación del régimen de Declaraciones Juradas de Estado Patrimonial tiene como propósito prevenir y detectar un eventual enriquecimiento injustificado del servidor público y ex servidor público, por lo que constituye un instrumento preventivo de combate a la corrupción, al brindar un punto de partida para constatar que éstos no utilizan sus cargos para la obtención de beneficios económicos indebidos.

La Declaración Jurada de Estado Patrimonial permite fomentar la transparencia y la integridad en la función pública, pues con ella se pretende tener un punto de referencia para validar los datos económicos y financieros, declarados por el servidor público o ex servidor público al

inicio de sus funciones, en comparación con los fondos y bienes que se encuentren en su posesión, posterior a su ingreso al servicio público, ya sea por sí o por interpuesta persona natural o jurídica, conforme a lo establecido en el Artículo 5 de la Ley 59 del 29 de diciembre de 1999.

#### **2.6.2. Verificación del contenido**

La Contraloría General de la República a través de la DIAF, se encuentra facultada para verificar la veracidad de la información contenida en la Declaración Jurada de Estado Patrimonial, presentadas el inicio y al término de la gestión del servidor público.

#### **2.6.3. Solicitud de información**

Si se cuenta con conocimiento o indicios, de que el investigado se encuentre en posesión de bienes, sea por sí o por interpuesta persona natural o jurídica, que sobrepasen los declarados o los que probadamente superen sus posibilidades económicas, la Contraloría General de la República, a través de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), queda facultada para solicitar a entidades bancarias, instituciones públicas o privadas, registros nacionales, y aquellas que sean necesarias durante la investigación, la información que estime necesaria, inclusive aquella que goce de calificación legal de reservada, secreto bancario, declaraciones de impuestos y otras similares.

### **3. Designación de los auditores forenses en calidad de peritos**

El Contralor General de la República, con fundamento en lo dispuesto en el literal n del Artículo 55 de la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984, designará del cuerpo de auditores que laboren en la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), los peritos que deban intervenir en representación de la Contraloría General de la República, en las actuaciones o procesos en que la Ley lo exija.

## **CAPÍTULO IV: PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

La planeación de la auditoría forense implica desarrollar una estrategia general para su conducción, a fin de asegurar que el equipo de auditoría tenga conocimiento de las actividades, sistema de control e información y disposiciones legales aplicables a la institución; así como determinar y programar la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos a aplicar.

El equipo de auditoría designado debe planear la auditoría, de manera tal que asegure alcanzar su objetivo de forma eficaz y eficiente, para lo cual debe tomar en cuenta lo siguiente:

- a) Conocimiento de la entidad a auditar, su naturaleza operativa, organización, servicios que ofrece, normativas a aplicar y evaluar los resultados de auditorías efectuadas anteriormente, en las que se hayan determinado debilidades en el control interno, relacionadas con el hecho que se investiga.
- b) Comprensión del sistema de control interno de la entidad para su evaluación.
- c) Reportes elaborados por los Departamentos de Análisis e Investigación, a cargo de la Subdirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense.

Cumplida la fase de conocimiento y comprensión de la entidad, se facilita el desarrollo de los siguientes aspectos:

- a) Preparación del programa de auditoría que incluye la naturaleza, extensión y alcance de los procedimientos de auditoría, tomando en cuenta el contenido de la resolución que da inicio a la auditoría, y los resultados del conocimiento y comprensión de la entidad.
- b) Cronograma de trabajo de la auditoría.
- c) La metodología del trabajo a realizar, incluyendo las técnicas para obtener la evidencia suficiente, pertinente y competente.
- d) Evaluación del control interno.
- e) Determinación de los profesionales idóneos de otras especialidades, que brinden el apoyo y asistencia técnica necesaria, según las actividades a realizar durante el examen.

#### **1. Responsabilidad del Director/Subdirector Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense**

En la fase de planificación, el Director/Subdirector Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense, es responsable de:

- a) Revisar la Resolución que ordena la auditoría.
- b) Designar el equipo de trabajo.
- c) Aprobar el plan de trabajo.
- d) Aprobar el programa de auditoría.

## **2. Responsabilidad del Jefe de Auditoría Forense**

En la fase de planificación, el Jefe de Auditoría de la Dirección Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense (DIAF), es responsable de:

- a) Revisar y dar visto bueno al plan de trabajo.
- b) Revisar y dar visto bueno al programa de auditoría.
- c) Revisar y validar la comunicación sobre el resultado de la evaluación de la Estructura de Control Interno.

## **3. Responsabilidad del Supervisor de Auditoría Forense**

- a) Preparar conjuntamente con el equipo de auditoría forense el programa de auditoría que contenga la naturaleza, extensión y alcance de los procedimientos de auditoría, tomando en cuenta el contenido de la resolución que da inicio a la auditoría, y los resultados de la evaluación de control interno de la entidad.
- b) Preparar conjuntamente con el equipo de auditoría forense el plan de trabajo.
- c) Participar con el equipo de auditoría en la evaluación de la estructura del control interno y en la elaboración de los hallazgos de auditoría.

## **4. Responsabilidad del Auditor Forense**

- a) Participa en conjunto con el Supervisor y el Jefe de Auditoría Forense, en la preparación de los programas de auditoría, el plan de trabajo y en la elaboración del cronograma de trabajo.

## **CAPÍTULO V. EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

La ejecución de la auditoría forense consiste en la recopilación de evidencias en términos de suficiencia, competencia y pertinencia, aplicando las técnicas de auditoría y los procedimientos contenidos en los documentos que respaldan su planificación.

### **1. Aplicación de los programas de auditoría**

El equipo de auditoría forense es responsable por la aplicación de los programas de auditoría, los cuales deben ser diseñados de manera flexible, de modo que de acuerdo con las

circunstancias y los resultados que se vayan obteniendo, se puedan aplicar otros procedimientos alternativos que permitan alcanzar los objetivos de la auditoría.

Cuando el equipo de auditoría forense determine irregularidades o un incremento patrimonial no justificado en sus investigaciones, deberá presentar una nota de comunicación de irregularidades a los servidores públicos o ex servidores públicos o a las personas naturales o jurídicas relacionadas, para que presenten los documentos o elementos de juicio que estimen convenientes.

El equipo de auditoría forense deberá realizar las diligencias necesarias para comunicar personalmente las irregularidades o el incremento patrimonial no justificado a los sujetos relacionados en la auditoría, hasta llegar al edicto en puerta, en caso de contar con el domicilio de éstos, asegurándose de dejar constancia de todas las diligencias ejecutadas en el informe correspondiente.

El término para que las personas naturales o jurídicas relacionadas presenten sus respuestas o descargos es de cinco (5) días hábiles.

## **2. Responsabilidades del equipo de auditoría**

En la fase de ejecución, el equipo de auditoría tiene las siguientes responsabilidades:

### **2.1. Responsabilidad del Jefe de Auditoría Forense**

- a) Validar y orientar al equipo de auditoría en la aplicación de las normas, procedimientos y técnicas de auditoría, de acuerdo a las características de cada caso a investigar y según la naturaleza de las actividades a ser evaluadas.
- b) Validar la aplicación correcta del programa de auditoría y la obtención de evidencia suficiente, competente y pertinente de los hechos investigados.
- c) Validar que los papeles de trabajo estén ordenados y resguardados adecuadamente mientras se realiza la investigación.
- d) Informar periódicamente al Director (a) Nacional de Investigaciones y Auditoría Forense, acerca de la situación de cada una de las auditorías en ejecución.
- e) Revisar y aprobar el borrador del informe, para posteriormente remitirlo al Director (a), quien a su vez dará el Visto Bueno.

## **2.2. Responsabilidad del Supervisor de Auditoría Forense**

- a) Aplicar en conjunto con el equipo de auditoría forense las normas, procedimientos y técnicas de auditoría, exigidas de acuerdo a las características de cada caso a investigar y según la naturaleza de las actividades a ser evaluadas.
- b) Garantizar la aplicación correcta del programa de auditoría y la obtención de evidencia suficiente, competente y pertinente de los hechos investigados.
- c) Garantizar que los papeles de trabajo estén ordenados y resguardados adecuadamente mientras se realiza la investigación.
- d) Informar periódicamente al Jefe de Auditoría Forense acerca de la situación de cada uno de los casos a su cargo.
- e) Redactar con el equipo de auditoría el borrador del informe.

## **2.3. Responsabilidad del Auditor Forense**

- a) Obtener evidencia suficiente, competente y pertinente que permita a los usuarios del informe arribar a las mismas conclusiones que contiene éste.
- b) Determinar el monto del perjuicio económico al Estado o el incremento patrimonial no justificado; la existencia de irregularidades, fallas administrativas o de control interno, así como las personas relacionadas en la investigación.
- c) Ordenar todos los documentos obtenidos en la investigación de forma tal que pueda separar los que servirán de evidencias en el informe y los que permanecerán como papeles de trabajo.
- d) Preparar el borrador del informe, en consulta permanente con el resto del equipo de auditoría forense, conforme lo establece el Capítulo VI de este manual.
- e) Sellar cada uno de los documentos sustentadores y anotar el número o folio correspondiente a lápiz, de manera que se pueda corregir en caso de errores.
- f) Redactar en conjunto con el Supervisor de Auditoría Forense, el borrador del informe.

## **CAPÍTULO VI. EL INFORME DE AUDITORÍA FORENSE**

El informe de auditoría consiste en un documento formal, en donde se plasman los hechos, las observaciones y las recomendaciones a las que el auditor forense ha llegado, como



consecuencia de las pruebas de auditoría aplicadas; por lo que constituye un medio a través del cual se emite un criterio técnico sobre la situación que se ha examinado.

Las situaciones relacionadas con deficiencias de control interno, deberán comunicarse a la entidad auditada e incluirse en el informe de auditoría.

Una vez cumplidas las formalidades internas inherentes a la aprobación del informe de auditoría, el Contralor General lo remite a la institución auditada y las autoridades competentes. Cuando se trate de informes de enriquecimiento injustificado, éste sólo se remite al Ministerio Público, con fundamento en la Ley 59 de 29 de diciembre de 1999.

## 1. Características del informe de auditoría

El informe de auditoría debe ser preparado en un lenguaje sencillo y fácilmente entendible, tratando los asuntos en forma concreta y concisa, los que deben coincidir de manera exacta con los hechos observados.

El informe de auditoría debe contar con las siguientes características:

- a) **Objetividad.** No debe ser tendencioso, por lo que debe presentar sus comentarios de manera, veraz e imparcial.
- b) **Precisión y concisión:** Los resultados deben ser presentados de forma breve y puntual.
- c) **Exactitud:** No puede contener errores matemáticos ni de redacción, para evitar descrédito.
- d) **Respaldo adecuado.** Los resultados presentados en el informe, deberán estar debidamente sustentados.
- e) **Claridad.** Para que se comunique con efectividad, los resultados del informe se presentarán en forma sencilla.

## 2. Estructura del Informe de Auditoría

La estructura del Informe de Auditoría dependerá de los hechos que se comuniquen; sin embargo, es recomendable que los mismos contengan los siguientes elementos básicos.

## 2.1. Informe de Auditoría con irregularidades que conllevan perjuicio económico

La estructura para el informe de Auditoría con irregularidades que conllevan perjuicio económico, será la siguiente:

a) **Índice.** En esta parte se señala el contenido del informe de auditoría con indicación del número de página.

b) **Nota Expositiva.** Es la nota remisoria del informe por parte de los funcionarios que ejecutaron la auditoría. Va dirigida al Contralor General de la República, estructurada de acuerdo con los siguientes párrafos:

- **Presentación:** Señala el número del informe, título del Informe de Auditoría, la institución en donde se produjo el acto.
- **Alcance:** Especifica el periodo que abarca la investigación o en el que se produjo la irregularidad. También incluye las técnicas y procedimientos utilizados.
- **Resultado:** En este párrafo se señalan los resultados del hecho específico que ocasiona el perjuicio económico al Estado y su cuantía. También puede expresar las fallas administrativas determinadas.
- **Relacionados:** Servidor público o ex servidor público, persona natural o jurídica relacionada con el perjuicio económico determinado, las fallas administrativas o ambas, de darse el caso.
- **Identificación de los destinatarios externos del informe:** Identifica las entidades a las que se les debe remitir copia del Informe de Auditoría.
- **Párrafo final:** Se indica que el informe contiene mayores comentarios y observaciones, las cuales se pueden apreciar en el cuerpo del documento.
- **Firmas:** La nota expositiva es firmada por los auditores que realizaron la investigación, con indicación de su respectiva licencia de idoneidad de Contador Público Autorizado.

c) **Generales.** Constituyen las referencias que abarcan el informe, como lo son:

- **Título:** Expresa el tema que fue objeto de la auditoría realizada.
- **Periodo cubierto:** Especifica el período que abarca la auditoría.
- **Lugar de los hechos:** Identifica la ubicación de la institución donde se dieron los hechos.
- **Orden de la investigación:** Identifica la resolución que ordena la auditoría.

- **Carácter del informe:** Se debe indicar que el informe es final y definitivo.
  
- d) **Evaluación de la Estructura de Control Interno:** Contiene los incumplimientos de los controles internos o hallazgos de auditoría que representen situaciones reportables significativas, que inciden en la ocurrencia de irregularidades y de afectaciones económicas.
  
- e) **Descripción del acto y cuantificación del perjuicio económico:** Se refiere a la expresión del acto o irregularidad que haya originado un perjuicio económico al Estado.
  
- f) **Relación de los hechos:** Narración cronológica e hilvanada de los hechos, actividades, operaciones o circunstancias, de las cuales se desprende la irregularidad investigada; refiriéndola con las páginas, cuadros, anexos y documentos que sustentan las aseveraciones contenidas en el informe.
  
- g) **Identificación de los relacionados:** Identifica los sujetos relacionados con la investigación, detallando los nombres y apellidos, número de cédula, lugar de trabajo, cargo, domicilio y monto del perjuicio económico que se le atribuye. Igualmente se describen los hechos u omisiones en que incurrió el sujeto relacionado y que ocasionaron el perjuicio económico o las fallas administrativas endilgadas a él.  
Si se tratase de personas jurídicas, se debe identificar el nombre completo, el número de ficha, dirección, nombre del Representante Legal al momento de cometer el acto irregular y nombre del Representante Legal actual, con identificación de sus respectivos números de cédula.
  
- h) **Firmas:** El informe de auditoría debe ser firmado por dos auditores, como mínimo.
  
- i) **Cuadros, anexos, suplementos y documentos relativos a la investigación:** Evidencia documental y analítica que sustenta cada una de las aseveraciones señaladas en el informe.

## 2.2. Informe de auditoría por enriquecimiento injustificado

La estructura para el informe de Auditoría por enriquecimiento injustificado será la siguiente:

- a) **Índice.** En esta parte se señala el contenido del informe de auditoría con indicación del número de página.

b) **Nota Expositiva.** Es la nota remisoría del informe por parte de los funcionarios que ejecutaron la auditoría. Va dirigida al Contralor General de la República, estructurada de acuerdo con los siguientes párrafos:

- **Presentación:** Señala el número del informe, título del Informe de Auditoría; al igual que el nombre completo del servidor o exservidor sujeto de la auditoría por posible enriquecimiento injustificado.
- **Alcance:** Especifica el periodo que abarca la investigación; es decir, el periodo durante el cual el servidor o exservidor público desempeñó su cargo y el año siguiente al término de sus funciones. (Artículo 5, Ley 59 de 1999). También incluye las técnicas y procedimientos utilizados.
- **Resultado:** En este párrafo se indica si el total de los recursos provenientes de fuentes conocidas, obtenidos por el servidor o ex servidor público investigado, comparados con el total de los recursos monetarios utilizados (pagos, gastos varios, bienes adquiridos y saldos en bancos), arrojan la existencia o no de un enriquecimiento injustificado y la cuantía del mismo.
- **Firmas:** La Nota Expositiva es firmada por los auditores que realizaron la investigación, con indicación de su respectiva licencia de idoneidad de Contador Público Autorizado.

c) **Generales.** Constituyen las referencias que abarcan el informe, como lo son:

- **Título del informe:** Expresa el objeto de la auditoría, el nombre del servidor o exservidor público y el cargo desempeñado.
- **Período cubierto:** Especifica el período que abarca la auditoría.
- **Orden de la investigación:** Identifica la resolución que ordena la auditoría.
- **Carácter del informe:** Indica que el informe es final y definitivo.

d) **Relación de los hechos:** Referencia de los hechos, actividades, operaciones o circunstancias de las cuales se desprende el posible enriquecimiento patrimonial no justificado, con identificación de las páginas, cuadros, anexos y documentos del informe.

Dependiendo de la existencia o no del enriquecimiento por parte del servidor o exservidor público y de que si éste está obligado a presentar la Declaración Jurada de Estado Patrimonial, contendrá los siguientes puntos:

- **Origen de la auditoría.**

- **Nombramiento y Acta de Toma de Posesión.**
  - **Declaración Jurada del Estado Patrimonial inicial.** Se debe efectuar un análisis del contenido del documento y presentar los comentarios correspondientes.
  - **Saldos Bancarios Iniciales y Recursos de Fuentes Conocidas**
  - **Recursos monetarios utilizados.** Se presenta una narración sobre la utilización de recursos económicos por parte del investigado, segmentado en gastos, inversiones y ahorros; es decir, pagos, gastos varios, bienes adquiridos y saldos en bancos.
  - **Declaración Jurada del Estado Patrimonial final.** Al igual que la Declaración Jurada inicial, se debe efectuar un análisis del contenido del documento y los comentarios correspondientes.
  - **Comparación entre los Recursos Recibidos y los Recursos Utilizados.**
  - **Comentarios adicionales.**
- e) **Firmas:** El informe de auditoría debe ser firmado por dos auditores, como mínimo.
- f) **Cuadros, anexos, suplementos y documentos relativos a la investigación:** Evidencia documental y analítica que sustenta cada una de las aseveraciones señaladas en el informe.