

LA AUDITORÍA FORENSE: ORIGEN Y APROXIMACIÓN COMO CIENCIA

Karen Liliana Izquierdo Torres*

RESUMEN

El surgimiento de los sistemas sociales y posteriormente los económicos y políticos dio lugar al surgimiento de elementos de tipo normativo para el asentamiento de las líneas de conducta en las que empiezan a vislumbrarse el derecho propio y el del otro. En estos contextos, cuya extensión proviene del mismo surgimiento de la humanidad, se vislumbran conductas, se tipifican de acuerdo con los momentos históricos y surgen métodos que permiten definir los lineamientos de las ciencias. En el caso que nos compete, la ciencia forense, el conocer sus orígenes, ligados fundamentalmente al surgimiento de los distintos estadios económico-sociales y políticos del ser humano, se puede constituir en una forma de generar teoría sobre la misma, de dónde partir de las características del conocimiento

científico, y verificar su pertinencia con la práctica de la Auditoría forense, lo cual permite definir con precisión su proceder como ciencia.

Palabras clave: Auditoría forense; Ciencia forense; Justicia; Contabilidad forense; Fraude; Delitos económicos y financieros; Ciencia fáctica; Ciencias sociales.

La interpretación del mundo, la existencia humana y cuantiosos aspectos de la sociedad han conllevado que el hombre, desde su propia creación, posea una constante preocupación por descubrir su devenir y las propiedades del entorno que lo rodea y del cual hace parte. Así nace la ciencia. Como lo indica Mario Bunge, la ciencia se caracteriza por ser “un conocimiento racional, sistemático, exacto, verificable y por consiguiente

* Contadora Pública, asistente de investigación en la Facultad de Contaduría Pública, Universidad Externado de Colombia.

falible. Por medio de la investigación científica, el hombre ha alcanzado una reconstrucción conceptual del mundo que es cada vez más amplia, profunda y exacta". En esencia, se puede interpretar la ciencia como el conocimiento científico derivado de los hechos y la experiencia, adquiridos mediante la observación y la experimentación, es decir "lo que podemos ver, oír, tocar, etc.". Cabe señalar así, y lo indica Mario Bunge: "El conocimiento científico es racional (se constituye de conceptos, juicios y raciocinios. Produce nuevas ideas y organiza teorías) y objetivo (busca alcanzar la verdad y verifica la adaptación de las ideas a los hechos)". Por otra parte, Roberto Follare indica: "La ciencia no dice lo real, sino que lo explica por medio de teorías. Ello implica que la ciencia no surge de la observación, sino que implica siempre la existencia de supuestos previos que son puestos a contrastación por vía de la experiencia".

Es así como, de una manera tangible y probable, la ciencia, dependiendo de su enfoque y soporte, se divide en ciencia formal y ciencia fáctica. Las ciencias formales demuestran (completa y final, puede llevarse a un estado de perfección) o prueban, mientras las fácticas verifican (temporaria e incompleta, los hechos son esencialmente defectuosos). En las ciencias formales se encuentran la matemática y la lógica, mientras que en las ciencias fácticas o empíricas se hallan las ciencias naturales (entre ellas física, química, biología, medicina) y las ciencias sociales (psicología, sociología, economía, administración, contaduría). Dicha tipificación es un

bosquejo de todo lo que involucra la ciencia; por ello, y para el estudio de la ciencia forense como tal, partiremos de su origen y vinculación con las ciencias.

El término forense proviene del latín *forensis*, entendido como "público y manifiesto" o "perteneiente o relativo al foro", derivado a su vez del francés *forum*, es decir foro, plaza pública, lugar al aire libre, así como concerniente con juicio y evidencia legal. El concepto fue ilustrado en la antigüedad en Roma durante la imputación a individuos por crímenes o delitos cometidos y cuya reunión se realizaba en frente de personas importantes, en el llamado foro. Se distinguían así el acusado y el acusador, y los argumentos llevarían al resultado del caso y la determinación de la pena. De ahí que lo forense posee una "estrecha vinculación con la administración de la justicia en el sentido de aportar pruebas de carácter público, que puedan ser discutidas y analizadas a la luz de todo el mundo ('el foro')", lo que vinculó al concepto de forense como campo del conocimiento científico y, como más adelante se justificará, se denominó ciencia forense.

"El mundo antiguo no tenía prácticas forenses estandarizadas, los cuales ayudaron a los criminales a escapar del castigo. Las investigaciones penales y los juicios se basaron en confesiones forzadas y declaraciones de testigos (sic)". La investigación en el ámbito forense proporciona una asociación directa con la medicina legal, y se ciñe directamente a la evidencia y procesos practicados para develar la forma como ocurrió una muerte, la causa, quiénes

están implicados y demás detalles que proporciona esta ramificación de la ciencia como parte del apoyo a la justicia. De hecho, la historia en materia de ciencia forense recae en los primeros textos provenientes de China, donde se detectaba la muerte por estrangulamiento de un individuo e inclusive hechos asociados con las huellas dactilares como prueba, además de otros factores, para determinar perfiles de los perpetradores de crímenes, asociados con sus características físicas, entre ellas la forma del cráneo.

De esta manera, “cuando una profesión sirve de soporte, asesoría o apoyo a la justicia para que se juzgue el cometimiento de un delito, se le denomina forense, tal es el caso de las siguientes disciplinas: medicina, sicología, grafología, biología, genética, auditoría y otras”. Entre tanto, cabe resaltar que con el paso del tiempo y la especialización de la ciencia forense, su ramificación se ha ampliado hasta llegar a hablarse de forense computacional (*software* para el examen forense), criminalística (aplicación de diversas ciencias como evidencia de un crimen), fotografía forense (estudio e interpretación de la evidencia fotográfica), arqueología forense (aplicación de pruebas de tipo arqueológico como evidencia), contabilidad o auditoría forense (estudio e interpretación de hechos financieros como parte de la prueba frente a un delito) e incontables ramificaciones de donde se parte para la presentación de pruebas como soporte a la justicia ante delitos, crímenes y actos que deban ser puestos a examen.

En este análisis, cabe resaltar que siendo la ciencia forense un compendio de ciencias auxiliares, y como ciencia fáctica o empírica, se compone tanto de ciencias naturales como de ciencias sociales. Entre las ciencias naturales (estudian fenómenos naturales, trabajan el método científico y develan interpretaciones del mundo desde un sentido riguroso y mediante la experimentación con fenómenos dados), que soportan esta prueba o evidencia ante la justicia, se encuentran la medicina forense, la biología forense, la odontología forense, la genética forense, entre otras. Por su parte, las ciencias sociales (entendidas como aquellas que estudian el comportamiento humano y de la sociedad) parten de la ciencia forense para subdividirse en informática forense, fotografía forense, balística forense y la ciencia que nos atañe, que es la Auditoría forense o también denominada contabilidad forense, de la cual cabe destacar parte de su historia y definición para concluir con los criterios que la definen como ciencia forense. La Auditoría forense no es tan novedosa como se le presenta; algunas referencias válidas de los primeros indicios de Auditoría forense en el mundo datan de 1824 en Escocia, “donde un profesional ofrece sus servicios como perito en tribunales y consejos”. Posteriormente, existe evidencia de Auditoría forense en Estados Unidos e Inglaterra hacia 1900, cuando se develaron pruebas por parte de contadores y auditores frente al inapropiado manejo de tierras, acumulación de riqueza y presentación de resultados financieros irreales, en asuntos tales como la encarcelación de

Al Capone. Es así como, prueba de la importancia de la Auditoría forense en dicha época, data de la conformación de un grupo de detectives y contadores del FBI (Oficina de Investigación federal), que iniciaron la labor de detección de actos ilegales y financieramente fraudulentos en casos como Bonnie y Clyde, y el ladrón de Bancos John Dillinger. Por otra parte, casos de quiebras y escándalos contables en Estados Unidos, como los de las compañías Worldcom, Enron y Tyco, fortalecieron la Auditoría forense mediante leyes que obligaban a la supervisión de hechos contables e incremento de penas ante casos de terrorismo y corrupción.

En un sentido más específico, la Auditoría forense es la ciencia encargada de la detección e investigación profunda de fraudes significativos, cuya labor se enfoca hacia la demostración, prevención y control de estos. Los resultados son generalmente puestos a consideración de la justicia, que analizará y emitirá su juicio sobre los delitos cometidos. “La Auditoría forense es, en términos contables, la ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, para que sea aceptada por un juez o un juez en contra de los perpetradores de un crimen económico”. Este crimen, ya sea económico o financiero, requiere de una labor exhaustiva por parte del profesional en ejercicio de la Auditoría forense y cuya responsabilidad recae directamente en las pruebas presentadas a la justicia que determinarán la pena o sanción acorde con la calidad y pertinencia de dichas pruebas.

MATERIALES Y MÉTODOS

Por consiguiente, la ciencia forense en su apoyo a la justicia mediante el uso de ciencias auxiliares que evidencian la comisión de delitos, permite efectuar una revisión detallada en el sentido de si realmente la Auditoría forense, como parte de la ciencia forense, pertenece en un sentido estricto al denominado conocimiento científico. Para el estudio, se realizó una revisión bibliográfica exhaustiva, tomando muestras representativas de los aspectos fundamentales a trabajar en el tema, tanto histórico como práctica profesional actual. De esta forma, se partió de las características del conocimiento científico definidas por Mario Bunge en su obra *La ciencia, su método y su filosofía*.

RESULTADOS

Mediante una definición de la ciencia forense como ciencia fáctica, y la Auditoría forense como parte de las ciencias sociales que la soportan, se presenta a continuación una descripción de los resultados encontrados en la definición de las características del conocimiento científico frente a la práctica de la Auditoría forense:

1. El conocimiento científico es fáctico: teniendo en cuenta su premisa, indica que proviene de los hechos, lo que requiere curiosidad impersonal, desconfianza por la opinión prevaleciente y sensibilidad a la novedad. Frente a ello, la ciencia forense en término de la Auditoría forense, al ser una actividad reactiva del análisis de crímenes

económicos y financieros, debe partir exclusivamente de los hechos, ya que de ellos depende el éxito de la investigación, de los hallazgos y el contar con la evidencia apropiada y suficiente como vínculo al servicio a la justicia.

2. El conocimiento científico trasciende los hechos: “descarta los hechos, produce nuevos hechos y los explica”. No aceptan nuevos hechos a menos que puedan certificar su autenticidad. Racionaliza la experiencia en lugar de describirla, no inventa los hechos sino que los explica por medio de hipótesis (enunciados de leyes) y de sistemas de hipótesis (teorías). Mira con desconfianza los enunciados sugeridos por coincidencia, permite predecir la existencia real de las cosas. En este sentido, la Auditoría forense no permite la subjetividad ni la simple observación de los hechos, sino que requiere una búsqueda profunda del origen, desarrollo y culminación de casos concretos para encontrar las causas, consecuencias y detectar los presuntos involucrados en asuntos concretos para, de esta forma, ser fuente de prueba frente al delito y cooperar en la elaboración de medidas de control y evitar una posterior comisión de dichos hechos.

3. La ciencia es analítica: la investigación científica trata de entender toda la situación total en términos de sus componentes; intenta descubrir los elementos que explican su integración. Descomponer los objetos significa descubrir el “mecanismo” interno responsable de los fenómenos observados. Finalmente, la etapa involucra reconstruir ese todo en términos de sus partes.

Como parte de esta premisa, para entender por qué se ha cometido un fraude, un acto de corrupción o un delito similar es necesario analizar cada una de las partes involucradas con la gestión normal de ese acto que produjo un cierto resultado, así como sus efectos. Por consiguiente, la Auditoría forense se basa en el entorno, las funciones, los funcionarios, los documentos, las responsabilidades y otros eventos que pueden dar lugar a que un hecho sea generado y sin cuyo procedimiento analítico sería imposible llegar a una conclusión del fenómeno observado.

4. La investigación científica es especializada: el enfoque analítico de los problemas debe ser especializado; de ahí depende que las ciencias tengan unidad metodológica. Esto explica su independencia.

En el momento que la ciencia forense se ramifica en la medicina, la odontología, la auditoría, no pierde su especialización sino que la subdivide, de modo que su esencia permanece como ciencia independiente, pero las demás ciencias auxiliares parten de su especialización para el desarrollo y aplicación de sus procedimientos particulares.

5. El conocimiento científico es claro y preciso: sus problemas son distintos, sus resultados son claros. En su claridad y precisión la ciencia debe formular problemas de manera clara, partir de nociones que son mejoradas e incluidas en esquemas teóricos, define la mayoría de sus conceptos por la función que desempeñan, la ciencia crea lenguajes artificiales inventando símbolos,

procura siempre medir y registrar los fenómenos (tablas o fórmulas).

Dentro de estos preceptos, se contextualiza la Auditoría forense en términos de su claridad y precisión, teniendo en cuenta los distintos puntos que los conforman: los problemas que surgen en este campo son claros en sentido de su determinación a través de una realidad, partiendo de las nociones o indicios que proveen información de que podría existir un posible caso de fraude o corrupción. Por otra parte, los conceptos que se involucran en ella son definidos dada su función como el caso de “delitos de cuello blanco”, o el uso de programas estadísticos para la resolución de casos específicos y sus resultados se resumen en esquemas de tablas numéricas y figuras analíticas para una mejor comprensión de los casos detectados.

6. El conocimiento científico es comunicable: expresable y público. Si el conocimiento es preciso, su comunicación será apropiada. La investigación debe ser comunicada para que se considere científica. El secreto es enemigo de la ciencia. Es así como la profesionalización y necesidad de la Auditoría forense en años recientes ha permitido la divulgación de casos detectados, al facilitar la comunicación de los hechos y sus posibles formas de controlarlos. Sin embargo, se ha difundido la información más por la descripción de caso que mediante la producción de temas concretamente científicos y de alto impacto, como se prevé que deberá ser en el futuro.

7. El conocimiento científico es verificable: debe aprobar el examen de la experiencia. Sus suposiciones deben ser puestas a prueba. Su test debe ser observacional o experimental. Las hipótesis científicas deben ser capaces de aprobar el examen de la experiencia. En este contexto, cabe precisar que la Auditoría forense no puede basarse en simples experiencias u observaciones de una realidad, sino que debe ahondar en todos los aspectos que la produjeron y así permitir verificar que los contenidos y evidencias halladas correspondan realmente con los hechos.

8. La investigación científica es metódica: los investigadores saben qué buscan y cómo encontrarlo (planeación). Los trabajos de investigación se fundan sobre conocimientos anteriores y conjeturas mejor confirmadas. Consisten en reglas y técnicas. Las técnicas y métodos a los que se refiere este apartado pueden asimilarse a los métodos de investigación y detección de fraudes y delitos económicos y financieros. Por una parte, el auditor forense deberá conocer técnicas apropiadas para utilizar en su trabajo y metodologías que permitan determinar el muestreo, fijar el alcance de la información y, de acuerdo con los resultados, elaborar su informe y cooperar con las decisiones pertinentes en las compañías y apoyar a la justicia en los casos que así lo ameriten.

9. El conocimiento científico es sistemático: una ciencia es un sistema de ideas conectadas lógicamente entre sí. Cuando los sistemas de ideas que se caracterizan por ser un conjunto básico

de hipótesis peculiares y procuran adecuarse a una clase de hechos, se forma una teoría. La Auditoría forense, en un sentido estricto de la sistematicidad del conocimiento científico, permite la conexión de ideas para constituir a fondo teorías básicas y esquemas sobre lo que podría llevar a una persona a cometer algún tipo de delito económico o financiero, y sus posibles enfoques, así como resultados. Involucra varios agentes y entidades, y permite fundamentar sus evidencias mediante la interacción de las partes del sistema en estudio.

10. El conocimiento científico es general: ubica los hechos singulares en pautas generales, los enunciados particulares en esquemas amplios. La ciencia ignora el hecho aislado. La generalización es el único medio que se conoce para adentrarse en lo concreto, para captar la esencia de las cosas (cualidades y leyes esenciales). En este caso, la Auditoría forense no puede sesgarse a un caso específico de fraude o corrupción en determinado sector: debe estudiar la generalidad de los casos para tener un conocimiento sólido y así ahondar en la investigación de hechos concretos dentro de un determinado modelo y lugar.

11. El conocimiento científico es legal: busca leyes y las aplica. La ciencia forense en todas sus modalidades e indistintamente en la Auditoría forense, está definida por leyes y estatutos nacionales o federales, de dónde el auditor dirige su trabajo, como en el caso de Estados Unidos, con la ley Sox (Sarbanes Oxley), la cual permite monitorear las empresas que cotizan en bolsa para

evitar la dudosa valorización de las acciones y los hechos fraudulentos en este mercado. También, el Derecho penal, cuyas determinaciones deben cumplirse a cabalidad en la consecución y juicio de la evidencia que se halla mediante la Auditoría forense.

12. La ciencia es explicativa: intenta explicar los hechos en términos de leyes y las leyes en términos de principios. Los científicos procuran responder el porqué ocurren los hechos y cómo ocurren. La Auditoría forense presenta el resultado de su labor en términos precisos hacia la prueba ante el tribunal de justicia, de cuya pertinencia y claridad depende el juicio y el dictamen. Dicho informe depende de un proceso sólido, la aplicación de un método y finalmente la descripción detallada de los hechos encontrados. Este proceso requiere la fundamentación en leyes y promueve la formulación de nuevas leyes en torno a la experiencia en los casos detectados.

13. El conocimiento científico es predictivo: trasciende los hechos de experiencia, buscando cómo puede haber sido el pasado y previendo cómo podría ser el futuro. Esta es la clave del control y modificación del curso de los acontecimientos. Bajo este esquema, la Auditoría forense es considerada predictiva siempre y cuando su fundamento parta de hechos probados estrictamente y cuya tendencia proporcione información suficiente para prever situaciones futuras y tomar decisiones de control apropiadas en el presente.

14. La ciencia es abierta: no reconoce barreras ni límite al conocimiento. No

es un sistema dogmático y cerrado, sino controvertido y abierto. Es falible y capaz de progresar. La ciencia forense ha estado expuesta a múltiples argumentos, propuestas y modificaciones en su estructura y ramificación. Dado ello, es conveniente resaltar la Auditoría forense como área del conocimiento dispuesta a almacenar información propia y en constante perfeccionamiento de sus procedimientos, además de estar limitada a la normatividad internacional para el cumplimiento a cabalidad de su práctica.

15. La ciencia es útil: la ciencia busca la verdad, provee herramientas para el bien y para neutralizar el mal. Cuando se adquiere un conocimiento adecuado de las cosas, es posible manipularlo con éxito. En el caso de estudio, la Auditoría forense es totalmente útil una vez ha provisto de mecanismos de indagación, detección, análisis e investigación suficientes y pertinentes para futuros casos que puedan presentarse en la materia. Además, sirve como apoyo a la labor de justicia en Colombia.

DISCUSIÓN

La Auditoría forense, como soporte principal de la justicia ante asuntos económicos y financieros, ha modificado su aplicación en varios campos. Mientras que antes desempeñaba un papel secundario, ahora está destinada a ser el eje central en muchos tipos de investigación, proporcionando información fundamental, de forma efectiva y fiable sobre escenarios y sospechosos y orientando, en cierto sentido, los esfuerzos de las investigaciones hacia una

detección óptima del tipo de crimen, los perpetradores o involucrados y todo lo concerniente para develar un delito. “Al mismo tiempo, la investigación forense está cambiando de una profesión en la que la experiencia individual y los conocimientos de los peritos desempeñan un papel dominante, a una profesión en la que trabajadores especializados se integran en una infraestructura cada vez más compleja de ciencia empírica y tecnologías avanzadas”.

Finalmente, y una vez cubiertos los principios que se consideraron pertinentes para el estudio realizado, se pudo determinar que la Auditoría forense es por naturaleza una ciencia, en la medida que no solo desencadena de la ciencia forense como ciencia estrictamente constituida sino que también fortalece su percepción en el cumplimiento de los principios que constituyen la ciencia fáctica y que seguirán sujetos a posteriores verificaciones por parte del grupo de investigación y con respecto a otros autores relevantes en el campo de las ciencias.

BIBLIOGRAFÍA

- Badillo Ayala, Jorge. Auditoría Forense-Fundamentos. Disponible en [www.iaiecuador.org/downloads/auditoria_forense.pdf].
- Bhasin, Lal (2013). “Corporate Governance and Forensic Accountant: A Exploratory Study”, en *Journal of Accounting - Business & Management*, volumen (20), págs. 55-83.
- Bunge, Mario (1975). *La ciencia, su método y su filosofía*.

- Cano, Miguel y Lugo, Danilo (2005). *Auditoría Forense en la Investigación Criminal del Lavado de Dinero y Activos*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Cañibano, Leandro (1974). "Epistemología contable. Un concepto de Contabilidad como un programa de investigación", en *Revista española de financiación y contabilidad*. Enero-Marzo 1974. Vol III, n.º, pp. 34-45.
- Chalmers, Alan F. (1987). *¿Qué es esa cosa llamada ciencia?* Siglo veintiuno editores. 5ª edición.
- Chalmers, Alan F. (1990). *La ciencia y cómo se elabora*. Madrid: Siglo XXI de España Editores S.A.
- Follari, Roberto (2000). *Epistemología y sociedad. Acerca del debate contemporáneo*. Cátedra: Introducción a la psicología-Teorías psicológicas Plan 2012. Rosario, Santa Fe: Homo Sapiens Ediciones.
- Houck, Max; Kranacher, Mary; Morris, Bonnie; Robeison, James & Well, Joseph (2006). "Forensic Accounting as an investigative Tool]", en *The CPA Journal*.
- Jaysinha, Shinde; Udaysinha, Shinde & Raymond, Wacker (2003). *Forensic Examination Cognizance: An Empirical Study*. Volumen (6), págs. 41-54.
- La ciencia forense, historia, subdivisiones, científicos forenses notables, técnicas cuestionables, litigios ciencia, los ejemplos de la cultura popular, controversias. Recuperado de: http://centrodeartigos.com/articulos-utiles/article_105982.html.
- López Mas, Julio. *Introducción al Estudio del Estatus Epistemológico de las ciencias administrativas en Mario Bunge*.
- Real Academia Española de la Lengua (2001). *Diccionario de la Lengua Española*.
- Rodríguez Castro, Braulio (2002). *Una aproximación a la auditoría forense*. Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana.
- Torres Agudelo, Fabiola; Rodríguez Castro, Braulio; Franco Franco, Wilmar; Valderrama Prieto, Marcos Ancízar; Ramírez Rodríguez, Abelardo y Mantilla B., Samuel Alberto (2001). *Auditoría Forense*. 17 de septiembre de 2001. Ciencias Contables.
- Dr. T.B.P.M. Tjin-A-Tsoi. *Tendencias, retos y estrategias en el sector de las ciencias forenses*. Chief executive officer. Netherlands Forensic Institute.
- Warshavsky, Mark (2013). "The Role of forensic Accountants in Litigation Cases, en *The CPA Journal*.
- Wikipedia. *Criminalística*. Disponible en [http://es.wikipedia.org/wiki/Criminal%ADstica#cite_note-1].