

La auditoría forense como herramienta de ayuda en la detección de actos de corrupción en las empresas del sector público de la ciudad de Cartagena

Forensic audit as a tool for help in the detection of acts of corruption in public sector companies of Cartagena city

Autora: Consuelo Villalobos Morales¹

Resumen

La Auditoría Forense, es definida como una "Auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas; es así como se abre un amplio espacio al campo de la investigación, que irá más allá de la simple comprobación de fraudes y delitos". Se pretende determinar si la aplicación de la auditoría forense dentro del proceso de sistema de control, fiscalización e investigación llevada a cabo por la Contraloría General de la República, puede detectar y prevenir actos de corrupción en el sector público de la ciudad de Cartagena.

Palabras claves: Auditoría; Contaduría; Corrupción; Forense; Control.

Abstract

Forensic Audit is defined as an "audit specialist to discover, disclose and testify about fraud and crime in the development of public and private functions, is and open a wide field of space research, which go beyond the mere finding of fraud and crime. "Seeks to determine whether the application of the forensic audit into the process control system, inspection and investigation conducted by the Comptroller General of the Republic, can detect and prevent corruption in the public sector of the city of Cartagena.

Keywords: Audit; Accounting; Corruption; Forensic; Control.

¹Docente Investigadora del programa de Contaduría Pública de la Corporación Universitaria Rafael Núñez. Contadora Pública Titulada y Especialista en Gerencia de Recursos Humanos. Miembro del Grupo de Investigación Cartaciencia.

Fecha de recepción: Agosto de 2011 / Fecha de aceptación en forma revisada: Noviembre 2011

AGLALA ISSN 2215-7360 2011;

2 (1): 32-52

Introducción

El flagelo de la corrupción es un tema que a diario escuchamos en la ciudad de Cartagena de Indias, D.T. y C., tema que causa mucha indignación a nivel público; debido a éstos múltiples hechos, son muchos los que se aprovechan de las circunstancias de éste fenómeno, negociando con el erario público.

Los Contadores Públicos nos encontramos frente a nuevas especialidades, entre ellas la Auditoría Forense, definida como una "Auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas; es así como se abre un amplio espacio al campo de la investigación, que irá más allá de la simple comprobación de fraudes y delitos", (Castro, R. y Cano, M., 2002, p.156).

En materia de corrupción el balance del 2009 no es bueno. Los datos estadísticos muestran que el "Índice de Percepción de Corrupción de Transparencia Internacional 2009, Colombia retrocedió al puesto 75 entre 180 países, situación que agrava el hecho de que durante los siete años anteriores, su calificación se había estancado. A nivel nacional los datos correspondientes a los períodos 2007-2008, muestran que éstas mediciones, publicadas también durante éste año, de 138 entidades públicas evaluadas, sólo cuatro, se ubicaron en bajo riesgo de corrupción, mientras el 41%, se situó en riesgo medio y 17% en riesgo alto y muy alto de corrupción" (Transparencia Colombia, 2007). Apoyados en una herramienta denominada Auditoría Forense se pretende disuadir las prácticas deshonestas de algunas instituciones, procurando una mayor responsabilidad y transparencia en cuanto al manejo de

los recursos públicos en la ciudad de Cartagena de Indias, D.T. y C., frente a actos de tipo doloso y que conlleven a una determinación judicial.

La aplicación de una Auditoría Forense en las entidades del sector público de la ciudad de Cartagena de Indias D.T.y C., debe mostrar o garantizar que se le da cumplimiento a la tarea del Auditor en los casos propiamente dichos, en donde se documente de manera tanto técnica como legal que muestre un informe detallado para que se lleven a cabo las acciones pertinentes de manera inmediata.

AGLALA ISSN 2215-7360 2011;
2 (1): 32-52

Es factible que se disminuya la serie de hechos fraudulentos por parte de los funcionarios públicos, que se les desenmascare, para que se les aplique todo el peso de la ley a través de una investigación profunda.

Bajo esta premisa, los investigadores plantean el siguiente interrogante: ¿Cómo puede la auditoría forense ayudar a detectar los actos de corrupción en las empresas del sector público de la ciudad de Cartagena?.

Combatiendo la corrupción se genera legitimidad y confianza en el estado y brinda compromiso por parte de la sociedad. Nace una nueva especialidad de la Contaduría Pública. Buscar valor agregado a la Auditoría Tradicional o Gubernamental con el ánimo de frenar o minimizar la corrupción en el distrito de Cartagena de Indias, D. T. y C.

Con el fin de proporcionar herramientas que apoyen el Sistema de Control Interno que posee el sector público en la ciudad de Cartagena, durante la investigación se efectuó un análisis de manera documental, determinando la contribución de la Auditoría Forense.

1. Conceptos Generales Sobre Auditoria Básica

2.1 Clases de Auditoría

2.1.1 Financiera. Consiste en la opinión que emite el auditor sobre toda la situación financiera de la empresa y el cual es realizado a través de varias fases.

2.1.2 Gestión. Su finalidad es la efectuar un examen sobre toda la gestión de la organización y evaluar resultados, eficacia de acuerdo a las metas trazadas, todo el recurso humano financiero, técnico.

AGLALA ISSN 2215-7360 2011; 3
(1): 32-52

2.1.3 Cumplimiento. A través de ella se examinan las operaciones financieras, administrativas, económicas de la empresa con el fin de determinar si se han efectuado conforme a la normatividad existente.

2.1.4 Control interno. La auditoría interna es una actividad independiente que tiene lugar dentro de la empresa y que está encaminada a la revisión de operaciones contables y de otra naturaleza, con la finalidad de prestar un servicio a la dirección.

2.1.5 Sistemas. Esta Auditoría comprende toda la revisión y examen de todos aquellos aspectos relacionados con los sistemas de procesamiento de la información.

3. Sistema de Auditoria Utilizado por la Contraloría General de la República en la ciudad de Cartagena de Indias, D. T. y C.

3.1 *Auditoría Gubernamental con enfoque integral. Definición:* "Es un proceso sistemático que mide y evalúa, acorde con las Normas de Auditoría Gubernamental Colombianas prescritas por la Contraloría General de la República (Compatibles con las Normas Internacionales de Auditoría NIAS), la gestión de una Organización, mediante la aplicación articulada y simultánea de los procedimientos de evaluación contable y/o financiera, de legalidad y de gestión y resultados, para determinar, con conocimiento y certeza razonable, la calidad de su información, el cumplimiento de la normatividad, la eficiencia en la administración de los recursos públicos, la eficacia con que logra los resultados y su correspondencia entre las estrategias y propósitos de los sujetos de Control, de manera que le permitan fundamentar sus opiniones y conceptos". (Contraloría General de la República, 2008).

3.2 *Propósitos.* Promover el mejoramiento continuo de las organizaciones, la transparencia y el buen uso de los recursos públicos, apoyar al Congreso de la República en el ejercicio del control político e informar a la comunidad y vincularla al control fiscal.

AGLALA ISSN 2215-7360 2011; 3
(1): 32-52

3.3 *Características.* Visión holística, deber ser de la entidad, orientación a procesos, comunicación efectiva, mejoramiento continuo, evaluación de control interno y visión concertada.

3.4 *Enfoque.* Auditoría Financiera, de legalidad y de gestión y resultados.

3.5 *Modalidades la Auditoría Gubernamental.* Enfoque integral regular y enfoque integral de seguimiento.

4. Concepto de auditoría forense

Es una labor enfocada en la prevención y detección del fraude financiero, lo que conlleva a que los resultados finales sean puestos a consideración de la justicia, quienes se encargarán de analizar, juzgar y sentenciar los delitos cometidos.

4.1 Antecedentes. La Auditoría Forense nace desde “El Código de Hamurabi: es el primer documento conocido por el hombre que trata sobre leyes, en ellas el legislador incluyó normas sobre el comercio, vida cotidiana religión, etc. Obviamente no existía la contabilidad por partida doble debido a que el código de Hamurabi es de Mesopotamia de aproximadamente 1780 A.C. y en sus fragmentos del 100 al 126 da a entender el concepto básico de auditoría forense: demostrar con documentación contable un fraude o una mentira y también se hacen comentarios sobre cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios para los cuales se debe utilizar un contador”. (Camargo, N. 2009. Párr.3).

4.2 Definición. La Auditoría Forense, definida por René Castro y Miguel Cano como una "Auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas; es así como se abre un amplio espacio al campo de la investigación, que irá más allá de la simple comprobación de fraudes y delitos".

4.3 Objetivos. Establecer indicios de responsabilidades penales que junto con la evidencia obtenida pone a consideración del juez correspondiente para que dicte sentencia.

4.4 Aplicación. La Auditoría Forense se centra en el ilícito cometido, evalúa e investiga de manera profunda, determinando si en verdad se cometió con mala fe.

4.5 Procedimiento. En la auditoria forense se requiere conocimiento legal y la integración de la contabilidad, la auditoria y la habilidad para la investigación, con la auditoría forense se vienen desarrollando técnicas de investigación eficaces, para aplicar la ley y hacer justicia ante la impunidad generada por la corrupción administrativa y el crimen organizado.

4.6 Características. La auditoria forense no es recurrente y sólo se lleva a cabo cuando hay suficiente afirmación de la existencia de fraude. Con relación a su alcance, es conducida para resolver alegaciones específicas. Respecto al objetivo, es determinar si ha ocurrido o está ocurriendo un fraude u otro delito económico, y relacionar y/o determinar quiénes son los responsables. Correspondiente a la relación, la auditoria forense si es adversativa, toda vez que el examen del fraude involucra esfuerzos para relacionar las responsabilidades del hecho.

4.7 Técnicas. La auditoría forense usa técnicas de examen de fraudes, basadas en documentación, revisión de datos públicos y entrevista.

5. Auditoría gubernamental vs auditoría forense.

	Auditoría gubernamental integral	Auditoría forense
Definición	"Es un proceso sistemático que mide y evalúa, acorde con las Normas de Auditoría Gubernamental Colombianas prescritas por la Contraloría	"especializa en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas"
	Auditoría gubernamental integral	Auditoría forense
	General de la República (Compatibles con las Normas Internacionales de Auditoría NIAS), la gestión de una Organización, mediante la aplicación articulada y simultánea de los procedimientos de evaluación contable y/o financiera, de legalidad y de gestión y resultados, para determinar, con conocimiento y certeza razonable, la calidad de su información, el cumplimiento de la normatividad, la eficiencia en la administración de los recursos públicos, la eficacia con que logra los resultados y su correspondencia entre las estrategias y propósitos de los sujetos de Control, de manera que le permitan fundamentar sus opiniones y conceptos"	

Objetivo	Promover el mejoramiento continuo de las organizaciones, la transparencia y el buen uso de los recursos públicos, apoyar al Congreso de la República en el ejercicio del control político e informar a la comunidad y vincularla al	Establecer indicios de responsabilidades penales que junto con la evidencia obtenida pone a consideración del juez correspondiente para que dicte sentencia.
----------	---	--

AGLALA ISSN 2215-7360 2011;

1 (1): 32-52

	Auditoria gubernamental integral	Auditoria forense
	control fiscal.	

Características	Visión holística, deber ser de la entidad, orientación a procesos, comunicación efectiva, mejoramiento continuo, evaluación de control interno y visión concertada.	La auditoria forense no es recurrente y sólo se lleva a cabo cuando hay suficiente afirmación de la existencia de fraude. Con relación a su alcance, es conducida para resolver alegaciones específicas. Respecto al objetivo, es determinar si ha ocurrido o está ocurriendo un fraude u otro delito económico, y relacionar y/o determinar quiénes son los responsables. Correspondiente a la relación, la auditoria forense si es adversativa, toda vez que el examen del fraude involucra esfuerzos para relacionar las responsabilidades del hecho.
Procedimientos	El control que se efectúa es posterior y de manera selectiva, se hace después de los hechos, de la actividad.	En la auditoria forense se requiere conocimiento legal y la integración de la contabilidad, la auditoria y la habilidad para la investigación, con la auditoría forense se vienen desarrollando técnicas de investigación eficaces, para aplicar la ley y hacer justicia ante la impunidad generada por la corrupción administrativa y

	Auditoría gubernamental integral	Auditoría forense
		el crimen organizado.
Campos de acción		La Auditoría Forense se centra en el ilícito cometido, evalúa e investiga de manera profunda, determinando si en verdad se cometió con mala fe.
Alcance	Se encarga de establecer la responsabilidad fiscal de los servidores públicos y de los particulares que causen, por acción o por omisión y en forma dolosa o culposa, un daño al patrimonio del Estado buscando su resarcimiento.	Establecer y presentar pruebas y hallazgos obtenidos, tendientes a determinar responsabilidades dentro de un proceso de investigación.

6. Diagnóstico general al sistema de auditoría gubernamental utilizado por la gerencia departamental Bolívar de la Contraloría General de la República al sector público en la ciudad de Cartagena de Indias, D.T. y C.

La Auditoría Gubernamental se apoya tanto en normas nacionales como internacionales durante el desarrollo de las auditorías, presentando avances significativos pero que sin duda alguna se refleja un alto riesgo de corrupción, especialmente en el “sector público”; la debilidad que posee el sistema legislativo, las normas que controlan el control son muy laxas y no permiten aplicar con velocidad sanciones. Se considera que es necesaria la adopción de políticas y normas mucho más estricta en lo que respecta a sanciones, que sean de mayor severidad y celeridad frente a los hechos de corrupción.

AGLALA ISSN 2215 7360 2011

(1): 32-52

El Sistema de Auditoría Gubernamental es un instrumento eficaz que no solo sirve para apreciar el comportamiento de la administración de los recursos públicos, sino también para la toma de decisiones a nivel gerencial.

La Participación Ciudadana es clave en cuanto a las denuncias presentadas a través de la oficina de quejas y reclamos, la realización de foros y audiencias en donde se rinden cuentas de la gestión pública, permitiendo mayor transparencia en el manejo de los recursos del estado.

Para una mayor efectividad por parte de la ciudadanía y de las organizaciones sociales en materia de control y vigilancia de la gestión pública, la Contraloría General de la República a través de la Gerencia Departamental Bolívar, adelanta actividades de formación con acciones de sensibilización, capacitación y deliberación pública con la finalidad de obtener espacios de participación de la ciudadanía y la entidad, tener en cuenta las iniciativas de los ciudadanos frente a los procesos de participación en el control fiscal y promover la vigilancia sobre proyectos de inversión pública de alto impacto.

La Contraloría General de la República en alianza estratégica con la Fiscalía General de la Nación y la Procuraduría, promueven y afianzan la participación ciudadana en el control de lo público y contribuyen a la formación de una nueva cultura fundada en la ética, principios y valores para la administración de los bienes del Estado. Lograr sensibilizar y concientizar a la ciudadanía, en relación con el papel que ella debe desempeñar para frenar la creciente corrupción a través de la vigilancia de la gestión pública procurando que los recursos públicos sean administrados con responsabilidad, honestidad y transparencia.

Aun siendo la Evaluación del Sistema de Control altamente confiable y sólido, las entidades del sector público de la ciudad de Cartagena de Indias, D.T. y C, no sólo requieren que se les efectúe una Auditoría Gubernamental o Tradicional, sino también una Auditoría Forense, herramienta especializada en investigar, analizar y presentar los resultados obtenidos para así terminar con la impunidad que se presenta de manera frecuente y cada vez más lo que hace es lograr un decremento patrimonial. Es por ello que tendientes de mejorar el control fiscal de los recursos públicos en la ciudad de Cartagena, y con la finalidad de evolucionar e implementar nuevas herramientas utilizadas internacionalmente, como lo es la Auditoría Forense, se recomienda la utilización

AGLALA ISSN 2215-7360 2011; 2 (1): 32-52 de ésta herramienta multidisciplinaria que sirve para enfrentar nuevas modalidades de fraude y corrupción y malversación de fondos de los recursos públicos, los cuales cada día cobran más fuerza, haciéndose indetectables con las herramientas de control utilizadas en la actualidad.

Conclusiones

Como se documentó, el propósito fundamental de la auditoría gubernamental no es detectar el fraude, sino más bien prevenirlos, porque esa es la responsabilidad propia de la administración de la entidad pública. En la ciudad de Cartagena de Indias, D.T. y C., la auditoría gubernamental no cumple a cabalidad el objetivo señalado anteriormente, pues el riesgo de corrupción como hemos estudiado es muy alto y adicionalmente la ausencia de una legislación más clara y estricta no permite ejercer el control fiscal adecuado que brinda esta herramienta y que a nivel internacional genera buenos resultados.

En otros casos la legislación se convierte en un obstáculo que imposibilita y limita el desarrollo de la labor de auditoría, por esta razón es necesario que el cambio sea

generado desde el mismo estado ya sea mediante la adopción de procedimientos internacionales o la creación de los mismos.

De acuerdo a lo anterior y siendo consecuentes con el trabajo de investigación desarrollado se propone al sector gubernamental la adopción de herramientas

AGLALA ISSN 2215 7360 2011

(1): 32-52

multidisciplinarias que complementen el sistema de auditoría que se emplea en la actualidad, este cambio de conciencia no va encaminado tan solo al sector público sino también al sector privado y a los profesionales de la contaduría.

Podemos destacar que entre los diferentes tipos de auditoría aplicadas al sector gubernamental, la auditoría financiera constituye un aspecto esencial de la fiscalización pública ya que persigue velar por la integridad y validez de las cuentas y el presupuesto, del mismo modo las auditorías de gestión plantean el manejo de los recursos públicos de conformidad con las leyes y políticas vigentes para lo cual el auditor gubernamental está

obligado a diseñar la auditoría de manera que ofrezca una garantía razonable de que se detecten actos ilícitos que pudieran afectar los resultados, es por eso que la labor del auditor forense se encamina como complemento a estas tareas no solo con la responsabilidad formalmente asignadas al auditor forense para la detección de fraude, sino aquella circunstancia que el uso de fondos públicos tiende a imponer a un nivel superior de los temas de fraudes pues el auditor tradicional puede verse requerido a responder a las expectativas del público con respecto a la detección de los mismos.

El auditor forense debe diseñar acciones que ofrezcan garantías razonables para detectar errores, irregularidades o actos ilícitos que pudiera repercutir substancialmente sobre los valores que figuran como patrimonio de los Cartageneros. La aplicación de las normas legales, le permiten al auditor forense con base de su juicio profesional e ejercer su labor en casos de evidencia de corrupción, y en el desarrollo de su trabajo, debe elaborar un informe especial con el sustento legal y técnico, a las instancias correspondientes, en estos casos a la Contraloría General de la República para que se tomen las acciones pertinentes en forma inmediata.

Para la presentación de dicho informe, es indispensable la aplicación de Auditoría Forense, que por su carácter probatorio, se convierte en una herramienta que permite fijar responsabilidades. Pero no solo esta auditoría ha de ser aplicada en la detección de fraudes, sino que sirve para fortalecer los mecanismos de control interno de las entidades gubernamentales y prevenir el uso indebido de los recursos públicos colombianos.

La globalización hace evolucionar las actividades comerciales y con ello se involucran aún mas posibles actos delictivos, que en un proceso judicial pueden llegar a complicar la acusación pues el delito se cometió en diferentes sistemas jurídicos, económicos, contables,

etc.; que pueden llegar a crear conflictos y por tal razón impunidad, es una de la razones por la cuales se implementa en Colombia el sistema penal acusatorio que no es nada más que la homologación e incorporación de delitos internacionales a las leyes Colombianas.

Dicho sistema involucra algunos principios como lo son la libertad, la presunción de inocencia, inmediación, “El juez lo que ve y escucha lo decreta como prueba”, la duda a favor del reo y el juicio público. Principios sobre los cuales es necesario respetar y realizar la comprobación de los hechos delictivos que implica el “tener certeza más allá de una duda razonable”, nuevamente se hace de suma importancia la presentación de evidencias y pruebas con carácter probatorio y técnico para hacer más eficiente la justicia en Colombia y limitar aún más la impunidad y la corrupción.

Durante el proceso de comprobación de los hechos delictivos es importante que el auditor forense pueda establecer los siguientes aspectos (Que sucedió, como sucedió, donde sucedió, por que sucedió, cuando sucedió y quien lo realizo), adicionalmente debe tener una visión de los escenarios delincuenciales (Informáticos, Balances Fraudulentos, manejo, gestión y directrices gerenciales, entre otros) y valorar los elementos materiales de prueba que generen un concepto que sirva como medio probatorio en la corte.

Pero aquella información suministrada por el auditor forense para tener legalidad ante la corte debió haberse manejado bajo el concepto de cadena de custodia que se define como proceso ordenado para entregar, evaluar y presentar las evidencias obtenidas.

Es así como podemos determinar que el auditor forense incorpora a su trabajo principios y conocimientos para salvaguardar la legitimidad del estado y en procura de evitar actos ilícitos, pero en caso de haberse consumado dichos actos tiene la idoneidad para llegar al conocimiento saliendo de la sospecha y presentar la información ante un juez quien finalmente toma una decisión sobre la información que le es suministrada por la partes (Fiscalía o Defensa), es decir sobre lo que ve y escucha.

En el campo profesional, la auditoria forense, se convierte en un complemento básico e indispensable, acorde a las necesidades de un mundo cambiante y en el cual la globalización

exige la implementación de nuevas formas para prevenir y combatir hechos de fraude o de corrupción que pudiesen sobrevenir en entidades tanto públicas como privadas.

Referencias bibliográficas

Arens, A. y Loebbecke, J. K. (1996). *Auditoría un enfoque integral*. (6ª ed). México: Prentice Hall.

Arquero, J. L. y Donoso, J. A. (1998). Educación en Auditoría, Aportaciones y cambios pendientes. *Revista Contaduría*, 32. Universidad de Antioquia, Medellín.

Blanco, Y. (1998). *Normas y procedimientos de la auditoría integral*. Santafé de Bogotá: Ecoe.

Burbano, J. R. (1995). *Auditoría de Personal*. (2ª ed.). Santafé de Bogotá: Ecoe.

Camargo, N. (2009). Breve Historia de la Auditoría Forense. Recuperado el 13 de mayo de 2010, de <http://www.redcontable.com/modules.php?name=News&file=article&sid=251>.

Cerda, H. (1998). *Los elementos de la investigación*. Bogotá: El Búho.

Castro, R., Cano, M. (2002). Auditoría Forense. *Legis: Contabilidad y Auditoría*, 13: 156.

Contraloría General de la República (2008). Recuperado el 20 de agosto de 2010, de

<http://www.contraloriagen.gov.co/web/guest/guia-de-auditoria;jsessionid=646c785f156a71bo8do3a04877fo>

Elliot, L. y Schroth R. (2003). *Cómo mienten las empresas*. (Quito, Ecuador): Gestión 2000.

Estupiñán, R. (2004). *Control Interno y Fraudes*. (1a. ed. 3a. reimpresión). Santafé de Bogotá: Ecoe.

Madariaga, J. M. (1986). *Nociones Prácticas de Auditoría*. Bilbao, España: Deusto.

Mantilla, S. A. (2004). *Auditoría 2005*. (1a. ed. 1a. reimpresión). Santafé de Bogotá: Ecoe, 1067 p.

Mendez, C. (2006). *Metodología Diseño del proceso de investigación con énfasis en ciencias empresariales*. (4ª ed.) Bogotá: Limusa.

Montes, C. A., Mejía, E. y Montilla, O. de J. (2005). *Fundamentos para la implementación de los IFRS*. Universidad del Quindío. Armenia.

Montilla, O. de J. (2004). *Ética del contador. Notas de curso*. Universidad del Valle. Cali, 2003. Gerencia financiera y ética. Universidad Libre. Cali 2004.

Montilla, O. de J., Montes S., Carlos A. y Mejia, E (2005). *Armonización o estandarización contable internacional*. Universidad Libre. Cali, 2005.

-

Peña, A. G. (1999). El marco conceptual de la auditoría. *Revista Contaduría*, 35. Universidad de Antioquia. Medellín.

Pereda, J. T. (1998). Globalización y regulación contable. Algunos retos para nuestra profesión. *Revista Contaduría*, 35. Universidad de Antioquia. Medellín.

AGLALA ISSN 2215 7360 2011;
2 (1): 32-52

Pereda, J. T., y Gonzalo, J. A. (1989). La responsabilidad social del Auditor. *Revista Contaduría*. Universidad de Antioquia, Medellín.

Porter, T. W., y Burton, J. C. (1981). *Auditoría: Un análisis conceptual*.

247

Suarez, A. (1991). *La moderna auditoría* Madrid, España: Mc Graw Hill.

Skinner y Anderson. (1969). *Auditoría Analítica*. Buenos Aires, Argentina: Libreros.

Tamayo, M. (1999). *Serie aprender a investigar, módulo 2 La investigación*. Santafé de Bogotá; ICFES.

Transparencia Colombia, (2007). Recuperado el 14 de junio de 2010, de <http://trasparenciacolombia.org.co/INDICES/IndiceTrasnparenciaMunicipal/tabid/103/Defaut.aspx>.

Whittington, R. y Pany, K. (2000). *Auditoría, un enfoque integral*. (2ª ed.) Santafé de Bogotá: Mc Graw-Hill Interamericana.

52

