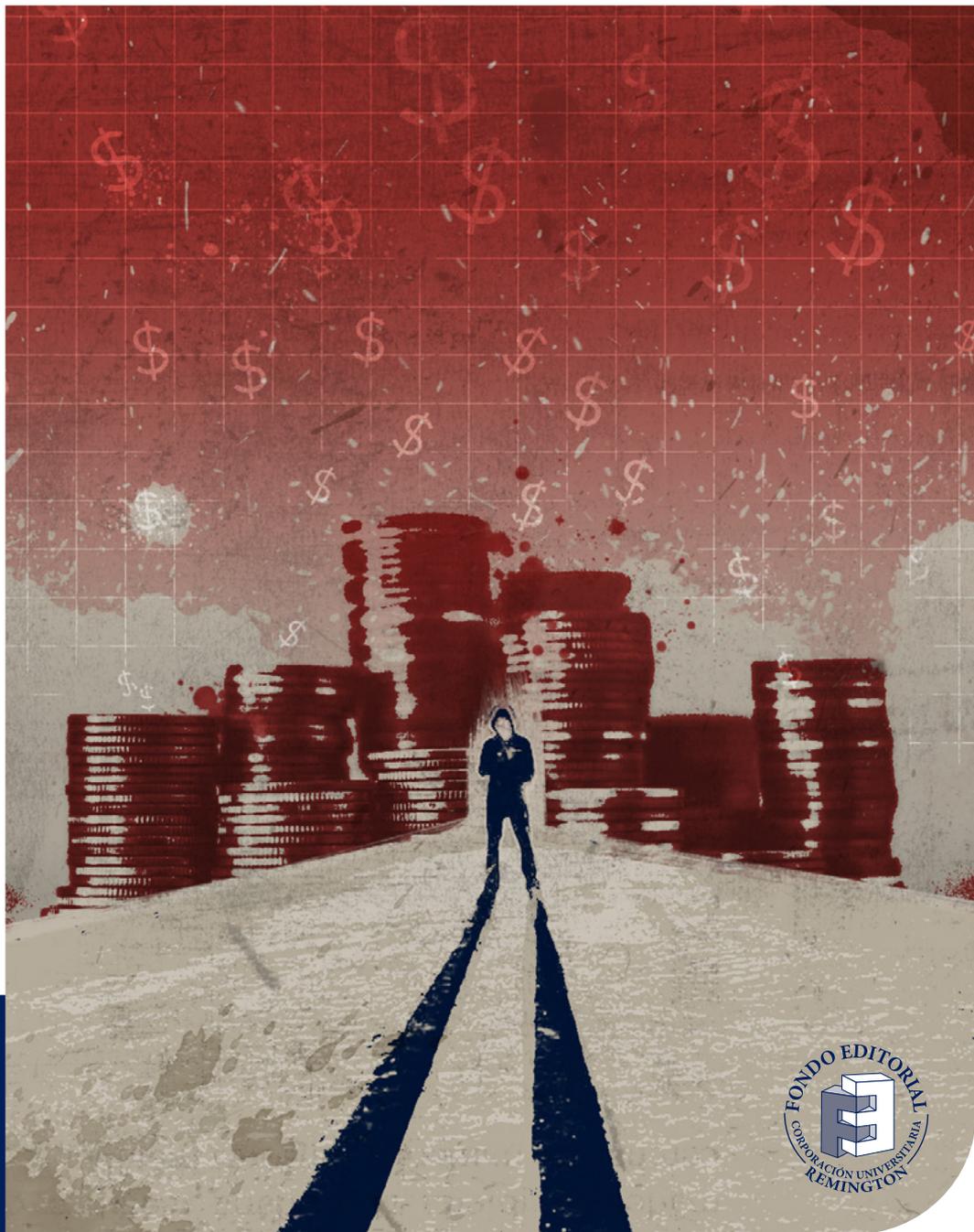




Congreso Internacional



Crimen económico
y fraude financiero y contable



ISSN 2590-7387 (En línea)

Memorias



**Memorias: Tercer Congreso Internacional: Crimen económico
y fraude financiero y contable**

Corporación Universitaria Remington, 2018
91 p.; 16,5x23 cm.

ISSN: 2590-7387 (En línea)

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3>

© Corporación Universitaria Remington

Segunda edición, junio de 2018

Fondo Editorial Remington

Lina María Yassin Noreña, editora jefe
fondo.editorial@uniremington.edu.co
Calle 51 # 51-27, Edificio Uniremington
Telefax: (57) (4) 3221000, extensión 3001 - 3008
Medellín, Colombia

Diseño, diagramación y carátula

Mauricio Morales C., diagramador editorial
Fondo Editorial Remington

Compiladora

Estefany Salazar Castaño
Grupo de Investigación Capital Contable

Nota legal

Las opiniones expresadas por el autor no constituyen ni comprometen la posición oficial o institucional de la Corporación Universitaria Remington.

Todos los derechos reservados. Ninguna porción de este libro podrá ser reproducida, almacenada en algún sistema de recuperación o transmitida en cualquier forma o por cualquier medio –mecánicos, fotocopias, grabación y otro–, excepto por citas breves en revistas impresas, sin la autorización previa y por escrito del Comité Editorial Institucional de la Corporación Universitaria Remington.



Contenido

Editorial	4
La revisoría fiscal frente a la responsabilidad normativa sobre lavado de activos y financiación del terrorismo	6
<i>Rubén Darío Raga Perlaza</i>	
Legislación aduanera: crimen y victimización económica	14
<i>John Jairo Echeverri Arango; Durlandy Chaverra Muñoz</i>	
La gestión documental para la prevención del fraude contable	22
<i>Diego Fernando Hernández</i>	
Transparencia en la gestión pública costarricense y acciones del Tribunal Registral Administrativo de Costa Rica en la prevención del fraude registral	31
<i>Luis Gustavo Socatelli Porras</i>	
El crimen económico y los desafíos al proceso de internacionalización curricular	44
<i>Rogelio Cárdenas Londoño, Diego Fernando Restrepo Duque</i>	
Manipulación de Estados Financieros en las pymes	65
<i>Gabriel Antonio Gómez Ocampo; Hugo Alejandro Pérez Velásquez; Daniel Alberto Grajales Gaviria</i>	
El cierre de brechas al lavado de activos: Caso Coopaguadales	75
<i>María Reguey González Velásquez; Reinel José Guzmán Marín</i>	
La Alianza del Pacífico y sus importaciones fraudulentas	83
<i>Jose Mauricio Herrera Martinez; Mario de Jesús Cadavid Fonnegra</i>	



Editorial

Tercer congreso internacional: Crimen económico y fraude financiero y contable

Una generación que homenajea la corrupción

Para nuestros efectos, la Real Academia Española (RAE), plantea que “en las organizaciones, especialmente en las públicas, la corrupción es una práctica consistente en la utilización de las funciones y medios de aquellas en provecho, económico o de otra índole, de sus gestores” (RAE, 2014, párr.4).

Del mismo modo la ONG (Organización No Gubernamental) Transparencia Internacional (TI), define la corrupción como “El abuso del poder para beneficio propio. Puede clasificarse en corrupción a gran y menor escala y política, según la cantidad de fondos perdidos y el sector en el que se produzca” (Transparency International, 2009, p.14). Es de anotar que TI, en sus modelos de medición, incluye una serie de delitos asociados, pero que, por regla general los denomina corrupción.

El uso del poder no está en manos de todos, sino de algunos que pueden involucrar a quienes están bajo su mandato, por lo tanto, cabría preguntarse si la corrupción solo está en el poder o en quién lo ostenta o si la corrupción está en el poder y se irriga a quienes se dejan tentar. Seguidamente cabrían nuevas preguntas: ¿La corrupción está en la clase o estratos sociales altos? ¿La corrupción es de un personaje de la clase alta y el resto es corrupción de los pobres?

La corrupción no sería posible con personas sin conocimientos o expertos en algunos campos, puesto que, si los recursos son hurtados sin un modelo especial, serían simplemente un vulgar robo.

Según una encuesta realizada recientemente en la ciudad de Medellín, se observó que el 38.3%, de las pymes encuestadas reconocieron tener prácticas consideradas como corruptas en sus actividades empresariales (Quintero, 2017). Aunado a ello, dentro del argot popular se dice abiertamente sobre algunos administradores o funcionarios públicos: “robó, pero

al menos hizo o se vieron las obras". Esta es una forma de homenajear al corrupto que no se queda con todo el pan, sino que deja un pedazo.

Tenemos que decir basta ya y frente a esto nuestra propuesta es educar, sensibilizar y pregonar la ética y, mediante eventos como este, divulgar situaciones, eventos y técnicas utilizadas por los corruptos para cometer sus delitos y frente a ello proponer alternativas de prevención.

Bienvenidos, conferencistas, investigadores, empresarios, docentes, estudiantes y comunidad en general. Este es un espacio propicio para debatir y exponer cifras y propuestas y para que seamos multiplicadores sociales del conocimiento, la prevención, la detección y el control del crimen económico y el fraude financiero contable.

El agradecimiento es desde hoy, puesto que el esfuerzo ya está hecho y lo único que falta es divulgarlo, gratitudes a todas las personas y empresas que han hecho posible este evento y en especial a Empresas Públicas de Medellín, La Contraloría General de Medellín, al Grupo Bancolombia, a nuestros invitados nacionales e internacionales y al equipo de docentes y directivos de Uniremington.

Referencias

- RAE. (2014). *Diccionario de la lengua española*. Recuperado de <http://dle.rae.es/?id=B0dY4I3>
- Transparency International. (2009). *Guía de Lenguaje claro sobre lucha contra la corrupción*. Recuperado de <https://transparencia.org.es/wp-content/uploads/2014/10/Gu%C3%ADa-de-lenguaje-claro-sobre-lucha-contra-la-corrupci%C3%B3n.pdf>

Muchas gracias por su presencia y participación activa

Jorge Alcides Quintero Quintero

Decano Facultad de Ciencias Contables

Corporación Universitaria Remington - Uniremington

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3a01>



La revisoría fiscal frente a la responsabilidad normativa sobre lavado de activos y financiación del terrorismo

| Rubén Darío Raga Perlaza¹ |

Resumen

El presente proyecto de investigación tiene como objeto determinar la responsabilidad de los contadores públicos frente a las disposiciones normativas sobre lavados de activos y financiación del terrorismo, como dador de fe pública para todos los actos relacionados con las actividades inherentes a las ciencias contables, que involucra en su actuar profesional diario acatar las disposiciones normativas en materia financiera, fiscal, disciplinaria y legal. Es responsabilidad de la revisoría fiscal hacer cumplir y acatar las normas que regulan el ejercicio profesional de la profesión, donde el desconocimiento o la no aplicación de la normatividad implica acciones: disciplinarias, administrativas, civiles y penales.

Palabras claves: fe pública, disposiciones, legal, responsabilidad, civiles y penales, lavados de activos y financiación del terrorismo.

Introducción

Existe un gran número de normas relacionadas con los deberes y el ejercicio profesional del revisor fiscal desde sus inicios del siglo XIX y a la revisoría fiscal le han sido atribuidas funciones referentes a la veracidad de la información financiera a los usuarios internos y externos de la información hasta nuestros días. La revisoría fiscal es única en Colombia con su modelo integral de fiscalización, la cual es ejercida en otros países con diferentes nombres y alcances en su ejecución.

¹ Facultad de Ciencias Contables, Uniremington. Medellín, Colombia.
Contacto: raga.perla@hotmail.com

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3a02>

El ejercicio de la profesión del revisor fiscal en el medio colombiano la hace vulnerable frente a otras profesiones, pues demanda de parte del profesional de la Contaduría Pública que ejercerá la revisoría fiscal, una apropiación de las normas, diligencia y actuación profesional, frente a las disposiciones del gobierno en lo referente al lavado de activos y financiación del terrorismo.

El presente trabajo de investigación esta contextualizado para los Contadores Públicos y los Revisores fiscales, quienes por razones del cargo deben certificar y dictaminar la información financiera con carácter de uso externo para la toma decisiones.

Observar, aplicar y evaluar de manera oportuna la normatividad relacionada al lavado de activos y financiación del terrorismo, contribuye a controlar la corrupción en las organizaciones públicas y privadas, sean éstas con o sin ánimo de lucro, razón por la cual se requiere de profesionales íntegros y competentes para enfrentar este fenómeno mundial en la lucha contra del LA/FT (Lavado de Activos / Financiación del Terrorismo).

Antecedentes del problema

La actuación profesional del contador público está sujeta a un amplio marco de normas que le encomiendan mantener una permanente actualización, aplicación y denuncia (ante organismos competentes), sobre actos que colquen en riesgo el patrimonio social de las organizaciones y del estado.

A través de la historia, el hombre y las organizaciones se han visto involucrados en escándalos financieros por corrupción, entre otros factores por la manipulación de la información (buscando beneficiar a algunas personas), la existencia de empresas de papel (para obtener beneficios fiscales) y de un tiempo para acá la presencia en el mundo de la filtración de personas y empresas en el lavado de activos y financiación del terrorismo, a través de empresas legales. Estas situaciones han evidenciado la responsabilidad del profesional de la Contaduría Pública, que, por acción u omisión de sus funciones establecidas en la ley, permite acciones irregulares desde la ética profesional.

Marco normativo de la Revisoría Fiscal

Desde la ley 58 de 1931 se hacía referencia a la figura de Revisoría Fiscal, pero ya con la ley 73 de 1935, se possibilitó en el entorno empresarial la

figura de la revisoría fiscal, estableciendo sus inhabilidades y funciones, con modificaciones posteriores integradas en la ley 43 de 1990 y en el Código de Comercio, entre otras.

En la Circular Externa 304-000001 de abril 19 del 2014 de la Superintendencia de Sociedades, se señala que la Revisoría fiscal es un Órgano de Control permanente en el contexto de la economía colombiana. A partir de la Ley 1474 (2011):

Se dispone que la responsabilidad de los revisores fiscales tiene el alcance a la labor de denuncia o poner en conocimiento de la autoridad disciplinaria o fiscal correspondiente, los actos de corrupción que hayan encontrado en el ejercicio de su cargo; y establece que la denuncia se debe hacer dentro de los seis (6) meses siguientes al momento en que haya conocido el hecho, o que tuviera la obligación legal de conocerlo; resalta que en relación con actos de corrupción no procederá el secreto profesional. (Art. 7).

Mediante la ley 1474 de 2011 se adiciona, a través del Artículo 7 (Estatuto Anticorrupción), la Responsabilidad de los Revisores Fiscales, que deben denunciar o poner en conocimiento de la autoridad disciplinaria o fiscal correspondiente, los actos de corrupción que hayan encontrado en el ejercicio de su cargo. A través de la ley 1762 de 2015, establece en otras conductas sancionables para la revisoría fiscal las siguientes:

Artículo 2°. *Las penas privativas de otros derechos. Modifíquese el numeral 3 del artículo 43 de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así: Artículo 43. (..) "3. La inhabilitación para el ejercicio de profesión, arte, oficio, industria o comercio, bien sea de forma directa o indirecta en calidad de administrador de una sociedad, entidad sin ánimo de lucro o cualquier tipo de ente económico, nacional o extranjero. (...)*

Artículo 3°. *La inhabilitación para el ejercicio de profesión, arte, oficio, industria o comercio. Modifíquese el artículo 46 de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así:*

Artículo 46. La inhabilitación para el ejercicio de profesión, arte, oficio, industria o comercio. La pena de inhabilitación para el ejercicio de profesión, arte,

oficio, industria o comercio, se impondrá por el mismo tiempo de la pena de prisión impuesta, sin exceder los límites que alude el artículo 51 de este Código, siempre que la infracción se cometa con abuso del ejercicio de cualquiera de las mencionadas actividades, medie relación de causalidad entre el delito y la profesión o contravenga las obligaciones que de su ejercicio se deriven.

Artículo 6°. Favorecimiento y facilitación del contrabando. Modifíquese el artículo 320 de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así:

Artículo 320. Favorecimiento y facilitación del contrabando. El que posea, tenga, transporte, embarque, desembarque, almacene, oculte, distribuya, enajene mercancías que hayan sido introducidas al país ilegalmente, o que se hayan ocultado, disimulado o sustraído de la intervención y control aduanero o que se hayan ingresado a zona primaria sin el cumplimiento de las formalidades exigidas en la regulación aduanera, cuyo valor supere los cincuenta (50) salarios mínimos legales mensuales vigentes, sin superar los doscientos (200) salarios mínimos legales mensuales vigentes, incurrirá en pena de prisión de tres (3) a seis (6) años y multa del doscientos por ciento (200%) al trescientos por ciento (300%) del valor aduanero de la mercancía objeto del delito.

Artículo 11. Lavado de activos. Modifíquese el artículo 323 de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así:

Artículo 323. Lavado de activos. El que adquiera, resguarde, invierta, transporte, transforme, almacene, conserve, custodie o administre bienes que tengan su origen mediato o inmediato en actividades de tráfico de migrantes, trata de personas, extorsión, enriquecimiento ilícito, secuestro extorsivo, rebelión, tráfico de armas, tráfico de menores de edad, financiación del terrorismo y administración de recursos relacionados con actividades terroristas, tráfico de drogas tóxicas, estupefacientes o sustancias sicotrópicas, delitos contra el sistema financiero, delitos contra la administración pública, contrabando, contrabando de hidrocarburos o sus derivados, fraude aduanero o favorecimiento y facilitación del contrabando, favorecimiento de contrabando de hidrocarburos o sus derivados, en cualquiera de sus formas, o vinculados con el producto de delitos ejecutados, bajo concierto para delinquir, o les dé a los bienes provenientes de dichas actividades apariencia de legalidad o los

legalice, oculte o encubra la verdadera naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento o derecho sobre tales bienes o realice cualquier otro acto para ocultar o encubrir su origen ilícito, incurrirá por esa sola conducta, en prisión de diez (10) a treinta (30) años y multa de mil (1.000) a cincuenta mil (50.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Artículo 27. Funciones del Revisor Fiscal. Adiciónese al artículo 207 del Código de Comercio, un nuevo numeral, el cual quedará así (**Figura 1**):

Artículo 207. (...) "10. Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores.

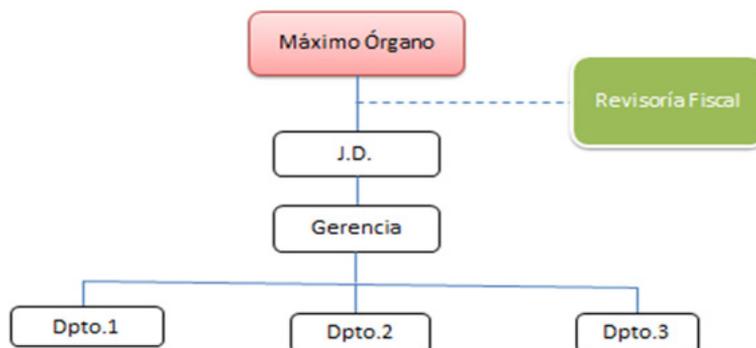


Figura 1. El papel de la Revisoría Fiscal frente a la normatividad relacionada con LA/FT.

Es deber del profesional de la Contaduría Pública, como lo estipula el artículo 37 de la ley 43 de 1990 en su numeral 37.6, observar las disposiciones normativas, entre ellas la emitida por la Superintendencia de Sociedades el pasado 19 de Febrero que indica que se debe reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando se adviertan dentro del giro ordinario de sus labores.

La adopción en Colombia de la Ley 1314 de 2009, y sus decretos reglamentarios entre ellos el 302 de 2015, establece que los Revisores Fiscales

del grupo 1 deberán incorporar en su trabajo las normas de aseguramiento de la información, donde se destaca la norma que entró en vigor en 2010:

El objetivo del auditor es identificar y evaluar los riesgos de error material, ya sea debida a fraude o error, que pudieran existir en los estados financieros y de aseveraciones, por medio del entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad, dando así una base para diseñar e implementar las respuestas a los riesgos evaluados de error material. (NIA 315).

Las diferentes superintendencias han emitido resoluciones entre ellas la resolución 74854 de diciembre de 2016, SIPLAFT, donde se establece el deber del revisor fiscal de informar ante los órganos competentes el cumplimiento o no, de las disposiciones contenidas en el SIPLAFT, al igual lo establece Circular Externa No. 04-2017 Supersolidaria, donde además, los revisores fiscales deberán actuar con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, tal como lo dispone el numeral 242 del artículo 8 de la ley 43 de 1990. Adicionalmente, deberán acreditar conocimientos en administración de riesgos. Para tal fin, aportarán a la organización la siguiente información (i) certificación del curso e-learning de la UIAF en el módulo general y (ii) constancia de capacitación en materia de riesgos que incluya un módulo LA/FT, mediante certificación expedida por parte de instituciones de educación superior acreditadas ante el Ministerio de Educación Nacional, con una duración no inferior a 90 horas.

Le corresponde al Revisor Fiscal entonces, enterarse y apropiarse sobre la materia, con el fin de cumplir de manera oportuna las disposiciones vigentes en lo referente al lavado de activos y financiación del terrorismo, so pena de una sanción por infringir la normatividad, pagando por ello un alto costo que va desde la suspensión del ejercicio profesional, hasta ser señalado de conducta punible ante las autoridades judiciales.

Así mismo, es su deber implementar acciones de control interno en sus funciones de fiscalización que le aporten las estrategias necesarias para minimizar los riesgos en su labor fiscalizadora y modificar sus planes de trabajo incorporando métodos y técnicas de revisión que le permitan identificar acciones que coloquen en riesgo el ente económico y su ejercicio profesional. En el **Figura 2** presentado a continuación se puede observar la estructura de la Revisoría Fiscal en Colombia.

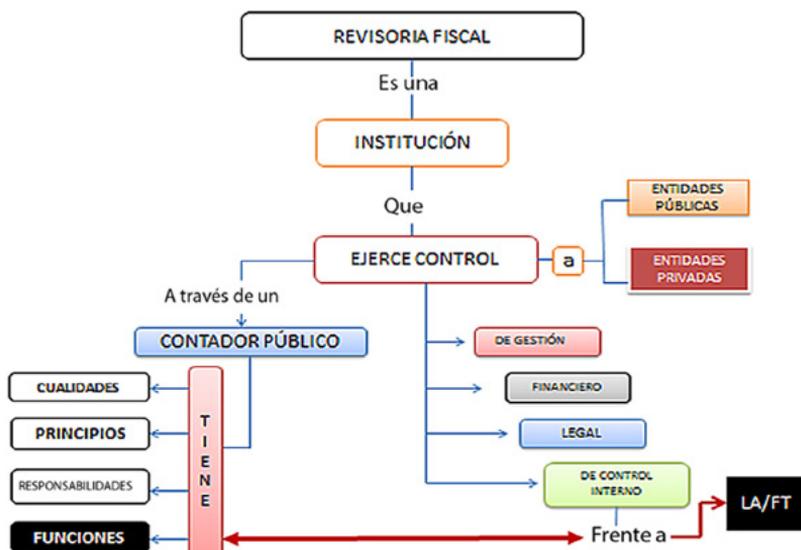


Figura 2. La Revisoría Fiscal.

Además de las funciones establecidas en el artículo 207 del código de comercio, se incorpora una nueva función, numeral 10 "Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores".

Conclusiones

- La revisoría fiscal cumpliendo de manera cabal con sus funciones establecidas en la ley, se convierte en un gran apoyo para el estado y para la sociedad.
- Los revisores fiscales dejarán de ser una figura legal de cumplimiento, para establecer acciones contundentes que protejan a las organizaciones sobre intenciones externas o internas que busquen el interés personal sobre el interés general, protegiendo los intereses de todas las partes.
- Los revisores fiscales no deben asumir riesgos de tipo disciplinario, administrativo y penal, en el desarrollo de su ejercicio profesional por el desconocimiento de la norma o por la omisión de la misma, ante los entes sujetos a control de fiscalización.

Referencias

- Circular externa 304-000001 (2014). *Sistema de autocontrol y gestión del riesgo LA/FT. Reporte obligatorio de información a la UIAF*. Recuperado de <https://incp.org.co/Site/2014/info/archivos/circular-externa-304-000001-supersociedades.pdf>
- Circular externa 04 (2017). *Modifica el capítulo XI del título II y el capítulo IX del título III de la circular básica jurídica – Instrucciones para la administración del riesgo de lavado de activos y financiación del terrorismo en las organizaciones solidarias vigiladas por la superintendencia de la economía solidaria*. Recuperado de http://www.supersolidaria.gov.co/sites/default/files/public/normativa/circular_sar-laft_2017.pdf
- Decreto 410 (1971). *Código de comercio*. Recuperado de <http://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/co/co054es.pdf>
- Decreto 302 (2015). *Reglamentación de la ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información*. Recuperado de <http://suin.gov.co/viewDocument.asp?id=30019761>
- Ley 43 (1990). *Reglamentación de la profesión del Contador Público y se dictan otras disposiciones*. Recuperado de https://www.mineducacion.gov.co/1621/articulos-104547_archivo_pdf.pdf
- Ley 599 (2000). *Código penal*. Recuperado de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0599_2000.html
- Ley 1474 (2011). *Normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública*. Recuperado de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1474_2011.html
- Ley 1762 (2015). *Adopción de instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal*. Recuperado de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1762_2015.html
- Ley 1778 (2016). *Normas sobre la responsabilidad de las personas jurídicas por actos de corrupción transnacional y se dictan otras disposiciones en materia de lucha contra la corrupción*. Recuperado de <http://es.presidencia.gov.co/normativa/normativa/LEY%201778%20DEL%2002%20DE%20FEBRERO%20DE%202016.pdf>
- Resolución 74854 (2016). *Establece la implementación del sistema de integral para la prevención y control del lavado de activos, la financiación del terrorismo y financiamiento de la proliferación de armas de destrucción masiva – SIPLAFT*. Recuperado de https://www.uiaf.gov.co//recursos_user///2016/oaj/dic/Resolucion%2074854%20SIPLAFT%20Supertransporte.pdf



Legislación aduanera: crimen y victimización económica

| John Jairo Echeverri Arango^{1*} |
Durlandy Chaverra Muñoz²

Resumen

El objetivo de este artículo es describir el marco normativo aduanero colombiano (decreto 390 de 2016) a la luz del crimen económico, partiendo de los efectos colaterales que dicho decreto otorga en la economía colombiana; generando afectación en diferentes sectores productivos por el nivel proteccionista del Estado o en su defecto, por la libertad que se le otorga a diferentes productos para su ingreso en nuestro país, que terminan siendo corrosivos para la productividad nacional por sus bajos costos y en algunas situaciones de baja calidad. También se estudian las acciones proteccionistas del gobierno colombiano a fin de vislumbrar si las mismas pueden ser consideradas alineadas al crimen económico empresarial, puesto que por momentos su efecto en vez de brindar un ambiente sectorial amigable logra ser desastroso. Las estrategias de armonización se encuentran alineadas a entidades supranacionales como la Organización Mundial de Aduanas (OMA), al igual que la Organización Mundial del Comercio (OMC).

Palabras claves: proteccionismo, normatividad, crimen económico, barreras administrativas, barreras arancelarias.

Introducción

Uno de los temas que más se debaten en la actualidad es sin lugar a duda el de la corrupción que afecta el bienestar, la eficiencia y la propiedad de los individuos, familias, comunidades e instituciones. Además, el crimen económico, que gracias a la liberación de barreras administrativas y

*1 Institución Universitaria de Envigado. Medellín, Colombia. *Contacto: jjecheverri@correo.iue.edu.co*

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3a03>

arancelarias ha afectado diferentes sectores productivos colombianos, que a la luz del nuevo Decreto aduanero 390/2016 es uno de los grandes aliados que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), pretende erradicar basándose en lineamientos armonizados y direccionados por entidades supranacionales como la Organización Mundial De Aduanas (OMA) y la Organización Mundial del Comercio (OMC).

Los desafíos que tiene la autoridad aduanera, con el fin de generar en Colombia una mayor competitividad frente a los demás países con los que comercializa sus productos son un asunto prioritario en sus agendas internacionales, puesto que permite la conformación de bloques económicos y tratados comerciales de suma importancia para el desarrollo económico del país, que ha diversificado su portafolio de productos con el fin de poder negociar con nuevas culturas que le permitan expandir su economía tales como China, España, Francia e India.

Marco teórico

La disyuntiva entre la equidad, la eficiencia y los derechos de propiedad, constituye el núcleo de numerosos debates sobre la política pública. Para aumentar la equidad, se debe sacrificar cierta cantidad de eficiencia. Desde la revolución industrial, para obtener mayor eficiencia tecnológica, se ha sacrificado la equidad debido al deterioro del medio ambiente. Existen discrepancias sobre la naturaleza de la disyuntiva (Stiglitz, 1988).

El derecho de propiedad es el poder legal e inmediato que tiene una persona para gozar, disponer y revindicar sobre un objeto o propiedad, sin afectar los derechos de los demás ni sobrepasar los límites impuestos por la ley. El derecho de propiedad abarca todos aquellos bienes materiales que pueden ser apropiados, de utilidad, de existencia limitada y que pueden ser ocupados.

Por otra parte, se puede hablar de derecho de propiedad desde un punto de vista generalizado y no solo desde la noción de dominio o potestad que tiene una persona sobre una cosa. Desde el punto de vista generalizado, el derecho de propiedad es la facultad que tenemos las personas de tomar algo que nos corresponde. No obstante, desde el punto de vista jurídico el derecho de propiedad contiene el poder directo que una persona posee sobre un bien, concediéndole la potestad de disponer sin restricciones del objeto adquirido. En consecuencia, el derecho de

propiedad es limitado, en función de proteger el bienestar común y de las demás personas.

Ahora, podemos asimilar que el sacrificio en el bienestar, la eficiencia y la propiedad que deben hacer los agentes puede tomarse como el crimen económico, en la postura de Shumpeter, el "crimen" creativo del capital, siempre en los asuntos económicos se efectúa un crimen como destructor de recursos por obtener bienes con mayor valor. Existen discrepancias sobre el crimen del valor que debe asignarse a una disminución de la desigualdad, en comparación a un crimen de la eficiencia.

Algunas personas sostienen que el crimen de la desigualdad, es el problema fundamental de la sociedad y que debe ser reducida al máximo sin preocuparse por las consecuencias que pueda tener por la eficiencia. Otras afirman que la cuestión crucial es la eficiencia y otras mantienen que, a largo plazo, la mejor forma de ayudar a los pobres no es preocuparse por la forma de dividir el pastel, sino por aumentar su tamaño, por hacer que crezca lo más deprisa posible para que haya más bienes para todos.

Los economistas han dedicado una enorme atención a la valoración de las circunstancias en las que la utilización de ciertas formas de medir la eficiencia o la desigualdad o la propiedad pueden ser incorrectas o imposibles. Por ejemplo, un programa puede perjudicar a las personas más pobres y a las más ricas y beneficiar al grupo de renta media ¿aumenta esto la desigualdad o la disminuye? Supongamos que el gobierno eleva los impuestos y malgasta los correspondientes ingresos, pero la gente, para mantener el mismo nivel de vida, trabajará con mayor intensidad y durante más horas que antes. La renta nacional, tal como se mide convencionalmente, aumentaría, pero la eficiencia sufriría un crimen económico.

Las formas de medición que se escojan suelen influir sensiblemente en las decisiones del gobierno, una medida habitual del crimen económico –desigualdad– utilizada en los últimos años es el índice de pobreza, que mide la proporción de la población cuya renta es inferior a un nivel crítico, nivel que permite a una economía doméstica adquirir los bienes básicos como alimentos, alojamiento, salud, educación, entre otros, a los precios vigentes.

El libre comercio basado en las ventajas comparativas, beneficia a todos los países que participan en él (Chacholiades, 1992). Esta tesis nunca se ha refutado, aun cuando muchos argumentos en favor de la protección

se defienden con gran convicción. Dados los beneficios mutuos derivados del libre comercio, se esperaría que el flujo de comercio de bienes a través de las fronteras nacionales estuviera libre de interferencias del gobierno. Sin embargo, los países han impedido la reducción del crimen comercial –impidiendo el libre comercio- a través de varios instrumentos, tales como aranceles, cuotas, reglas, procedimientos técnicos o administrativos, y el control de cambios. Tales políticas, diseñadas para afectar las relaciones comerciales de un país con el resto del mundo, generalmente se conocen como políticas comerciales.

El arancel es un impuesto o gravamen, que se impone sobre un bien cuando cruza una frontera nacional. El más común es el impuesto a los bienes importados y pueden ser *ad valorem*, específicos y compuestos. Un arancel a las importaciones eleva el precio doméstico de los bienes importados. Como resultado, se ensancha la producción doméstica de la industria que compite con las importaciones, en tanto que el consumo de bienes importados se contrae. Las importaciones disminuyen porque se contrae el consumo y la producción doméstica, el efecto total –consumo y producción- se puede denominar como crimen económico, debido a los efectos consumo, producción y comercio, además el ingreso arancelario lo percibe el gobierno y éste ingreso es distribuido entre los consumidores y los productores.

En el efecto consumo, los consumidores domésticos reducen su consumo, debido al aumento del precio por el arancel. En el efecto de la producción, el mayor precio hace rentable para los productores domésticos aumentar su producción, así el arancel atrae recursos hacia la industria protegida. Y en el efecto comercio el arancel hace que las importaciones disminuyan y las reducciones de estas son igual al incremento de la producción, sacrificando la cantidad de producto que el consumidor pierde por el aumento del precio y manteniendo sectores industriales ineficientes vía la afectación positiva del precio. La reducción en el valor de la producción trabaja en detrimento del bienestar o crimen económico del país que impone el arancel.

Con la nueva regulación aduanera (Decreto 390 de 2016), es evidente que el gobierno quiere darle prioridad al tema no solo normativo sino de gestión de riesgo, que permita, de la garantía y transparencia de las transacciones comerciales internacionales y manejos logísticos de carga entre

las terminales portuarias y aeroportuarias y las zonas de almacenamiento empresarial de las mismas, garantizando operaciones libres de estupefacientes y contrabando en pro de la seguridad comercial nacional; puntos claves para el desarrollo industrial y competitivo del país en el despliegue de la cadena logística de cada una de las operaciones de comercio exterior.

De acuerdo al informe de competitividad en diferentes ramas y/o disciplinas brindado por el Consejo Nacional de Competitividad (CONPES, 2008), se evidencia la pérdida paulatina de participación en la esfera global de competitividad que la República de Colombia ha ido sufriendo frente al contexto internacional, de seguridad operacional y de desarrollo en temáticas de tratamiento de carga de forma legal y transparente frente al contrabando y la evasión de impuestos, relacionados con las transacciones internacionales, reflejadas en temáticas como las importaciones y exportaciones, ocupando el puesto 110 entre 140 países analizados (siendo el número uno el más tecnificado y seguro en aspectos de transparencia en intercambio comercial), algo que es preocupante y en donde se sugiere tomar acciones en pro de la potencialización del factor comercial internacional con vista a lograr un mejor puesto en el ranking e impactar directamente el nivel de la balanza comercial actual de la nación.

Es positivo y de gran ayuda para el sector empresarial, que genera operaciones de importación y exportación, que el gobierno de Colombia reestructure un decreto en el que convergen aspectos como el régimen aduanero y la gestión del riesgo, debido a que sus resultados son evidenciados en gran parte en el aseguramiento y trazabilidad de la cadena de abastecimiento internacional, y su marco de intersección parte de darle apoyo a la operación portuaria con el control portuario mediante los escáneres de inspección no intrusiva permiten que la cadena se trance en términos de legalidad como se evidencia en la **Figura 1**, ya que la idea es poder incrementar el nivel de competitividad que tiene Colombia para poder establecer relaciones comerciales duraderas mitigando el impacto del contrabando en el comercio de mercaderías.



Figura 1. Nueva regulación aduanera. Fuente: Decreto 390 del 7 marzo de 2016.

Lo anterior evidencia, que el plan de estructuración aduanero contiene lineamientos de gestión del riesgo y control logístico, dado a que el desarrollo en la normativa aduanera logra efectuarse bajo principios de legalidad, transparencia y firmeza estatal en donde las entidades comerciales y financieras propendan por el libre comercio sin afectaciones los consumidores y balanza comercial.

El pasado 7 de marzo del año 2016, el presidente de la república de Colombia, pronunció su posición frente a los beneficios contrayentes con la modificación del estatuto aduanero que derogo el decreto 2685 de 1999 que hasta la fecha reglamentó la operatividad del que hacer aduanero dentro del territorio aduanero nacional, las palabras que pronunció el día en que entró en vigor el estatuto 390 de 2016 fueron:

Es un paso importantísimo en el comercio exterior colombiano y esperamos que tengan unas herramientas que les faciliten a los exportadores e importadores su trabajo. Aquí hay una total identidad entre el sector público y el privado. A los dos nos interesa facilitar el comercio, a los dos nos interesa que el contrabando no entre, así como tampoco la competencia desleal. Queremos hacer un seguimiento continuo a la aplicación de este estatuto. (Santos, 2016).

De acuerdo a lo indicado anteriormente, las palabras utilizadas por el Sr. Presidente de la Republica, enmarcan la operatividad, control y cobertura que el estatuto tendrá dentro del territorio aduanero nacional, permitiendo libre transacción de importaciones y exportación y de mercancías sometidas al régimen de transito aduanero en la cual aspectos legales, logísticos y de competencia sean desarrollados bajo el marco de la legalidad y optimización de recursos en pro de la gestión internacional en temáticas de comercio.

Adicionalmente la implementación y regulación de dispositivos electrónicos de seguridad apoyará y controlará que los intermediarios de transporte y las unidades de carga sean violentados en la libre función de traslado y servicio en carretera y brindará a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, tener en tiempo real la trazabilidad y vigilancia de la mercancía durante la movilización entre aduanas de partida y aduanas de destino dentro y fuera de las jurisdicciones aduaneras.

Estrategia metodológica

Partiendo de bibliografía especializada (libros- artículos- comunicados oficiales) extraídos directamente de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, se logra manejar un enfoque cualitativo, y permite ver reflejado de manera adecuada los actos positivos que el marco normativo aduanero Decreto 390 (DIAN, 2016), traerá al país y por ende a todos los empresarios que se desempeñen en el comercio exterior.

Lo anterior es sustentado mediante análisis documental, lo cual se fue construyendo en la medida que se empezaron a generar cuestionamientos de documentos y artículos, por parte de empresarios y expertos en materia de comercio exterior y gestión del riesgo financiero; esto lleva a manejar un nivel descriptivo y exploratorio que permite evidenciar resultados obtenidos de esta nueva regulación a la luz del nivel de competitividad que Colombia pueda llegar a tener en materia de seguridad, trazabilidad y control en el comercio exterior.

Partiendo de todas estas fuentes bibliográficas, se puede demostrar que, con este cambio normativo, Colombia busca desarrollar su sistema de control del movimiento de las cargas objeto del comercio exterior, creando condiciones normativas en los que los operadores logísticos tengan su actuación direccionada a la operatividad legal que potencie el aparato productivo nacional en los diferentes sectores de la economía bajo el concepto de Operadores Económicos Autorizados.

Conclusiones

- El marco de referencia teórica del crimen económico tiene diferentes vertientes desde donde se pueden escoger aspectos de casos de estudio, pero debe existir una conceptualización y contextualización de los hechos.
- La adaptación del concepto de crimen a las disciplinas de las ciencias económicas necesita exploraciones, prototipos y evidencias a la luz de las costumbres y las leyes, estas actividades convengan al mayor bienestar, la mejor eficiencia y el respeto por la propiedad.
- Se presentan los conceptos base para la reflexión y avance en el debate académico que fortalezca el crecimiento teórico, adaptado a la reflexión económica, queda claro que depende de los cimientos donde se siempre este aspecto se evidenciará la prospectiva conceptual del edificio del crimen económico.
- Las propuestas investigativas en los diferentes casos de estudio serán los pinitos para que grupos de interés se enganches en el debate conceptual y contextual del crecimiento de las ciencias y las disciplinas académicas.

Referencias

- Bowersox, D. J., Closs, D. J., & Cooper, M. B. (2007). *Cadenas de Suministro del Siglo XXI*. En D. J. Bowersox, D. J. Closs, & M. B. Cooper, *Administración y Logística en la cadena de suministros Segunda Edición* (págs. 2-4). Mexico: Mc Graw Hill.
- Chacholiades, M. (1992). *Economía Internacional*. Bogota: Mc Graw Hill.
- Competitividad, C. P. (2015). *Informe Nacional de Competitividad 2015-2016*. Bogota: PuntoAparte Bookvertising.
- CONPES, C. N. (2008). *Política Nacional Logística*. Bogotá: Conpes.
- DIAN, D. D. (07 de Marzo de 2016). *Normatividad: Técnica, Decretos*. Recuperado de Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN: http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2016/Decretos/Decreto_390_del_07de_Marzo_de_2016.pdf
- Santos, J. M. (07 de Marzo de 2016). *Presidencia de la Republica de Colombia: Boletín: Beneficios del Nuevo Estatuto Aduanero Colombiano*. Obtenido de Sitio Web de: Presidencia de la Republica de Colombia. Recuperado de <http://es.presidencia.gov.co/noticia/Beneficios-del-nuevo-Estatuto-Aduanero-de-Colombia>
- Stiglitz, J. E. (1988). *La Economía del Sector Público*. Barcelona: Antoni Bosch.



La gestión documental para la prevención del fraude contable

| Diego Fernando Hernández¹ |

Resumen

El presente artículo da cuenta de la importancia que tiene la gestión documental, frente al gran movimiento de información que generan las organizaciones, especialmente en el área contable, donde reposan los diferentes comprobantes que soportan las transacciones económicas, financieras y flujo de efectivo. Este estudio se basa en la teoría general de los sistemas y de forma conjunta con los procesos administrativos y normas de aseguramiento; el método utilizado es un estudio de caso, teniendo en cuenta los componentes principales como una relación lógica de los datos a las proposiciones de información Yin (2013); al mismo tiempo se utiliza como método, la triangulación de datos; para emplear de forma eficiente las teorías y las diferentes fuentes Valencia (2013); ahora bien, como resultado se puede evidenciar que la gestión adecuada no solamente de recursos físicos, financieros y de personal en una organización sino además la gestión documental, previene el fraude contable.

Palabras claves: aseguramiento de la información, contabilidad, fraude, gestión documental.

Introducción

Históricamente el sistema de gestión documental (SGD) en las organizaciones, era un conjunto de tácticas manuales elementales, los cuales se llevaban en registros de libros, cartas, carpetas, archivadores, estanterías, kardex o ficheros, que posibilitaban la realización de referencias cruzadas;

¹ Facultad de Ciencias Contables, Uniremington. Medellín, Colombia.
Contacto: diego.hernandez@uniremington.edu.co

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3a04>

además de un extenso catálogo de procedimientos que permitían encontrar la información, mediante la utilización de procedimientos de clasificación y codificación; eran utilizados por bibliotecarios, archivistas, y administradores.

Ahora bien, con la masificación empresarial a través de los fenómenos de globalización, la información organizacional se vuelve más compleja, pero con la aparición de los computadores en los años 60 y la evolución tecnológica, se han logrado alcanzar desarrollos empresariales que van desde procesadores de texto, hojas de cálculo hasta otros desarrollos como aplicaciones de ofimática; apareciendo de esta forma la utilización de bases de datos (BD) generalizadas y especializadas para el sector público como privado.

Podemos incluir además, que tras la aparición del internet en el año de 1969 y la evolución que ésta ha tenido hasta nuestros días, las tecnologías de la comunicación y la computación van mucho más allá de una organización cerrada, pues a través de estos desarrollos los flujos de trabajo se han vuelto mucho más rápidos, fáciles y eficientes en términos de:

- **Manejos de redes:** que posibilitan la captura de procesos productivos, alimentando en BD internas o externas, subiendo información para contabilidad, administración y facilitando la toma de decisiones.
- **Comunicación:** ya sea interna o externa la comunicación empresarial contribuye a la generación de relaciones con los grupos de interés, a través de correos electrónicos, publicidad visual en pantalla entre otros.
- **Almacenamiento:** teniendo a disposición de los diferentes usuarios, toda la información necesaria e indexada de acuerdo a sus necesidades de forma fácil y sencilla.
- **Seguridad:** a través de códigos encriptados, asignación de roles, claves electrónicas, firmas digitales, enfocándose en la protección de la infraestructura computacional y en la información contenida en los computadores y servidores internos o externos.

Por todo lo anterior, puede afirmarse que la unión de normas, técnicas y tecnologías, que posibilitan a las organizaciones administrar el movimiento de documentos durante el ciclo de vida de las mismas, a través de métodos

manuales o utilizando la tecnología, se conoce como sistema de gestión documental (SGD).

Con respecto a la gestión administrativa como proceso integrador de diferentes funciones y actividades, para poner en funcionamiento la estrategia empresarial (Tolbert & Hall ,2010), y cuyo proceso administrativo que se lleva a cabo a través de la planeación, organización, dirección y control, generan un sin número de información que debe ser clasificada, organizada, y archivada para tener el control de los avances significativos en la construcción de las metas empresariales, Mosquera (2010) afirma que:

El enfoque del proceso administrativo se apoya y adopta conocimientos de otros campos, tales como la teoría de sistemas, los conceptos de calidad y re-ingeniería, la teoría sobre las decisiones, las teorías de motivación y liderazgo, el comportamiento individual y grupal, la comunicación, entre otros. (p.52)

Por lo anterior, se puede evidenciar que el proceso administrativo no es ajeno a otras teorías por lo tanto no puede ser indiferente al SGD. En tal sentido, la alta lucha internacional manifestada por los fenómenos globalizadores del mercado, el poder y la economía, hacen que los procesos administrativos se enmarquen y configuren en estándares de calidad, con la finalidad de igualar las características y los elementos más importantes de seguridad, servicios y productos.

Para el caso de la administración, surgen las *International Organization for Standardization* por su sigla en inglés (ISO), con la intención de ofrecer uniformidad de criterios a las organizaciones y empresas, estandarizando normas de productos y servicios para todas las organizaciones internacionales; específicamente de este grupo de normas, la ISO 15489 genera un marco sistemático de buenas prácticas de gestión documental en las organizaciones; centrándose específicamente en la gestión documental y estableciendo los requisitos para que las empresas puedan realizar un ambiente de buenas prácticas, basado en principios y teniendo como eje unos elementos de evaluación y revisión del sistema como puede observarse en la **Figura 1**.

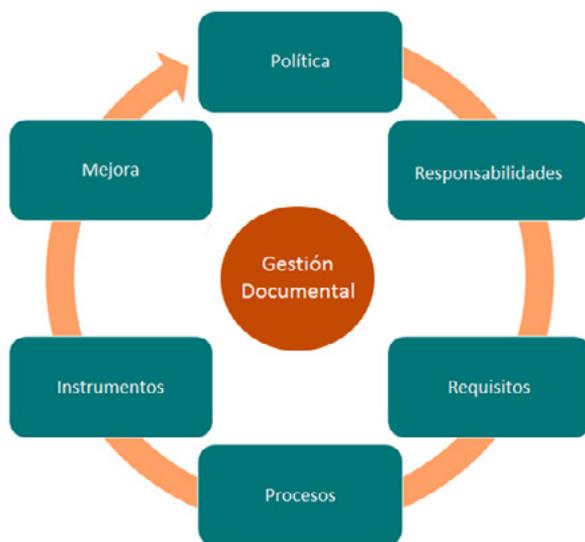


Figura 1. Elementos estratégicos de un plan de gestión documental.

Fuente: ISO 15489 elaboración propia.

Por su parte, la estrategia considera un reto complejo con una gran responsabilidad que exige compromiso por parte de los gestores de la planeación estratégica organizacional, un plan estratégico, es un instrumento que guía el desarrollo y el trabajo de una empresa durante un tiempo determinado.

Elementos de una gestión documental

- **Política:** debe ser emitida por el gobierno corporativo, y busca constituir, documentar, sustentar, y promulgar las buenas prácticas de la gestión documental, con el objeto de confirmar que se cubren las necesidades de información, pruebas y rendición de cuentas.
- **Responsabilidades:** la política de gestión documental, implica además, otorgar claramente la responsabilidad a las personas vinculadas con el proceso, y determinar ¿quién hace qué? A partir de:
 - Expertos en procesos de gestión documental, quienes tienen la responsabilidad principal y serán los encargados de velar por las diferentes etapas de implementación del proceso como también de sus evaluaciones.

- La estructura organizacional, pues son estos los actores responsables de las actividades y tareas a desarrollar en la implementación y sostenimiento del SGD.
- **Requisitos:** como aquellos componentes necesarios para la implementación del SGD, desde su implementación, aplicación y evaluaciones permanentes.
- **Procesos:** diseñados específicamente para brindar orientación en cada una de las etapas del SGD, estos deben estar por escrito y en cada una de las fases del proyecto.
- **Instrumentos:** como herramientas necesarias para el proceso de implementación, mantenimiento y evaluación de todo el SGD.
- **Mejora:** como proceso de autoevaluación, para verificar las posibles fallas que se presentan el SGD, y como se pueden superar en un momento determinado, con miras a que no se presenten nuevamente.

Por lo que se refiere a la contabilidad, como un conjunto de sistemas y procedimientos para reconocer, medir, presentar y revelar datos útiles, tiene dos connotaciones:

1. Contabilidad local. Basada en principios generales y sustentada en el decreto reglamentario 2649 de 1993, desde esta perspectiva, la contabilidad trabaja con soportes, los cuales pueden ser de origen interno o externo, estos deben estar debidamente foliados, fechados y autorizados por quienes participen en ellos o los elaboren.

Los soportes contables, deben dejar constancia de todos los actos administrativos y deben conservarse archivados en orden cronológico de tal forma que sea viable su verificación y consulta.

2. Contabilidad internacional. Conocidas también como normas internacionales de contabilidad, esta perspectiva se aleja de los documentos soportes, y deja que los hechos económicos sean reconocidos bajo dos criterios:

a) Probabilidad: quiere decir que cualquier partida económica esté asociada al ingreso o salida de flujos de efectivo.

b) Fiabilidad: es decir, que las partidas económicas tengan un valor o costo y este a su vez pueda ser medido de forma fiable, aunque la palabra fiabilidad no significa exacto.

En este orden de ideas, la contabilidad como sistema organizado de datos, basados en soportes o criterios, requiere de un SGD, que le permita de forma organizada un archivo que se encuentra al alcance de los usuarios de la información.

Hay que mencionar, además, que, desde el aseguramiento de la información, específicamente desde la norma internacional de auditoría (NIA) 230, se establece que los papeles de trabajo del auditor deben otorgar una evidencia suficiente y válida, para respaldar las conclusiones de su estudio.

Así mismo, Los papeles de trabajo en auditoría, deben estar compuestos por todos los procedimientos utilizados, las pruebas ejecutadas, la información recaudada, las conclusiones, las sugerencias hechas en la realización de su actividad.

1. Ahora bien, los beneficios que aporta el tener una buena documentación en la auditoría son:
2. Reunir toda la información relacionada con el conocimiento del cliente.
3. Permite gestionar los elementos principales para la realización de evaluaciones continuas.
4. Permite al auditor realizar su labor con más organización, alcanzando mayor eficiencia.
5. Posibilita el control de la calidad.
6. Simplifica las labores de supervisión desde los documentos, como instrumentos guías en los trabajos de auditoría.

A continuación, se detallan los papeles de trabajo que se deben tener en cuenta en las diferentes etapas de una auditoría, **(Figura 2)**.



Figura 2. Papeles de trabajo en una auditoría.

Fuente: construcción propia basado en la NIA 230.

Planeación de auditoría. En esta fase, los auditores, auxiliares o equipo de auditoría, adquiere los conocimientos generales de la organización, desde esta fase, se pueden reconocer los riesgos más importantes respecto a negocio y fraude; los papeles de trabajo son los requeridos mínimamente para la elaboración de esta primera etapa de auditoría:

1. Documentos de planeación:
 - a. Planeación inicial.
 - b. Importancia relativa y material.
 - c. Auditorías de terceros.
 - d. Fraude.
 - e. Actas.
 - f. Contratos.
 - g. Síntesis de correspondencia.
 - h. Reuniones realizadas con la gerencia.
 - i. Estatutos.
2. Revisión analítica inicial
 - a. Técnicas de revisión inicial puede ser en hojas de cálculo.
3. Solicitudes de información.
4. Matrices de riesgo.
5. Entendimiento del cliente.
6. Listas de chequeo para validar el control interno y las tecnologías de la información.

Evaluación de procesos claves. Desde esta fase, se debe documentar todas las actividades de inicio, procesamiento y salidas de:

1. Aquellos procesos relacionados con los estados financieros de propósito general.
2. Todos aquellos procesos para la debida administración y gestión del riesgo de negocio y fraude.
3. Todo el diseño e implementación de los controles a niveles de procesos y tareas.

Procedimientos sustantivos. Desde esta fase, la auditoría debe proporcionar los papeles de trabajo necesarios en la elaboración de procedimientos sustantivos y pruebas de detalle, como también los procesos realizados de forma estadística:

1. Programas de auditoría.
2. Ficha técnica de las pruebas sustantivas tanto analíticas como de detalle.

Finalización de la auditoría. Desde esta fase se realizan todos los papeles de trabajo para concluir la auditoría:

1. disconformidades de auditoría.
2. carta de representación en caso de utilizarla.
3. carta de recomendaciones.
4. opinión de auditoría.
5. Dictamen en caso de ser Revisor Fiscal.

Conclusiones

- El fenómeno de la globalización, trajo consigo movimientos de capitales, empresas, dinero, personas y especialmente información, tras la internacionalización de las tecnologías, informática y la comunicación; es por esto que hoy en día, el sistema de gestión documental ha cobrado gran importancia desde los últimos años, razón por la cual, las organizaciones deben implementarla, gestionarla y autoevaluarla para garantizar el buen flujo de su comunicación.

- A pesar de que los grandes cambios ocasionados por la globalización, han generado que las organizaciones adopten estándares internacionales para sus transacciones, comercializaciones de bienes y servicios entre otros, la gestión documental en las pequeñas y medianas empresas aún no es suficiente, actualmente se evidencian que coexisten las gestiones documentales de forma manual, es decir, aún hay utilización de tarjetas de registro, kardex, y muchos otros procesos que implican el manejo documental y archivístico.
- Lo anterior implica, la generación de riesgos administrativos y especialmente riesgos contables y financieros, pues al no tener un control adecuado de sus documentos se presentan duplicidad en documentación, es decir, se elaboran varias veces, recibos, cartas, correos, egresos que posibilitan la salida de flujos de efectivo de forma fraudulenta.
- Aunque la tecnología ayuda de forma significativa a ordenar, no es suficiente, pues hay mucha desinformación y poca desatención a los procesos que pueden ayudar a mejorar los procesos administrativos a través de herramientas ofimáticas.
- Por consiguiente, no es suficiente con tener herramientas tecnológicas, de informáticas o comunicacionales en una empresa, si su uso no va a ser lo adecuado en cuanto a la gestión documental se refiere, pues esto es un proceso que debe realizarse a través de políticas corporativas emanadas por el gobierno corporativo para que tenga carácter vinculante en todos los procesos organizacionales.

Referencias

- Mosquera, J. (2010). Diseño recomendado de un modelo de gestión documental para la automatización de expedientes de clientes en una institución financiera.
- NIA 230. Documentación de auditoría, 15 de junio de 2006. Recuperada de: http://www.synergonegocios.com/biblioteca/cat_view/4-auditoria/5-normas-internacionales-de-auditoria-nia?limit=10&order=name&dir=DESC&start=20
- Norma ISO 15489. Información y documentación – gestión de documentos, 15 de septiembre de 2001. Recuperado de: [http://www.informacionpublicapgr.gob.sv/descargables/sia/normativa-internacional/GEStexto1\(CS\).pdf](http://www.informacionpublicapgr.gob.sv/descargables/sia/normativa-internacional/GEStexto1(CS).pdf)
- Tolbert, P. S., & Hall, R. (2010). Organizaciones, estructura, procesos y resultados.
- Valencia, M. M. A. (2013). La triangulación metodológica: sus principios, alcances y limitaciones. *Investigación y educación en enfermería*, 18(1).
- Yin, R. K. (2013). *Case study research: Design and methods*. Sage publications.



Transparencia en la gestión pública costarricense y acciones del Tribunal Registral Administrativo de Costa Rica en la prevención del fraude registral

| Luis Gustavo Socatelli Porras¹ |

Resumen

Costa Rica ha desarrollado un bloque de legalidad vinculado a los principios de participación ciudadana, transparencia y rendición de cuentas, desde la creación de la Segunda República e incluidos en su Constitución Política en el año 1949, además ha contado con instituciones garantes de esta seguridad jurídica para el administrado por medio de la Sala Constitucional, juzgados del Poder Judicial y Procuraduría General de la República. Sin embargo, esta apertura de legislación contrasta con los datos obtenidos por el Índice de Transparencia desarrollado por la Defensoría de los Habitantes de Costa Rica en donde las instituciones se encuentran lejos de obtener al menos un 50% en las variables analizadas.

En este contexto de transparencia, se plantea la experiencia del Tribunal Registral Administrativo, que desde el año 2003 hasta la fecha, ha contribuido a fortalecer el sistema notarial registral del país, dando seguridad jurídica al administrado y disminuyendo los plazos de resolución y consecuentemente coadyuvando a disminuir las situaciones de fraude en procesos registrales.

Se concluye además, que si bien existe una legislación sólida desde la Constitución Política de Costa Rica en donde se regula claramente los principios de legalidad, transparencia, acceso a la información pública, participación ciudadana, legalidad, probidad en la gestión pública, igualdad de los administrados ante las instituciones del Estado y publicidad de la información de las dependencias del Estado, es

¹ Tribunal Registral Administrativo, Costa Rica. Contacto: lsocatelli@ice.co.cr

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3a05>

necesario definir una política nacional sobre transparencia y de gestión de datos bajo los principios de “open data” para darle solidez al proceso emprendido por Costa Rica.

Palabras claves: Transparencia – Corrupción – Rendición de cuentas- Tribunal Registral Administrativo Costa Rica.

Introducción

La Administración Pública costarricense ha venido de desarrollando una serie de proyectos y actividades vinculadas para facilitar la participación ciudadana y a su vez garantizar la transparencia. Sin embargo, estas acciones han sido articuladas y otras han sido obligantes por parte de la Sala Constitucional y diferentes despachos judiciales que ha obligado a brindar información a la sociedad civil que inicialmente había sido negado y que posteriormente se le reivindican estas solicitudes al administrado, pero mediando la interacción del Poder Judicial. Sin embargo, a pesar de esta situación, esto ha permeado a las instituciones públicas a desarrollar sus actividades bajo los principios de acceso de la información y participación ciudadana, para evitar precisamente conflictos con los usuarios de estos servicios, así como aquellos grupos de interés que requieren acceder a la información.

Se ha emitido regulación sobre todo en el proceso de rendición de cuentas, pero aún falta articular acciones más concretas para hacer sostenible una política de participación ciudadana y de transparencia, así como de desarrollar acciones conjuntas para integrar e indexar información de lo cual será analizado en el presente escrito.

Desarrollo del tema

El proceso que ha tenido el desarrollo de la transparencia en la gestión pública costarricense debe de analizarse bajo varios ejes temáticos que se destacan a continuación.

De los principios constitucionales

La Constitución Política de Costa Rica (CPCR) (Asamblea Legislativa,1949) marca la estructura jerárquica jurídica en el desarrollo de estos principios doctrinarios, aspecto que es retomado en el artículo número seis de la Ley General de la Administración Pública No.6277 (Asamblea Legislativa,1978), en donde la CPCR tiene la primacía en la estructura legal en el país, y

que además ha sido ratificado por la Procuraduría General de la República (Procuraduría General de la República: 2014), indicando que el ordenamiento jurídico administrativo es una unidad estructural dinámica en la que coexisten y se articulan una serie de distintas fuentes del Derecho.

Este orden jurídico es fundamental para establecer un hilo conductor entre la gestión que ha realizado el Estado Costarricense en materia de transparencia y otras acciones que taxativamente se han tenido que aplicar por mandato constitucional y que derivan en el bloque de legalidad y principios que fundamentan el acceso a la información pública.

Para Jorge Córdoba Ortega (Córdoba: 2012), estos se resumen como sigue:

- a. Principio de legalidad.** Establece que la Administración Pública estará sometida al bloque de legalidad y de constitucionalidad, pudiendo realizar aquellas actuaciones y funciones que estén sustentadas y le permita el ordenamiento jurídico, aspecto que está regulado en el artículo 11 de la Constitución Política.
- b. Principio de transparencia.** El principio se encuentra también en el artículo 11 de la Carta Magna de Costa Rica, en donde señala que la Administración Pública costarricense está sometida a un procedimiento de evaluación de resultados y rendición de cuentas, aspecto que da una gama de posibilidades a la sociedad civil de solicitar información y acceder a esta por medios públicos para realizar el escrutinio de sus competencias legales.
- c. Principio de igualdad.** Se establece en el artículo 33 de la CPR, en donde se señala que: “Toda persona es igual ante la ley y no podrá practicarse discriminación alguna contraria a la dignidad humana.”, siendo esto fundamental para establecer las relaciones de igualdad entre la Administración y el Administrado, pues todos tienen igual acceso a la información que sea pública.
- d. Principio de publicidad.** Para el caso costarricense que está basado en un Estado Democrático, Social y de Derecho, el acceso de la información pública y de transparencia está tutelado en el artículo 129 de la Carta Magna, en donde indica que las leyes

deben de publicarse en Diario Oficial La Gaceta para que surtan efecto. Este principio es fundamental bajo la visión de la garantía de una seguridad jurídica y de que se pueda conocer la normativa que regula la Administración Pública y de los derechos y obligaciones de los administrados.

- e. Principio de libertad de dirigirse a los órganos públicos.** Este principio se encuentra consagrado en el artículo 27 de la CPR, en donde se garantiza la libertad de petición, en forma individual o colectiva, ante cualquier funcionario público o entidad oficial, y el derecho a obtener pronta resolución, siendo este principio revalidado por la Sala Constitucional a partir del año 1989 cuando se crea dicha institución y que ha sido fundamental para el costarricense, pues le ha dado una gran capacidad de acceso a información de las instituciones públicas cuando estas se las nieguen por medio de la interposición de recurso de amparo ante esa Sala, siendo esto la piedra angular y una herramienta para que el administrado tenga todas las garantías jurídicas para hacer valer sus derechos constitucionales y de un trato igualitario con la Administración Pública.

- f. Principio de probidad.** La rendición de cuentas es un punto fundamental en todo el proceso de transparencia que se debe de generar en la Administración Pública costarricense, pues está dirigido al servidor público y que se indica en el artículo 11 de la CPR y en la Ley General de la Administración Pública (Asamblea Legislativa: 1978) en su artículo 113, en donde el servidor público deberá desempeñar sus funciones de modo que satisfagan primordialmente el interés público.

De la jurisprudencia legal judicial y administrativa en materia de transparencia y acceso a la información

Sobre la jurisprudencia legal judicial y administrativa, es importante también analizar lo que ha señalado la Sala Constitucional por medio de sus resoluciones y la Procuraduría General de la República de Costa Rica por dictámenes u opiniones jurídicas, en donde se detallan algunas de estas.

La Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica, ha desarrollado este principio en los Votos 136-03 y 2120-03 (Sala Constitucional: 2003), indicando:

En el marco del Estado social y democrático de derecho, todos y cada uno de los entes y órganos públicos que conforman la administración respectiva, deben estar sujetos a los principios constitucionales implícitos de la transparencia y la publicidad que deben ser la regla de toda la actuación o función administrativa. Las organizaciones colectivas del derecho público –entes públicos– están llamadas a ser verdaderas casas de cristal en cuyo interior puedan escrutar y fiscalizar, a plena luz del día, todos los administrados. (...)

Lo anterior, también ha sido ratificado por La Sala Constitucional de Costa Rica que ha hecho un abordaje del acceso de información en las instituciones a la luz de los principios constitucionales implícitos de la transparencia y la publicidad de toda la gestión administración del aparato estatal, que ha sido consecuente a lo largo de los años en donde ha tomado como referencia la Sentencia número 2003-136 de las quince horas con veintidós minutos del quince de enero de dos mil tres, en la que este Tribunal señaló lo siguiente:

Transparencia y publicidad administrativas. En el marco del Estado Social y Democrático de Derecho, todos y cada uno de los entes y órganos públicos que conforman la administración respectiva, deben estar sujetos a los principios constitucionales implícitos de la transparencia y la publicidad que deben ser la regla de toda la actuación o función administrativa. Las organizaciones colectivas del Derecho Público –entes públicos– están llamadas a ser verdaderas casas de cristal en cuyo interior puedan escrutar y fiscalizar, a plena luz del día, todos los administrados.

Nótese como la Sala Constitucional de Costa Rica va más allá de simplemente tutelar el aspecto del acceso de la información, sino también hace un análisis extendido en cuanto a mecanismos de publicidad de la información y la comunicación que debe privar en las instituciones públicas y que es importante destacar como también el administrado ha ido accionando para hacer valer sus derechos ante la negación de información por

la Administración y la poca publicidad que se había tenido antes de los años ochenta en donde el acceso de la información, que era restringido por las mismas instituciones públicas, aspecto que desde la creación de la Sala Constitucional de Costa Rica en el año 1989, como afirma Rodolfo Piza (Piza,1992) ha consagrado, y consolidado, no sólo como el mecanismo judicial más importante y popular de este país, sino también como la más trascendental conquista del Derecho costarricense, quizás en los 196 años que van corridos desde su misma Independencia; y no sólo en el ámbito jurídico, estrictamente dicho, sino en el político, o en el que puede llamarse "jurídico-político", para aludir, en general, al ámbito todo de realización institucional de la forma de organización, de ordenación y de vida, así como de los principios y valores fundamentales de la sociedad constituida en Estado.

De las transformaciones de los procesos de transparencia en la gestión pública

Costa Rica también ha enarbolado la bandera de la transparencia y la participación ciudadana en la gestión de sus actividades, destacándose varios elementos importantes:

- a. Creación de la Oficina de Planificación Nacional y que posteriormente derivará en el Ministerio de Planificación y Política Económica, entre los años 1949 y 1955 (Mideplan, 2013).
- b. Implementación de Presupuesto por programas, gestión de resultados e indicadores de desempeño, entre los años 2001 y siguientes (Mideplan, 2017).
- c. Inserción de los planes, proyectos y presupuesto basado principios de participación ciudadana, por medio de las Normas Técnicas Sobre Presupuesto Público de la Contraloría General de la República (CGR: 2012).

Acciones tendientes a medir la transparencia

Respecto a mediciones en materia de transparencia Costa Rica no tenía indicadores nacionales respecto a este tema, y sólo se conocía como referencia el índice de transparencia internacional en lo tocante a la percepción de la corrupción, en donde Costa Rica, ocupaba en el año 1997 una posición

privilegiada de número 22 y para el último dato de la Organización de Transparencia Internacional del año 2016 ocupa el puesto 41.

Y no es hasta que la Defensoría de los Habitantes en coordinación con el Centro de Investigación y Capacitación en Administración Pública de la Universidad de Costa Rica y el Gobierno Digital, desarrollan una línea de base de la medición de la transparencia, por medio del: Índice de Transparencia del Sector Público Costarricense (Defensoría de los Habitantes, 2016), que es un instrumento que mide la el grado de transparencia que ofrecen los sitios web de las instituciones públicas costarricenses, aspecto relevante dentro el cumplimiento de los principios constitucionales evaluados en este análisis.

Para determinar la situación de Costa Rica, se hace necesario realizar una revisión del índice de transparencia del año 2015 (**Tabla 1**), evaluado para un total de 105 instituciones en donde se detallan las diez primeras instituciones que tienen una mejor ponderación. Algunos datos importantes a destacar de este índice es que ubicó en un 32.24%, el acceso de la información arrojó un 46,02%, la rendición de cuentas un 31,45%, participación ciudadana un 26.09% y los datos abiertos de gobierno un 14.25%, siendo que la Caja Costarricense de Seguro Social y el Poder Judicial las únicas instituciones que obtienen datos cercanos al 50% con excepción de rubro de acceso a la información y redición de cuentas.

Tabla 1. Índice de transparencia del año 2015.

Posición	Nombre de institución pública	Índice de transparencia para el Sector Público	Acceso a la información	Rendición de cuentas	Participación ciudadana	Datos abiertos de gobierno
		DATOS PORCENTUALES				
1	Caja Costarricense del Seguro Social	62,02	77,57	65,06	52,70	39,87
2	Poder Judicial	55,89	69,01	70,72	27,15	48,71
3	Universidad de Costa Rica	55,07	76,26	77,23	16,91	32,93
4	Instituto Nacional de las Mujeres	54,40	67,64	53,65	55,61	26,52
5	Municipalidad de La Unión	52,97	47,88	61,98	67,11	21,91
6	Municipalidad de Belén	50,60	72,61	41,97	52,70	18,47
7	Instituto Costarricense de Electricidad	50,32	70,68	38,47	55,61	22,47
8	Instituto Mixto de Ayuda Social	49,96	65,18	65,29	25,97	29,42
9	Universidad Técnica Nacional	49,72	63,70	53,23	42,38	26,52
10	Instituto Nacional de Aprendizaje	49,25	64,71	63,78	25,90	28,68
	PROMEDIO NACIONAL	32,24	46,02	31,45	26,99	14,27

Fuente: Tomado de Defensoría de los habitantes.

Para el año 2016 la situación del Índice de Transparencia (**Tabla 2**), tuvo una participación mayor de instituciones, pues se evaluaron un total de 206 instituciones, es decir 101 instituciones más, siendo que el índice de transparencia se ubica en un 25,54% bajando en un 6.70%, igualmente el acceso de información se sitúa en 40.85% bajando 11,24% con respecto al año 2015, la variable rendición de cuentas alcanza un 23.83%, disminuyendo en un 7,62% y el de participación ciudadana que en el año 2015 se ubicó en 26.99% cae para el año 2016 en un 16.04% y finalmente el indicador datos de gobierno que para el año 2015 fue de 14.27% en el año 2016 se situó en un 13.42%.

Nótese, que absolutamente todos los indicadores caen en el año 2016 en forma significativa y además que únicamente se mantienen el rango de las diez mejores calificadas el Poder Judicial que pasa de una posición de 2 en el año 2015 a la posición 10 en el año 2016 y la Universidad de Costa Rica que en el año 2015 se ubicó como número 3 pasa a la posición número 4 y el resto que en el año 2015 estaban entre las mejores diez, desaparecen de ese rango en el año 2016.

Tabla 2. índice de transparencia del año 2016.

Posición	Nombre de institución pública	Índice de transparencia para el Sector Público	Acceso a la información	Rendición de cuentas	Participación ciudadana	Datos abiertos de gobierno
		DATOS PORCENTUALES				
1	Municipalidad de Palmares	71,08	70,80	58,66	74,68	89,79
2	Instituto Costarricense Sobre Drogas	65,63	94,14	82,15	14,01	62,30
3	Dirección General del Archivo Nacional	65,33	83,21	95,02	22,22	43,75
4	Universidad de Costa Rica	63,34	89,97	49,67	27,22	96,40
5	Defensoría de los Habitantes de la República	59,67	83,66	64,53	34,32	43,75
6	Tribunal Supremo de Elecciones	59,66	81,32	63,53	20,11	74,62
7	Ministerio de Agricultura y Ganadería	58,96	78,96	68,52	45,48	21,97
8	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica	56,05	77,58	75,64	14,01	44,85
9	Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos	55,89	78,79	63,86	33,50	31,17
10	Poder Judicial	55,49	83,10	60,09	17,34	54,37
	PROMEDIO NACIONAL	25,54	40,85	23,83	16,04	13,42

Fuente: Tomado de Defensoría de los habitantes.

De lo anterior, es importante destacar que Gobierno de la República y los diferentes partidos políticos han emitido una nueva normativa en materia de rendición de cuentas para mejorar estos indicadores por medio la Ley

para Perfeccionar la Rendición de Cuentas No. 9398 publicada en la Gaceta No. 192 de 6 de octubre de 2016 (Asamblea Legislativa: 2016), en donde en su artículo 3, supone que se tiene que rendir información, tocante a objetivos legales, recursos financieros, humanos y materiales disponibles, organigrama institucional, recuento de funcionarios, salarios brutos, metas trazadas, resultados concretos obtenidos, desviaciones del plan sectorial y plan operativo institucional, viajes realizados, inversiones y obstáculos en la gestión de la institución, así como los retos más importantes. Sin embargo, a pesar de ello no se cuenta con bases de datos de esta información debidamente sistematizada.

Actualmente, hay una iniciativa que no es encabezada por el Gobierno de la República, sino por la Centro de Capacitación de la Administración Pública (CICAP) mediante el lanzamiento de la Guía de diseño para portales web transparentes (CICAP:2017), que incluye las variables de transparencia, trazabilidad, rendición de cuentas y una filosofía de *open data*.

Del Tribunal Registral Administrativo

El Tribunal Registral Administrativo se crea por medio de la Ley de Procedimientos de Observancia de los Derechos de Propiedad Intelectual, No. 8039, de 12 de octubre de 2000, teniendo por función conocer de los recursos de apelación interpuestos contra los actos y las resoluciones definitivas dictados por todos los Registros que conforman el Registro Nacional, así como los recursos de apelación contra los recursos provenientes de los Registros que integran el Registro Nacional. Al cierre del primer semestre del año 2017 ha emitido un total de 44.274 resoluciones administrativas y ha emitido un 11.493 votos que corresponden a la resolución de los expedientes ingresados para conocimiento de la institución y del total votos emitidos únicamente se han recurrido en sede judicial un total 60 resoluciones, es decir apenas un 0.52% y de ellas únicamente se han perdido dos de estas en el Tribunal Contencioso Administrativo, esto denota una gran solidez en la resolución de los expedientes ingresados, pero esto responde a una estrategia vinculada en gestión de transparencia, que permite evitar situaciones de corrupción legitimidad institucional y que para su diseño se hizo bajo las siguientes premisas:

- a. Definición de una estrategia vinculada al mejoramiento de procesos de resolución de expedientes que conoce el Tribunal, para minimizar los tiempos de respuesta, bajo una perspectiva de competición con el Poder Judicial.
- b. Inversión en capacitación en el recurso humano no sólo en preparación técnica, sino en las mal llamadas “habilidades blandas” con un alto contenido ético, rendición de cuentas e indicadores de desempeño.
- c. Mejoramiento de su infraestructura para atención de usuarios para conformar el “Circuito Notarial-Registral” que agrupa físicamente los edificios del Registro Nacional, Archivo Notarial y el Tribunal Registral Administrativo.
- d. Emisión de jurisprudencia administrativa para corregir aspectos procesales del Registro Nacional, que permita establecer un marco de seguridad jurídica para los administrados y evitar discrecionalidad arbitraria en los servidores públicos.
- e. Digitalización y automatización del proceso de gestión de expedientes para garantizar la trazabilidad y estado del trámite de los asuntos que se conocen en el Tribunal.
- f. Inclusión de los procesos de oralidad para resolución de los expedientes ingresados en el Tribunal.
- g. Emisión del “por tanto” de los votos antes de la comunicación de la resolución final a los usuarios que interponen los recursos contra el Registro Nacional, a efectos dar respuesta en un plazo de 30 días a los usuarios.
- h. Relanzar el sitio web del Tribunal basado en la Guía de Transparencia y Open Data.
- i. Finalizar el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público y su materialización con el Sistema de Administración Financiera.
- j. Implementación total del Sistema de Compras Públicas para el Sector Público para transparentar los procesos de adquisición de bienes y servicios.

Conclusiones

Que existe una legislación sólida desde la Constitución Política de Costa Rica en donde se regula claramente los principios de legalidad, transparencia y acceso a la información pública, participación ciudadana, legalidad, probidad en la gestión pública, igualdad de los administrados ante las instituciones del Estado y publicidad de la información de las dependencias del Estado.

Que la Procuraduría General de la República y el Poder Judicial a través de la Sala Constitucional y otros juzgados han ejercido un control de legalidad en lo tocante al acceso de la información, transparencia y rendición de cuentas.

Que el Estado Costarricense a través del Ministerio de Planificación, Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria, Contraloría General de la República, ha desarrollado un modelo de formulación de sus planes, proyectos y presupuesto bajo un enfoque de gestión de resultados, garantizando transparencia en la gestión pública.

Que en la evaluación desarrollada por la Defensoría de los Habitantes desde el año 2015 al 2016 ha arrojado datos muy bajos con respecto a los indicadores de transparencia para el Sector Público en materia de: acceso de la información, rendición de cuentas, participación ciudadana y datos abiertos, por lo que queda un gran trecho por recorrer para mejorar estas variables a lo largo y ancho de toda la Administración Pública Costarricense.

Que el Gobierno de la República amparado en lo indicado en la Ley para Perfeccionar la Rendición de Cuentas No. 9398, debería de operar una reglamentación para manejar el contenido de esta normativa bajo sitios web transparentes y no dejarlo como una iniciativa del Centro de Capacitación de Administración Pública de la Universidad de Costa Rica, sino institucionalizar esta gestión de cambio, que mejorará significativamente los índices de transparencia del país.

Que falta articular una base de datos para acceso a la sociedad civil que permita estandarizar e indexar toda la información que se genera en la Administración Pública, que permita realizar análisis y comparar datos entre las instituciones de cada sector.

Que el Tribunal Registral Administrativo ha implementado proyectos y actividades vinculadas a la gestión de transparencia y rendición de cuentas, siendo estas acciones fundamentales para mantener la legitimidad y su razón de ser para los usuarios.

Referencias

- Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (1949). Constitución Política de la República de Costa Rica.
- Asamblea Legislativa (1963). Ley No. 3087 de Planificación Nacional, no vigente.
- Asamblea Legislativa (1978). Ley No. 6277 General de la Administración Pública.
- Asamblea Legislativa. (1982). Ley No. 6812 de Restructuración del Poder Ejecutivo.
- Asamblea Legislativa (1982). *Ley No.6815 Ley de Creación de la Procuraduría General de la República Publicada en Colección de Leyes y Decretos*. Semestre 2 Tomo 1 Página 191.
- Asamblea Legislativa (1982). *Ley 6821 de Autoridad Presupuestaria*.
- Asamblea Legislativa (1982). *Ley No. 6821 de Autoridad Presupuestaria*.
- Asamblea Legislativa (2000). *Ley No. 8039 de Procedimientos de Observancia de los Derechos de Propiedad Intelectual*.
- Asamblea Legislativa (2001). *Ley No. 8131 de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*.
- Asamblea Legislativa (2012). *Ley No. 5525 de Planificación Nacional*.
- Asamblea Legislativa (2016). *Ley para Perfeccionar la Rendición de Cuentas No. 9398 publicada en la Gaceta No. 192 de 6 de octubre de 2016*.
- CICAP. (2017). *Guía de diseño para portales web transparente*. Recuperado de <http://cicap.ucr.ac.cr/web/guia-de-transparencia/>
- Contraloría General de la República de Costa Rica (2012). *Resolución No. R-DC-24-2012 de las nueve horas del veintisiete de febrero de dos mil doce, Normas Técnicas de Presupuesto*.
- Córdoba, Jorge (2012). *El derecho de acceso a la información pública y la existencia de herramientas que posibilitan la transparencia en la gestión administrativa en Costa Rica. Una visión legislativa*. Revista de la Universidad de Costa Rica.
- Datos Macro. (2017). *La percepción de corrupción desciende en Costa Rica*. Recuperado de <https://www.datosmacro.com/estado/indice-percepcion-corrupcion/costa-ricarica>
- Defensoría de los habitantes. (2017). Índice de transparencia del sector público. Recuperado de http://www.dhr.go.cr/red_de_transparencia/indice_de_transparencia_del_sector_publico.aspx
- Ministerio de planificación Nacional y Política Económica. (2013). *Memoria institucional, 50 años de la planificación en Costa Rica 1963-2013*. Recuperado de <https://documentos.mideplan.go.cr/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/6f5a10aa-ef4b-41d1-8e6d-2811c4f5768e/Memoria%20Institucional%20Mideplan%201963-2013.pdf?guest=true> b
- Ministerio de Hacienda de Costa Rica (2017). *Directrices Generales de Política Presupuestaria, Salarial, Empleo, Inversión y Endeudamiento para entidades públicas, ministerios y órganos desconcentrados, según corresponda, cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria*.

- Palma, C. (2011). *La transparencia presupuestaria en Costa Rica en el período 2003-2009*. Recuperado de <http://revistas.ucr.ac.cr/index.php/economicas/article/view/7024/6709>
- Piza, Rodolfo (1992). *Justicia Constitucional y Derecho de la Constitución, en la Jurisdicción Constitucional. Seminario sobre Justicia Constitucional. III Aniversario de la Sala Constitucional*.
- Poder Judicial, Sala Constitucional (2003). *Sentencia No. 136-03*.
- Poder Judicial, Sala Constitucional (2003). *Sentencia número 2003-136*.
- Poder Judicial, Sala Constitucional (2003). *Sentencia No. 2120-03*.
- Poder Judicial, Sala Constitucional (2012). *Sentencia No. 12625, Expediente No. 12-007227-0007-CO de 7 de setiembre de 2012*.
- Poder Judicial, Sala Constitucional (2013). *Sentencia No. 00083 del Tribunal Contencioso Administrativo, Expediente No. 09-001029-1027-CA*.
- Procuraduría General de la República (1975). *Dictamen No. C-015-1975 de 24 de abril de 1975*.
- Procuraduría General de la República (2014). *Dictamen No. C-097 del 21 de marzo de 2014*.



El crimen económico y los desafíos al proceso de internacionalización curricular

| Rogelio Cárdenas Londoño^{1*} |
Diego Fernando Restrepo Duque²

Resumen

Este artículo sobre el crimen económico y los desafíos al proceso de internacionalización de los currículos tiene como propósito el analizar la naturaleza internacional de la educación superior, así como los elementos centrales de la internacionalización del currículo que debe operar en los distintos programas de formación académica en las Instituciones de educación superior y que sirvan de referente para la acreditación a emprender en las universidades adscritas a la Red de Investigadores y Semilleros, RedSicon. Al igual, presentar una caracterización de las diferentes formas que asume la internacionalización de los currículos en el valle de Aburrá y cómo se hace uso del crimen económico como objeto de estudio interdisciplinar e interinstitucional entre las Instituciones de Educación Superior en referencia: Institución Universitaria de Envigado, *IUE*; Fundación Universitaria María Cano, *FUMC*; Corporación Universitaria Minuto de Dios, *Uniminuto*; Corporación Universitaria Remington, *CUR*; Corporación *Universitaria U de Colombia*, Universidad *Eafit* y Universidad Autónoma Latinoamericana, *Unaula* y *Universidad de Medellín*, *UdeM*. Este proceso investigativo se asume desde un estudio descriptivo en las instituciones de educación superior en referencia, basados en recolección de información a través de fuentes primarias, analizadas por métodos de estadística descriptiva, matrices de proximidad y correlación, y contrastada a través de entrevistas en profundidad. Uno de los productos de este proyecto es la integración, síntesis, e interpretación de estos efectos que trae consigo la internacionalización.

¹ Institución Universitaria de Envigado. ² Universidad Autónoma Latinoamericana.

*Contacto: rcardenas@correo.iue.edu.co

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3a06>

Palabras claves: ciclo de calidad, crimen económico, interdisciplinariedad, internacionalización curricular, multiculturalidad.

Introducción

La Corte Penal Internacional sostiene que crimen contra la humanidad es “cualquier acto inhumano que cause graves sufrimientos o atente contra la salud mental o física de quien los sufre, cometido como parte de un ataque generalizado o sistemático contra una población civil”. La segunda mitad del siglo XX fue propicia para desarrollar este concepto, con la idea de que, no importa cuál haya sido su magnitud, es posible y obligado investigar estos crímenes y hacer pagar a los culpables.

El concepto no es nuevo. Desde el campo de la Economía, en los años 1950 el economista neoclásico y premio Nobel Gary Becker introdujo su “teoría del crimen” a nivel microeconómico. La probabilidad de que un individuo cometa un crimen depende, para Becker, del riesgo que asume, del posible botín y del posible castigo.

Elaborada con un modelo muy beckeriano, en el sentido de matematizar la conducta humana, la teoría pretendía teorizar factores que afectan la conducta criminal desde una perspectiva económica individual. Como en el caso de la teoría general sobre criminología, se refería principalmente a crímenes como el robo y el asalto, tan comunes en la vida cotidiana, pero el concepto ha sido poco aplicado a la “humanidad”, tal y como lo sostienen Beneria *et al.* (2011).

En la actualidad son los países occidentales más ricos quienes sufren los costes sociales de la crisis financiera y de empleo desde su estallido en 2008, así como de los planes de austeridad que se han diseñado para luchar contra los problemas de la deuda. La pérdida de derechos fundamentales como el trabajo y la vivienda y el sufrimiento de millones de familias que ven en peligro su supervivencia son ejemplos de los costes aterradoros de esta crisis.

Los hogares que viven en la pobreza han ido creciendo de forma imparable mientras que, tres años después del inicio de la crisis, el peligro de que se prolongue continúa amenazando el bienestar de muchos e intensificando la crisis del capitalismo. Pero ¿quiénes son los responsables? Los mercados, leemos y oímos cada día. En un artículo publicado en Businessweek el 20 de marzo de 2009 con el título “*Wall Street’s Economic Crimes Against*

Humanity," Shoshana Zuboff, antigua profesora de la Harvard Business School, sostenía que el que los responsables de la crisis nieguen las consecuencias de sus acciones demuestra "la banalidad del mal" y el "narcisismo institucionalizado" en nuestras sociedades.

Es una muestra de la falta de responsabilidad y de la "distancia emocional" con que han acumulado sumas millonarias quienes ahora niegan cualquier relación con el daño provocado. Culpar sólo al sistema no es aceptable, argumentaba Zuboff, como no lo habría sido culpar de los crímenes nazis sólo a las ideas, y no a quienes los cometieron.

Culpar a 'los mercados' es efectivamente quedarse en la superficie del problema. Se han identificado ya muchos responsables, personas e instituciones concretas: son quienes defendieron la liberalización sin control de los mercados financieros; los ejecutivos y empresas que se beneficiaron de los excesos del mercado durante el boom financiero; quienes han permitido sus prácticas y quienes les han permitido salir indemnes y robustecidos de la crisis, con más dinero público, a cambio de nada.

En cuanto a las víctimas de los crímenes económicos, en Colombia una tasa de desempleo por encima del 18% desde hace más de dos años significa un enorme coste económico y humano, de igual forma, podíamos seguir describiendo y explicando cada una de estas variables y su incidencia en el campo del crimen económico y ese no es la intención de este texto, sino hacer una aproximación a estos como objetos de estudio y de interés investigativo para el quehacer en el campo contable local y regional y servir de pretexto a los integrantes de la Red de Investigadores y Semilleros del campo contable, REDSICON para vincularlo a los procesos de armonización e internacionalización curricular.

Problema

El contador público antes que ser un profesional de la Contaduría Pública es un sujeto que está inmerso en la sociedad y por tanto debe referenciar su contexto cotidiano para, desde su conocimiento específico, responder a las necesidades más apremiantes de la comunidad humana a la que pertenece. En tanto, la formación, que desde la academia se imparte, debe ser la más acorde con el contexto y el entorno del estudiante, pues como sostiene Gómez, (2012), en el contexto actual se evidencia que el propósito formativo de las universidades, y en particular de los programas de

Contaduría Pública, infortunadamente se ha quedado en formar para hacer, sin negar los esfuerzos que diferentes pensadores han hecho por trascender este enfoque, impuesto de una manera tácita por las necesidades que reporta el entorno económico, las cuales se centran en la eficiencia y en la velocidad que exige el mercado global.

Por lo anterior, se limita la posibilidad de pasar de un contador tenedor de libros y con funciones técnicas y sistematizadas, a una persona con un pensamiento mucho más amplio, analítico e interpretativo, donde se apliquen de manera coherente y rigurosa unas herramientas pedagógicas necesarias para hacer del profesional contable un individuo con altas competencias éticas y estéticas, y que a su vez se ajusten a su contexto como el que entraña el crimen económico como tema de referencia para emprender procesos que nos exijan poner en acción las competencias investigativas que este campo reclama y que la región exige.

El querer armonizar el currículo de los programas de Contaduría Pública de las Instituciones de Educación Superior que integran la Red de Investigadores y Semilleros del campo contable, con un programa investigativo centrado en las problemáticas que nuclea el crimen económico, se inscribe en la tendencia pedagógica de los procesos conscientes, que asume el currículo como un sistema abierto y complejo, en el cual, tanto los procesos educativos, instructivos y desarrolladores, como los elementos del proceso docente educativo se relacionan dialécticamente con los procesos inquisitivos y de indagación. Además, los estudiantes participan de una manera activa y consciente en sus procesos de formación y que mejor que dedicar un alto porcentaje de su tiempo a emprender procesos investigativos.

En este sentido, la armonización busca la interrelación existente entre métodos de aprendizaje, contenidos, medios, objetivos, los problemas de formación y las formas, para emprender un diagnóstico participativo que dé cuenta de la situación que conlleva el proceso de rediseño curricular en cada una de las áreas académicas que configuran los distintos programas académicos de Contaduría Pública en referencia, para que las diferentes facultades de Ciencias Empresariales, Contables, Económicas, Administrativas y Financieras, de las Instituciones de Educación Superior que aúnan esfuerzos por hacer de esta Red un propósito loable y posible, nos permita generar información relevante y suficiente para avanzar en la discusión y formación de cada una de las unidades académicas sobre:

Currículo internacional, Pedagogía y Didáctica en la Educación Superior y permita, diseñar estrategias de seguimiento y evaluación a la política de rediseño curricular como medio de aseguramiento de la calidad de los distintos programas académicos constitutivos de la oferta de formación que en conjunto llevamos a cabo.

Con base en lo anterior nos formulamos el siguiente interrogante, bajo la concepción de Cardenas (2016): *¿Qué tipo de estrategias, técnicas y métodos se deben establecer para identificar las necesidades que entraña el crimen económico para ayudar en el perfeccionamiento y acompañamiento académico y técnico de las diferentes áreas de la organización en la internacionalización curricular, con sus respectivos componentes y asignaturas que estructuran los planes de estudios de los programas académico de Contaduría Pública del Valle de Aburrá?*

Para lograr el objetivo de establecer las necesidades que entraña el crimen económico para ayudar en el perfeccionamiento y acompañamiento académico y técnico de las diferentes áreas de la organización en la internacionalización curricular, con sus respectivos componentes y asignaturas que estructuran los planes de estudios de los programas académicos de Contaduría Pública del Valle de Aburra y que buscan hacer del proceso de rediseño y evaluación curricular un factor coadyuvante para el aseguramiento de la calidad de dichos programas, el proyecto tuvo como enfoque metodológico el hermenéutico; buscando el sentido de los conceptos clave, y querer obtener a partir de este enfoque una historia de las concepciones y conceptualizaciones del crimen económico, así como de la internacionalización curricular, de igual manera con el marco conceptual en que se insertan los currículos contables, sus principios básicos sobre los que actúan, sus epistemologías y sus filosofías e igualmente, hacer uso de una serie de premisas que nos permitieran estructurar este escrito. Además, se asumió el enfoque de carácter mixto, dado que presenta componentes tanto de investigación cualitativa como cuantitativa.

Las investigaciones mixtas se justifican porque son complementarias y proveen diferentes tipos de conocimientos y ventajas al investigador como, por ejemplo, el aporte de información detallada y nuevos enfoques de la investigación (Binda & Benavent, 2013; Boeije, 2009; Eriksson & Kovalainen, 2008; Flick, 2014). Además, cada metodología tiene fortalezas que se aprovechan mejor y debilidades que se minimizan al utilizarlas de

manera integrada (Gill & Johnson, 2010); así mismo, algunos métodos son mejores para obtener distintos tipos de información.

Este desarrollo cobra vital importancia para los involucrados en el proceso investigativo, en tanto se tiene en cuenta que un alto porcentaje de la información utilizada en el desarrollo de la internacionalización del currículo contable, que nos involucra desde nuestro quehacer como docentes de educación superior en las instituciones en referencia, de las que retomamos nuestras experiencias vividas en los distintos escenarios de análisis y reflexión, a partir de lo que conversamos desde los consejos de facultad, los comités curriculares, los comités técnicos de investigación, y los comités de prácticas y trabajos de grado, así como desde nuestro rol de docentes investigadores, miembros de los diferentes grupos de investigación que nos respaldan, y que nos insertan y ubican en los contextos del quehacer de las instituciones que representamos, con nuestros desempeños institucionales como objeto de estudio para hacer del crimen económico una tarea conjunta y compartida. Así este proceso se asume desde la perspectiva de la investigación etnográfica, a la cual se recurre “para presentar una imagen de la vida, del quehacer, de las acciones, de la cultura, de grupos en escenarios específicos y contextualizados” (Bernal, 2010, citando a Dennis & Gutiérrez, 2002).

En este contexto de actuación, los investigadores, que hacen parte de RedSicon, se involucran en tanto hacen parte en la mayoría del tiempo de los entornos conviviendo en los sitios de investigación, donde comparten con las personas que hacen parte del objeto de estudio, desde donde cumplen un doble rol, el de partícipes de la Red de Investigadores, y el de investigadores institucionales, con el objeto de interpretar los rasgos característicos del contexto institucional que cada uno representa, y la dinámica propia del grupo al compartir agendas de trabajo cooperativo y asociativo. En este orden de ideas, los investigadores, hacen parte de los procesos que estructuran el crimen económico y la internacionalización del currículo, desde lo conceptual, lo teórico y lo procedimental en la educación superior, se involucran en las actividades propias de ellas, lo que les permite obtener un conocimiento del estado de las mismas, así como también, desde sus roles como investigadores que se encargan de aplicar a los integrantes de sus respectivos grupos de trabajo, los instrumentos para obtener la información necesaria y suficiente para el desarrollo de lo que se configura en este escrito.

En consecuencia, con lo anterior se realizaron encuestas, entrevistas y reuniones con los grupos como actores involucrados, así como con los Decanos, coordinadores académicos, docentes, egresados, estudiantes y expertos. Desde el punto de vista cuantitativo, la recolección de los datos se realizó por medio de encuestas, que se aplicaron a los participantes en el proceso investigativo; por la observación directa, producto de la experiencia de los investigadores en el día a día propio del ejercicio de su cargo como docentes de tiempo completo de las IES; y mediante el análisis de documentos, proveniente de registros históricos, reportes que a su vez complementan y contrastan la información para el proceso de indagación en su etapa de análisis, lo que permitió formular conclusiones y dejar planteado nuevos parámetros para la discusión en este estudio.

Descripción de población y muestra

El campo de actuación que soporta este quehacer investigativo se centra en las Instituciones que hacen parte de *la Red de Investigadores y Semilleros del campo contable, del valle de Aburrá*; **REDSICON**, se creó el 09 abril de 2016, en la ciudad de Medellín, en reunión de amigos investigadores pertenecientes a los grupos de trabajo e investigación de las Instituciones de educación superior, tales como: Institución Universitaria de Envigado, Corporación Universitaria Remington, Fundación Universitaria María Cano, Universidad Eafit, Universidad de Medellín, Universidad Autónoma Latinoamericana, Corporación Universitaria Americana, Corporación Universitaria Minuto de Dios, U. de Colombia, Uniminuto, con el fin de difundir y compartir las experiencias que en este campo venían desarrollando con los semilleros de investigación y con las dificultades que se tenían al momento de acceder a la programación de REDCOLSI.

La experiencia capitalizada por las instituciones asistentes, a través de sus políticas, sus investigaciones, sus experiencias educativas y algunos eventos por ellas organizados, se aprovechó para impulsar el Programa de Capacitación Conjunta en áreas de interés personal y profesional ofrecido por cada una de los miembros que integran este esfuerzo de cooperación y ayuda mutua; y convocar a otras instituciones para que se compartan agendas en función de identificar problemas conjuntos en términos contables, e ir configurando un programa de investigación local y regional,

bajo la concepción de Lakatos, (1978), que nos ayuda a priorizar asuntos centrales de las problemáticas contables asociadas con la investigación.

Es este contexto de actuación en el que están inscritos las pretensiones de este texto y que soportan los procedimientos que permitieron el análisis y la explicación de los datos involucrados, como son objeto de conocimiento y de estudio (crimen económico), competencias a lograr, perfiles, problemas, contenidos, metodologías de enseñanza, bibliografías de uso y recomendadas, en diferentes idiomas, planes de estudios, entre otros, que estructuran la concepción de armonización e internacionalización del currículo contable en cada uno de los planes de estudio en referencia.

Este proceso investigativo tuvo como base a los actores que participaron en el desarrollo de los procesos de internacionalización y armonización del currículo, como son decanos, los coordinadores académicos, los equipos de acreditación institucional con sus oficinas de Relaciones Internacionales, ORI, docentes asesores, los estudiantes, los coordinadores de las áreas: básica, profesional y socio humanística, empresarios y los egresados.

Para una mejor comprensión de la fase procedimental es necesario definir la población en dos grupos de acuerdo con el enfoque cualitativo o cuantitativo. En este sentido, se viabiliza el uso de las herramientas propias del enfoque etnográfico, en el cual se tuvieron en cuenta percepciones de los miembros del comité curricular y de los equipos de acreditación institucional, las ORI, así como los coordinadores de los programas y de las áreas de formación básica, profesional, y socio humanística, de igual forma los docentes asesores, quienes hacen uso del legado que sistematizan, documentan y registran al tiempo de hacer uso de sus funciones, de coordinadores y asesores en el campo de referencia (áreas básicas, profesionales y humanidades o socio humanísticas), a partir de los reportes de fin de semestre, en los últimos dos años 2015 a 2017 y evaluaciones realizadas a la estructura curricular, con los estudiantes, y conversaciones efectuadas con los egresados para ir configurando nuestra unidad de análisis.

Desarrollados todos los aspectos anteriores solicitamos establecer un porcentaje de ponderación de las categorías y subcategorías que se señalan de acuerdo al peso (valoración) que cada una de ellas tiene efectivamente en el programa.

En el mismo sentido, en el ámbito cuantitativo se estudió la población de estudiantes de cursos en referencia y en estrecha relación con cada una de las áreas de formación básica, profesional y socio humanística en

los que han estado matriculados en los dos periodos de análisis para este proceso de indagación, que para el caso son 67 estudiantes. La selección de las asignaturas en referencia se hace porque son los cursos que por decisión intencionada y bajo parámetros de experticia del equipo se recomendaron por cumplir con los propósitos del trabajo.

Respecto a los equipos de acreditación institucional y las ORI, con docentes asesores en lo curricular, y las coordinaciones académicas de los programas de contaduría pública en referencia y con los coordinadores de las áreas de formación básica, profesional y socio humanística, así como con los decanos, son en conjunto un número significativo que se puede corroborar en la **Tabla 1**, por su compromiso e idoneidad en el desempeño de sus funciones asumidas e igual comportamiento se adopta con los encargados de las oficinas de Relaciones Internacionales, ORI, en tanto llevan años acumulados y conocen la trayectoria de desempeño de las áreas que estructuran el plan de estudios desde lo curricular e internacionalización, al igual que el conocimiento de la estructura organizativa institucional y además han servido cátedras con relación a las áreas objeto de estudio, ellos son contratados por la institución para el seguimiento, guía, acompañamiento y evaluación de los procedimientos de acreditación, y finalmente, se determinan un número de estudiantes egresados. Esta muestra se decidió determinar de forma intencional y a conveniencia, por ser el equipo que conoce a probidad el objeto de estudio.

Tabla 1. Población y muestra.

Actores	Población	Muestra
Decanos, coordinadores académicos, jefes oficinas de internacionalización, Equipo de acreditación institucional y de los programas	25	25
Estudiantes	97	40
Decanos, Docentes Asesores, coordinadores del área, Coordinadores académicos de los programas de contaduría pública y administración de negocios internacionales	12	12
Egresados	15	15
Empresarios	5	5

Fuente: Cárdenas (2017).

Con el ánimo de contrastar la validez de los instrumentos, se lleva a cabo una evaluación de la pertinencia y la claridad que estructura a los mismos con expertos en el tema de referencia y en investigación. De este proceso se emitieron recomendaciones y conceptos técnicos que ayudaron al mejoramiento de los instrumentos.

Resultados y derivaciones

Para ir cerrando la finalización de este proceso investigativo en estudio, es importante hacer una conceptualización de la concepción de internacionalización y Armonización del currículo en términos de ganar claridad en el análisis de los resultados obtenidos como cierre del proceso de rastreo de antecedentes empíricos y se asumen las siguientes premisas.

Premisa básica y punto de partida

El concepto de currículo lo asociamos al término tan conocido por todos "Curriculum vitae", en el cual se recogen las diferentes vivencias profesionales que ha ido adquiriendo la persona, en este caso la hoja de vida de profesores, profesionales, su formación y experiencia. Una segunda acepción es la del currículo en el campo de las disciplinas de la educación al lado de la filosofía, psicología, antropología, sociología, epistemología, pedagogía, didáctica, evaluación, investigación, las TIC, segundo idioma, en círculo virtuoso de formación, perfeccionamiento, desempeño investigativo y calidoso de un educador, en cualquiera de los niveles del sistema educativo, de preescolar a posdoctorados, tal y como lo afirma, Galeano (2016, p. 37).

El termino currículo es tan antiguo como el mismo hombre. Currículo procede del vocablo latino "currere", que significa carrera. Se refiere al recorrido realizado por una persona, un profesional. Son válidas las dos acepciones: la hoja de vida y la apropiación en el campo de las disciplinas de la educación.

Los referentes teóricos que nos orientan en esta búsqueda por armonizar el currículo de contaduría pública de la IUE se basan en autores como Bobbit, Franklin (2008), Tyler, Raph (1949), Bloom, Benjamin (1976), Meyer, Robert (1961), Bruner, Jerome (1961), Taba, Hilda (1991) y Tyler, Federich W. (1971) desde la escuela del Racionalismo Instrumental. En consonancia con nuestra búsqueda se hace necesario asumir la teoría hermenéutica

dialéctica, desde sus mejores representantes, Gauntier (1963), Jackson (1968), Schwab, José (1969), Habermas (1973- 1979), Gadamer (1975-1979), Stenhouse (1975), Elliott (1980), Schon (1983), Perzgo (1983), Reid (1985), Carr y Kemmis (1986), Goodson (2000).

Hoy somos conscientes de la modificación que ha sufrido el currículo para conservar su esencia. Su metamorfosis ha sido de un currículo por contenidos a un currículo por objetivos, estándares, indicadores y últimamente por competencias, sin llegar aún al gran cambio, conservándose en el currículo impulsado por el racionalismo instrumental para una sociedad industrial.

Cuando analizamos su implementación en la IUE, vemos su transición de un currículo por contenidos y su desarrollo curricular de clase magistral y evaluaciones memorísticas hasta un currículo técnico profesionalizante por objetivos, con el Decreto 080 de 1980, posteriormente con la Ley 30 de 1992 que se asume el modelo educativo de formación integral, libre desarrollo de la personalidad, libertad de cátedra y de investigación; y ahora la Ley 1188 de 2008 y su Decreto 1295 de 2010 que obliga el paso del currículo tradicional por contenidos y técnico por objetivos, al currículo por competencias, dentro del enfoque del racionalismo instrumental y el positivismo que nos permea en todas sus vertientes.

Internacionalización y Armonización del currículo

Para dar cuenta del propósito del proceso investigativo empezaremos por definir la palabra currículo, desde varias perspectivas teóricas.

Desde una perspectiva tradicional: Se entiende por currículo un conjunto de "materias a superar por el alumno dentro de un ciclo, nivel educativo o modalidad de enseñanza" (Schubert, citado por Sacristán, 1994). Se están construyendo dos teorías curriculares convergentes, a saber:

- Una denominada tradicional "racionalismo académico" (Eisner y Vallance 1974), y otra llamada "código curricular moral" (Lundgren, 1992). Ambas teorías translucen un currículo como documento que muestra un "plan de estudios", elaborado *a priori*, desde la concepción del mundo de la cultura de Occidente hacia el mundo de la escuela.
- Desde la perspectiva de un "código curricular moral", el currículo se diseña con la finalidad de formar ciudadanos dentro de los deberes y derechos de los Estados y dentro de la moral fijada por la religión

oficial. Volverse educado significa saber leer y escribir textos que elogien al Estado y a la religión, entender la responsabilidad ante el Estado y poseer una formación moral.

- Desde la perspectiva del “racionalismo académico”, el currículo se diseña con la finalidad de formar ciudadanos en la tradición cultural de Occidente, a través de las disciplinas clásicas que le proporcionan precisión, generalidad, erudición y poder, accediendo a las grandes producciones que la mente humana ha generado en el transcurso de su historia. Volverse educado significa poder leer y entender las producciones de las disciplinas clásicas, cultivar el intelecto y prepararse para el trabajo social o para las actividades domésticas.
- Tanto el enfoque denominado “racionalismo académico” como el “código curricular moral” se inscriben en un “modelo pedagógico tradicional”. La razón y la moral son los pilares para la formación de un hombre ilustrado. El currículo proporciona un trayecto rectilíneo a lo largo de la cultura occidental, a través de las disciplinas clásicas, para proyectar un hombre que deje de ser niño lo antes posible y se enfrente a la vida superando dificultades. Así se forma con carácter, con virtudes, con voluntad, con disciplina y con normativa.
- Desde la perspectiva conductista: nos enseña su concepción de lo que se entiende por currículo como “una guía de experiencias que el alumno obtiene en la escuela” (Rule, citado por Sacristán, 1994), o “una serie estructurada de resultados de aprendizaje proyectados” (Johnson, citado por Lundgren, 1992) o “aquellas tareas y destrezas que deben ser dominadas, como es en el caso de la formación profesional y laboral” (Schubert, citado por Sacristán, 1994), o “el conjunto de planes y propuestas con especificación de objetivos, reflejos de la herencia cultural” (Rule, citado por Sacristán, 1994) o simplemente “el cambio de conductas que el trabajo escolar logra en sus alumnos” (Rule, citado por Sacristán, 1994), nos encontramos frente a una concepción curricular más elaborada, que, si bien incluye una organización del currículo por materias esquematizadas en niveles que el alumno debe superar en su proceso de aprendizaje, muestra un dinamismo en tanto se construye una teoría, fuera de la escuela, pretendiendo unos resultados de aprendizaje prefijados por unos objetivos que moldean su conducta y le preparan en tareas y destrezas para el trabajo.

Armonización curricular

Para dar cuenta de lo que se entiende en este texto por armonización curricular, avanzamos en el campo de las definiciones y nos encontramos con el concepto armonía, que según el DRAE (2016), nos deja saber que *“es hacer que no discuerden o se rechacen dos o más partes de un todo, o dos o más cosas que deben concurrir al mismo fin”*. Haciendo una traducción al campo pedagógico que es de nuestro interés, la armonización del currículo hace referencia en este escrito a una propuesta que se hace a partir de la búsqueda de sentidos educativos, para concertar los elementos constitutivos de dos o más currículos, respetando su diversidad y sus componentes afines y no afines.

Consecuentes con las líneas precedentes y sin perder la perspectiva de armonizar los currículos contables, se toman dos decisiones:

La primera de ellas, es identificar los conocimientos y las competencias que en los programas se desarrollan, a partir de dimensiones macro, meso y micro curricular, para establecer comparaciones desde las semejanzas y diferencias. Esta organización nos permite diseñar una secuencia cartográfica desde los elementos que se asemejan desde sus perfiles de formación y se emprenden los siguientes pasos con sus respectivos instrumentos, los cuales se presentan al final de este acápite.

La sistematización curricular

Hablar de sistematización curricular nos permite desentrañar nuestro propósito de ordenar la información macro curricular de cada uno de los programas de contaduría pública, a partir de las siguientes categorías:

1. Nombre del programa.
2. Institución educativa.
3. Propósito de formación.
4. Problema de formación.
5. Perfil académico.
6. Perfil profesional.
7. Perfil ocupacional.
8. Objeto de estudio.
9. Objetivos.
10. Campos del conocimiento.

11. Áreas de formación.
12. Nombre de asignaturas.
13. Total de créditos.

A partir de este momento la participación de los miembros de los comités curriculares fueron esenciales, nos entregaron la información necesaria para cada una de nuestras categorías de análisis.

La sistematización de asignaturas

El tratar de dar cuenta de la forma de sistematizar las asignaturas propias de cada uno de los planes de estudios de contaduría pública se hizo a través del siguiente procedimiento que nos permitió apropiarnos lo meso curricular:

1. Nombre de la asignatura.
2. Número de créditos.
3. Horas de trabajo directo.
4. Horas de trabajo independiente.
5. Horas de trabajo asesorado o sin asesoría.
6. Problema.
7. Objetivos de la asignatura.
8. Contenidos básicos.

Cada una de estas categorías nos permitió dar cuenta de lo que hemos denominado sistematización de asignaturas.

La sistematización de competencias

El acercarnos a la forma que nos permitiera dar cuenta de cómo sistematizar las competencias propias del campo de lo contable y que tenía como propósito el identificar las diferentes competencias de las asignaturas respectivas luego de la lectura de los micro currículos. Para ello fue necesario listar las competencias tal como estuviesen clasificadas en cada asignatura para luego reclasificarlas. Si las asignaturas no tenían competencias explícitas, se listaban los verbos con los cuales se iniciaba cada uno de los objetivos de las asignaturas, siempre y cuando dichos verbos representarían una capacidad a desarrollar por los estudiantes.

La taxonomía que sirvió de guía orientadora fue:

1. Competencias genéricas.
2. Competencias básicas.
3. Competencias específicas.
4. Competencias transversales.
5. Competencias científicas.
6. Competencias profesionales.
7. Competencias laborales.
8. Competencias socio afectivas.
9. Competencias comunicativas.
10. Competencias propositivas.
11. Competencias interpretativas.
12. Competencias argumentativas.
13. Otras.

Consolidado de competencias

El dar cuenta del consolidado de las competencias tuvo como fin esencial el recopilar la información de la sistematización de competencias a través del criterio de identidad y diferencias, pues la internacionalización y la armonización curricular debe constituirse desde los elementos comunes a todos los componentes objetos de estudio para poder establecer lo homogéneo que será la base de la prueba de evaluación por competencias.

El consolidado se obtuvo a partir del siguiente procedimiento:

1. Áreas de formación.
2. Número de asignaturas.
3. Porcentaje de asignaturas.
4. Competencias comunes o afines por áreas.

Consolidado de asignaturas

Para dar cuenta de la sistematización de las asignaturas que estructuran cada uno de los planes de estudios de los programas de Contaduría Pública y que tenía como propósito fundamental el ordenar la información del componente meso curricular se hizo a través del siguiente procedimiento:

1. La identificación de las diferentes asignaturas que estructuran el plan de estudios.
2. La relación que se establece entre ellas por su número de créditos.
3. Las horas de trabajo directo o presencial.
4. Las horas de trabajo independiente.
5. Las horas de trabajo asesorado.
6. Los problemas de formación.
7. Los objetivos.
8. Los contenidos básicos.

Consolidado de contenidos

Para dar cuenta de la forma de consolidar los contenidos de las asignaturas que estructuran cada uno de los planes de estudios de los programas de Contaduría Pública, se planteó el siguiente procedimiento:

1. Área de formación.
2. Nombre de la asignatura.
3. Contenidos básicos.
4. Semejanzas o presencias.
5. Diferencias o ausencias.

Una vez más este consolidado de contenidos se hizo teniendo en cuenta el criterio de internacionalización y armonización curricular desde lo idéntico para la selección de los contenidos que permitieran el diseño de la prueba.

Conclusiones

- El llegar a feliz término en el proyecto de internacionalización y Armonización del Currículo de los programas académicos de Contaduría Pública, adscritos a la Red de Investigadores y Semilleros del campo contable, REDSICON, y obtener estas líneas como resultado de este proceso consideramos tres aspectos críticos relacionados con el proceso de internacionalización y armonización del currículo, uno la conceptualización del currículo a partir de las dimensiones conceptuales que se insertaban en cada uno de los modelos pedagógicos que subyacen a su interior, caso en el cual los modelos pedagógicos se pueden clasificar en modelo tradicional, modelo conductista, modelo desarrollista

y modelo social (Flórez, 1994), para lo cual, cada uno de ellos se concretó al interior del quehacer de RedSicon, como muestra del quehacer de cada uno de las instituciones de educación superior a partir de los enfoques curriculares diversos, sin embargo para el caso de la IUE, el modelo institucional actual se denomina *modelo dialógico* en tanto el diálogo es su base estructural.

- La implementación de la tarea tiene que dar la oportunidad para discutir las estrategias, las soluciones y los razonamientos de forma que se permita explicitar las concepciones que cada uno de los actores aquí involucrados: equipo de acreditación, miembros de los comités curriculares, miembros de los consejos de facultad, Oficinas de Internacionalización, -ORI- y de los comité de prácticas y trabajos de grados, coordinadores académicos de los programas, coordinadores de las áreas de formación, docentes asesores, egresados, empresarios y estudiantes, tienen al discutirlos con base en evidencias y razonamientos en unas lógicas configuracionales e instruccionales.
- El poner a discusión y análisis lo presentado en estas páginas implica invitar a la reflexión y a que las concepciones puedan ser revisadas a la luz del acervo de evidencias que se tengan y poder sostener que el crimen económico, tiene una alta incidencia en la internacionalización y la Armonización del Currículo de los programas académicos contables en el Valle de Aburrá, caso REDSICON, es un reto por asumir, una tarea por hacer, un sentido por encontrar y una concertación de elementos varios que son afines y no afines para demostrar que la educación es diversa y plural.

Referencias

- Acero, E. (1996). La Evaluación Integral, una propuesta de enfoque en aras de la excelencia. En: Nueve Problemas de cara a la renovación educativa: alternativas de solución. Editorial Libros y Libres. Santafé de Bogotá D.C.
- Aebli, H. (1973) *Una didáctica fundada en la psicología de Jean Piaget*, Buenos Aires, Kapeluz.
- Alvarez, A. y Del Río, P. (1991) «Educación y Desarrollo: la Teoría de Vygostky y la Zona de Desarrollo Próximo», en Coll, C., Pala-cios, J. y Marchesi, A. (comps): *Desarrollo psicológico y educación II*, Madrid, Alianza.
- Aparici, R. (1995) «Educación audiovisual», en Aparici, R. (coord), *Educación audiovisual. La enseñanza de los medios en la escuela*, Buenos Aires, Novedades Educativas.

- Arteaga, J. y Zapata, M. A. (1995). Educación Contable, antecedentes, actualidad y prospectiva. Imprenta Universidad de Antioquia, Medellín.
- Bernal, (2010). Metodología de la investigación: administración, economía, humanidades y ciencias sociales. Tercera edición, Pearson, Colombia.
- Beneria, L.& Sarasuá, C. (2011). *Delitos y Crímenes Económicos contra la Humanidad*. En Revista de Economía crítica No 12, Segundo semestre, Universidad Autónoma de Barcelona.
- Bernard, J. Estrategias de Estudio en la Universidad, Madrid: Editorial Síntesis.
- Binda, N. & Benavent, F. (2013). Investigación cuantitativa e investigación cualitativa: buscando las ventajas de las diferentes metodologías de investigación. Ciencias Económicas, 31 (2), 179-187.
- Bleinfarben, F. (1968). La mejor manera de estudiar. Buenos Aires: Cia Argentina de editores.
- Bloom, B, *et al.* (1976). *Manual de evaluación formativa del currículo*. Traducción de María Palavicino V. Colombia: Continental Gráfica.
- Bobbitt, F. (2008). *Social Efficiency Movement*. Retrieved November 4, from a hypertext history of Instructional Design Web site.
- Bohorquez, C. Y Gutemberg, J. (2000). Cómo ser el mejor estudiante, Bogotá, Editorial Grijalbo.
- Boeije, H. (2009). Analysis in qualitative research. USA: Sage publications.
- Bruner, Jerome. (1961). Actual Minds, Possible Worlds, M.A.: Harvard University Press, Cambridge.
- Cardenas, L. R. (2016). Cultura del conocimiento, una búsqueda que da sentido. Primera edición, editorial L.Vieco S.A.S. Medellín.
- Carr y Kemmis (1986). Action Research and Social Movement: A Challenge for Policy Research, College of Education, Arizona State University.
- Carvalho, B, *et al.* (2006). Recreando el Currículo. Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia, Facultad de Ciencias Económicas, Medellín.
- Contreras, J. (1990) *Enseñanza, curriculum y profesorado. Introducción crítica a la didáctica*, Madrid, Akal.
- Davini, M.C. (1995) *La formación docente en cuestión: política y pedagogía*, Buenos Aires, Paidós.
- Dennis & Gutiérrez, (2002). El método, teoría y praxis: paradigmas cuantitativos y paradigmas cualitativos. Cuaderno de materiales.
- Díaz, B. (1992). Ensayos sobre la problemática curricular. Editorial Trillas S.A. México.
- Díaz, M. (1998). "La formación Académica y la Práctica Pedagógica" Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior- ICFES, Bogotá Primera edición.
- Díaz, M. (2002). "Flexibilidad y Educación Superior No2 Serie 2" Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior- ICFES Calidad de la educación Superior Bogotá 1ª Edición. P. 62

- Eisner, E., & Vallance, E. (1974) Introduction - Five conceptions of curriculum: Their roots and implications for curriculum planning. In *Conflicting Conceptions of Curriculum*, pp. 1-18. Berkeley, CA: McCutchan.
- Elliott (1980). *Diseñando el futuro: textos de la Open University*. Nigel Cross.
- Eriksson, P. & Kovalainen, A. (2008). *Qualitative methods in business research*. USA: Sage Publications.
- Freire, P. (1998). *Pedagogía del oprimido*. México, DF, quincuagésima edición.
- Ferreira, L. G. *Hacia la Integración Curricular en la Educación Superior: reflexiones necesidades y propuesta para la disciplina integradora*. En: *Revista Iberoamericana de Educación*. (ISSN: 1681- 5663).
- Flick, U. (2014). *An Introduction to qualitative research*. USA: Sage Publications.
- Gadamer (1975). *Truth and method*. New York: Seabury.
- Gadamer (1979). *The problema of historical consciousness*. In P. Rabinow & W. Sullivan (Eds), *interpretative social science*. London Tavistock.
- Galeano, J.R. (2016). *El currículo sitiado: un plan visionario para la innovación del currículo en la región*. 1ª edición. Ojja Publicidad y Mercadeo Ltda., Medellín.
- Garcia, N. (2001). *La idea de la formación en la formación de los educadores*. Encuentros Pedagógicos Transculturales, Universidad de Antioquia. Medellín.
- Gardner, H. (1993) *La mente escolarizada, Cómo piensan los niños y cómo deberían enseñar las escuelas*, Barcelona, Paidós.
- Gardner, H. (1994). *La mente no escolarizada. ¿Cómo piensan los niños, y cómo deberían enseñar las escuelas?* El autor plantea que fundamentalmente hay tres tipos de aprendices: el aprendiz intuitivo, el formal y el experto.
- Gauntier (1963). *Rationality, Justice and the Social Contract: Themes from Morals by Agreement*, Hertfordshire: Harvester Wheatsheaf. Editore.
- Gill, J. & Johnson, P. (2010). *Research methods for managers*. USA: Sage Publications.
- Gómez, (2012). *Educarse en la era digital*. 1ª edición, Editorial Morata.
- Goodson (2000). *El cambio en el curriculum*. Editorial octaedro, Barcelona.
- Gusdorf, G. (1982). *Pasado, Presente y Futuro de la Investigación Interdisciplinaria*. En: *Interdisciplinarietà y Ciencias Humanas*. Tecnos- UNESCO, España.
- Habermas (1973). *Theory and Practice*. Boston: Beacon Press.
- Habermas (1979). *Communication and the Evolution of Society*. Boston: Beacon Press.
- Hoyos, G. (2005). *Una Reflexión Filosófica y Epistemológica sobre la Calidad de Educación*. La Universidad en tiempos de globalización. En: *Revista Lectiva* N° 10.
- Howard, G. (1989). *To Open Minds: Chinese Clues to the Dilemma of American Education*. Nueva York: Basic Books.
- Kemmis, (1993). *El currículo: más allá de la teoría de la reproducción*. Madrid: Morata, 2ª edición.
- Jackson, W. (1968). *La vida en las aulas*. Madrid: Morata.
- Johnson, (1977). *La innovación disruptiva en las aulas*. Education evolving.
- Lundgren, (1992). *Teoría del curriculum y escolarización*. Madrid: Morata.

- Lopez, M. R. (1998). Alcanzar éxito en el estudio con el método Clavel. Bogotá, ediciones Obelisco.
- Linares, P. (2007). La formación Profesional de los pedagogos. Problemas emergentes. Tópicos Emergentes en el Currículo del Siglo XXI. Instituto de Investigaciones de Educación. Universidad Veracruzana. Primera Edición. PP. 170.
- Magendzo, A (1996). Curriculum, Educación para la Democracia en la Modernidad Santafé de Bogotá Colombia. ISBN: 958 9427 18 9.
- Malagón, M. J. (1996) Algunas Reflexiones Sobre los Enfoques Interdisciplinarios a Través de la Disciplina del Ejercicio de la Profesión. En: Pedagogía Universitaria Vol. 6 N° 4, Universidad Pinar del Río.
- Mayo, W.J. (1990). Cómo Leer, Estudiar y Memorizar rápidamente. Barcelona: Editorial Norma.
- Mejia, M. Carlota. Técnicas para leer, estudiar e investigar. Editorial UPB, Medellín.
- Meyer, Robert (1961). The Middle-Irish version of the story of Troy. of the Michigan Academy of Science, Arts, and Letters
- Mira, E. (1973). Cómo estudiar y Cómo aprender. Buenos Aires: Editorial Kapeluz S.A.
- Nieto, L. M. (1991). Una Visión Sobre la Interdisciplinariedad y su Construcción en los Currículos Profesionales. Cuadrante N° 5-6 (Nueva Época) Enero a Agosto de 1991. Revista de Ciencias Sociales Humanas, UASLP, México.
- Nilsson. (2003). La Internacionalización en casa. 2003, en Principios de Inteligencia Artificial. Editorial Díaz de Santos, España.
- Noguero, Ar. (1994). Técnicas de aprendizaje y estudio: Aprender en la escuela. Colección El Lápiz. Barcelona: Editorial Graò.
- Novak, J.D. e Gowin, D.B. (1984). Aprender a aprender. 1ª ed. em português. Lisboa: Plátano Edições Técnicas. 212p.
- Nuñez, M. (1998). Cómo estudiar... Manual Integral N° 6. Barcelona: Liberdùplex S.L.
- Piaget, J. (1976). A equilibração das estruturas cognitivas. Rio de Janeiro: Zahar Editores.
- Perkins, D. (1995). *La escuela inteligente. Del adiestramiento de la memoria a la educación de la mente*, Barcelona, Gedisa.
- Posner, G. (2000). Análisis de currículo. Bogotá. Editorial Mc Graw Hill, segunda edición.
- Quiroz, R. E., Diaz, A E. (2001). La dependencia cultural en el proceso de evaluación. En: Cuadernos Pedagógicos, Universidad de Antioquia, Medellín, N°. 15: pp. 144.
- Restrepo, B. (2002). Calidad y Flexibilidad en la educación superior. Documento de trabajo.
- Ricoeur, P, (1990). *sio même comme un autre*, Paris, Seuil.
- Rizo, H. (1987). "Reflexiones y propuesta de Flexibilidad y modelo curricular en las Instituciones de Educación Superior. Documento de trabajo 27 de abril de 1987 Cali.
- Sacristán, J. (1991). El currículum, una reflexión sobre la práctica. Ediciones Morata, Madrid.
- San Martín, A. (1995): *La escuela de las tecnologías*, Universidad de Valencia
- Serafini, M.T. (1997). Cómo se estudia. Barcelona: Instrumentos Paidós.
- Stenhouse, L (1998). Investigación y Desarrollo del Currículum. Morata, Madrid.

- Stenhouse, L. (1993). Un concepto de diseño curricular. El modelo de objetivos: algunas limitaciones. En: La investigación como base de la enseñanza. Madrid: Morata.
- Schön, Donald (1992), La formación de profesionales reflexivos. Hacia un nuevo diseño de la enseñanza y el aprendizaje en las profesiones. Editorial Paidós, Barcelona.
- Schwab, José (1969). The practical: a lenguaje for curriculum. Washington: National Education Association.
- Tyler, R. (1949). Principios básicos del currículum. Buenos Aires: Troquel.
- Tyler, R. (1981). Specif approaches to curriculum development. En Giroux, H.; Penna, y Pinnar, W. (Eds.). Curriculum and Instruction. Berkeley: McCutchan
- Taba, H. (1991). Elaboración del currículo, teoría y práctica. Novena edición. Buenos Aires: Troquel.
- Velandia, S. A. (1978). Estrategias de estudio a su alcance. Bogotá. Editorial Norma.
- Yin, R. K. (1981) "The Case Study as a serious Research Strategy" en Knowledge, Creation, Diffusion, Utilization.
- Yin, R. K. (1994) Case Study Research: Design and Methods. Beverly Hills, C.A. Sage.



Manipulación de Estados Financieros en las pymes

| Gabriel Antonio Gómez Ocampo^{1*} |
| Hugo Alejandro Pérez Velásquez¹ |
| Daniel Alberto Grajales Gaviria² |

Resumen

Algunos estudios realizados por importantes firmas internacionales de auditoría, evidencian las tendencias globales en crimen económico, cuyas tipologías abarcan desde el lavado de activos hasta la apropiación indebida de activos. Así mismo, las particulares circunstancias de la economía han inducido a las grandes, medianas y pequeñas empresas a que practiquen la alteración o manipulación de sus estados financieros, que, de una u otra forma, les favorezca presentar a entes externo o crediticios para obtener préstamos, o bien a entes gubernamentales con el fin de disminuir su carga impositiva a través de la evasión y la elusión tributaria.

De las anteriores evidencias, se diseña un instrumento de medición aplicable a una muestra de pymes comerciales de la ciudad de Medellín, que se orienta a la identificación de las variables dependientes e independientes propias de éstas, y que permita establecer las tendencias tanto al fraude/manipulación de la información financiera como al diseño y aplicación de políticas de control.

De igual manera, Túa (2009) citado en Rabazo (2017) manifiesta que la contabilidad es aportante al desarrollo económico de los países al facilitar la racionalidad en el uso de los recursos, cuando se concede el control de las variables vinculantes a dicho desarrollo y el estudio de sus tendencias, "... de modo que se produzca una utilización y distribución eficiente que conduzca a alcanzar los objetivos fijados". (p.27).

Palabras claves: NIIF, IFRS, pymes, manipulación contable.

*1 Facultad de Ciencias Contables, Uniremington. 2 Institución Universitaria Escolme. *Contacto: gabriel.gomez@uniremington.edu.co*

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3a07>

Introducción

La economía actual, tanto nacional como global, han inducido a las entidades, independiente de sus tamaños, a que realicen actividades fraudulentas en sus estados financieros, o en alguna actividad de los procesos contables, que, de una u otra forma, les favorezca presentar en sus cifras financieras.

En este sentido, para el Fondo Monetario Internacional (IMF por sus siglas en inglés) (2016), es considerado que el fraude económico es realizado ampliamente por las grandes y medianas empresas, sin significar eso que las empresas vean afectado su patrimonio, lo cual implica una situación altamente sensible para cualquier Estado, en especial porque la sociedad se ve impactada de manera negativa, junto con la economía, al igual que las relaciones políticas y comerciales con los países que se consideran en riesgo por el accionar criminal de grupos ilegales.

Exposición del caso

La convergencia hacia los Estándares Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) en Colombia, comenzó cuando el gobierno emitió la ley 1314 de 2009, por medio de la cual se adoptan dichos estándares, cuyas características cualitativas fundamentales de la información son: comprensible, transparente, comparable, pertinente, confiable y útil para mejorar la productividad, competitividad y el desarrollo armónico de las actividades empresariales. Es importante considerar que IFRS difiere de la normatividad fiscal, lo cual seguirá siendo motivo de ajustes a los procesos internos contables de las compañías para no desatender las responsabilidades tributarias, aunque esto implique reprocesos en los niveles tácticos y operativos de las entidades que reportan, de acuerdo con el tamaño de las empresas², las cuales son clasificadas en Colombia como grandes, medianas, pequeñas y micro. De igual forma dichas entidades fueron segmentadas en tres grupos, con el propósito de determinar los IFRS a aplicar.

2 Clasificación de las empresas de acuerdo con la Ley 590 de 2000 y modificada por la Ley 905 de 2004.

Tabla 1. Segmentación empresarial para aplicar IFRS en Colombia.

Clasificación	Segmento	Modelo Contable a aplicar bajo el marco de los IFRS
Grandes	Grupo 1	Plenas
Medianas y Pequeñas	Grupo 2	pymes
Micro	Grupo 3	Simplificadas

Fuente: Elaboración propia a partir de (CTCP, 2015).

Tanto a nivel mundial como local, se ha generado una incertidumbre en la aplicación de esta nueva normatividad, pues la mayoría de la empresas se encuentran clasificadas como pymes (grupo 2), cuya implementación de los estándares internacionales han representado un alto costo en comparación con el beneficio que los IFRS pudieran brindarles, considerando que bajo el marco conceptual del IASB, los estándares están orientados a brindar información de alta calidad en cuanto a la situación financiera de las empresas estimando sus flujos futuros; sin embargo, las pymes no participan en los mercados de valores, lo cual le resta aplicabilidad y por ende no agrega valor. Es así como muchas empresas del grupo 2 han considerado dejar de lado la implementación de los estándares internacionales, bajo su propio criterio profesional y análisis de costo-beneficio. Pero lo más incierto es el beneficio que los IFRS podrán ofrecerle a Colombia, cuando los medios de comunicación informan que el ente regulador colombiano sancionó a una firma multinacional envuelta en investigaciones de corrupción, porque a la fecha no ha implementado los estándares internacionales de información.

Por su parte, en Latinoamérica, el flujo financiero ilícito es alarmante, toda vez que la cifra ascendió a más de 100.000 millones de dólares en 2013 (Podestá, Hanni, & Martner, 2017), lo cual significa que las economías son vulneradas en la medida que las cifras de los informes financieros son manipuladas por causas diferentes, tales como evasión fiscal, desviación de recursos, e incluso para acceder a créditos bancarios o capitalización de la empresa.

Con respecto al fraude contable, tomando de base el informe emitido por la firma de auditoría multinacional PriceWaterhouseCoopers (PwC) Encuesta Delitos Económicos 2016, Capítulo Colombia (Crime Survey 2016 por su versión global en inglés), la modernidad está correlacionada con

las amenazas globales frente a los delitos cibernéticos que cada día ganan más espacio en los diferentes escenarios de la economía mundial, reflejando la vulnerabilidad de las mismas a través de la manifestación de tipologías del fraude como, por ejemplo, la evasión fiscal, la corrupción, el fraude contable y el uso de información privilegiada (PwC, 2016).

A nivel global, las organizaciones han sido afectadas por el crimen económico cibernético, cuya tendencia es negativa, pasando del 24% de empresas que fueron víctimas de ciber-delitos en el año 2014, al 32% en el 2016 (PwC, 2016). Sin embargo, en el mismo informe se indica que el 34% de las compañías colombianas se vieron impactadas por delitos cibernéticos en los últimos 2 años. Al analizar las mismas cifras, pero en fraude contable, se evidencia en los resultados de la encuesta de crimen económico que, a nivel global se presentó una disminución de cuatro puntos porcentuales entre 2014 y 2016, pasando del 22% al 18% respectivamente. En cuanto al análisis de la misma tipología criminal comparada con Colombia, se observa que es tan solo del 3% en el año 2016 frente a un 18% según la medición mundial (**Figura 1**).

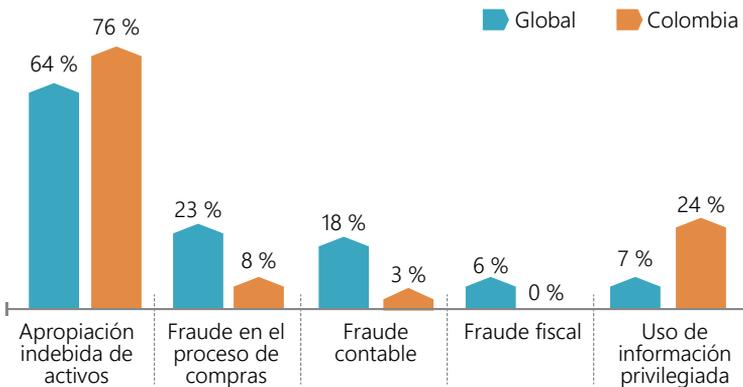


Figura 1. Indicadores de delitos económicos y contables.

Fuente: Elaboración propia a partir de Crime Survey (PwC, 2016).

Entre las diferentes tipologías del crimen económico, se consideran como fraude contable aquellas acciones conducentes a la defraudación de las organizaciones y que impactan negativamente su situación financiera. Así mismo, el acceso a la información confidencial que podría poner en riesgo

la misma estabilidad financiera de la entidad. De acuerdo con Estudio de Comunicación (2013), la información que se refiere de manera directa o indirecta sobre instrumentos financieros o a sus emisores, información que no sea de conocimiento público, y que tenga la capacidad de influenciar sobre el valor de cotización de instrumentos financieros, son algunos de los elementos que caracterizan la información privilegiada. Por lo tanto, en los resultados de la encuesta desarrollada por la firma internacional PwC (2016) se evidencia que dicha actividad representó un 7% en el contexto global mientras que en Colombia dicha criminalidad obedece a un 24%.

En tal sentido, con la materialización del uso de información privilegiada, Estudio de Comunicación (2013) indica que **(Figura 2)**:

(...) afecta a los emisores como, entre otras muchas más, la actividad comercial de la sociedad; los cambios en el control y contratos de dominio; relevos en la dirección y órganos de supervisión; cambios de auditores o datos relacionados con su actividad; decisiones de aumento o reducción de capital; fusiones, desdoblamientos (splits) y cesiones de activos (spin-off); litigios significativos; revocación o cancelación de líneas de crédito bancarias; cambios relevantes en el valor de los activos; insolvencias de deudores relevantes; reducciones de bienes inmuebles; decisiones sobre los dividendos, o nuevas licencias, patentes o marcas registradas. (p.89).

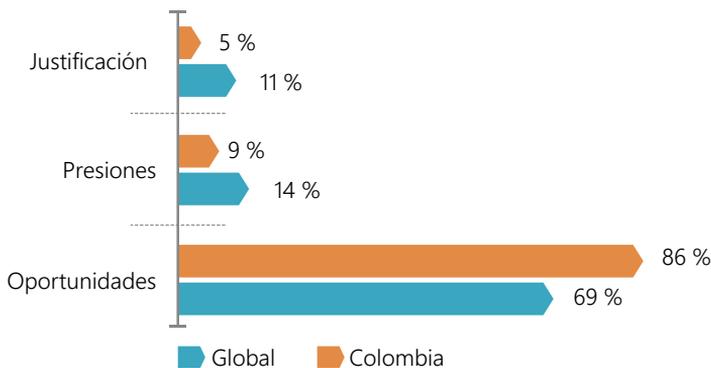


Figura 2. Factores de la triangulación del fraude que han contribuido a cometerlos por personal interno en las organizaciones.

Fuente: Elaboración propia a partir de Crime Survey (PwC, 2016).

La encuesta fue desarrollada por la PwC en 115 países (incluida Colombia) con la participación de 6.337 personas encuestadas y vinculadas a organizaciones de diferentes sectores económicos, lo cual permitió analizar las tendencias del fraude de manera imparcial (**Figura 3**).

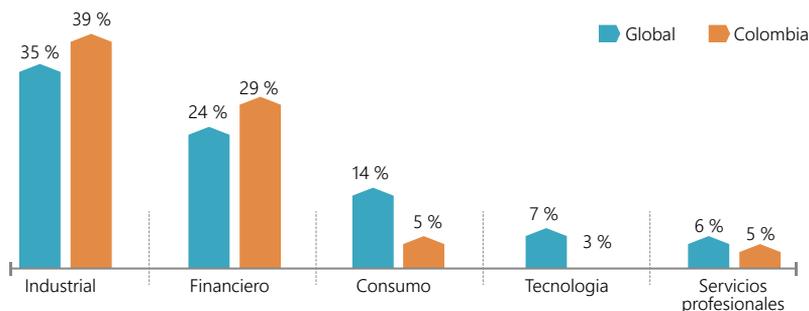


Figura 3. Sectores de la economía participantes en la encuesta de crimen económico 2016.

Fuente: Elaboración propia a partir de Crime Survey (PwC, 2016).

En cuanto al escenario nacional, aunado al contexto anterior, otra forma de contribuir al control de la profesión contable, es a través de las acciones de vigilancia e inspección por parte de la Junta Central de Contadores (JCC), ente gubernamental designado por el Estado Colombia para tal fin. Es como, las empresas, por medio de sus directivos, pueden instaurar cualquier tipo de acción disciplinaria. Como resultado de lo anterior, la **Tabla 2** evidencia las estadísticas de los procesos disciplinarios sancionatorios durante el periodo abril 2016 – mayo 2017.

Tabla 2. Tipos de sanciones ejecutoriadas por parte de la JCC.

No	TIPO DE SANCIÓN	CONTADORES PÚBLICOS	SOCIEDAD DE CONTADORES	TOTAL
1	AMONESTACIÓN	10	0	10
2	CANCELACIÓN DE LA INSCRIPCIÓN PROFESIONAL	8	0	8
3	MULTA	0	0	0
4	SUSPENSIÓN DE LA INSCRIPCIÓN PROFESIONAL	132	1	133
TOTAL SANCIONES IMPUESTAS		150	1	151

Fuente: Secretaria Tribunal Disciplinario UAE JCC (2017).

A pesar de los esfuerzos hechos por parte del ente de control, al igual que los diferentes órganos colectivos de la profesión contable, encaminados en fortalecer el actuar ético de los Contadores Públicos en Colombia, el 62% de las sanciones corresponden a faltas con la fe pública, es decir, certificar información que desvirtúa la realidad, entre otras tipologías contra la profesión (**Figura 4**).

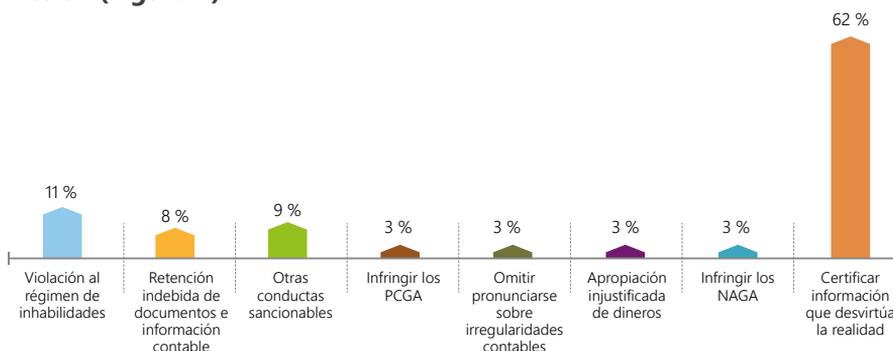


Figura 4. Tipologías de conductas de los Contadores Públicos sancionados en el periodo abril 2016 – mayo 2017.

Fuente: Elaboración propia a partir de JCC (2017).

Dentro de ese marco, es claramente asociable la manipulación de los Estados Financieros por parte de los profesionales contables, quienes representan un 62% del total de las tipologías sancionadas en el último año, es decir, por certificar información contable en contravención a la realidad financiera de las entidades. Es importante indicar que estas cifras no distinguen los tipos ni tamaño de las empresas afectadas por estas cuestionables conductas.

Por otro lado, dentro del marco del proyecto de investigación “Módulo de indicadores para inferir la probable alteración o manipulación de estados financieros en las pymes de Medellín”, se diseñó un instrumento de medición, cuya prueba piloto reflejó la tendencia en la manipulación de los informes contables al igual que otras variables asociadas directamente con este comportamiento, no solo de los Contadores, sino de Administradores/Directivos y Socios/Propietarios. Tal como se observa en la **Figura 5**, es de resaltar que dicha medición deja en evidencia una marcada tendencia en contratar los servicios profesionales en contabilidad con terceros ajenos a la empresa.

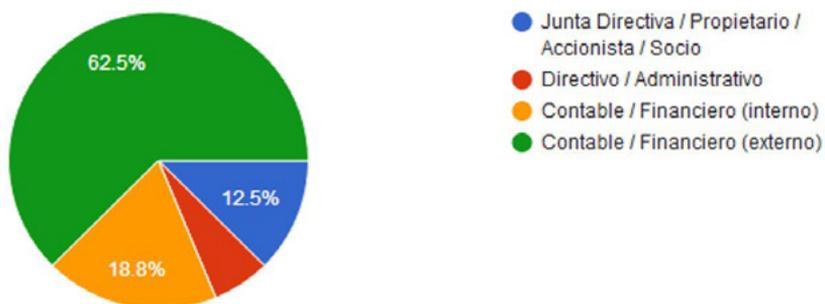


Figura 5. Cargos desempeñados por los encuestados.

Según la prueba piloto, el nivel de preparación profesional de los participantes en la encuesta se encuentra entre universitarios (pregrado) con un 18.8%, seguido por posgrados: especializaciones 37.5% y maestrías-doctorados 43.8%. Lo anterior es determinante al momento de analizar las tendencias de los diferentes niveles administrativos en cuanto a su formación académica, es decir, las posibles acciones fraudulentas no serían realizadas por errores, omisiones o desconocimiento (**Figura 6**).

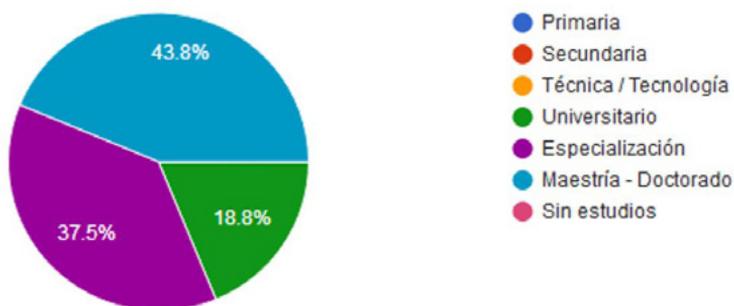


Figura 6. Nivel de estudios de los encuestados.

A los anteriores elementos, se debe complementar la percepción que tienen los participantes de la encuesta piloto, de los cuales el 75% consideran que la manipulación de los estados financieros es una tipología de fraude (**Figura 7**).

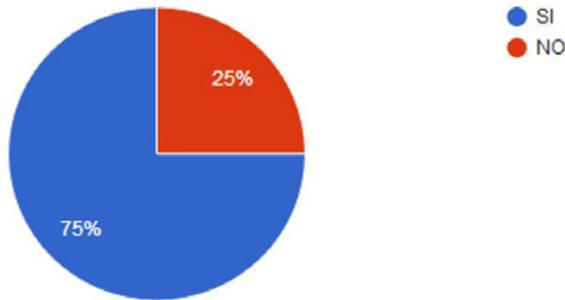


Figura 7. Encuestados que consideran que la manipulación contable es fraude.

Conclusiones

Es razonablemente deducible que la tendencia a manipular la información contable está delimitada por la misma percepción que los profesionales dan a la misma (manipular información contable) como fraude, lo cual se consagra como un delito. Partiendo de los supuestos anteriores, se analizan las respuestas de la encuesta piloto de manera específica frente a diferentes afirmaciones tanto contables como de definiciones de políticas y controles por parte de las entidades. En la **Figura 8** se resumen de manera porcentual las respuestas de los profesionales participantes de la encuesta, evidenciando así una mentalidad de control y actuación dentro de los lineamientos éticos tanto profesionales como empresariales.



Figura 8. Comparativo entre los promedios ponderados de las respuestas referentes a las variables de manipulación contable y las variables de políticas y controles.

Referencias

- CTCF. (20 de Octubre de 2015). *Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Colombia. Documento de Orientación Técnica N° 15*, 19-20. Bogotá D.C., Colombia.
- Estudio de comunicación. *Comunicación financiera: Transparencia y confianza*. Recuperado de <http://www.elseguroenaccion.com.ar/wp-content/uploads/2013/11/9-LIBRO-COMUNICACION-FINANCIERA.pdf>
- PwC. (2016). *Encuesta Delitos Económicos 2016 - Capítulo Colombia*. Bogotá.
- Rabazo, A. E. (2017). *El fraude contable: una evidencia empírica*. Recuperado de http://dehesa.unex.es/bitstream/handle/10662/5587/TDUEX_2017_Rabazo_Martin.pdf?sequence=1&isAllowed=y



El cierre de brechas al lavado de activos: Caso Coopaguadales

| María Reguey González Velásquez¹ |
Reinel José Guzmán Marín²

Resumen

El sector agropecuario es muy representativo a nivel rural en Colombia, haciéndolo muy llamativo para grupos al margen de la ley (guerrilla, paramilitarismo y narcotráfico), que lo utilizan como puente de operaciones delictivas, un caso es la siembra y procesamiento de cultivos ilícitos, impactando negativamente la región y a la población campesina que viven de sus cultivos.

Coopaguadales, hace parte de la economía del sector agrícola del municipio de Frontino, Antioquia, región que fue muy afectada en la década de los 90 por el flagelo del paramilitarismo, sin embargo, en el año 1993 el Instituto Colombiano de Reforma Agraria INCORA³; realizó negociación de la finca Guadales, entregada a un grupo de campesinos que laboraban allí en la producción de caña de azúcar y su posterior transformación en panela, convirtiéndose en caso de estudio como un modelo exitoso de cooperativismo del sector agroindustrial, donde sus operaciones económicas no han podido ser salpicadas por el crimen económico y fraude financiero.

¹ Facultad de Ciencias Contables, Uniremington.

*Contacto: mgonzalez@uniremington.edu.co

² Facultad de Ciencias Contables, Uniremington.

Contacto: reinel.guzman@uniremington.edu.co

³ Instituto Colombiano de Reforma Agraria INCORA, creado por el artículo 2 de la ley 135 de 1961, y según el literal l) del artículo 3 de la misma, tiene como función: Reformar la estructura social agraria por medio de procedimientos enderezados a eliminar y prevenir la inequitativa concentración de la propiedad rústica o su fraccionamiento antieconómico; reconstruir adecuadas unidades de explotación en las zonas de minifundio y dotar de tierra a los que no las posean, con preferencia para quienes hayan de conducir directamente su explotación e incorporar a ésta su trabajo personal

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3a08>

Palabras claves: cooperativismo, cero excedentes, asociado, sector agropecuario, caña de azúcar, panela.

Introducción

La Cooperativa Coopaguadales fundada en el año de 1993, por un grupo de campesinos del municipio de Frontino, Antioquia, que vieron la oportunidad de trabajar unidos bajo un sistema cooperativo para hacer frente a las difíciles condiciones económicas que venía atravesando la región a causa del flagelo de paramilitarismos, y aprovechar el beneficio del INCORA que adquiere el predio aportando el 70% de su valor, según lo contemplaba la ley 160 de 1994⁴, y el restante sería asumido por el grupo de campesinos en un plazo de cinco años con un período de gracia de tres años. Fue así, como los nuevos propietarios, empezaron a trabajar bajo el sistema cooperativo con un nuevo horizonte en frente, sus ingresos presentes y futuros dependerían de la gestión administrativa, contable y financiera del negocio que acababan de adquirir.

La democracia se materializó al interior de Coopaguadales, la igualdad y la equidad son conceptos sobre los que descansa el actuar de la base social de esta cooperativa. Aunque se desconoce el pensar individual de cada uno de los asociados, si se conoce que Coopaguadales está marchando a plena capacidad, el mercado demanda el producto ofrecido por más de 15 años y sus asociados saben que tienen una empresa que les ha dado el sustento y que, de continuar, pueden seguir recibéndolo por mucho más tiempo.

Los casos de modelos exitosos en cooperativas del sector agroindustrial y en general en la historia del cooperativismo en Colombia se sabe de muchas de estas empresas que una vez fueron prósperas, hoy tan solo son historia, "No toda asociación cooperativa ha tenido un desarrollo normal, sobre todo en cooperativas en países en desarrollo donde los intentos de organizar a los agricultores en cooperativas a menudo han fracasado". (Muñoz, 2014, p.3). Sin embargo, es importante resaltar que no todos los casos exitosos que aún existen se dan a conocer, es el caso de Coopaguadales que desde sus inicios en el año 1993 implementó un modelo de cero excedentes que puede ser tomado como referente para

4 Por la cual se crea el Sistema Nacional de Reforma Agraria y Desarrollo Rural Campesino, se establece un subsidio para la adquisición de tierras, se reforma el Instituto Colombiano de la Reforma Agraria y se dictan otras disposiciones

otras cooperativas, cabe preguntarse ¿Cómo Coopaguadales ha logrado cerrar las brechas al lavado de activos?

Antecedentes: un poco de historia

De la región

La Cooperativa Coopaguadales, desarrolla su actividad económica en el municipio de Frontino, es importante conocer un poco de historia de la región, la cual es consultada en la página web de la Alcaldía (Frontino, Alcaldía Municipio, s.f.) destacando lo siguiente:

- El municipio de Frontino, está ubicado al occidente de Antioquia, tiene una extensión de 1.263 km², de los cuales 10 km² corresponden al casco urbano y 1.253 Km² a la zona rural, y su temperatura es de 21°C.
- Población aproximada 18.500 habitantes.
- Economía basada en la agricultura con cultivos de café y caña de azúcar para la producción de panela, ganadería integral y la minería donde el oro es el principal producto.
- El nombre "Frontino" se debe al afloramiento de roca de color claro del Cerro Plateado, que domina el panorama de la cabecera, puesto que la palabra "Frontino" indica la presencia de una mancha blanca o lucero en la frente de los caballos y otros animales.
- Distrito panelero y rico en agua.
- Los resguardos indígenas de los Emberá Catíos todavía conservan su cultura y venden artesanías hechas en iraca y hoja de caña.
- Frontino también es conocido con otros nombres "La Perla del Occidente de Antioquia" "Emporio Panelero de Antioquia" "Ciudad Dulce, Cálida y Cordial".

De la empresa

En el año 1993, en el municipio de Frontino, departamento de Antioquia, la finca los Guadales estaban en venta, allí un grupo de campesinos liderados por Simeón Zapata Urrego, laboraban en los cultivos de caña de azúcar y posterior procesamiento en panela, quienes pasaron a ser los propietarios gracias al subsidio otorgado por el INCORA.

En el año 1994 El INCORA compra la finca y aportó el 70% del valor como subsidio amparado en la ley 160 de 1994, el 30% sería pagado por los campesinos en un plazo de cinco años, teniendo tres años de gracia, donde solo cubrirían el valor de los intereses a la deuda. Los campesinos, ahora serían los propietarios solo si cumplían con todos los requisitos legales exigidos, entre los cuales, era necesario la conformación de una organización social sólida, para lo cual contaron con asesoría profesionales de la administración municipal de Frontino y de esa manera se realizó una satisfactoria negociación entre las partes.

Los nuevos dueños del predio sabían que sus ingresos presentes y futuros dependerían de la gestión administrativa, contable y financiera del negocio que acababan de adquirir y no del jornal que recibían de su patrón, se llegaba al final del patronazgo e iniciaba el ensayo de autogestión en Coopaguadalues.

Realizado el proceso de negociación, un grupo de 26 familias de campesinos que figuraban en los documentos legales del predio, adquieren la propiedad de la tierra, que se adjudicó en común y proindiviso⁵, significa que la tierra era de todos, pero sin división alguna. El predio con un total de 165 hectáreas, estaba distribuido así: 52 sembrada con caña, 12 para cultivos transitorios y pasto, y 101 restantes conformadas por bosques protectores de agua. Adicionalmente, la propiedad tenía en operación la máquina e instalaciones para procesar la caña. Se recibieron siete semovientes mulares para el transporte de la caña y algunas casas donde estas familias vivían cuando trabajaban como jornaleros.

Recibido el predio, ahora el recto era dirigir una empresa autogestionada y además asociativa, donde los ingresos que recibiría cada dueño del predio serían el producto de 18 meses de maduración de la caña y posterior proceso industrial: obtención del jugo, la deshidratación gradual en hornos alimentados por el residuo de la caña (bagazo) y finalmente, la elaboración de la panela y disposición para la venta, siendo procesos riesgosos y que pueden llegar a afectar la calidad del producto, aun sabiendo que los propietarios son conocedores del tema y tiene experiencia, necesitaron de nuevos asesoramientos, fue así como el municipio de Frontino

5 La expresión jurídica "proindiviso" se refiere al derecho de propiedad sobre un bien y quiere decir que una persona ostenta el derecho de propiedad sobre ese bien sólo parcialmente puesto que comparte la titularidad con otras personas. La expresión "proindiviso" es equivalente a "copropiedad" o a "comunidad de bienes. Tomado de www.gastalvarez.com

envía asesores para las ocupaciones técnicas propias del cultivo, igualmente, envía a Reinel Guzmán⁶, para los aspectos sociales, administrativos, legales y contables del proyecto asignando.

Después de recibir todas las asesorías, el grupo de campesinos tomó la decisión de organizarse en una cooperativa agropecuaria, en donde trabajarían el predio, sin dividirlo, de manera colectiva para beneficio común, bajo la filosofía cooperativa de “todos para uno y uno para todos”. A finales del año 1994 la Cooperativa Coopaguadales era una empresa legalmente constituida.

Empresa Coopaguadales en marcha

Muchas cooperativas agropecuarias con el paso de los años solo quedaron en la historia. Sin embargo, en el municipio de Frontino, Antioquia, con más de 17 años de experiencia Coopaguadales da testimonio que la unión de todos sus asociados les ha traído bienestar y un trabajo digno sin la figura del patronazgo, según el líder del grupo de campesino de la década de los 90, señor Simeón Zapata esto es lo que ha ocurrido durante estos años:

Lo positivo

- Se canceló el 30% la deuda adquirida por el grupo de campesinos en el año de 1998.
- El patronazgo cedió el paso a liderazgo.
- Mejoraron la calidad de vida.
- Aumento de sus ingresos.
- Empleo digno y sin patrón.
- La fuerza del trabajo en equipo.
- La asamblea asume con responsabilidad la triple condición: dueños, administradores y trabajadores.

Incertidumbre

- Labor muy exigente con resultados inciertos.
- Intrigas internas y externas para terminar la cooperativa y distribuir el predio en lotes individuales.
- Cambio del representante legal en año 2012.

6 Funcionario de la administración municipal de Frontino, Antioquia en los años 1994 a 2000 ejercía el cargo de Asesor Económico para proyectos de la comunidad. En le época era Tecnólogo en Costos y Auditoría.

- La época de violencia de los grupos al margen de la ley (guerrilla y paramilitares).

El grupo fundador de Coopaguadales

- 26 familias Inician con sus representantes.
- 2 han muerto (reemplazados en sus derechos, por los herederos).
- 2 se han retirados.
- 3 no quieren laborar bajo el modelo cooperativo.
- Actualmente se cuenta con 21 asociados activos.

Cierre de brechas al lavado de activos

- Los ingresos de los socios son superiores al de los trabajadores de los demás predios.
- Pagos justos, basados en la "unidad de trabajo".
- Todos los asociados vigilan las transacciones de ventas, compras y gastos.
- Entrega del beneficio residual al asociado.
- Las tierras son el activo principal de los dueños de la cooperativa, motivo por el cual no se aceptan el ingreso de nuevos asociados.
- Demanda permanente del producto, por su óptima calidad.

Coopaguadales en cifras 2012-2016

A continuación, se presentan algunas cifras de Coopaguadales en el periodo 2012-2016.

La **Figura 1**, muestra el comportamiento del SMLV diario con prestaciones comparado con el valor unitario de la Unidad de Trabajo, donde se puede observar que la unidad de trabajo para cada uno de los años es superior al SMLV diario con prestaciones, esto ha hecho que el bienestar de los asociados sea superior que el de otros trabajadores de la región. Solo el año 2015 los valores están muy cercanos, esto fue ocasionado por los precios de la panela en el mercado, según se pueden observar en la **Tabla 1**, esto hace que la base de referencia para pagar la unidad de trabajo sea disminuida, sin embargo, continúa siendo superior al SMLV.

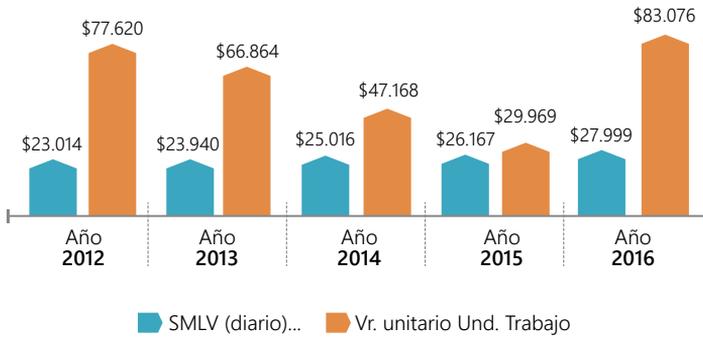


Figura 1. Comparativo SMLV diario con prestaciones Vs. valor unitario Unidad de trabajo años 2012 a 2016.

La **Tabla 1**, muestra los precios del mercado de la panela en toneladas de los años 2012 a 2016, siendo el año de menor valor el 2015 con un precio de \$28.000 por tonelada, afectando la base para calcular la unidad de trabajo, y a partir del año 2016 estos precios son mejores en el mercado. Cabe anotar que el promedio de producción de panela mensual en Coopaguadales es de 30 toneladas.

Tabla 1. Precios del mercado de la panela en toneladas.

Años	Precio de la panela / tonelada (1.000 Kg.)
2012	\$30,000
2013	\$30,000
2014	\$42,000
2015	\$28,000
2016	\$68,000
2017	\$76,000

En la **Tabla 2** se pueden observar el resultado de los ingresos, costos, gastos y unidad de trabajo correspondientes a los años 2012 a 2016. Tomando los resultados de la participación que tienen los costos y gastos sobre el ingreso y como éstos fueron en mayor proporción para el año 2015 y si a esto se le suma la caída del precio de la panela en el mercado, se genera una disminución en el valor a pagar por unidades de trabajo, este año ha sido considerado por los socios de Coopaguadales uno de los años más difíciles, sin embargo, no fue limitante para continuar con sus actividades.

Tabla 2. Resultados de Ingresos, Costos, Gastos y Unidad de Trabajo 2012 a 2016.

Cuenta	Año 2012	Año 2013	Año 2014	Año 2015	Año 2016
Ingresos	\$ 499.398.104	\$ 449.569.054	\$ 355.243.950	\$ 203.609.250	\$ 404.489.700
Costos	\$ 47.573.233	\$ 56.481.215	\$ 58.882.255	\$ 45.973.760	\$ 39.401.261
Costos/ingresos	10%	13%	17%	23%	10%
Gastos	\$ 45.871.218	\$ 32.927.600	\$ 39.671.707	\$ 27.599.025	\$ 29.876.611
Gastos/ingresos	9%	7%	11%	14%	7%
Unidad de trabajo	\$ 405.953.653	\$ 360.160.239	\$ 256.689.988	\$ 130.036.465	\$ 335.211.828
Unidad de trabajo/ingresos	81%	80%	72%	64%	83%

Conclusiones

- El trabajo en equipo es una gran fuerza motora, donde el beneficio es para todos los asociados de la Cooperativa.
- Es una Cooperativa donde los ingresos de los asociados son superiores a los demás trabajadores de otros predios de la región.
- Coopaguadales trabaja bajo el sistema de cero excedentes. Este modelo busca incrementar el patrimonio de los asociados en lugar de aumentar el patrimonio de la Cooperativa. De esta forma, el asociado siente que pertenece a un núcleo social que le brinda oportunidades económicas acorde con sus capacidades, espera satisfacer sus necesidades a través de un trabajo digno y una mejor organización. En tal modelo, el fraude, la corrupción y el lavado de activos no tienen espacio en el trabajador, logrando con esto, demostrar que a mayor oportunidad laboral menor será la brecha para las actividades ilícitas.

Referencias

- Frontino, Alcaldía Municipio. (s.f). Obtenido de http://www.frontino-antioquia.gov.co/informacion_general.shtml
- Muñoz. M. A. (2014). *Cooperativas agrícolas, ¿Alternativas competentes para el TLC?* Recuperado de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/11972/1/Cooperativismo%20agricola%20y%20TLC.pdf>



La Alianza del Pacífico y sus importaciones fraudulentas

| Jose Mauricio Herrera Martinez^{1*} |
Mario de Jesús Cadavid Fonnegra¹

Resumen

La Alianza del Pacífico, es entendido como un mecanismo de articulación política, económica y de cooperación e integración entre Chile, Colombia, México y Perú, establecido en abril de 2011 y constituido formal y jurídicamente el 6 de junio de 2012, con la suscripción del Acuerdo Marco de la Alianza del Pacífico”, según el Documento Marco que le dio vida.

La estructura tributaria en los países que conforman la Alianza del Pacífico, en adelante ADP, así como también la relevancia en términos de ingresos para las naciones, son muy similares, con unas diferencias claramente marcadas y constituye un motor de desarrollo importante de sus economías.

Palabras claves: alianza, Pacífico, tributaria, contrabando, defraudación fiscal, lavado de activos.

Introducción

Chile, Colombia, México y Perú han elegido trabajar como socios, más que como competidores, bajo el marco de la Alianza del Pacífico. Las cuatro naciones fundadoras representan, con respecto a América Latina, más del 35% del producto interno bruto (PIB), 50% del comercio total y atraen 45% de la inversión extranjera. Si fuesen un solo país serían la octava economía más grande del mundo, Las ventajas y los retos que la Alianza del Pacífico afronta en su camino hacia la integración económica. El objetivo primordial será construir de manera participativa y consensual un área de profunda

*1 Facultad de Ciencias Contables, Uniremington. *Contacto: jose.herrera@uniremington.edu.co*

DOI: <https://doi.org/10.22209/Cice.n3a09>

integración para avanzar progresivamente hacia la libre circulación de bienes, servicios recursos y personas; buscando impulsar el desarrollo y la competitividad de las economías de sus miembros, enfocados en lograr un mayor bienestar, superar la desigualdad socioeconómica y promover la inclusión social de sus habitantes.

Reglamentación Legal fraude Aduanero en Colombia

El 6 de julio de 2015 fue sancionada por el Presidente de la Republica la Ley 1762 de 2015 con la cual se busca fortalecer la lucha contra el contrabando, defraudación fiscal y lavado de activos. En la cual entre otros se busca el endurecimiento de penas contra el lavado de activos, el contrabando, la modalidad de contrabando de hidrocarburos o sus derivados, el favorecimiento y facilitación al contrabando y la creación además de la responsabilidad penal sobre funcionarios públicos que sean partícipes de estas actividades.

En su Artículo 8 la Ley 1762 de 2015 reemplazó el antiguo delito de "Defraudación a las rentas de aduana" por el delito de "Fraude aduanero", buscando sancionar penalmente a quienes pagaran menos tributos aduaneros de los que le correspondían, mediante la penalización del contrabando técnico.

Lo preocupante de ello es que se debe entonces disponer de jueces dotados de conocimiento técnico para valorar, en la esfera de lo penal, unos actos que pertenecen casi exclusivamente al orden administrativo.

El delito denominado fraude aduanero, se encontraba consagrado originalmente en el artículo 321 de la Ley 599 de 2000 o Código Penal Colombiano. Era denominado "Defraudación a las rentas de aduana" y contemplaba penas punitivas y económicas a toda persona que hubiera declarado tributos aduaneros por un valor inferior al que por ley correspondía.

Estableciendo que, en caso de declarar valores superiores a "veinte (20) salarios mínimos legales mensuales vigentes, incurrirá en pena de prisión de ochenta (80) a ciento cuarenta y cuatro (144) meses y multa equivalente a veinte (20) veces lo dejado de declarar por concepto de tributos aduaneros".

Ya en la Ley 1762 de 2015, señala que: "El que por cualquier medio suministre información falsa, la manipule u oculte cuando le sea requerida por la autoridad aduanera o cuando esté obligado a entregarla por mandato legal, con la finalidad de evadir total o parcialmente el pago de

tributos, derechos o gravámenes aduaneros a los que esté obligado en Colombia, en cuantía superior a veinte (20) salarios mínimos legales mensuales vigentes del valor real de la mercancía incurrirá en pena de prisión de ocho (8) a doce (12) años, y multa de mil (1.000) a cincuenta mil (50.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

En la legislación anterior sólo se hablaba de la Declaración de Importación como el medio para cometer la defraudación, sin embargo, en la nueva ley establece que la persona podrá ser penalizada por la utilización de cualquier medio óptimo para suministrar, manipular u ocultar información con el propósito de obtener el menor pago posible de tributos, derecho o gravámenes aduaneros.

La consumación del delito según el artículo 8º de la Ley 1762 ocurre “cuando le sea requerida por la autoridad aduanera o cuando esté obligado a entregarla por mandato legal”.

“Artículo 3. Responsables de la obligación aduanera. De conformidad con las normas correspondientes, serán responsables de las obligaciones aduaneras, el importador, el exportador, el propietario, el poseedor o el tenedor de la mercancía; así mismo, serán responsables de las obligaciones que se deriven por su intervención, el transportador, el agente de carga internacional, el depositario, intermediario y el declarante...”

“si no se ha efectuado la declaración de la mercancía no ha nacido la obligación de pagar los tributos aduaneros, por cuanto de acuerdo con el artículo 89 del Decreto 2685 de 1999, dicha obligación se genera una vez presentada y aceptada la declaración de importación (...)”

Estructura Tributaria y Carga Fiscal en la ADP

Podemos iniciar efectuando un análisis comparativo de lo recaudado en materia de impuestos, el cual, según el último estudio realizado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OCDE para el año 2015, estableció que para México y Chile los ingresos tributarios significaron un 17,4% y 20,7% del PIB, respectivamente. En el caso de Colombia y Perú, países que están en camino de ser parte de la OCDE, según el informe “Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe - 2017” de la CEPAL los ingresos tributarios presentaron una leve disminución de participación en el PIB (0,7% y 1,1%, respectivamente) entre 2015 y 2016.

Vale la pena resaltar el hecho de que el único país de la ADP que presentó un incremento en sus ingresos tributarios en el último año fue México (1,3%) quien, como resultado de aplicar políticas tributarias que duplicaron la base de contribuyentes (personas físicas y empresas manufactureras). Es importante también mencionar la evasión tributaria como un factor que influye notablemente en los índices de recaudo tributario en la región. La evasión tributaria (IVA e Impuesto de Renta) se detalla a continuación:

Tabla 1. Evasión tributaria (IVA e Impuesto de Renta) de América Latina y el Caribe.

País	Evasión Tributaria
Chile	25,65%
Colombia	27,25%
México	26,60%
Perú	38,40%
América Latina	27,80%

Fuente: Elaboración propia tomado de OCDE, 2015.

Las reformas tributarias efectuadas en Chile (2014) México (2014) y Colombia (2016) han buscado, por un lado, disminuir los índices de evasión tributaria y por otro, incrementar la base de contribuyentes, principalmente la de personas físicas (naturales) donde se ha podido establecer recae en mayor medida el flagelo de la evasión.

La estructura tributaria de los países de la ADP se basa en los pilares de dos tributos de manera principal: el Impuesto de Renta y el IVA; en una segunda instancia los impuestos, aportes y contribuciones relacionados con la seguridad social y beneficios a empleados y los impuestos municipales. En la **Tabla 2**, se presenta un resumen comparativo de las diferentes tarifas que componen la estructura tributaria principal en los países de la ADP:

Tabla 2. Resumen comparativo de las diferentes tarifas que componen la estructura tributaria principal en los países de la ADP.

Impuesto/contribución	Chile	Colombia	México	Perú
	Tarifas			
Impuesto de Renta	22,5%	34%	30%	28%
IVA	19%	19%	16%	18%
Impuesto Municipal	0,5%	1,1%	(1)	0,75%
Seguridad Social - Empleador	3,35%	25%	25%	9%
Seguridad Social - Empleado	19,80%	8% - 10%	(1)	

Fuente: Elaboración propia tomado de OCDE, 2015.

Aplican diferentes tasas

En lo que respecta a la carga fiscal, el Banco Mundial, a través de su proyecto Doing Business, que desde 2002 se encarga de analizar y comparar las normas que regulan las actividades de las pequeñas y medianas empresas locales a lo largo de su ciclo de vida, con el propósito de medir las regulaciones para hacer negocios entre ellas, el pago de los impuestos en 190 economías.

En lo que concierne al tema específico de pago de impuestos, analiza los tributos y contribuciones obligatorias que una mediana empresa debe abonar o retener en un ejercicio determinado, y mide también la carga administrativa que supone el pago de impuestos y lo que ocurre después de que una empresa paga sus impuestos – como la devolución de impuestos, auditorías fiscales y recursos fiscales administrativos. La recopilación de datos más reciente para este proyecto se completó el 1 de junio de 2016, y cubrió el año fiscal 2015.

A continuación, se presenta un análisis comparativo de la carga fiscal, elaborado por Doing Business:

Tabla 3. Análisis comparativo de la carga fiscal.

	Chile	Colombia	México	Perú
Carga Tributaria	30,5%	69,8%	52%	35,6%
Impuesto Renta	78%	32%	49%	60%
Impuesto Municipal	13%	28%		2%
Seguridad Social - Empleador	3%	27%	49%	29%
Otros Impuestos	6%	14%	2%	9%

Fuente: Tomado de Doing Business.

La carga fiscal se presenta como un porcentaje dentro de la utilidad de una empresa. Se puede observar que, para el caso de Colombia, es el país con mayor carga tributaria en la ADP, representada principalmente por otros impuestos y contribuciones que afectan significativamente este indicador.

Caso de investigación posible fraude con maíz traído por TLC

El Diario El Tiempo el 28 de agosto de 2017 publicó un artículo sobre la posible defraudación al Estado con la Importación de maíz amarillo a través del TLC con USA, por un total de 426.2 millones de dólares que fue el valor del arancel dejado de pagar por los importadores de maíz, a causa de un contrabando técnico, esto se debe a que a Colombia está llegando en documento un grano de inferior calidad frente al negociado inicialmente en el tratado comercial, pero vendido al interior por uno de mayor calidad y, con una posición arancelaria que no le corresponde, la cual le permite beneficiarse del no pago de impuestos.

Según el Diario, en el TLC se aprobó la importación del maíz grado 2 y está llegando maíz amarillo que es el de mayor calidad, pero entrando con la subpartida arancelaria del más bajo perdiendo así el país los aranceles correspondientes a la subpartida real que no fue aprobada en el TLC, esto fue constatado por la Dian en las inspecciones que se realizan en los puertos en Santa Marta y ha encontrado que más de 8.000 millones no cumplen con lo estipulado en el TLC.

Para el año 2017, el cupo de importación de maíz amarillo estadounidense, sin pagar arancel, es de 2,68 millones de toneladas; una tonelada más tiene que pagar arancel.

Esto conlleva a que lo dejado de pagar, un total de US\$ 426'227.129, corresponde al volumen importado dentro del contingente (exento de arancel), pero que ha debido pagarlo por ser otro tipo de producto con una subpartida arancelaria mayor y no incluida en el TLC.

Es necesario recordar que la DIAN inicia realizando una inspección de control aduanero y una vez considere que existe el posible delito procede a abrir investigación formal por fraude aduanero en contra de los presuntos implicados.

El Decreto 390 del 7 de marzo de 2016, pretende armonizar los regímenes y el lenguaje con la normativa internacional; modernizar las operaciones de comercio exterior a través del sistema informático que evitará la presentación de documentos físicos y permitirá realizar el perfil de riesgo

del operador de comercio exterior; facilitará, sin comprometer el control, las operaciones comerciales por medio de diferentes elementos, que involucra además la logística, y evitará la imposición de sanciones por errores formales, enfocándose en aquellas conductas que generan un perjuicio para el fisco como es el contrabando.

Establece que, si un agente económico importa una mercancía por una subpartida distinta a la que le corresponde para beneficiarse de un arancel cero, podría llegar a configurarse delitos como fraude aduanero y contrabando técnico. Es necesario entonces diferenciar cada uno de los elementos que componen dicho fraude aduanero así:

Los tributos aduaneros, son los derechos en aduana más el pago del IVA. Los derechos aduaneros y a su vez los gravámenes aduaneros son los aranceles más todo pago adicional definido en el artículo 1º del Decreto 2685 de 1999.

Teniendo en cuenta los conceptos de tributos, derechos y gravámenes, se puede concluir que están asociados exclusivamente con la importación de mercancías.

Conclusiones

- Beneficios Académicos – Científicos del CACI Uniremington Alianza del Pacífico:
- Espacio para aplicar los conocimientos teóricos y prácticos del Comercio Internacional en beneficio de las pymes.
- Interacción con estudiantes y profesores de las Universidades de Chile, Colombia, México y Perú.
- Data relevante para la publicación de artículos de divulgación e investigación en coparticipación con otros estudiantes o investigadores de la Alianza del Pacífico.
- Espacio para realizar el servicio social de los estudiantes y servicio profesional.
- Trabajo en equipos Internacionales para promover y coparticipar en el comercio internacional con estudiantes de la Alianza del Pacífico.
- Posibilidad de intercambio de maestros, investigadores y alumnos.

Referencias

- Alianza Pacífico. (2016). *Sucesos que han marcado la historia de Alianza del Pacífico*. Recuperado de http://www.mincit.gov.co/loader.php?IServicio=Documentos&IFuncion=verPdf&id=69384&name=198_-_CRONOLOGIA_ALIANZA.pdf&prefijo=file
- Dinero. (2016). *La necesidad de aprovechar los beneficios de la alianza del Pacífico*. Recuperado de <http://www.dinero.com/edicion-impresia/pais/articulo/las-ventajas-y-retos-de-las-cadenas-globales-de-valor-en-la-alianza-del-pacifico/222412>
- International Centre for Trade and Sustainable Development. (2012). *El inicio formal de la alianza del Pacífico*. Recuperado de <https://www.ictsd.org/bridges-news/puentes/news/el-inicio-formal-de-la-alianza-del-pac%C3%ADfco>
- Otero, G. (2014). *La Alianza del Pacífico: Orígenes, objetivos, relación con países observadores y logros*. Recuperado de <http://russiancouncil.ru/common/upload/La%20Alianza%20del%20Pacífico%20-%20Origen%20objetivos.pdf>
- Proexport Colombia. (2013). *Importancia de la alianza del Pacífico para Colombia*. Recuperado de http://www.tlc.gov.co/loader.php?IServicio=Documentos&IFuncion=verPdf&id=68655&name=IMPORTANCIA_DE_LA_ALIANZA_DEL_PACIFICO_PARA_COLOMBIA.pdf&prefijo=file



Capital Contable
Grupo de investigación Uniremington