

**ILICITOS AL INTERIOR DE LAS ORGANIZACIONES: CUANDO EL CONTROL
FALLA. UNA MIRADA AL DELITO CONTABLE EN COLOMBIA.**

JOHANA MARTINEZ ROMERO

**ENSAYO DE GRADO PRESENTADO PARA OPTAR POR EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO**

ASESOR

**JUAN CARLOS FRIAS MORALES
DOCENTE ACADÉMICO**

**UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGENA, D. T. y C.
2014**

ILICITOS AL INTERIOR DE LAS ORGANIZACIONES: CUANDO EL CONTROL FALLA. UNA MIRADA AL DELITO CONTABLE EN COLOMBIA.

“Por lo demás, hermanos, todo lo que es verdadero, todo lo honesto, todo lo justo, todo lo puro, todo lo amable, todo lo que es de buen nombre; si hay virtud alguna, si algo digno de alabanza, en esto pensad.”

Filipenses 4:8.

Resumen

Este ensayo se sitúa en la línea de investigación Control y Revisoría Fiscal, del Programa de Contaduría Pública de la Universidad de Cartagena; sin embargo, también se allega a la línea de investigación Profesión Contable. Partiendo de allí, se hace una reflexión que permite que el lector comprenda que actuar bajo preceptos éticos debe ser la decisión primera y última de un profesional. La apertura económica que ha venido acaeciendo en Colombia, ha permitido que la profesión contable tenga cada día un mayor y más amplio campo de acción, esto ha hecho que los contadores públicos estén presentes en todos los ámbitos y empresas; paralelo a ello se han incrementado los casos de ilícitos al interior de las organizaciones. Sin embargo, el control interno no ha respondido en la medida justa a estos actos delictivos; el delito contable en Colombia es un tema reciente que no se ha estudiado con la debida diligencia, esto ha permitido que cada día se presenten con más frecuencia y sólo sean detectados cuando ya es poco lo que se puede hacer frente a ellos, de tal suerte que arremeten desestabilizando a las empresas. Por ello, se hace preponderante propiciar espacios que permitan que los estudiantes y profesionales de la contaduría pública, generen conciencia crítica en su formación y en el ejercicio de su profesión, a fin de que comprendan que desempeñan un papel importante al interior de las organizaciones y que sus actos no sólo traen consecuencias personales, sino que también trascienden a la sociedad.

Palabras clave: delito contable, fraude financiero, ética, código de ética, ética profesional, control.

Abstract

This essay is in the research and Statutory Audit Control, Public Accounting Program at the Universidad de Cartagena; however, also joins himself to the research Accounting Profession. From there, a reflection that allows the reader to understand that operate under ethical precepts should be the first and last of a professional decision is made. Economic openness has come happen do in Colombia , has allowed the accounting profession have every day more and wider field of action, it has made public accountants are present in all areas and businesses; parallel to it have increased cases of illegal within organizations. However , internal control has not responded in full measure to these criminal acts ; accounting offense in Colombia is a recent issue that has not been studied with due diligence , it has allowed every day to occur more frequently and are only detected when it is little to do in front of them , in such a way onrushing destabilizing companies . Therefore , it is preponderant create space for students and professionals in public accounting , generate critical awareness in their training and in the exercise of their profession , to understand that play an important role within organizations and that their actions not only bring personal consequences but also transcend society.

Key words: accounting crime, financial fraud, ethic, code of ethics, professional ethics, control.

Históricamente al interior de las organizaciones se han sucedido un sinnúmero de ilícitos que han significado pérdidas materiales e incluso humanas. Las conductas punibles contra el patrimonio económico afectan el normal desarrollo de las actividades de las empresas, pues, ponen en riesgo su continuidad; esto debido a que en la mayoría de los casos estas son descubiertas luego de mucho tiempo, lo que posibilita que al ser puestas en evidencia la situación sea tan grave y profunda que no sea posible subsanarla.

Así, la problemática a tratar en este ensayo es: ¿Cuál es la importancia del control al interior de las organizaciones? ¿Por qué es necesario que sean acatados los principios éticos contenidos en el Código de Ética Profesional Colombiano y otros, en el desarrollo de la profesión contable? No se pretende ser exhaustivos, ni última palabra, simplemente se busca inquietar al lector acerca de

la situación actual en materia de ilícitos, específicamente sobre delito contable en Colombia y las aristas que emanan de tal situación.

En la declaración de principios contenida en el Código de Ética del Profesional Colombiano - Ley 43 de 1990, se define a la contaduría pública como una profesión cuya finalidad es:

...satisfacer las necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basen las decisiones de los empresarios, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. (pp. 64 – 65)

Por tanto, podemos extraer que la contaduría pública es una profesión con una función social, por lo que quien ostente esa profesión debe velar porque ésta función social se cumpla. La Ley 43 de 1990, también señala que:

El Contador Público, sea en la actividad pública o privada, es un factor de actividad y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado. La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituyen su esencia espiritual. (p. 65)

Quiere decir lo anterior, que el profesional de la contaduría pública debe contribuir a la sociedad, haciendo una labor honesta y enmarcada en la legalidad; de tal suerte que al preparar y/o certificar información financiera, se obtenga un trabajo veraz y por ende, fiel a lo que ha sucedido durante el periodo examinado al interior de la organización que se analiza; esto lo logra acatando los principios de ética que rigen a la profesión y adicionalmente, observando los principios morales con que ha sido formado; ya que la convicción personal aunada a la práctica

de los principios de ley, es lo que le permite sostener una postura que desemboque en un actuar correcto.

El Diccionario de la Real Academia Española (2001), expresa que la palabra ilícito proviene “*del latín Ilicitus*”. Y la define como algo “*no permitido legal o moralmente*”. También la expone como “*Culpa, quebrantamiento de la ley*”. En este orden de ideas, ilícito es todo acto que se hace en contravía de los principios, leyes y preceptos establecidos por el hombre; con este acto se van al traste los lineamientos con que se ha erigido la sociedad humana y sale a flote el comportamiento más primitivo del ser, el egoísmo.

Ahora bien, al cometer actos ilícitos se traicionan no sólo los principios sociales, sino los propios, situación que lleva a enajenar la independencia mental. En el caso específico de los contadores públicos, dada la fe pública de la que gozan, un acto ilícito trae consecuencias personales, pero, también colectivas; pues, en su quehacer diario certifican que los hechos, anotaciones, actuaciones y la situación jurídica y económica en un momento dado de la institución examinada, reflejan la realidad; cuando esto no es así y a pesar de ello lo certifican, inducen a error a los usuarios internos y externos de la información contable, situación que genera una mala toma de decisiones. Al fallar a los principios de ética profesional, el contador público pierde credibilidad lo que propicia que la sociedad lo censure, al igual que acabe inmerso en un círculo vicioso del cual es casi imposible apartarse.

Por otro lado, y como complemento a lo anteriormente expuesto, acotamos la interpretación que hacen Redondo y Puello (s.f.) quienes consideran que “*en la actualidad la teoría del aprendizaje social es la explicación más completa de la conducta delictiva*” y que “*el modelo más conocido en psicología es el de Bandura (1987), que realza el papel de la imitación y de las expectativas de la conducta, y diferencia entre los momentos de adquisición de un comportamiento y su posterior ejecución y mantenimiento*”.

En consecuencia, es imperativo hacer énfasis en la necesidad que existe en que sean acatados los principios éticos contenidos en el Código de Ética Profesional Colombiano y otros, en el

desarrollo de la profesión contable; también es necesario reconocer que todo acto tiene consecuencias, que la contabilidad no es neutral y que toda injerencia en ella genera desequilibrio. Rescatamos la aseveración de Carnelutti y Conde (1952) que considera que ***“El Delito es un acto. Quiere decir, una modificación del mundo exterior, determinada por la voluntad humana”***. Extraemos de lo anterior, que cometer un acto delictivo es una decisión y que lo que separa de cometerlo o no es la voluntad.

Adentrándonos en la temática, encontramos que en el acervo documental consultado no hay una definición expresa de delito contable, incluso no tenemos bibliografía suficiente que aborde ampliamente el tema del delito contable. Sin embargo, se trae a colación el punto de vista del experto Espinet (2012), quien define que ***“el delito societario, popularmente conocido como ‘delito contable’”, es aquel que comenten “los administradores, de derecho o de hecho, de una sociedad constituida o en formación que falsean las cuentas anuales u otros documentos que deban reflejar la situación jurídica o económica de la entidad de forma idónea, para causar un perjuicio económico a ella, a alguno de sus socios, o a un tercero”***. En síntesis, un delito contable es todo hecho punible o no que se hace con el fin de defraudar a un tercero, sea éste persona natural, jurídica o el Estado.

Pero, ¿qué motiva a que se presentan delitos contables al interior de las organizaciones?. KPMG (2011) encontró que ***“para que se suceda un fraude deben coexistir tres aspectos fundamentales, la presión, la oportunidad y la racionalización”***; dentro de las presiones se encuentran: ***“las financieras, las familiares, de trabajo y los vicios”***; en cuanto a la oportunidad están: ***“la de cometerlo, ocultarlo y/o evitar el castigo”***; y la racionalización tiene que ver con ***“el criterio del individuo”***, es decir entra en juego el raciocinio.

Cabe señalar en este ensayo los principales juicios mentales que se hace el individuo al momento de perpetrar un fraude, KPMG (2011) encontró los siguientes: ***“únicamente es un préstamo, lo voy a pagar; merezco más de lo que gano; la empresa tiene mucha plata; sólo por esta vez, no lo vuelvo a hacer”***. Incluso, es aún más importante resaltar qué permite que se presente la oportunidad para cometer un fraude, KPMG (2011) encontró que esto fundamentalmente se debe

a la *“inexistencia de un grupo de controles que prevenga o detecte comportamiento fraudulento; los perpetradores no son castigados o disciplinados; falta de acceso a información en poder del perpetrador o islas en la empresa y, a la inexistencia de auditoría”*.

Ahora bien, ¿quienes cometen los delitos contables? KPMG (2013) señala que *“los fraudes financieros son cometidos en un 61% por la alta dirección, en un 38% por el nivel gerencial o medio y en un 1% por el nivel operativo”*. Ligado a lo anterior, KPMG (2013) encontró que *“el 90% de los fraudes financieros se detectan un año después de haberse realizado el ataque”* esto deja claro que las organizaciones colombianas tienen falencias de control interno; lo que hace necesario se ejerza un control minucioso y total al interior de las organizaciones.

En consecuencia, traemos a colación, el punto de vista de Linares (s.f.) quien afirma que una forma de minimizar el fraude, es aplicando *“El Enfoque Integral de Administración anti-fraude”*, el mismo contempla cuatro niveles de control: *“Preventivo, Detección Proactivo, Detección Reactiva y Acción Legal”*; con ellos se pretende *“disuadir”* a los individuos; de tal suerte que se persuadan de que *“incrementar la percepción y castigo es uno de los elementos más efectivos para combatir el fraude”*.

Recapitulando, este fenómeno tiene sus raíces en la cimentación ética que recibe la persona en el seno de su hogar y posteriormente, en la instrucción que se le imparte al profesional de la contaduría pública en la universidad; cabe entonces preguntarse, qué tanto los padres inculcan a sus hijos el comportamiento ético- moral y las buenas costumbres y qué tanto las universidades inculcan a sus alumnos la observancia de los principios éticos que rigen a la profesión Contaduría Pública.

Seguidamente, presentamos tres casos asociados al delito contable en Colombia, los mismos fueron seleccionados por su actualidad, su difusión en los medios de comunicación y por el impacto que han tenido en la sociedad colombiana:

Caso de la Iglesia Cristiana de Dios Ministerial de Jesucristo Internacional y el Movimiento Político Mira, de acuerdo a lo informado por La República (2014); *“los representantes legales*

de la iglesia fueron citados por presuntas inconsistencias presentadas en los informes contables declarados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y en los registros de movimientos de dinero en el sistema financiero, entre 2003 y 2006. Por otro lado, se estudia la posibilidad de reabrir una investigación del 2008 sobre la supuesta recepción del Mira, de dineros de Estados Unidos por parte de un narcotraficante". Al analizar este caso encontramos que es común y bien visto que las empresas para mostrar y/u ocultar información primordial, que debe ser conocida por los terceros interesados acudan a un sin número de tretas y fraudes contables a fin de que su situación económica sea la deseable y no la real. Esto conlleva a que se tomen malas decisiones y se atente contra la buena fe y voluntad de los posibles inversores y de la sociedad en general.

Caso del Grupo Empresarial InterBolsa, se conoció de la Fiscalía General de la Nación (2013); quien *"imputó a 16 personas por los delitos de manipulación de acciones, administración desleal, operaciones no autorizadas con accionistas o asociados y concierto para delinquir"*. Al igual que en el caso anterior, los administradores juegan con la contabilidad y la información financiera, de tal suerte que los resultados reales obtenidos por las empresas, sean obviados y se le entregue a la sociedad informes financieros que distan de la realidad y la verdadera situación económica de las organizaciones.

Caso del Grupo Nule, de acuerdo a lo investigado por la Fiscalía General de la Nación (2011); se *"imputó la presunta responsabilidad del grupo en los delitos de peculado por apropiación, fraude procesal, falsedad en documento privado, cohecho y concierto para delinquir; en los contratos adjudicados a las empresas de los Nule para la construcción de la fase III de Transmilenio, de malla vial y de obras de valorización"*. Aún más delicado es el delito contable que cometen las empresas que manejan dineros públicos, ya que adicionalmente atentan contra el Estado, es decir contra todos los colombianos. Este tipo de fraude se convierte entonces en actos de corrupción, pues los mismos van en detrimento de los recursos que han sido entregados por los ciudadanos.

Cabe poner de manifiesto que, los casos anteriormente enunciados hacen parte de procesos abiertos, que actualmente son investigados y llevados por la Rama Judicial de la República de Colombia, que los mismos no han sido fallados y que por ende y de acuerdo a la garantía constitucional reconocida en el artículo 29 de la Constitución, se infiere que ***“toda persona se presume inocente mientras no se le haya declarado judicialmente culpable”*** (Constitución Política de Colombia, 1991).

A raíz de todo lo expuesto, se hace necesario recalcar que la procura de la legalidad es una labor de todos y en ella se debe trabajar diariamente. Los actores sociales deben garantizar que las normas contables se cumplan a cabalidad y que lo que el contador público haga en el desarrollo de su labor se enmarque fielmente en el código de ética, en la declaración de principios inherentes a su profesión y en todas y cada una de las normas que regulan la profesión contable en Colombia.

Pero, ¿qué postura toman los diferentes actores sociales frente a la corrupción, el delito contable y otros? El artículo segundo de la Constitución Política (1991), declara que ***“las autoridades de la República están instituidas para proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida, honra, bienes, creencias, y demás derechos y libertades, y para asegurar el cumplimiento de los deberes del Estado y de los particulares”***. También, en su Artículo cuarto, enuncia que ***“es deber de los nacionales y de los extranjeros en Colombia acatar la Constitución y las leyes, y respetar y obedecer a las autoridades”***.

Por otro lado, las sociedades civiles consideran que ***“El Estado colombiano presenta debilidades institucionales que propician la reproducción de la corrupción. Una de estas debilidades se origina en el Congreso de la República y en el cuestionamiento a la legitimidad de las leyes”***. (Comité MESICIC, 2009, p. 1)

Se rescata del artículo segundo de la Constitución Política de Colombia, que el Estado erigió autoridades que son responsables de la protección de los bienes y derechos de todas las personas residentes en Colombia. Igualmente, que todos sus habitantes, nacionales o extranjeros están

obligados a acatar la Constitución y las leyes. Lo anterior prueba que Colombia cuenta con las herramientas y los mecanismos para afrontar contundente y diligentemente y para someter a los individuos que realicen actos de delito contable. Sin embargo, algo falla; no queda claro qué es y sería osado asegurar algo al respecto.

Por su parte, algunas universidades están convencidas de que su labor de formación, la hacen cabalmente. Consideran que los estudiantes en formación y los egresados de los diferentes programas de contaduría pública, cuentan con las bases suficientes para afrontar en determinado caso, cualquier disyuntiva que los acerque o los aleje del delito. En contraste a lo expuesto anteriormente, Garzón (2014), considera que:

El primer gran reto es la calidad de la formación, la cual se mejora con estrategias que abarquen desde el preescolar hasta los posdoctorados. Fallas en la base de la pirámide indudablemente afectan toda la vida de las personas, su desempeño cognitivo, laboral y social. La calidad está directamente relacionada con la formación y experiencia de los profesores, con la naturaleza de los procesos de enseñanza-aprendizaje, con la actualidad y profundidad de los contenidos y con el conocimiento contextualizado derivado de actividades intensas de investigación e innovación. Estas últimas han de crecer en intensidad a medida que se asciende en la formación.

Por último y a manera de registro estadístico, KPMG (2011) encontró que:

El fraude interno, esto es, el cometido por empleados, representa el 68% de los fraudes a empresas en Colombia. Donde el fraude financiero representó el 15% de los fraudes reportados, y un 67% del daño económico sufrido por las empresas afectadas por algún tipo de quebranto. A pesar de todo lo anterior, El 53% de los fraudes cometidos contra las empresas que operan en Colombia fueron detectados porque alguien los denunció y casi 2/3 partes de las empresas defraudadas tardó más de un año en detectar el fraude del que fueron víctimas. Al final el daño económico anual estimado de fraudes en Colombia es de

US\$950 millones y sólo el 23% de las empresas que operan en Colombia cuentan con un programa de prevención de fraudes. (pp. 25, 46 y 50).

Es evidente que los actores sociales colombianos se arrojan la responsabilidad los unos a los otros, ninguno quiere aceptar que cada uno es responsable de garantizar que las actuaciones de los profesionales de la contaduría pública sean conforme a lo que se espera de ellos y a la ley; tampoco aceptan que este es un trabajo mancomunado. Todos son ruedas sueltas, que no toman una adecuada postura frente a esta problemática que día tras día viene incrementándose. Esta actitud sólo permite que los delincuentes perpetren delitos y los mismos queden en la impunidad y el olvido. No es secreto que erradicar los ilícitos es una utopía, sin embargo, los mismos sí pueden ser minimizados. Cabe preguntarse entonces, si son correctamente judicializados los individuos que cometen ilícitos en las organizaciones, realmente la sociedad censura a los profesionales que actúan de esta forma, son ejemplarizantes las sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores Públicos; o sobre este tipo de actos existe una tolerancia generalizada.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Carnelutti, F., & Conde, V. (1952). Teoría general del delito. *Revista de Derecho Privado*, No. 10. pp. 10-12

Delito societario: falseamiento de la información contable. Recuperado el 9 de mayo de 2014. <http://www.bellvehi.com/index.php/es/serveis-2/141-delito-societario-falseamiento-de-la-informacion-contable>. Espinet, F. (2012).

Fiscalía imputó cargos contra los Nule y Mauricio Galofre por irregularidades en contratación. (2011, 07, 04). Recuperado el 29 de abril de 2014. <http://www.fiscalia.gov.co/colombia/page/3/?s=Grupo+Nule>

Garzón, C.A. (2014). *Los Siete Retos de la Educación Superior*. Recuperado el 10 de Mayo de 2014. http://universidad.edu.co/index.php?option=com_content&view=article&id=4589:los-siete-retos-de-la-educacion-superior&catid=36:ensayos-acadcos&Itemid=81

KPMG Advisory Services Ltda. (2011). *Encuesta de Fraude en Colombia 2011*. Bogotá, Cundinamarca, Colombia.

KPMG Advisory Services Ltda. (2013). *Encuesta de Fraude en Colombia 2013*. Bogotá, Cundinamarca, Colombia.

La Fiscalía niega archivo de la investigación del Mira. (2013, 26, 05). Recuperado el 27 de abril de 2014. http://www.larepublica.co/asuntos-legales/la-fiscal%ADa-niega-archivo-de-investigaci%BBn-del-mira_111091

Linares, J.E. (s.f.). *Control Interno en la Prevención y Detección de Fraude Corporativo*. Recuperado el 10 de mayo de 2014. <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Audire/jelg2.pdf>

MESICIC. *Informe de las Organizaciones de la Sociedad Civil de Colombia para la Tercera Ronda del Comité de Expertos del Mecanismo de Seguimiento a la Implementación de la Convención Interamericana contra la Corrupción*. (2009). Recuperado el 30 de Abril de 2014. http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_col_resumen_ejec.pdf

Primeras imputaciones por el caso Interbolsa. (2014, 12, 02). Recuperado el 29 de abril de 2014. <http://www.fiscalia.gov.co/colombia/noticias/primeras-imputaciones-por-el-caso-interbolsa/>

RAE. (2001). *Ilícito*. En Diccionario de la Real Academia Española. (22ª Ed). Recuperado el 29 de abril de 2014. <http://lema.rae.es/drae/?val=il%ADcito+>

Redondo, S. & Pueyo, A.A. (s.f). La Psicología de la Delincuencia. *Revista Señales*, No. 5.
pp. 42-48

República de Colombia. (1990). *Código de Ética Profesional Colombiano*. (pp. 65 – 66).
Recuperado el 20 de Abril de 2014.
http://www.javeriana.edu.co/fcea/cuadernos_contab/vol3_n_15/vol3_15_2.pdf

República de Colombia. (1991). *Constitución Política de Colombia*. (p. 1). Recuperado el 19
de Abril de 2014. <http://web.presidencia.gov.co/constitucion/index.pdf>