

## **Auditoria Forense Aplicada al área del Medio Ambiente**

Forensic Audit Applied to Environment

Álvaro Fonseca Vivas<sup>1</sup>

Recibido: 28 de marzo de 2014

Aceptado: 14 de mayo de 2014

---

<sup>1</sup> Contador Público Universidad Jorge Tadeo Lozano, Magister en Docencia Universidad de La Salle Director del Programa de Contaduría Pública Universidad de San Buenaventura – Bogotá. Correo electrónico [alvarofv@hotmail.com](mailto:alvarofv@hotmail.com)

## **Resumen**

Teniendo en cuenta el acelerado proceso evolutivo del mundo y de un mercado globalizado en el que se han desarrollado muchos cambios, además del ingreso a los diferentes tratados internacionales de comercio, la seguridad económica resulta ser un factor importante en el desarrollo de cualquier tipo de negocio, en tanto que el ser humano debe afrontar situaciones difíciles que desafían sus principios éticos y valores morales, con actitudes delincuenciales contra el Medio Ambiente.

El objetivo del presente documento es dimensionar la importancia y responsabilidades de la Auditoría Forense Investigativa en el desarrollo de las labores del contador público que se desempeña tanto en el sector público como en el privado, así como el papel que desempeña en cualquier actividad interdisciplinaria, dentro y fuera de las organizaciones económicas así como su responsabilidad con el Medio Ambiente y el papel que cumple en la administración de justicia actuando como perito auxiliar de la justicia.

**Palabras Claves:** Auditoria, Forense, Medio Ambiente, Aplicada al medio ambiente, Fraudes, Delitos.

## **Abstract**

Given the accelerated evolutionary process of the world and a globalized market in which many changes have developed, in addition to income to the various international trade agreements, economic security turns out to be an important factor in the development of any business , while the human being must face difficult situations that challenge their ethical and moral values, with criminal attitudes towards the environment.

The purpose of this paper is to assess the importance and responsibilities of the Investigative Forensic Audit in developing the work of the public accountant who serves both public and private, and the role it plays in any interdisciplinary activity within and out of economic organizations and their responsibility to the environment and the role it plays in the administration of justice acting as assistant justice expert.

**Key Words:** Auditing, Forensics, Environmental, Applied Environmental, Fraud, Crimes.

## **Clasificación JEL**

Z-00

## Introducción

Este trabajo es producto de investigación y se justifica en el constante cambiar de las normas, directrices, políticas y objetivos de las organizaciones y del medio que nos rodea. Articular la competitividad y el desarrollo de las mismas con las áreas profesionales (administrativa, financiera, cultural, tecnológica, política, educación, social y ambiental) es fundamental para enfrentar los retos que propone el siglo XXI para un país como Colombia, donde no se ejerce la Auditoría Forense ni como profesión ni como procedimiento a pesar de estar reglamentada por la Ley 906 de 2004, por la cual se establece el Código de Procedimiento Penal y corregida de conformidad con el Decreto 2770 del mismo año.

Dicha ley señala su artículo 11 la garantía al acceso de las víctimas a sus derechos, en un contexto en donde constantemente se cometen todo tipo de fraudes, se potencia la financiación del terrorismo, el enriquecimiento ilícito, la corrupción, fenómenos en los que se ven involucrado por igual tanto gente común como delincuentes de cuello blanco, estos recursos posteriormente entran en los circuitos de lavado de activos o financian el terrorismo. Como consecuencia de ello, se requiere ser más exigente en los niveles de control para mantener una alta calidad de las evidencias y pruebas recabadas por parte de los entes de control del Estado y del sector privado, con una adecuada articulación en los diferentes aspectos académicos y prácticos, que sirvan como pruebas ante la administración de justicia y que en adición esté en sintonía con los estándares internacionales de información financiera NIIF o IFRS (sus siglas en inglés).

Ante la existencia de supuestos actos dolosos o fraudulentos, la auditoría forense, propone la aplicación de técnicas y procedimientos específicos que permitan obtener evidencias y pruebas de los hechos ocurridos, aquí se hará referencia de los procedimientos de auditoría necesario en el caso de delitos cometidos contra el Medio Ambiente.

La auditoría forense enfocada al medio ambiente surge como resultado de la creciente preocupación acerca de la problemática medio ambiental y el papel asumido por las empresas en cuanto a la responsabilidad que les concierne. Se trata de una herramienta

poderosa, capaz de evaluar y sentar las bases de una política cuidadosa con el medio ambiente, que tenga en cuenta el entorno que rodea a las industrias, al Estado y otros que están interesados hoy en día por el tema.

Como herramienta, la auditoría forense es trascendental porque ayuda a los investigadores forenses a determinar quienes cometieron los ilícitos contra el medio ambiente, los comportamientos que han puesto o que pondrán en peligro sus componentes o la salud de la población, la desaparición de especies o la destrucción de la flora, las acciones dolosas que realizan personas y organizaciones afectan gravemente los elementos del ambiente como el aire, el agua, el suelo, el espacio, la atmósfera y el ambiente empresarial entre otros. Los hechos que se describen como delitos tipificados por las leyes traen como consecuencia sanciones civiles y penales, el proceso penal exige una investigación y de esta forma los contadores (y otros profesionales) deben actuar como peritos auxiliares de la justicia.

De aquí se desprende una primera afirmación importante: no necesariamente es el profesional en Contaduría Pública quien puede reunir el perfil para ser Auditor Forense, sino que este trabajo requiere la ayuda de otras profesiones que brindan las metodologías con las cuales se podrá investigar y determinar lo que sucedió en realidad y que sirvan como prueba en un estrado judicial. La labor investigativa incorporada en el dictamen pericial, y las evidencias o pruebas que justifiquen la acción del auditor, son elementos que diferencian el enfoque de la auditoría ambiental de una auditoría tradicional o integral.

### **Auditoría forense: Definiciones esenciales**

La *Auditoría Forense*, realiza un análisis teórico y práctico sobre la evolución del fraude en la gestión organizacional, los manejos financieros, los delitos cometidos en el entorno cultural, político, social, educativo, ambiental y en general en todas las áreas sobre las cuales se sustenta la gestión pública y privada de las organizaciones contemporáneas. Este entorno permite que tanto los estudiantes como los profesionales puedan comprender las pautas y antecedentes tanto conceptuales como históricos, sobre las cuales estriba el

desarrollo y la valuación de la administración y la actividad financiera en general, y como los fraudes afectaron o afectan a la sociedad o a las comunidades.

En el ámbito evolutivo de los fraudes, el estudiante o el profesional podrá vislumbrar desde diversos enfoques teóricos, las causas y efectos de las diferentes transformaciones que el Estado y las organizaciones empresariales han experimentado, en el entorno de este tipo de trabajo de investigación forense se verán conceptos claros de lo que significa la auditoria forense, se demuestra que no solo a la profesión de la Contaduría Pública es importante y necesaria, sino que también es muy valiosa en los campos de acción de las demás profesiones y que una de las finalidades es estar a la vanguardia de los nuevos conceptos y los nuevos mecanismos que influyen en el diario vivir, aportando su experiencia y manejo disciplinarios por los diferentes delitos que se cometen y se perfeccionan cada vez más por los autores del fraude.

Lo que se pretende como objetivo principal es lograr concientizar y que además de esto, se implante en la práctica la investigación de la Auditoria Forense en todos los esquemas que compete dentro del entorno social, y el cómo se puede aportar como especialista en el cuidado de la administración, lo financiero, la tecnología, el ecosistema, lo legal, la cultura y la política entre otros aspectos necesarios en este tema.

En la actualidad con la impresionante cantidad de hechos de corrupción que día a día sacuden a las organizaciones empresariales en todo el mundo y especialmente en Colombia, y que se hace más notoria por los montos perdidos y la duración de los esquemas utilizados que ocasionaron un frenesí entre los usuarios y los propietarios (DMG, INTERBOLSA), los administradores y gestores de las organizaciones están desesperados por encontrar una solución verdadera para solucionar este problema.

De allí surgió la tendencia de adoptar esquemas de Gobierno Corporativo, o la creación de normas para fortalecer a los entes de control a nivel nacional y a nivel mundial, con el fin de detener los avances del terrorismo y por ende la financiación del mismo, a través de la

captura del presupuesto público, lo cual sucede con particularidad en los países del Tercer Mundo, donde sus gobiernos son débiles o corruptos.

Muchas de las organizaciones empresariales en el mundo y en especial en Colombia, desarrollaron y suscribieron acuerdos de gobierno corporativo, códigos de conducta y códigos de valores y de ética, y conformaron comités de auditoría, cuyos prestigiosos miembros serían garantía de seriedad y transparencia, asumiendo grandes gastos en auditorías forenses para eliminar cualquier duda. Hechos que sin embargo no han logrado reducir las incidencias del fenómeno.

En este sentido, llama la atención lo publicado por el Diario El Colombiano de Medellín:

*“Pero, hay que aceptar que los defraudadores encontraron la manera de adaptarse a este nuevo ecosistema, en apariencia más hostil a sus pretensiones. El fraude siguió campeando y pronto conocimos de nuevos escandalosos casos de malos manejos y de quiebra de empresas. Forzoso es concluir que la receta no produjo el resultado que se esperaba. Una vez más, la realidad superó con creces a las expectativas en materia de control a la materialización de hechos corruptos, por lo que el único camino razonable que queda es el de volver al escritorio de la teoría, para tratar de hallar una fórmula que sí funcione”* (El Colombiano, 2010).

### **Antecedentes de la Auditoria Forense**

Haciendo un recuento histórico se encuentra que el primer documento conocido en el cual se habla de auditoría forense es el Código de Hammurabi, en la China y Egipto aparece la ciencia forense entre los años 5.000 y 3.000 a.c. El código de Hammurabi en algunos de sus fragmentos genera el concepto básico de contabilidad forense: demostrar con documentación contable un fraude o una mentira.

En las ciudades romanas los fraudes se trataban usualmente en asambleas públicas y juicios, por lo tanto, lo forense allí se vincula con lo relativo al derecho y la aplicación de la ley, en

la medida en que se busca que un profesional idóneo asista al juez en asuntos legales que le competen y para ello aporte pruebas de carácter público para presentar en el foro.

Durante la Revolución Industrial, y a medida que el tamaño de las empresas aumentaba, los propietarios empezaron a utilizar servicios de gerentes contratados. Con la separación de propiedad y gerencia, los ausentes propietarios acudieron a los auditores para detectar errores operativos y posibles fraudes que operaran en contra de sus intereses.

En tiempos modernos (desde principio del siglo XX) los bancos, quienes por sus altos volúmenes de operaciones fueron los principales usuarios externos de los informes financieros, comenzaron a demandar un alto nivel de servicios de auditoría forense. De esta época es célebre la historia del célebre mafioso Al Capone, a quien un contador del departamento de impuestos le realizó una investigación exhaustiva en la que encontró una gran cantidad de evidencias (como ejemplo el libro de pagos, con el cual se pudo comprobar que el volumen de ventas superaba la capacidad teórica del negocio “legal”). Con estas pruebas, la fiscalía pudo demostrar el fraude en el pago de impuestos de Al Capone y de sus lavadores de dinero y de esta manera lograron dismantelar la organización criminal que había montado y condenarlo a prisión, donde finalmente murió.

La Contaduría Pública ha sido el campo pionero en manejar este tipo de Auditoria, de hecho se encuentran procesos de este tipo en registros contables pertenecientes al antiguo Egipto, Sumeria y en general en todas las grandes civilizaciones del pasado, sin embargo, la Auditoria Forense nace cuando se vincula lo legal con los registros, las evidencias y las pruebas contables,

El boletín Interamericano de Contabilidad de la AIC, 2002 señala en este sentido que *"...El número creciente de escándalos financieros y fraudes en años recientes ha hecho a la Contabilidad Forense una de las áreas de crecimiento más rápidas de la contabilidad y una de las trayectorias de carrera más seguras para los Contadores. En abril 11 de 2002, ABC News transmitió una extraña noticia imaginando una nueva serie de televisión llamada "La brigada del fraude", la cual dramatizaría este campo de rápido crecimiento. "Ya casi se*

*puede escuchar el tono", escribe ABC, "Es como Quincy, solamente que con balances generales en lugar de cadáveres".*

Se debe recordar que para hablar de normatividad forense es necesario mencionar la Constitución Política de Colombia (1991) donde se encuentran los elementos que refieren a la obligatoriedad al respeto por los derechos humanos, la libertad e igualdad ante la ley. En términos más específicos, el Código de Procedimiento Penal (ley 906 del 2004) reglamenta algunas prácticas que se llevan a cabo para el desarrollo de investigaciones forenses, este es la carta de navegación dentro del Sistema Penal Acusatorio en Colombia. De aquí se pueden extraer varios pasajes que constituyen la normatividad a ser aplicada en la Auditoria Forense.

En el libro II del Código, se destacan los siguientes artículos:

*“Artículo 204. Órgano técnico-científico. El Instituto Nacional de Medicina Legal y Ciencias Forenses, de conformidad con la ley y lo establecido en el estatuto orgánico de la Fiscalía General de la Nación, prestará auxilio y apoyo técnico-científico en las investigaciones desarrolladas por la Fiscalía General de la Nación y los organismos con funciones de Policía Judicial. Igualmente lo hará con el imputado o su defensor cuando estos lo soliciten.*

*La Fiscalía General de la Nación, el imputado o su defensor se apoyarán, cuando fuere necesario, en laboratorios privados nacionales o extranjeros o en los de universidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras, que presten este servicio. También prestarán apoyo técnico-científico los laboratorios forenses de los organismos de Policía Judicial como en este caso la SIJIN.*

*Artículo 205. Actividad de policía judicial en la indagación e investigación. Los servidores públicos que, en ejercicio de sus funciones de policía judicial, reciban denuncias, querellas o informes de otra clase, de los cuales se infiera la posible comisión de un delito o el indicio de un fraude, realizarán de inmediato todos los actos urgentes, tales como inspección en el lugar del hecho, inspección de cadáver, entrevistas e interrogatorios. Además, identificarán, recogerán, embalarán técnicamente los elementos materiales*

*probatorios y evidencia física y registrarán por escrito, grabación magnetofónica o fonóptica las entrevistas e interrogatorios y se someterán a cadena de custodia.*

*Cuando deba practicarse examen médico-legal a la víctima, en lo posible, la acompañará al centro médico respectivo. Si se trata de un cadáver, este será trasladado a la respectiva dependencia del Instituto Nacional de Medicina Legal y Ciencias Forenses o, en su defecto, a un centro médico oficial para que se realice la necropsia médico-legal. Sobre esos actos urgentes y sus resultados la policía judicial deberá presentar, dentro de las treinta y seis (36) horas siguientes, un informe ejecutivo al fiscal competente para que asuma la dirección, coordinación y control de la investigación. En cualquier caso, las autoridades de Policía Judicial harán un reporte de iniciación de su actividad para que la Fiscalía General de la Nación asuma inmediatamente esa dirección, coordinación y control.*

*Artículo 254. Aplicación. Con el fin de demostrar la autenticidad de los elementos materiales probatorios y evidencia física, la cadena de custodia se aplicará teniendo en cuenta los siguientes factores: identidad, estado original, condiciones de recolección, preservación, embalaje y envío; lugares y fechas de permanencia y los cambios que cada custodio haya realizado. Igualmente se registrará el nombre y la identificación de todas las personas que hayan estado en contacto con esos elementos. La cadena de custodia se iniciará en el lugar donde se descubran, recauden o encuentren los elementos materiales probatorios y evidencia física, y finaliza por orden de autoridad competente.*

*Parágrafo. El Fiscal General de la Nación reglamentará lo relacionado con el diseño, aplicación y control del sistema de cadena de custodia, de acuerdo con los avances científicos, técnicos y artísticos.*

Con respecto a lo anterior aún no existe una reglamentación que haga parte del Sistema Penal Acusatorio, sobre los documentos que deben anexarse para generar una investigación en el caso de fraudes cometidos con documentos, estructuras financieras u organizacionales, entre muchos otros que servirían como elementos probatorios.

Todo esto indica que se debe atender una demanda real de formación en el marco nacional en las diferentes disciplinas profesionales de *Peritos Auxiliares de la Justicia*, mediante la oferta de programas como el de *Especialización, Maestría o Doctorado en Auditoría Forense*, mediante el cual se imparta educación formal con base en principios de calidad, oportunidad, flexibilización, valor social, coherencia institucional y otros tanto más que le sean necesarios, como en el pregrado establecer asignaturas que mencionen el tema no solo en los programas de Contaduría pública, sino a todos los demás bien como electiva u optativas, generando interés para ello.

Como ocurre en algunos programas de Especialización en Revisoría Fiscal, que tan solo se imparte un corto tiempo en el tema de la *Auditoría Forense*, en donde es difícil enmarcar la importancia de ello y porque el Revisor Fiscal debe utilizarla como otra herramienta importante en el desempeño de las funciones encomendadas hasta ahora en el marco de la Ley 58 de 1931.

En Colombia se cuenta en la actualidad con 32 Contralorías Departamentales, 4 Distritales y 30 municipales, que suman más de 2000 funcionarios que se desempeñan en el área del control fiscal de acuerdo a la Ley 42 de 1993, sin contar aquellos que por sus funciones deben tener formación en Gerencia Pública (alcaldes, gobernadores, concejales, diputados, personeros, entre otros), directores de empresas públicas y descentralizadas, sumando así más de 25.000 funcionarios en la administración pública sin contar con las Contralorías, la Contaduría, la Procuraduría, la Fiscalía, las Superintendencias y las organizaciones económicas de los sectores privados y las PYMES, que deben Capacitarse en el manejo Ciencias Fiscales y en el manejo de la Administración de la Justicia.

Por lo tanto, es evidente la oportunidad de formación que se imparte a un *Especialista o Magister o Doctorado en Auditoría Forense*, tanto a escala regional como nacional, extendiendo el alcance de formación a los contratistas y particulares interesados en los asuntos de la gerencia pública y privada, superando las barreras locales; sin embargo, siendo la gerencia pública colombiana un área tan específica, no pueden determinarse los

alcances a escala internacional que puede tener un programa de estos, sino en relación con la conformación de redes y la participación de los egresados en los eventos de carácter internacional, desde los aspectos de lo privado, esto no escatima que no se pueda desenvolver en los aspectos del sector público y que se fortalezcan esas instituciones con departamentos especializados en Investigaciones Forenses, con laboratorios igualmente especializados y dotados, para las labores del peritaje de las investigaciones forenses necesarias e importantes que realizaría el *Auditor Forense*.

En este sentido, es oportuno mencionar que la Constitución Política de 1991 sentó las bases para la conformación del sistema de control fiscal que recae sobre la gestión fiscal, como también con la Ley 906 de 2004 donde se establecen los aspectos del *Código de Procedimiento Penal* determinando las consecuencias jurídicas de tal ejercicio a través de la responsabilidad fiscal que involucra, tanto a los servidores públicos, como a los contratistas y particulares habilitados para el manejo de los recursos públicos, que realicen gestión fiscal o como investigadores forenses convertidos en peritos auxiliares de la justicia, incluyendo los recursos del Estado, así como los alcances disciplinarios y penales que se deduzcan de las actuaciones administrativas que concretan las funciones, los controles y procedimientos de investigación, que no se convierten en ser preventivos sino investigadores de crímenes económicos, cometidos en los diferentes aspectos ilegales y que los delincuentes de cuello blanco quieren ocultar en sus perversas acciones diarias de operaciones legales.

Con un *Especialista o Magister o Doctorado en Auditoria Forense*, este ofrece a la comunidad como también le brinda la posibilidad de ofrecer formación a los contratistas y particulares interesados en la esfera pública y privada, lo cual permite profundizar en los problemas actuales de la Gerencia Pública y Privada como lo es la corrupción y el déficit fiscal, la corrupción en ambos sectores y que han derivado en hallazgos y posterior inicio de procesos de responsabilidad fiscal y penal por indebido manejo de los recursos del Estado, en el deterioro del Medio Ambiente, los aspectos sociales, culturales, educación, políticos, tecnológicos, administrativos y financieros entre otros que hayan contribuido con el manejo de fraudes y delitos, con los cuales no hay herramientas o protocolos claros en los allanamientos que ayuden a la conservación de las evidencias y pruebas recogidas y manejadas por la Cadena de Custodia, que garantice la efectividad de los mismos y que lo



hallado sea lo mismo que se lleve a los laboratorios de investigación científica y coadyuvar a la Administración de Justicia en forma efectiva y con calidad como lo es requerida para estos casos y de esta forma castigar a los delincuentes en especial a los de cuello blanco, mostrando más efectividad a la hora del cumplimiento de la Administración de la justicia por parte de los Jueces.

### **La auditoría forense aplicada al medio ambiente**

En lo que respecta al Medio Ambiente un *Especialista o Magister o Doctorado en Auditoria Forense* ayudaría a investigar aquellos casos forenses con la finalidad de dar a conocer a los victimarios y la situación del medio ambiente, lo social y lo cultural, respecto al abuso actual dado principalmente por el ser humano, a las comunidades y el efecto en lo cultural descubrir quien ha sometido a estos a desgastes que se han reflejado en los diferentes cambios climáticos, de igual forma las implicaciones e identificación de estos victimarios, en esos efectos sociales y culturales en las diferentes regiones, como consecuencia de los fraudes y delitos cometidos en las regiones y lugares que ocurran.

Para este caso del Medio Ambiente, se requiere que el análisis de herramientas como lo serán investigaciones forenses específicas en cuanto a maltrato animal, abuso a la flora, fauna y así mismo establecer el abuso que puede generar en el ambiente laboral, en lo social. En la educación y en lo cultural donde diariamente desarrollamos nuestras actividades profesionales o las de las investigaciones que se esté realizando, con esto se busca establecer el alcance y la devastación que el ser humano ha generado en el medio ambiente y afectando igualmente a lo social y cultural, de esta forma poder representarlo en un caso específico como perito auxiliar de la justicia, y así establecer la importancia de la *Auditoria Forense* enfocada al medio ambiente, social y lo cultural.

Esto tendría como objetivo el llevar a la práctica los conocimientos adquiridos en el transcurso de un formación adecuada pre-gradual o post-gradual, midiendo el nivel de análisis y la aplicación de las bases de Auditoria Forense, para llevarlo a la practica en un caso específico, teniendo en cuenta aspectos relevantes como lo son antecedentes,

definiciones, normatividad entre otras herramientas necesarias para el buen desarrollo de las investigaciones quienes se convertirían en peritos auxiliares de la Justicia, que mediante su oralidad participarían en los estrados judiciales.

De esta forma se espera entender el desarrollo e incidencia que ha tenido el ser humano en cada uno de los casos, tomando como base un caso o casos a profundidad. Así mismo poder establecer la viabilidad que podría tener a futuro y que cambios deberían realizar a corto, mediano y largo plazo, para la protección del medio ambiente, a lo social y a lo cultural.

Este trabajo de la *Auditoria Forense aplicado al Medio Ambiente*, es realizado mediante cuatro pasos importantes que son: La planeación, trabajo de campo un Diagnostico y Resumen que incluye el Informe y Dictamen Pericial dado por los investigadores. A continuación se define cada uno de estos pasos:

**Planeación:** la auditoria forense se establecerá mediante una planeación de la investigación forense se realizara con: a) obtener el conocimiento general de la situación del caso, b) analizar todos los indicadores de fraude existentes que influyan en la información contenida en el caso, c) evaluación del control interno que hace parte del contenido que se tiene del caso, d) una definición inicial de la información que se tiene del caso, e) investigar tanto como sea posible y necesario para elaborar un diagnóstico y preparar el informe y el dictamen pericial y f) determinar los programas de auditoria forense (objetivos, alcance, tiempo, recursos, normas, riesgo de auditoria).

**Trabajo de Campo:** Esta parte que es fundamental y fuerte en el desarrollo de la investigación del *Auditor Forense*, donde se hace el levantamiento de las evidencias y las pruebas necesarias para soportar posteriormente el dictamen y el informe pericial que se desprenda de la investigación forense, de los expertos en las diferentes etapas de la misma y su soporte como papeles de trabajo y el entrar en el proceso de cadena de custodia, con los siguientes aspectos: a) marcarse y codificarse, b) elaborar un inventario de cada evidencia, c) exigir copia del inventario, d) evidenciar el lugar donde fueron encontrados, e) empaçar

en bolsa plástica sellar y entregar para su almacenamiento y custodia, f) los documentos deben colocarse en portapapeles o protectores de documentos para su manejo, g) los procedimientos programados pueden variar, h) debe ser flexible, i) la ejecución debe realizarse con sagacidad y cautela, j) el equipo debe ser multidisciplinario, k) manejar evidencias y pruebas con sorpresa, l) el manejo de la investigación documental, m) realizar entrevistas, n) la observación y otras técnicas de auditoría necesarias y tener una malicia indígena que nos caracteriza. Estas deben ser pertinentes, es decir, debe ser competente que está relacionada con el hallazgo específico y por lo tanto la hace válida y relevante como se establece en la Ley 906 del 2004.

**Diagnóstico:** Este es un aspecto en los cuales los integrantes del equipo de Auditoría Forense deben fortalecer los aspectos anteriores, que califican los resultados hasta ahora recolectados con base a las evidencias y pruebas necesarias para la investigación forense, donde se muestra su pericia en las investigaciones desde lo disciplinar.

Se debe determinar si son o no suficientes y si estas necesitan revisión, ampliación o por lo contrario son suficientes para concluir el trabajo de investigación forense. Se corrobora con la planeación, con las pautas para el informe o el dictamen del peritaje. Este diagnóstico debe ser integral, con proyección psicológica, política y participativa entre los miembros del equipo forense.

**Comunicación de resultados:** Después de seguir paso a paso todos los protocolos de la investigación, el *Auditor Forense* se prepara para su comparecencia ante los tribunales como un “testigo experto”, y “he aquí un gran espacio para el contador público” menciona el diario la Nación de España, los cuales deben ser cautos, prudentes, bien redactados, estratégicos, oportunos, con base a lo que requiere el juez o quien ha contratado al Auditor Forense para el trabajo de investigación.

El informe y el dictamen forense que es el resultado del trabajo del *Auditor Forense*, deben contener las evidencias, pruebas, el acto y el peritaje que hayan sido decretados en forma legal y en nuestro caso como lo establece la Ley 906 de 2004. Estos deben basarse

exclusivamente en las pruebas obtenidas y unificadas de acuerdo con los estándares Internacionales para estos casos y bajo parámetros de investigación legal.

## CONCLUSIONES

- Las pequeñas y medianas industrias son las organizaciones empresariales que más contaminan, porque estas en primer lugar, realizan menos auditorías debido a la escasez de sus recursos económicos y la capacidad administrativa de realizarlas, por tal motivo no es posible prever y tener los controles necesarios para no contaminar el medio ambiente en el desarrollo de su actividad.
- La falta de compromiso por parte de la administración, como también de los Contadores, Auditores y Revisores Fiscales, en el control y cumplimiento de las normas legales en especial en el Medio Ambiente.
- Las normas deben ser aplicadas y realmente castigar a las personas que las incumplan o las infrinjan, uno de los puntos más importantes en cuanto a nuestra fauna y flora es la desaparición de las especies en vía de extinción.
- Existen procedimientos adecuados para evitar la contaminación de los suelos, del agua y de la atmósfera. Estos procesos están reglamentados por el Estado y por convenios internacionales los cuales se deben implementar en todo tipo de organización económica, con el fin de evitar la contaminación del medio ambiente (la flora, la fauna y del medio ambiente empresarial), siendo responsabilidad del Contador Público y de la Administración que estas normas se cumplan.
- El Contador Público, el Auditor y el Revisor Fiscal debe reconocer, valorar e informar sobre pasivos o beneficios medioambientales con el fin de concientizar a la Administración sobre estos temas y disminuir los impactos financieros negativos que estos le puedan generar a la Organización Empresarial y a las comunidades.
- Finalmente debe tomarse en consideración, que en cada organización, la Administración debe determinar cuáles son los factores de riesgo que comprometen en la estabilidad y la continuidad de los servicios que presta y cuando tengan que afectar al Medio Ambiente. La legislación penal colombiana sigue siendo insuficiente y muy débil en los castigos a quienes cometen fraude en contra del Medio Ambiente.



- Las medidas tomadas por los Auditores y los Entes de Control del estado en cada fiscalización deberán prever la posibilidad de que existan irregularidades.
- La estrategia de la Administración debe ser el diseño de controles preventivos, detectivos y correctivos, en el desarrollo de sus actividades y en el desarrollo del Medio Ambiente, como se plantea también en el art. 7 de la Ley 1474 del año 2011, “Medidas Administrativas para la Lucha Contra la Corrupción”, que obligan al cumplimiento de las responsabilidades de los Contadores y el compromiso del Revisoría Fiscal al cumplimiento de su trabajo, como lo ha establecido la Ley 58 de 1931 y la 73 de 1935, 410 de 1971 y la 90 de 1990.
- De acuerdo a la globalización, existen acuerdos y tratados que rigen normas y leyes de tipo penal comercial, y de información que aplican al sector del Medio Ambiente valorando los efectos en lo Financiero.
- Considero que en el país las Universidades deberían profundizar mucho más sobre este aspecto, debido a que es un tema de actualidad y se necesita documentar mejor para un futuro no muy lejano a los que ejercen control como es el caso de los Contadores Públicos, Auditores, Revisores Fiscales y a la Administración en General, con la creación no la proliferación de *Especialización o Maestría o Doctorado en Auditoria Forense*, con expertos investigadores y experiencia en las diferentes disciplinas, que fortalezcan el tema y un laboratorio o laboratorios dotados con la tecnología y herramientas necesarias para el desarrollo de dichas investigaciones.

## Referencias Bibliográficas

- Periódico El Colombiano – Sábado 28 de Agosto de 2010 – Página 15 A
- Aparicio, Luís (2004) Auditoria Forense: evidencias técnicas como detectar el fraude y corrupción, Bolivia.
- Asociación de Auditoría y Control de Sistemas de Información (2002). Estándares.
- Canadian Institute of Chartered Business Valuators (2000a), Toronto, “valuation Standards”. Handbook 2000 y 2001.
- \_\_\_\_\_(2000b). Oral testimony present before the US panel on Audit Effectiveness, public Hearing, NY, in July 2000.
- Contaduría General de la Nación (2003) El Control Interno Contable Herramienta para la Transparencia en la Gestión Pública, Tercer Congreso Nacional de Contabilidad Pública Bogotá D.C. Noviembre.
- Lugo C., Danilo (2003). “Auditoria Forense – Una perspectiva de investigación Científica” Revista Visión Contable de la Universidad Inca Edición 2 Año 1 Sep- Oct. 2003.
- Ramírez A., Carlos (2003) “Las Mejores Prácticas en la Computación Forense – Para el tratamiento de la evidencia digital”. Federación Panamericana de Seguridad Privada Capitulo México, A.C. Abril.
- “Breve historia de la Auditoria Forense” (2003) Red Contable, Agosto.
- Rodríguez CASTRO, Braulio, Una aproximación a la Auditoria Forense, Profesor-investigador, Universidad Javeriana, 2002.
- Sing, A., “Forensic Accounting: Looking for clues”, in Australian CPA, 69 of March 1999.
- Vogel, T. “Forensic Examination” Accountancy, December 2000.
- Fonseca V., Á. (2005) Lavado de Activos en el Sector Financiero. Revista de Investigación Dialéctica N° 20, Fundación Universitaria Panamericana. <http://www.unipanamericana.edu.co/dialectica/index.html>



- Fonseca V., A (2006) Mecanismos de control del lavado de activos, aplicado por la casa de cambios Unidas S.A. Revista de Investigación Dialéctica N° 21, Fundación Universitaria Panamericana, disponible en <http://www.unipanamericana.edu.co/dialectica/index.html>