

**LAS PRÁCTICAS CORRUPTAS DE TIPO LEGAL, FISCAL Y DE CONTROL EN LAS FUNDACIONES, A TRAVÉS
DE SU SISTEMA CONTABLE, EN EL PERÍODO 2016-2018**

Oscar Iván Leiva Bocanegra, Luis Alberto Bermeo Vargas



UNIVERSIDAD
La Gran Colombia

Vigilada MINEDUCACIÓN

Maestría en Contabilidad, Facultad de Postgrados

Universidad la Gran Colombia

Bogotá D.C.

2020

Las prácticas corruptas de tipo legal, fiscal y de control en las fundaciones, a través de su sistema contable, en el período 2016-2018

Oscar Iván Leiva Bocanegra, Luis Alberto Bermeo Vargas

Trabajo de Grado presentado como requisito para optar al título de Magister en Contabilidad

Profesor Luis Eduardo Rengifo

Docente Programa de Contaduría Pública



UNIVERSIDAD
La Gran Colombia

Vigilada MINEDUCACIÓN

Maestría en Contabilidad, Facultad de Postgrados

Universidad la Gran Colombia

Bogotá D.C.

2020

Agradecimientos

Los autores de la presente investigación agradecen en primer lugar a Dios por permitirnos hacer un sueño realidad, en segundo lugar a la Universidad la Gran Colombia, por brindarnos la oportunidad de crecer profesionalmente en el campo contable; en tercer lugar, a nuestro profesor Luis Eduardo Rengifo como tutor de tesis, quien de manera juiciosa y dedicada nos ha conducido por el camino de la investigación, por último, agradecemos a nuestras familias que de forma constante nos alentaron para culminar los estudios que nos permitirán obtener el título de Magister en Contabilidad.

Tabla de contenido

RESUMEN	8
ABSTRACT	9
INTRODUCCIÓN	10
LÍNEA DE INVESTIGACIÓN	12
1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	13
1.1 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA	13
1.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN.....	15
1.3 PREGUNTAS PROBLEMATIZADORAS.....	16
2. OBJETIVOS	17
2.1 OBJETIVO GENERAL.....	17
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	17
3. ANTECEDENTES.....	18
3.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS EN COLOMBIA	18
3.2 ANTECEDENTES HISTÓRICOS INTERNACIONALES (ESPAÑA).....	20
3.3 ANTECEDENTES TEÓRICOS COLOMBIA	21
3.4 ANTECEDENTES TEÓRICOS INTERNACIONALES (ESPAÑA Y CHILE).....	22
4. JUSTIFICACIÓN	24
5. MARCO CONCEPTUAL	27
5.1 CORRUPCIÓN	27
5.2 FUNDACIÓN.....	29
5.3 CONTABILIDAD	30
5.4 ESTADO	32

6. MARCO LEGAL DE LAS FUNDACIONES EN COLOMBIA	34
6.1 NORMATIVIDAD GENERAL FUNDACIONES	34
6.2 CONSTITUCIÓN DE LA FUNDACIÓN	37
6.3 NORMATIVIDAD CONTABLE FUNDACIONES	38
6.4 APLICACIÓN DEL NUEVO MARCO CONTABLE A LAS FUNDACIONES A PARTIR DE LA LEY 1314 DE 2009	40
7. MARCO METODOLÓGICO	43
7.1 ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN	43
7.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	44
7.3 MUESTRA Y POBLACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	44
8. INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN	47
9. MEDICIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	48
10. ANÁLISIS Y RESULTADOS	49
10.1 METODOLOGÍA PARA RECOLECCIÓN DE DATOS.....	49
10.2 MATRIZ PARA SELECCIÓN DE CASOS OBJETO DE ANÁLISIS.....	56
10.3 ANÁLISIS DE LOS DATOS RECOLECTADOS	57
11. CONCLUSIONES	70
12. REFERENCIAS	73

Lista de Figuras

Figura 1: Grupos de empresas: decretos reglamentarios de la Ley 1314/2009..... 19

Figura 2: Criterios y variables utilizados para la selección de casos..... 50

Lista de Tablas

Tabla 1: Aspectos Normativos de las fundaciones en Colombia	35
Tabla 2: Modelo de Matriz utilizada para selección de casos de corrupción.....	56

Resumen

Esta investigación determina las prácticas de corrupción de tipo legal, fiscal y de control en las fundaciones a través de su sistema contable. Se analizaron estudios de casos relevantes de corrupción durante los años 2016-2018, en donde resultaron implicadas dichas entidades. Se estableció el régimen legal aplicable a las fundaciones, la importancia de la contabilidad como mecanismo de control estatal. El enfoque del trabajo fue cualitativo, descriptivo y documental, ya que se basó en explicar la forma como se instrumentaliza la fundación para ejecutar trabajos ajenos a su misión social. Las fuentes de información fueron en su mayoría secundarias, tales como: revistas, libros, fallos judiciales, normas jurídicas, noticias etc. El hallazgo más importante de este trabajo fue precisar como las fundaciones son utilizadas para adelantar actos calificados de corruptos en entidades públicas, siendo los más comunes las violaciones legales que, a su vez, se clasifican en normas contractuales, laborales y de seguridad social y comercial. También se encontró violaciones fiscales y de control.

Palabras clave: Entidad sin ánimo de lucro, fundación, contabilidad, Estado, control, Corrupción.

Abstract

This investigation determines the corruption practices of a legal, fiscal and control nature in the foundations through their accounting system. Studies of relevant cases of corruption during the years 2016-2018 were analyzed, in which these entities were implicated. The legal regime applicable to foundations, the importance of accounting as a state control mechanism, was established. The focus of the work was qualitative, descriptive and documentary, since it was based on explaining the way in which the foundation is instrumentalized to carry out works outside its social mission. The sources of information were mostly secondary, such as: magazines, books, court decisions, legal regulations, news, etc. The most important finding of this work was to specify how foundations are used to carry out acts classified as corrupt in public entities, the most common being legal violations that, in turn, are classified in contractual, labor and social and commercial security regulations. Tax and control violations were also found.

Keywords: Non-profit entity, foundation, accounting, status, control, Corruption.

Introducción

El presente trabajo determina como se utilizaron las fundaciones durante el periodo 2016-2018 para cometer actos de corrupción principalmente a través de contrataciones con entidades públicas. Se realiza un análisis teórico de la importancia del control contable en las entidades sin ánimo de lucro como herramienta de gestión e inspección de los procesos. Se incluye el concepto de corrupción para entender cómo se manifiesta en entidades que se suponen fueron creadas para fines filantrópicos y no precisamente para cometer actos contrarios a las normas legales.

Se desarrolla el concepto de Estado, para manifestar la necesidad de que las instituciones que lo administran, es decir, el gobierno en todos los niveles, deben propender por implementar acciones para luchar contra la corrupción.

Como metodología, se estudiaron cinco casos concretos elegidos intencionalmente, para determinar los criterios y sus variables principales de corrupción en las fundaciones. Como resultado se pudo categorizar los criterios legales, fiscales y de control como los más vulnerados.

Dentro del criterio legal, se determinaron las variables: primero, las vulneraciones en normas contractuales, fundamentalmente la contratación de convenios entre fundaciones y entes públicos abusando del régimen de contratación pública. Segundo, las responsabilidades laborales y de la seguridad social respecto al incumplimiento de pagos a los empleados de dichas entidades y tercero las normas comerciales, toda vez, que modificaban el objeto social para ejecutar obras sin la idoneidad requerida.

En cuanto al criterio fiscal, se manifiesta en la variable de evasión fiscal, ya que omitían información tributaria e incumplían con obligaciones impositivas.

Referente al criterio de control, se determinó las variables contables, financieras y los procesos internos administrativos que en teoría deben cumplir las fundaciones, pero que en los casos analizados fueron burlados para la comisión de conductas corruptas.

Para llevar a cabo el trabajo se consultaron fuentes en su totalidad documentales y con ello, se construye una matriz para sistematizar los casos, criterios y variables.

Se concluye que efectivamente las fundaciones son utilizadas para actos corruptos; sus sistemas de control interno son ineficaces; el gobierno nacional no ha implementado políticas públicas concretas para contrarrestar la corrupción y los criterios que más se vulneran corresponden a legales, fiscales y de control.

Línea de investigación

El proyecto de investigación se circunscribe en la línea central de Investigación: Tendencias Contables Contemporáneas: control, gestión y gobernabilidad y a la línea primaria Corrupción, Estado y Gobernabilidad adscrita a la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad la Gran Colombia, en adelante UGC. En este contexto, se busca determinar los mecanismos utilizados en las fundaciones en Colombia para cometer actos de corrupción; además, se analizará el control contable realizado por el Estado en las fundaciones, para determinar el cumplimiento de objetivos por parte del control contable.

La línea primaria de Corrupción, Estado y Gobernabilidad construida por la UGC, gira en torno a la importancia que la sociedad y la comunidad académica debe darle a los bienes comunes, es decir, aquellas cosas públicas que pertenecen a todos; por consiguiente, promulga en el investigador la defensa de lo público a través del control social y gubernamental de la corrupción, que desde la Universidad la Gran Colombia (s.f), lo plantea como la necesidad que debe tener el Estado en generar las herramientas para inculcar cultura ciudadana donde predomine el interés general y no el particular, como se ha venido desarrollando fruto de la transición de un Estado de bienestar a uno capitalista.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Delimitación del problema

En los últimos tiempos el Gobierno Nacional ha puesto un particular interés en las fundaciones y demás Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL). Entendidas estas como una persona jurídica reconocida por el ordenamiento normativo colombiano, para ejercer derechos y contraer obligaciones, sin embargo, a comparación de las sociedades comerciales cuyo fin principal se resume en el ejercicio del comercio y en consecuencia la maximización de ganancias o utilidades, las ESAL: “no persiguen ánimo de lucro, es decir, no pretende el reparto, entre los asociados, de las utilidades que se generen en desarrollo de su objetivo social, sino que busca engrandecer su propio patrimonio, para el cumplimiento de sus metas” (Cámara de Comercio de Bogotá, 2014 , p. 7); que por regla general son de beneficencia social.

Con el ánimo de fiscalizar sus movimientos y transacciones financieras intuyendo posibles fraudes fiscales y focos de corrupción; en consecuencia, la contabilidad como sistema de información veraz juega un importante papel en dicho control porque le permite al Estado monitorear las inversiones, los ingresos, costos y gastos de estas instituciones.

Lo anterior conlleva plantear algunas preguntas aún por resolver tales como: ¿las normas internacionales de información financiera para las fundaciones han cumplido sus objetivos? ¿Cuál es el papel del contador público en las fundaciones en Colombia? o ¿Cuáles son las principales prácticas de corrupción en las fundaciones? Plantear estos interrogantes pone de manifiesto que probablemente los contadores de estas entidades pueden estar faltando a los compromisos éticos en el ejercicio de sus funciones y a los compromisos sociales en el ejercicio de la profesión.

Surge entonces la necesidad de fortalecer la contabilidad como mecanismo de control, dada su importancia en el ámbito empresarial, teniendo en cuenta que es el termómetro de la gestión

institucional, en tal sentido como lo manifiesta Gómez (2009), a cerca de la importancia de los reportes contables dirigidos a terceros:

Los informes contables externos son el resultado de un proceso cognitivo y normativo que está institucionalizado. Estos informes permiten la conformación de una “imagen” que construye el mundo económico y social, dirigida a quienes no han estado presentes en el momento mismo de la producción y el intercambio en la organización (p. 147).

En concordancia con lo anterior, los informes tienen la cualidad de representar razonablemente las realidades de los hechos que suceden en el mundo exterior a través del lenguaje que la contabilidad desarrolla. Es decir, que la contabilidad interviene en el ámbito social y económico resolviendo dudas e inquietudes de representación de realidades complejas; siempre y cuando su aplicación se realice de conformidad a las normas técnicas que se le exigen. De lo contrario, el efecto es inverso; es decir, que cuando se incurre en una inadecuada práctica contable, los informes contables muestran una realidad social y económica distorsionada, alejada de la objetividad razonable que debe caracterizar a la contabilidad.

Dado lo anterior y como respuesta a las inquietudes que genera el tema de estudio, se hará la investigación sobre los principales casos de corrupción en Colombia en los años (2016-2018), donde estén involucradas las fundaciones.

Por otro lado, se indagará sobre el papel y posible responsabilidad de la contabilidad en estos casos de corrupción, lo cual llevó al Gobierno Nacional a poner especial atención en este tipo de entidades, pues como lo manifestó el ex director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional DIAN Juan Ricardo Ortega “detrás de la corrupción casi siempre hay una fundación” (Semana, 2014, párr. 1). Lo argumentado por el ex director de la DIAN pone de manifiesto que, en algunas de las fundaciones, se ha utilizado a la contabilidad como sistema de información para cometer actos de corrupción, faltando las ESAL a los principios de responsabilidad social empresarial, ignorando por completo la importancia

que tienen para toda la comunidad, tal como lo concluye Hernández (2015) referente al compromiso de las organizaciones frente a la sociedad “la Responsabilidad Social Empresarial se encuentra referida al grado de compromiso que ostentan las organizaciones con los distintos grupos de interés” (p. 132); es decir, con la sociedad civil y el estado (instituciones) las cuales reciben las acciones y labores filantrópicas realizadas por las ESAL, en pro del progreso socioeconómico.

A nivel internacional también se evidencia una gran normatividad que rige la creación, funcionamiento y sistema de contabilidad que deben ser adoptados por las fundaciones, con la principal finalidad de contribuir con el mejoramiento de la sociedad que les rodea; en tal sentido, se manifiesta Campo (2010) en su libro *Contabilidad y fiscalidad de las entidades sin fines lucrativos y del mecenazgo*:

La nueva Ley pretende incentivar aún más el fenómeno de las entidades sin finalidad lucrativa concibiéndolas como un instrumento de importancia capital para lograr los objetivos de interés general que un Estado Social y Democrático de Derecho está obligado a garantizar. Se pretende implicar al “tercer sector” en el logro de los intereses generales de la sociedad en una relación de corresponsabilidad con el Estado (p. 20).

Como resultado de todos los aspectos tratados anteriormente podemos plantear la pregunta de investigación y las preguntas problematizadoras.

1.2 Pregunta de investigación

La investigación busca determinar las formas como se utilizan los sistemas de información contable en las fundaciones en Colombia para cometer actos de corrupción; el impacto socio económico y la responsabilidad de los profesionales de la contaduría que ejercen sus funciones en dichas entidades; la intervención por parte del Estado con el ánimo de minimizar los actos de corrupción; por último, se

analizan las principales normas, reglas o principios contables violados. Todo lo anterior, partiendo de la información histórica y documental de los años (2016-2018) en Colombia. En consecuencia, surge el interrogante:

¿De qué manera la contabilidad facilitó las prácticas corruptas en las fundaciones en Colombia para el periodo 2016-2018?

1.3 Preguntas problematizadoras

- ¿Cuál es el marco contable en Colombia que deben aplicar las fundaciones?
- ¿Cuál es el papel de la contabilidad en las fundaciones en Colombia?
- ¿Qué condiciones de tipo legal, fiscal y de control han permitido las prácticas corruptas en las fundaciones?
- ¿Cuáles son los casos más frecuentes de corrupción durante el periodo estudiado, donde se hayan visto involucradas las fundaciones?
- ¿Qué controles ha implementado el Gobierno Nacional con el fin de evitar que las fundaciones, sean utilizadas como instrumento de corrupción?

Por tanto, la respuesta a los anteriores interrogantes contribuirá a responder la pregunta principal de la investigación.

2. OBJETIVOS

2.1 Objetivo General

Determinar las prácticas corruptas de tipo legal, fiscal y de control en las fundaciones, a través de su sistema contable, en el período 2016-2018.

2.2 Objetivos Específicos

Establecer el régimen legal, profesional y ético de la contabilidad en las fundaciones en Colombia.

Analizar los principales casos de corrupción en las fundaciones en Colombia, durante las vigencias (2016-2018).

Evaluar los mecanismos de control que utiliza el Estado para vigilar las fundaciones en Colombia.

3. ANTECEDENTES

3.1 Antecedentes históricos en Colombia

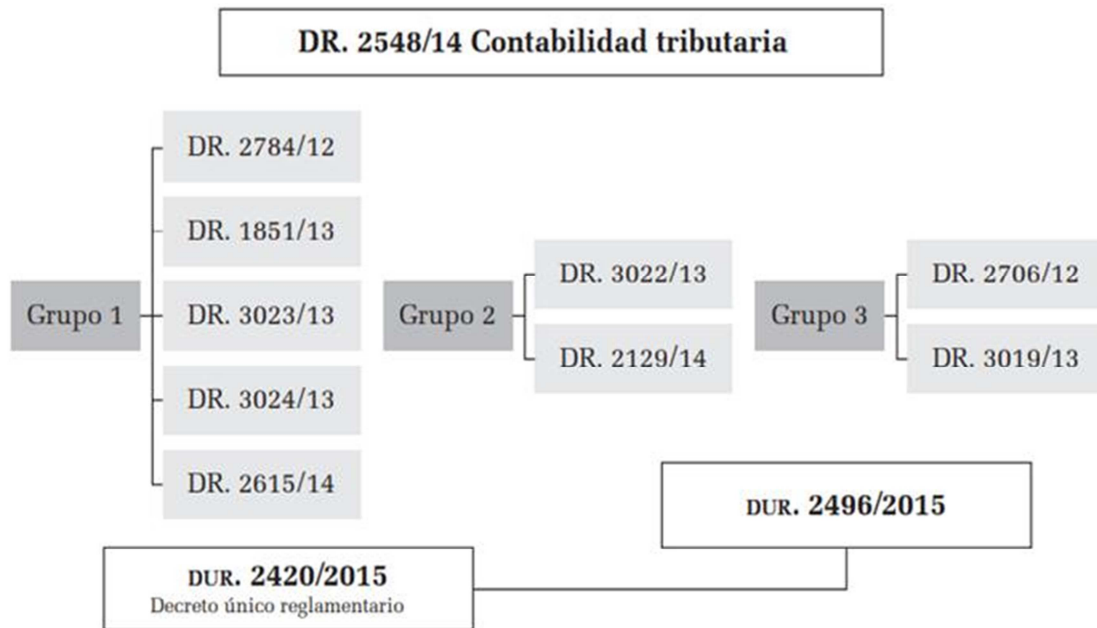
Con ocasión a la expedición de la ley 1314 de 2009 que reglamenta las normas internacionales de información financiera en adelante NIIF y el marco técnico normativo de aseguramiento de la información, se establece la responsabilidad de que todas las empresas o entidades sin importar sus fines lucrativos realicen el proceso de convergencia a dichas normas internacionales, es decir, “aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad” (L. 1314, art.2, 2009). Entre otros motivos, con el fin de mejorar la calidad de la información para la toma de decisiones por parte de los usuarios internos y externos de las organizaciones.

En este sentido, las fundaciones como personas jurídicas reconocidas en Colombia al pertenecer a una de las categorías de ESAL, están obligadas a llevar libros contables y en consecuencia se encuentran sometidas a la implementación de las NIIF de conformidad a lo dispuesto en la ley 1314 de 2009 y sus decretos reglamentarios.

Los decretos reglamentarios de la ley 1314 de 2009 que establecieron los plazos para la implementación de las NIIF, así como los marcos técnicos contables aplicables a los diferentes grupos de instituciones son los siguientes (figura 1):

Figura 1:

Grupos de empresas: decretos reglamentarios de la Ley 1314/2009



Nota. En la figura se muestra la normatividad NIIF para cada grupo económico. Tomado de: Libro NIIF para comunidades religiosas de Carvajal et al. Editorial javeriana.

Respecto a las obligaciones fiscales de las fundaciones en Colombia con la expedición de la reforma tributaria, ley 1819 de 2016, se impuso la obligación a todas las ESAL de obtener la calificación como tales, a través del reporte de información financiera, contable y fiscal a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional (DIAN) so pena de convertirse en contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta (L. 1819, art.19, 2016).

Mediante el Decreto 2150 de 2017, el gobierno nacional reglamentó la manera como las ESAL obtendrían la calificación que les permita seguir perteneciendo al régimen especial del impuesto de renta y no ser catalogados como contribuyentes del régimen ordinario de dicho impuesto.

La anterior normatividad es consecuente con la política del Gobierno Nacional con respecto a las ESAL, teniendo como base evitar a toda costa que sean usadas como instrumento de corrupción y evasión de impuestos.

Estos controles contables y fiscales que impone el Estado a través de sus leyes permiten que este tipo de entidades rescaten la función social que les debe caracterizar, pues las ESAL como “las entidades sociales que materializan el interés general y, a través del acceso de la comunidad a las mismas, permiten alcanzar fines no solo constitucionalmente deseables, sino fundamentalmente protegidos” (Jaramillo, 2018, p. 30).

En este sentido, las ESAL tienen como objetivo complementar los oficios del Estado y proponer respuestas para la solución de problemas sociales mediante la oferta de servicios con enfoque filantrópico, comunitario, meritorio y sin fines de utilidad compitiendo dentro de las reglas del mercado privado.

3.2 Antecedentes históricos Internacionales (España)

A diferencia de Colombia, en España existe una normatividad más específica para las ESAL denominadas como Entidades Sin fines Lucrativos (ESL) la cual se rige principalmente según lo plasma Gutiérrez (2013) en su libro Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos y sus implicaciones fiscales, así:

- Ley 49 del 23 de diciembre de 2002 (Régimen Fiscal ESL)
- Ley 50 del 26 de diciembre de 2002 (fundaciones)
- Real Decreto 1491 del 24 de octubre de 2011(adaptación normas contables ESL) (p. 62).

La anterior normativa evidencia como ya es sabido, que, en los países de Europa, en este caso España, existe un adelanto en materia contable de aproximadamente cinco años, lo que se ve reflejado en que cada vez que sale una norma en Colombia, en Europa ya lleva cinco años de implementada.

Tener una normatividad contable propia para las entidades sin fines de lucro permite un mayor control a su funcionamiento, lo que se traduce en que muy difícilmente este tipo de entidades podrán ser usadas como instrumento de corrupción.

3.3 Antecedentes teóricos Colombia

Las instituciones públicas han venido utilizando a las ESAL de derecho privado, para la celebración de convenios de colaboración armónica con el fin de realizar programas y proyectos sociales en pro de la ejecución de los planes de desarrollo de los territorios. Esta facultad, se encuentra reglamentada por la carta política, pues autoriza a los gobiernos “celebrar contratos con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad con el fin de impulsar programas y actividades de interés público” (Const. P., art.355, 1991). Sin embargo, algunas entidades estatales suscriben contratos públicos con ESAL sin que estas últimas cumplan los requisitos exigidos por las disposiciones legales.

Como lo menciona (Newman y Ángel, 2017), se debe precisar que la contratación estatal con ESAL, a través de contratos o convenios debe ser excepcional y no la regla general como se ha convertido en los últimos tiempos. Su utilización debe obedecer exclusivamente a objetos contractuales que impulsen los programas y proyectos enfocados en el impacto positivo del interés general según los planes de desarrollo.

Sin embargo, en algunos casos las ESAL terminan ejecutando contratos de obras públicas complejas, suministrando bienes o prestando servicios específicos que se alejan de la realidad del objeto social y el objetivo para lo cual fueron creadas. Esto se debe fundamentalmente a que pueden contratarlas de forma directa obviando los procesos de contratación pública y por ende, los principios de competencia que rigen el comercio.

Villamil (2017) manifiesta que estas conductas se deben a que no existe por parte de los entes gubernamentales acciones y políticas reales que combatan los actos de corrupción que permean a las instituciones públicas. Es decir, no existe voluntad política para intentar eliminar la corrupción. Pues como lo señala “las leyes y los controles, resultan insuficientes si no existen sistemas para implementarlos” (Como se cita en Klitgaard, 1996, p. 5).

De no confrontarse de forma decidida y si no se realizan políticas públicas a largo plazo que impacten a todas las instituciones gubernamentales, las campañas anticorrupción que cada año lanza el gobierno serán insuficientes debido a la doble moral de los funcionarios que siguen defraudando las arcas públicas. Para lograr al menos la reducción de índices negativos de corrupción es necesario, primero; introducir reformas a las instituciones que detentan el poder, como la justicia, la administración pública, los entes de control, entre otros. Segundo, una política pública seria, a largo plazo y construida con la población a cerca del reproche y sanción social en casos de corrupción.

3.4 Antecedentes teóricos Internacionales (España y Chile)

En España se tiene la concepción de que independiente de la tipología de Entidad No Lucrativa (ENL), es decir, si es una fundación, asociación, corporación, etc., lo importante es la transparencia con la que la entidad desarrolla sus actividades en beneficio de la comunidad.

Para las ENL la razón fundamental de actuar con transparencia en las actividades y tareas no lucrativas de impacto social consiste en que pueden obtener reputación favorable y en consecuencia, recibir recursos como donaciones y solicitudes de asociados para ejecutar con sus propias fuentes de recursos los objetivos.

En Chile, se les denomina a las entidades del tercer sector, Organizaciones Sin Fines de Lucro (OSFL), sin embargo, su concepto es similar al de España y Colombia; es decir, son aquellas personas

jurídicas que se dedican a objetos del bienestar común donde no se persiguen utilidades, sino por el contrario, los remanentes se reinvierten en los asociados o la comunidad.

De acuerdo con Moya et al. (2012), la ciudadanía exige transparencia en el actuar de las OSFL, sin embargo, estas instituciones en Chile no han puesto en marcha planes para generar confianza pública, debido a que no cuentan con suficientes recursos para implementarlos.

Moya et al. (2012), manifiestan que la relación entre el Estado y las OSFL puede servir para generar transparencia al momento de rendiciones de cuentas dirigidas a la sociedad y a los usuarios internos de las instituciones, en tanto, proponen un modelo de rendición con el fin de fomentar el desarrollo del país y la democratización de la información, lo que denominan en otras palabras, la cohesión entre esferas públicas (gobierno) y privadas (OSFL).

Como se detalla no solo a nivel nacional, sino que también en diferentes países extranjeros coinciden en la importancia que tienen las ESAL por la contribución que realizan a la sociedad, dada su finalidad filantrópica. Por lo anterior en los Estados se desarrollan disposiciones normativas que buscan que este tipo de instituciones no se usen para fines contrarios para lo que fueron creadas.

4. JUSTIFICACIÓN

El presente trabajo busca contribuir al análisis de los siguientes aspectos de la corrupción: como primer elemento, en el ámbito académico contable colombiano, no se evidencian trabajos que describan datos, estadísticas y variables cualitativas respecto a los mecanismos de corrupción en las fundaciones en Colombia, en donde se encuentre inmersa la contabilidad; si bien es cierto, existen diferentes instituciones públicas y privadas que han intentado denunciar e investigar dicho fenómeno social (Observatorio transparencia y anticorrupción, 2015). Es un hecho cierto que el Estado a través de sus diversos poderes públicos, con el fin de minimizar los actos ilegales cometidos por las fundaciones, ha promulgado una serie de normas jurídicas para mejorar el control fiscal y contable. En consecuencia, el resultado de esta investigación busca realizar un aporte, desde el saber contable, desde el punto de vista teórico y descriptivo del fenómeno de la corrupción en las fundaciones, que sirva de apoyo a futuras investigaciones.

Como segundo elemento, la investigación constituye un aporte positivo, en la medida que comparte el principio de prevalencia del interés general sobre el particular, toda vez, que intenta reflexionar sobre los actos de corrupción que se gestan en las fundaciones, los cuales atentan contra el bienestar común, la paz y el desarrollo de la sociedad civil. Lo anterior, con el objetivo que la comunidad y en especial la academia, entienda la relación y la importancia que se da entre la contabilidad y el cumplimiento de los fines Estatales.

Como tercer elemento, la investigación quedara a disposición para que, desde el Estado, ya sean sus instituciones o funcionarios públicos, conozcan las principales falencias en materia de control contable y fiscal que actualmente se les aplican a las fundaciones; de cuyo análisis, podría resultar reformas normativas y procedimentales que propicien el desarrollo socioeconómico del país.

Otro aspecto importante, es poder determinar en la investigación, el cumplimiento de los objetivos de la información contable de las fundaciones en Colombia, para ello, se analizará el desarrollo normativo de la contabilidad, tomando como punto de referencia la expedición de la ley 1314 de 2009. En tal sentido, se identificarán las principales normas contables que infringen los contadores públicos al momento de preparar y reportar la información a los diferentes usuarios que la detentan. Este elemento, es de suma relevancia, ya que, eventualmente puede existir responsabilidad ligada a una conducta dolosa o negligente (Ordoñez, 2018).

En cuanto a la viabilidad del trabajo investigativo, vale la pena resaltar la delimitación en tiempo, modo y lugar que se realiza en aras de su desarrollo exitoso. Respecto al tiempo, se indagarán estudios del caso durante las vigencias 2016 a 2018, es decir, un periodo prudencial de tres años en donde se recopilarán los escándalos de corrupción. Referente al modo, se determinó el sector de las ESAL, fundamentalmente las fundaciones entre los distintos tipos de constitución de una ESAL (Gómez, 2014).

Por último, se delimita el problema investigativo concretamente al caso colombiano, sin desconocer los antecedentes históricos internacionales y regionales que constituyen fuente relevante para el tema en concreto.

Además, se combina la utilización de recursos financieros, intelectuales, humanos y físicos, los cuales permiten cuantificarse de forma clara, concreta y realizable durante el periodo en que se adelantará la investigación; aproximadamente cuatro meses.

Contribuye positivamente al fortalecimiento de la profesión contable en Colombia, a través, de la recomendación de mejores prácticas contables aplicables en las fundaciones, teniendo en cuenta la normatividad legal vigente; así como, se pondrá al descubierto las modalidades comunes de corrupción que se cometen en dichas entidades en relación con la contabilidad. Lo anterior, significa que existirá un

listado concreto que servirá como advertencia o prevención a los contadores que incurrieren en el sector de las ESAL, especialmente, en las fundaciones.

5. MARCO CONCEPTUAL

Esta investigación cuyo planteamiento del problema consiste en determinar ¿De qué manera la contabilidad, ha facilitado las condiciones para las prácticas de corrupción en las fundaciones en Colombia para el periodo 2016-2018? Está enmarcada dentro de los conceptos de Corrupción, Fundaciones, Contabilidad y Estado; los cuales, serán definidos de acuerdo con la selección realizada de autores locales y extranjeros. Por otra parte, dichos conceptos contribuirán para enfocar la investigación y posteriormente analizar estudios de casos para determinar las prácticas delictivas relacionadas con las fundaciones y su sistema de contabilidad.

5.1 Corrupción

En la presente investigación se tomó la Corrupción como un acto sistémico donde intervienen de manera conjunta actores públicos y privados, los cuales abusando de su poder y aprovechando las actuales condiciones legales, fiscales y de control, para cometer actos delictivos que defraudan la economía tanto de las entidades víctimas de estas prácticas como también las del Estado o incurren en prácticas cuyo perjuicio no es económico, pero atenta contra el normal funcionamiento de las empresas, esto debido a que prácticamente estos “acuerdos de corrupción” que permean y corrompen todas las áreas de la empresa. Esta definición se construye con base en los siguientes conceptos.

Transparencia por Colombia (2019), manifiesta que la corrupción se traduce en el abuso del poder donde predominan los intereses particulares sobre los comunes o sociales. Este abuso se puede manifestar de distintas maneras impactando de forma particular a los ciudadanos.

Como se menciona en (Newman y Ángel, 2017), la corrupción tiene inmersa tres elementos: el uso desmedido del poder; un poder emanado por sector privados o públicos y un beneficio particular de

quien detenta el poder, que, a su vez, esta dadiva puede representarse en términos monetarios u otras ventajas frente a situaciones concretas.

Como lo comentaron Boehm y Graf (2009), la corrupción en Colombia se desarrolla de muchas formas, pero en esencia sus prácticas se dan de la siguiente forma: primero que todo, se busca un socio corrupto y se negocia el contrato; para ello, se recurre a recomendaciones de asociaciones amigas. Segundo, el asociado debe tener la intención de cumplir con el pacto corrupto y en consecuencia entregar la dadiva o soborno. Por último, la empresa contratada debe contar con el know how, es decir, el saber cometer los actos de corrupción sin ser descubierta. Cada una de estas fases se acuerda previamente entre los intervinientes, bajo una estricta reserva utilizando lenguajes ocultos y sitios clandestinos de reunión donde se consuman los actos delictivos.

Otra alternativa consiste en acceder a redes de corruptos especializados, siempre y cuando cuenten con los contactos, donde a través de intermediarios se pactan los acuerdos. La principal ventaja de contratar los servicios corruptos de estas personas radica en tercerizar el riesgo.

El papel del contador Público frente a la corrupción es fundamental, debido a que en sus manos está la elaboración de información financiera y en consecuencia debe certificar y dictaminar estados financieros. Esta facultad emanada de la confianza que le ha otorgado el Estado a través de la ley, puede verse truncada cuando el profesional contable permite recibir dadivas a cambio de distorsionar la información financiera, para Sánchez et al. (2013) “el Contador Público debe no resignarse, ni dejarse manipular por el comportamiento de la cultura colombiana frente a la corrupción, ya que culturalmente se extiende el mensaje de que no hay solución a este problema” (p. 29).

La corrupción no es solo un problema en Colombia, sino del mundo en general, por lo cual existen organismos internacionales como Transparencia Internacional, quienes miden a nivel mundial el Índice de Percepción de la Corrupción (IPC), determinando algunas de las principales manifestaciones de corrupción: el soborno, los desvíos de recursos públicos, burocracia en los procesos administrativos,

interés particular sobre el general en funcionarios de entes públicos, nombramientos de personal sin el cumplimiento de requisitos legales, normas blandas que castigan delitos y acciones corruptas, carencia de cultura ciudadana en cuanto a la prevalencia del interés general sobre el particular, entre otros.

La participación en la corrupción de diferentes estamentos públicos y privados como las ESAL y especialmente las fundaciones es alta “en cuanto a los actores involucrados en los casos en mención, se destaca que el 31% son funcionarios públicos, el 30% autoridades de elección popular y el 23% miembros de fundaciones, empresas y corporaciones privadas” (El Heraldo, 2019, párr. 7), es decir, que existen indicios que el grado de corrupción en el país es alto.

5.2 Fundación

Para la presente investigación las fundaciones son ESAL, cuya finalidad es desarrollar funciones de apoyo a las tareas estatales tales como la educación, el deporte, la salud, entre otras, tal como lo manifiesta Jaramillo (2018):

Las entidades sin ánimo de lucro son hoy en día uno de los vehículos más idóneos para la consolidación de la justicia, la igualdad y las libertades sociales. Las entidades sociales materializan el interés general y, a través del acceso de la comunidad a las mismas, permiten alcanzar fines no solo constitucionalmente deseables, sino fundamentalmente protegidos. En este sentido, el sector no lucrativo tiene como finalidad complementar las funciones del Estado y ofrecer respuestas innovadoras, capacidades, recursos, conocimientos para la solución de problemas locales y nacionales mediante el suministro de servicios de carácter social con las reglas del derecho privado, con el objeto de prestar un servicio socialmente meritorio, sin fines de lucro (p.78).

Dentro de las ESAL el estudio se centró en las fundaciones, definidas como una “persona jurídica que nace de la voluntad de una o varias personas naturales o jurídicas y cuya finalidad es propender por el bienestar común bien sea de un sector o gremio en particular o de toda la comunidad” (Dirección de asesoría legal y de control del Departamento de Antioquia, 2018, p. 8).

La constitución de este tipo de organizaciones involucra la destinación de un patrimonio, es decir, de un conjunto de activos y pasivos para la ejecución de objetivos de interés social establecidos por los fundadores. En este sentido, el patrimonio de la fundación constituye un elemento esencial para que esta exista en el ordenamiento legal.

Las principales características de una fundación se pueden resumir así:

- Desde su constitución, la fundación debe tener un patrimonio específico y determinado.
- La afectación del patrimonio es irrevocable.
- El periodo o vigencia de la fundación puede ser indefinido.
- Su constitución puede darse por una sola persona

5.3 Contabilidad

La contabilidad es la herramienta encargada del registro, control y presentación de los hechos económicos de las entidades y a la vez es la principal herramienta para la toma de decisiones en pro del cumplimiento de las metas empresariales, consecuente con lo anterior Gómez (2009), afirma que la importancia de la información financiera consiste en la representación cualitativa y cuantitativa de la realidad, la cual, contribuye para la toma de decisiones y el control de los procesos en las entidades.

La contabilidad también tiene una connotación social, pues es un apoyo a la comunidad en general dada la función de contribuir al uso adecuado de los recursos económicos de las empresas, lo

cual se traducirá en la generación de utilidades económicas y posteriormente en impuestos, los cuales serán destinados a satisfacer las necesidades de las personas (salud, educación, vivienda etc.) Pues como lo manifiesta Hernández (2015), desde épocas antiguas los comerciantes, utilizaron estrategias para maximizar sus ganancias y ejercer un control adecuado, en este orden de ideas, la contabilidad se desarrolló desde tiempo atrás como instrumento financiero y de gestión del hombre para satisfacer sus necesidades.

Dentro de las fundaciones la contabilidad es el principal apoyo para la consecución de los objetivos propuestos, pues aparte de registrar operaciones colabora con el control y la generación de los informes de gestión, por tanto, se está a la espera de que tenga un marco contable propio, aunque a corto plazo no será posible tal como lo manifestó el Concejo Técnico de Contaduría Pública (2015) “no está en la agenda del emisor internacional, dado que su trabajo se centra en las entidades con ánimo de lucro y especialmente las que participan en mercados de capitales” (p. 6).

Un proyecto de esta envergadura conduciría al International Accounting Standards Board internacional –IASB- a modificar su constitución, dado que sus funciones se circunscriben en proferir recomendaciones y mejores prácticas para el reconocimiento, la medición y el registro de los hechos económicos para los mercados de capitales y las empresas comerciales.

Los conceptos de los elementos de los estados financieros y los principios contables de las fundaciones son similares a los de otras instituciones. Lo disímil, lo constituye por lo general diferentes formatos de presentación y reporte de la información financiera.

El saber contable ha demostrado ser un instrumento valioso para el control y toma de decisiones de las organizaciones no solo a nivel local sino internacional, por lo tanto, sus conceptos, principios e información se ha armonizado a nivel internacional con la implementación de las NIIF. El objetivo de los estados financieros producto de la contabilidad consiste en “proporcionar información

sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios” (IFRS, 2009, p. 1).

Dentro de los usuarios de la información financiera se destacan los internos y externos. Los primeros corresponden a trabajadores, socios y accionistas de la compañía. Los segundo, a inversores, prestamistas, acreedores, entre otros.

5.4 Estado

El Estado entendido como el conjunto de entidades públicas del territorio nacional, encargadas de velar por el cumplimiento de todas las normas que garantizan los derechos y obligaciones de todas las personas, encuentra su fin en:

Servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo. (Const. P., art. 2, 1991).

En ese orden de ideas, el Estado también interviene en los recursos manejados por las fundaciones como por ejemplo cuando realiza donaciones a estas entidades o cuando suscribe contratos o convenios de cooperación para ejecutar proyectos de interés público.

En cumplimiento de sus funciones el Estado ha puesto especial interés en las fundaciones, debido a que se ha detectado que están siendo utilizadas para prácticas de corrupción.

A nivel internacional también se tiene una concepción similar de Estado, por consiguiente, tienen las mismas tareas, por ejemplo, en México se resumió que “la correcta administración de los recursos, dentro del marco político, económico y social, llevaría a lograr objetivos de orden público y se traducirían en bienestar social, como la función fundamental del Estado” (Soto, 2007, p. 45).

6. MARCO LEGAL DE LAS FUNDACIONES EN COLOMBIA

6.1 Normatividad general fundaciones

Para hablar de las fundaciones en Colombia, hay que precisar que dicha forma de asociación se encuentra estipulada desde el año 1886 con la constitución política de la época, que expresaba: “es permitido formar compañías, asociaciones y fundaciones que no sean contrarias a la moral o al orden legal. Las asociaciones y fundaciones pueden obtener su reconocimiento como personas jurídicas” (Const. P., art. 44, 1886).

Posteriormente, con el auge y la vigencia de la carta política de 1991, se fortaleció la garantía del derecho a la libre asociación (Const. P., art. 38, 1991). Lo anterior lleva consigo la característica que el poder constituyente, le fijó a Colombia como un Estado social de derecho, en donde, sus ciudadanos pueden desarrollar libremente su personalidad y su actuar buscando el cumplimiento de los fines estatales. Dentro de esas libertades otorgadas a los copropietarios del Estado colombiano, se encuentra, el derecho a la asociación, entendido este como la capacidad y el consentimiento que tienen las personas para agruparse entre sí con el fin de desarrollar un objeto con finalidad específica, todo lo anterior en marcado dentro de los principios de legalidad, moralidad y buenas costumbres.

En este sentido y de conformidad con el ordenamiento jurídico colombiano, existen diferentes formas de asociación, sin embargo, para el caso que nos ocupa, nos concentraremos en las fundaciones.

En el campo internacional, las Naciones Unidas buscando obtener un panorama más claro del amplio sector de las instituciones sin fines de lucro y avizorando que dichas entidades constituyen un nicho económico relevante y cada vez mayor en todos los países del mundo, diseñaron el Manual sobre las instituciones sin fines de lucro en el Sistema de Cuentas Nacionales.

Aunado a los postulados constitucionales y legales, a continuación, se describe la radiografía normativa que debe tenerse en cuenta al momento de realizar la constitución de una fundación en Colombia:

Tabla 1:
Aspectos Normativos de las fundaciones en Colombia

Tipo	Contenido	Norma que regula
Clausulas Individuales	Identificación, nombre y domicilio de las personas intervinientes como fundadoras	(Dec. 2150, art. 40 num. 1,1995)
	Aprobación de los estatutos de la fundación	(Dec. 1529, art. 2 lit. c,1990)
	Designación del representante legal y demás dignatarios.	(Dec. 1529, art. 2 lit. c,1990)
	El acta la suscribe el presidente y secretario de la fundación. Sus firmas son reconocidas ante juez o notario público.	(Dec. 1529, art. 2 lit. c,1990)
	En los estatutos se estipulará como mínimo: La entidad: suscritos por el representante legal de la entidad y el secretario.	(Dec. 1529, art. 2,1990) y (Dec. 2150, art. 40,1995)
	Nombre de la fundación y sigla si es necesario. Después del nombre debe colocarse la palabra: Fundación	(Dec. 1529, art. 3. lit. a,1990) y (Dec. 2150, art.40. num.2,1995)
	Domicilio	(Dec. 2150, art.40. num.1,1995)
	Dirección, teléfono y fax	(Dec. 427, art. 1,1996) y (Dec. 1529,art.2,1990)
	Tipo de Persona Jurídica: se debe indicar expresamente que es una entidad ESAL y que corresponde a una fundación	(Dec. 1529,art.3. lit d,1990) y (Dec. 2150,art.40.num.3,1995)
	Número de fundadores: Uno o más, puede ser persona natural o jurídica	(Cod. C. art, 633-652)
	Duración: Puede ser Indefinida	(Dec. 427,art.1, p1,1996)
	Objeto y fines específicos de beneficencia, interés social o utilidad común	(Dec. 2150,art.40.num 4,1995) y (Dec. 1529,art.3.lit.d,1990)
	Detalle de las actividades que va a realizar la ESAL: debe verificarse que las actividades no estén afectadas por las excepciones del registro, (Dec. 2150, art. 45, 1995) y (Dec. 427, art. 3,1996).	(Dec. 2150, art. 40,lit. 4,1995)
Patrimonio	Patrimonio: Es presupuesto esencial para su existencia, ante su destrucción, la fundación perece.	(Cod. C. art, 652)

	Conformación y destino de este: Debe indicarse el valor del patrimonio inicial y puede ser en dinero o en bienes muebles o inmuebles	(Cod.C.art,633-652) y (Dec. 2150,art.40.num 5,1995)
	Documento suscrito por el revisor fiscal y/o representante legal, acreditando efectividad del patrimonio inicial	(Dec. 1529, art. 2, 1990)
Órganos	Órganos de administración o dirección. Asamblea: Debe determinarse su composición y modo de designación. Los fundadores pueden prever su participación en la dirección y administración, pudiendo integrar los órganos propios de la fundación.	(Dec.2150,art.40,1995)
	Funciones: Periodicidad de las reuniones ordinarias y eventos en que se convocarán a sesiones extraordinarias.	(Dec.2150, art. 40. num 7, 1995)
	Convocatoria a las reuniones, regulando el medio, antelación o número de días de anticipación para convocar y órgano o personas facultadas para convocar.	(Dec. 2150, art. 40. num 7, 1995)
	Mayorías: Quórum de liberatorio: Mitad más uno de los asociados.	(Dec.2150, art. 40, 1995)
	Quórum Decisorio: Mayoría absoluta de los asistentes. Admite estipulación con otras mayorías	(Cod. C. art. 638)
	Junta directiva o consejo de administración: Funciones, nombramiento, aceptaciones e identificación	(Dec.2150, art. 40. num 6,11. 1995)
	Representante Legal: Funciones, nombramiento, aceptaciones e identificación	(Dec.2150,art. 40. num 6,11. 1995)
	Órganos de Control: Revisor Fiscal: Es obligatorio. Debe ser contador público titulado con su respectivo número de matrícula.	(Dec. 1529, art. 3.lit g,1990)
Limitaciones	Facultades y obligaciones.	(Dec. 2150, art. 40,1995)
Disolución	Causales de disolución Por decisión de la Asamblea.	(Dec. 2150,art.40.num 8,1995)
	Por extinción de su patrimonio o destrucción de los bienes destinados a su manutención	(Cod.C,art.652)

	Cuando se cancele personería jurídica: Las autoridades competentes cancelaran la persona jurídica de la fundación cuando estas realicen actividades distintos para lo cual fueron creadas. Por ejemplo: inversión de re recursos con fines políticos (Numeral 9, artículo 40 del Decreto 2150 de 1995)	(Dec. 1529,art.1,7,17.1990) y (Dec. 301, art.1,1978)
Liquidación	Designación de liquidador: Cuando la ESAL determine su disolución, en ese mismo acto nombrará liquidador o, en su defecto, lo será el último representante legal inscrito	(Dec.2150,art.40,1995)
Remanentes	Los remanentes se redistribuyen e invierten en la fundación. También pueden donarse o invertirse en otra ESAL según lo que estipule los estatutos	(Dec. 1529,art.30,1990)

Nota. Esta información se recopiló de la página web www.camado.org.co y fue adaptada por los autores para explicar las principales fuentes normativas de las ESAL fundaciones en Colombia

6.2 Constitución de la fundación

La constitución de la ESAL entendida como el acto jurídico que le da nacimiento a la fundación, es decir, el momento cuando empieza a ejercer derechos y contraer obligaciones frente a terceros, se puede constituir por documento público (escritura ante notario) o documento privado.

Cuando se realice la constitución de la fundación a través de escritura pública, deberá expresarse en esta la voluntad de todos los fundadores, adjuntarse los estatutos con los nombramientos de los órganos de dirección, acreditarse el pago de impuestos y tasas de registro.

El documento privado es en esencia, un escrito entre particulares en donde no interviene ningún agente público, entendido como agente, un servidor o entidad pública; su fundamentación

constitucional se consagra en el principio de la autonomía de la voluntad, desde la óptica que todo integrante del Estado colombiano puede suscribir documentos privados siempre y cuando no contraríen la ley, las buenas costumbres y la moral. En este orden de ideas, el documento privado de constitución de una fundación debe estar firmado por todos los fundadores con reconocimiento de contenido ante el juez, notario o ante funcionario de la Cámara de comercio correspondiente al domicilio de la ESAL. Dicho documento deberá contener los mismos requisitos comentados para la escritura pública, incluyendo la cancelación de impuestos de registro.

6.3 Normatividad contable fundaciones

Antes de empezar a hablar del control que ejerce el Estado colombiano a través de sus entidades de vigilancia, fiscalización y control de manera directa en las fundaciones, vale la pena, reseñar que por disposición del poder constituyente al crear la constitución política de 1991 definió que “para efectos tributarios o judiciales y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley” (Const. P., art. 15, 1991), es decir, que tanto para personas naturales o jurídicas el Estado a través de los estamentos que este delegue, podrá cuando la circunstancias lo ameriten inspeccionar la contabilidad, la cual, servirá como prueba a favor o en contra frente a un juzgamiento de orden fiscal o judicial.

Ahora bien, bajo el entendido que las ESAL–Fundaciones, deben registrarse ante las cámaras de comercios del país y en consecuencia, regirse por las disposiciones contempladas en el código de comercio y a falta de normativa de este por el código civil; es preciso señalar que cuando las fundaciones ejerzan actividades mercantiles se someten a las obligaciones estipuladas para los

comerciantes, tales como: registro mercantil, registro de libros y actas que exija la ley y llevar contabilidad legal (Dec. 410, art. 19, 1971).

La contabilidad como sistema de información y control es una obligación formal instituida en la constitución y la ley en la cual toda persona que ostente la calidad de comerciante debe cumplirla en estricto apego a las normas comerciales, contables y tributarias.

Sin embargo, el artículo 19 del Código de Comercio le impone una obligación al comerciante, pero no define quien tiene dicha cualidad, pues bien, es el artículo 10 del mismo código quien define a los comerciantes como las personas que profesionalmente se dedican a cualquier actividad que las disposiciones determinan mercantiles (Dec. 410, art. 10, 1971).

Cuando la norma se refiere a la profesionalidad del comerciante guarda directamente relación al registro ante la autoridad competente (cámara de comercio), así como la habitualidad y regularidad con la que se ocupan las personas en desarrollar sus actos mercantiles.

En este orden, aparte de ejercer profesionalmente con habitualidad dicha actividad, la ley establece que esta debe ser mercantil; pues bien, estos actos mercantiles se encuentran tipificados en el artículo 20 del código de comercio y aquellos que no gozan de este atributo en el artículo 23 de la misma norma. En síntesis, si la persona natural o jurídica ejerce alguna de las actividades consagradas en el artículo 20 del C. Com, de forma habitual y profesional con forme a la ley estaremos frente a un comerciante. Esto conlleva a tener que cumplir con el mandato legal de llevar los libros contables en debida forma para efectos probatorios en temas tributarios, judiciales o entre comerciantes.

La ley 43 de 1990, reglamenta la profesión del contador público, quien lo define en su artículo primero como:

La persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de

su profesión, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general. (L. 43, art. 1, 1990).

De la anterior definición y con relación las funciones del control contable se pueden afirmar que:

- El Estado creó la figura del contador público como actor fundamental en la búsqueda y salvaguarda del interés general y el cometido estatal; dotándolo de fe pública para elaborar, preparar, certificar, reportar e informar la contabilidad de los entes económicos.
- La calidad de contador público se adquiere una vez se cumplan las formalidades académicas determinadas por la ley y el registro ante la junta central de contadores.
- El contador público actúa con independencia profesional, esto trae implícito los conceptos de ética y moral que deben irradiar el desarrollo de sus funciones.
- Las fundaciones al ejercer actividades mercantiles se encuentran obligadas a llevar contabilidad, esto significa, que deben contar con la asesoría y el trabajo de un profesional de la contaduría para la preparación y reporte de la información contable a las entidades de control que lo requieran.

Respecto a la obligatoriedad de llevar contabilidad en las fundaciones, así como su registro ante la autoridad competente –Gobernación departamental- debe de radicarse sus libros contables, actas de asamblea general y junta directiva (Dec. 1529, art. 16, 1990). Aspectos Metodológicos

6.4 Aplicación del nuevo marco contable a las fundaciones a partir de la ley 1314 de 2009

El congreso de la república de Colombia promulgó la ley 1314 de 2009, cuya finalidad es la intervención del Estado a través de la creación de normatividad contable, de información financiera y aseguramiento basada en prácticas internacionales, para que los usuarios de la información financiera

tomen mejores decisiones en el ámbito económico y social con el objetivo de fortalecer la competitividad y el desarrollo empresarial (L. 1314, art. 1, 2009).

En lo relativo a las fundaciones, deben llevar contabilidad porque la mencionada ley dispuso que es obligatoria para todas las personas obligadas a llevar libros contables (L. 1314, art. 2, 2009), Como ya se había anotado, las fundaciones en Colombia gozan de personería jurídica y están obligadas a llevar contabilidad; en consecuencia, deben acatar las normas contables, financieras y de aseguramiento definidas por la mencionada ley y sus decretos reglamentarios expedidos por el presidente de la república.

En desarrollo de la facultad de intervención que le otorgo el poder legislativo al ejecutivo, el gobierno colombiano ha expedido una serie de decretos reglamentarios en cuanto a la forma como los entes económicos deben llevar la contabilidad financiera, con el fin de cumplir, el cometido de la ley 1314 de 2009.

En este orden de ideas, el gobierno decidió clasificar a las empresas, entes económicos, personas jurídicas con o sin ánimo de lucro en tres grupos de acuerdo a una serie de características, con la finalidad de que dependiendo la categoría en la cual se calificaba la entidad, esta debía aplicar las NIIF completas, NIIF para pequeñas y medianas empresas, siempre y cuando cumplan unas características descritas en la norma y contabilidad simplificada para aquellas unidades empresariales diferentes a las anteriores.

En los años 2012 y 2013 el Ministerio de industria y comercio expidió los Decretos 2706 de 2012 (grupo III), 2784 de 2012 (grupo I), 3022 de 2013 (grupo II), estipulando para cada segmento las obligaciones formales contables relativas a la implementación de los nuevos marcos de información financiera. Posteriormente, se expiden decretos reglamentarios y compilatorios que se resumen en la figura 1.

Ahora bien, bajo el entendido de que las fundaciones están obligadas a llevar contabilidad, por expresa remisión del código de comercio y la ley 1314 de 2009, estas deben encajar en alguno de los tres marcos contables (grupo I, grupo II y grupo III), dependiendo del reporte del año anterior de sus activos, ingresos, la cantidad de trabajadores, su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socioeconómicas.

Sin embargo, debido a la complejidad del tercer sector, es decir, de la diversidad de personas jurídicas que conforman las ESAL en Colombia, el CTCP, como órgano asesor adscrito al ministerio de industria y comercio elaboró la orientación técnica número 14 para las ESAL. Dicho documento técnico puede consultarse y servir de base para la preparación y reporte de la información financiera para las ESAL, dentro de las cuales encontramos las fundaciones. Cabe aclarar, que adicionalmente, a esta orientación, como fuente de los estados contables, se puede consultar los marcos técnicos normativos para cada grupo, el marco conceptual aplicado a las NIIF, los conceptos emitidos por el CTCP, las políticas contables internas de las ESAL y demás normas similares.

7. MARCO METODOLÓGICO

7.1 Enfoque de la investigación

El enfoque metodológico de esta investigación se determina con base en las características, el objetivo y planteamiento del problema, el cual busca saber ¿De qué manera la contabilidad, ha facilitado las condiciones para las prácticas de corrupción en las fundaciones en Colombia para el periodo 2016-2018? Por tanto, se realiza el análisis de la información documental, que corresponde a los informes oficiales, es decir, memoriales, documentos, fallos judiciales, noticias, trabajos académicos similares y comunicados de entes de control; de igual manera, se tendrán en cuenta los testimonios, entrevistas y noticias por otros medios audiovisuales en donde se evidencien actos de corrupción en las ESAL, sector fundaciones cuyo sistema contable se encuentre directamente comprometido. En este orden de ideas, el análisis de dicha información documental es de carácter cualitativo en donde “en investigaciones de este tipo, importa la riqueza, profundidad y calidad de la información, y no la cantidad, y estandarización” (Hernández et al., 1997, p. 279).

Aparte de ser una investigación cualitativa, es descriptiva debido a que se narraran unos hechos de corrupción donde se vieron involucradas algunas fundaciones, Sobre los estudios descriptivos Hernández et al. (1997), manifiestan que estos “Miden y evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno o fenómenos a investigar. Desde el punto de vista científico, describir es medir” (p. 71). Al respecto Behar (2008), indica que estos estudios:

Permiten detallar el fenómeno estudiado básicamente a través de la medición de uno o más de sus atributos. Por ejemplo, la investigación en Ciencias Sociales se ocupa de la descripción de las características que identifican los diferentes elementos y componentes y, su interrelación (p.17).

Por último, esta investigación también es documental porque se va a recurrir a fuentes primarias y secundarias, tales como artículos, revistas e investigaciones de los entes de control, en tal

sentido (Behar, 2008), explica que este tipo de investigación consiste en recolectar información a través de fuentes exclusivamente documentales. Dados los aspectos anteriores queda claro que nuestra investigación es cualitativa, descriptiva y documental.

7.2 Método de investigación

El método de investigación es estudio de caso, debido a que el objetivo principal de esta investigación es: “Determinar las prácticas corruptas de tipo legal, fiscal y de control en las fundaciones, a través de su sistema contable, en el período 2016-2018”.

El estudio de caso para algunos autores no es importante, incluso lo pasan por alto en sus trabajos sobre como investigar, aun así, para la presente investigación se consideró el más adecuado, lo anterior es consecuente con lo manifestado por Martínez (2006), “el método de estudio de caso es una herramienta valiosa de investigación, y su mayor fortaleza radica en que a través de este se mide y registra la conducta de las personas involucradas en el fenómeno estudiado” (p. 167).

En este sentido, se escogerán casos reales relacionados con fundaciones y actos de corrupción donde se pueda llevar a cabo el objeto de la investigación. Dichos casos han sido desarrollados por entes de control, noticias, documentos y narraciones como fuentes de información.

7.3 Muestra y población de la investigación

Teniendo en cuenta la imposibilidad de investigar la totalidad de los casos de corrupción en Colombia donde las fundaciones se han visto involucradas, se escogieron algunos de ellos de acuerdo con la disponibilidad de información necesaria para desarrollar el análisis, teniendo como definición de la muestra lo manifestado por Behar (2008), “en realidad, pocas veces es posible medir a la población

por lo que obtendremos o seleccionaremos y, desde luego, esperamos que este subgrupo sea un reflejo fiel de la población”(p. 51).

Para la presente investigación la muestra recolectada se hizo bajo la técnica de muestra intencionada, que consiste en seleccionar a criterio de los investigadores los casos representativos que den resultados a los objetivos planeados.

Este tipo de investigación no requiere el estudio de muchos casos, por el contrario, se tiene la oportunidad de escoger algunos significativos, tal como lo manifiesta Martínez (2006):

“no es necesario extraer una muestra representativa, sino una muestra teórica conformada por uno o más casos, que contribuyan a solucionar el planteamiento del problema y los objetivos de la investigación” (p. 169). En otras palabras, no refiere a la cantidad de casos sino a la calidad de estos, con los cuales se puedan generar conclusiones.

Dado lo anterior los casos de corrupción a estudiar (población) son:

1. Debido a la intervención de la Procuraduría General de la Nación, la Corte Constitucional profirió el Auto 382 de 2017, garantizando los derechos de los exempleados de la Fundación San Juan de Dios.
2. Destitución e inhabilidad por 13 años a la directora de la Corporación Regional del Valle del Cauca, por la celebración de convenio con la Fundación Agua y Paz desconociendo el principio de transparencia, responsabilidad y selección objetiva. (Procuraduría General de la Nación, 2018, párr. 3).
3. Suspensión por 11 meses al alcalde de Popayán, por las irregularidades en el convenio con la Fundación la tortuga triste para la celebración de la Semana Santa del año 2016 (Procuraduría General de la Nación, 2018, párr. 2).
4. La Fundación Acción Social Integral-Acsi, le adjudicaron un contrato en 2016, en el César, por 17.269 millones de pesos. Pero el NIT de Acsi era el mismo de Kabala, una fundación a la que la Contraloría General le habían contado más de 5 mil hallazgos de mal servicio (entre estos, servir comida

en mal estado) razón por la cual le habían suspendido un contrato de 14 mil millones de pesos, en Bolívar, en 2015. (Contraloría General de la Republica, 2018, p. 77).

5. Como caso generalizado que impacta a todas las ESAL y fundaciones en Colombia, en el 2015, la Comisión de Expertos, que preparaba recomendaciones para la reforma fiscal, estimaba en 71.662 el número de ESAL; las cifras actuales de la DIAN muestran que existen casi 194.000 –en números de Confecámaras suman 262.880–. Después de la revisión preliminar de la DIAN quedan unas 52.000 que podrían aspirar a permanecer en el régimen especial, pero en una depuración posterior se identificaron 22.344 que no prestan una actividad meritoria, lo cual significaría, que solo 15 por ciento de las depuradas son candidatas para permanecer en el sistema. (Accounter, 2018, párr. 4).

En los anteriores casos la información que se tiene proviene fundamentalmente de investigaciones hechas por la Contraloría General de la República, la Procuraduría General de la Nación, fallos de la Corte Constitucional y algunos periódicos de circulación departamental, oriundos de las zonas de afectación. Los primeros cuatro casos son particulares y el quinto caso es generalizado e impacta a todas las fundaciones en Colombia. Estas situaciones se escogieron por que los hechos, la noticia, el escándalo, o la condena sucedieron dentro del periodo de tiempo acotado en la investigación

8. INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN

El instrumento fue escogido teniendo presente lo ilustrado por Hernández et al. (1997) “en la investigación del comportamiento disponemos de diversos tipos de instrumentos para medir las variables de interés y en algunos casos se pueden combinar dos o más métodos de recolección de los datos” (p. 303).

Las técnicas de recolección de datos son fundamentales para contrarrestar el problema planteado. Según el tipo de investigación se determinan las técnicas para la captación de los datos que luego se convierten en valiosa información.

La investigación es de carácter cualitativa, en consecuencia, las técnicas de recolección de datos que se han utilizado son: la observación, el análisis documental y categorización de estudios de casos según criterios y variables.

Dado lo anterior y teniendo en cuenta la información documental obtenida de las fuentes primarias y secundarias, los instrumentos se basan en la observación, que de acuerdo con Behar (2008), consiste en: “el registro sistemático, válido y confiable del comportamiento o conducta manifiesta” (p. 68). En tal sentido, se analizaron libros, documentos, fallos, normatividad, noticias, entre otros documentos.

Este instrumento nos permitió cumplir a cabalidad con el objetivo principal de la investigación y a la vez resolver la pregunta de investigación.

9. MEDICIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Para la medición de los resultados de esta investigación de carácter cualitativa, no se tuvo en cuenta la cantidad de fundaciones registradas en Colombia, si no aquellas que durante el periodo de estudio estuvieron inmersas en actos de corrupción.

Como segunda medida, se identificó los criterios comunes, es decir, reiterativos por las ESAL para la comisión de las conductas corruptas. Tercero, a cada criterio se asignaron variables o categorías objetivas con el fin de medir los hechos y responder el planteamiento del problema. Con dicha información, se construyó un modelo matriz para sistematizar los datos del estudio de cada uno de los casos.

Por último, se presentaron las conclusiones de la investigación, lo que es un factor importante ya que: “la impresión que se crea en la conclusión determinará la impresión con la que se quedan los lectores después de haber acabado la lectura del informe de la investigación” (Behar, 2008, p. 80).

10. ANALISIS Y RESULTADOS

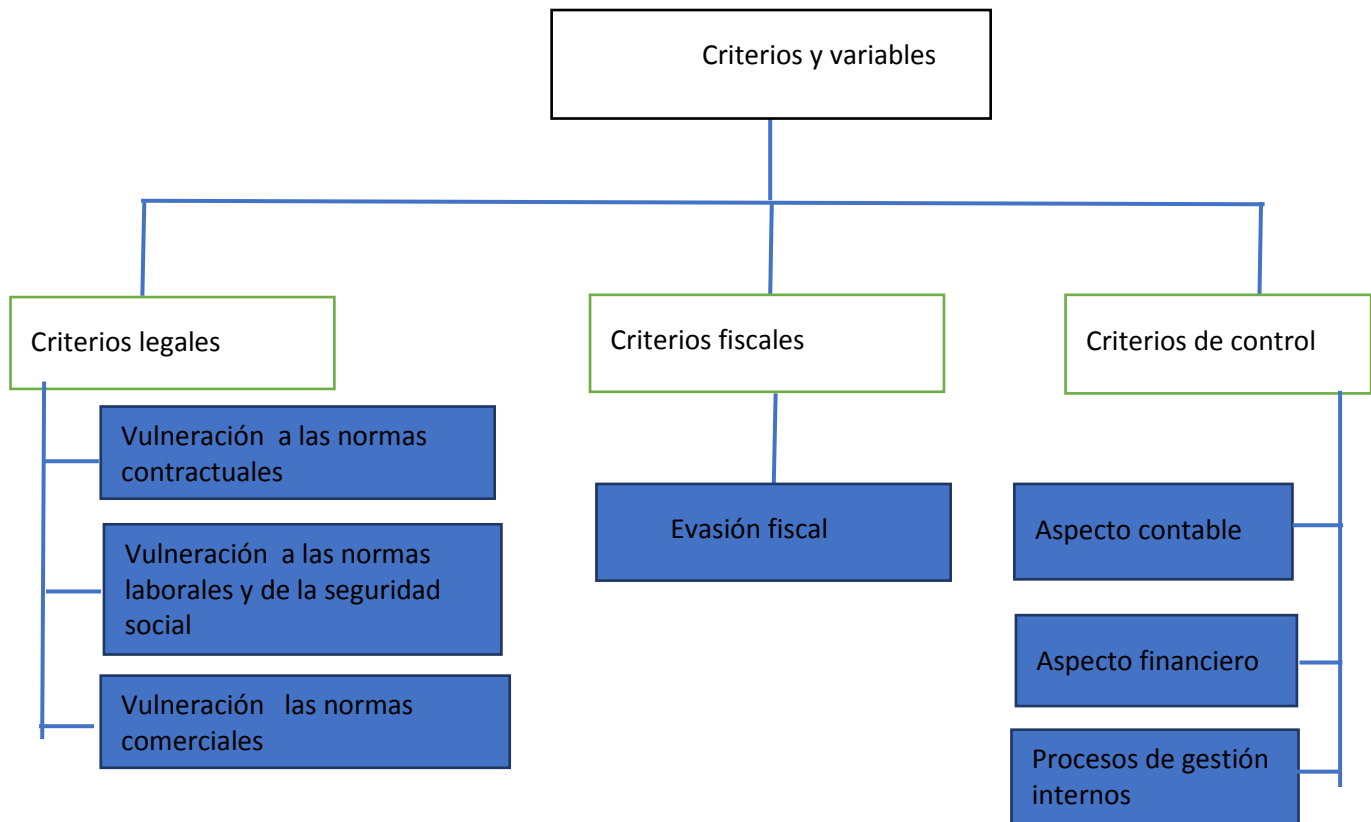
10.1 Metodología para recolección de datos

La presente investigación al ser cualitativa y descriptiva aborda análisis de casos ocurridos en las vigencias 2016 a 2018, en donde las fundaciones que operan en Colombia se han visto inmersas en actos de corrupción a través de las siguientes variables:

- A. Criterios legales
 - Vulneración normas contractuales
 - Vulneración normas laborales y de la seguridad social
 - Vulneración normas comerciales
- B. Criterios fiscales
 - Evasión fiscal
- C. Criterios de control
 - Contabilidad

Lo anterior, con fundamento en el planteamiento del objetivo general: “Determinar las prácticas corruptas de tipo legal, fiscal y de control en las fundaciones, a través de su sistema contable, en el período 2016-2018”.

Para escoger los casos, entre el universo de las fundaciones inscritas en Colombia, las cuales ascienden a 47.501 a febrero del año 2018 (El colombiano, 2018, párr. 2), Se tuvieron en cuenta criterios y variables utilizados para seleccionar los casos de acuerdo con la (figura 2):

Figura 2:**Criterios y variables utilizados para la selección de casos**

Nota. En la figura se categoriza los criterios y variables utilizados para la selección de casos de corrupción en las fundaciones. Fuente elaboración propia

Los casos de corrupción se seleccionaron de acuerdo con estas tres condiciones mínimas, dado que se definió, la corrupción como actos sistemáticos de actores públicos y privados, que aprovechan las debilidades de las condiciones legales, fiscales y de control, abusando del poder para beneficio propio en deterioro del interés colectivo.

A. Criterios legales

La variable legal radica en orientar y dirigir la conducta por medio de normas jurídicas establecidas por el Estado. En este trabajo el enfoque hace relación al conjunto de normas que coexistiendo entre sí componen el ordenamiento jurídico vigente en Colombia dirigido a las ESAL como primera medida y concretamente a las fundaciones. Así, se seleccionaron los casos en donde estas entidades violaron disposiciones legales en sentido amplio, es decir, desde la aplicación de la constitución política de Colombia, hasta, el desarrollo legal y reglamentario proferido por el poder legislativo y el gobierno nacional respectivamente.

Dentro de la variable legal, de acuerdo con los casos consultados en revistas emitidas por entes de control y vigilancia, publicaciones en revistas, medios, periódicos y noticias, se clasificaron los aspectos legales de la siguiente manera:

Vulneración a las normas contractuales

Las normas contractuales hacen referencia al vínculo jurídico contractual entre las fundaciones en Colombia y las entidades públicas cuyo fundamento constitucional indica que el gobierno en sus diferentes manifestaciones puede realizar contratos con dichas ESAL para ejecutar obras de impacto social (Const. P., art. 355, 1991).

En dicho vínculo se pudo determinar que las fundaciones objeto del estudio han cometido actos de corrupción y violaciones a las normas que reglamentan los procesos contractuales con entidades estatales, desconociendo entre otras disposiciones, el estatuto de la contratación pública (L. 80, 1993).

Vulneración a las normas laborales y de seguridad social

Las normas laborales y de seguridad social hacen referencia al vínculo jurídico entre las fundaciones como persona jurídica y los trabajadores que ésta contrata para el desarrollo de su objeto social; constitucionalmente el fundamento de dichos derechos laborales comprende las garantías a la igualdad de oportunidades, la remuneración de los empleados dentro de los conceptos de vitalidad y

movilidad salarial, estabilidad laboral, irrenunciabilidad a los derechos salariales entre otros (Const. P., art. 53, 1991). En tal sentido, el Estado Colombiano ampara a los trabajadores y garantizando a través de las normas y entes de control que las empresas o instituciones como las fundaciones cumplan con las obligaciones de los trabajadores respecto a los salarios y seguridad social. En los casos encontrados y sujetos de análisis se determinó que las fundaciones vulneraron normas constitucionales y legales como el Código Sustantivo del Trabajo (CST).

Respecto al sistema de seguridad social integral, entendido como el servicio público obligatorio para todas las personas que conforman el Estado Colombiano. (Const. P., art. 48, 1991), se evidencio casos en donde las fundaciones, desconocieron la norma constitucional de la seguridad social de los empleados, así como las disposiciones legales que reglamentan la materia, entre otras normas. (L. 100, 1993).

Vulneración a las normas comerciales

En los casos estudiados, se evidenció que las fundaciones malversaron las normas de orden comercial y eventualmente las civiles tales como: (Dec. 410, 1971) y (L. 84, 1873), ya que estas personas jurídicas se utilizaron para realizar objetos sociales diferentes para los cuales fueron creadas, adicionalmente, no tuvieron en cuenta la capacidad de operación y financiera para el desarrollo y ejecución de contratos, en consecuencia, se valieron de actos de corrupción para buscar intereses particulares diferentes a los objetivos filantrópicos y de la esencia de estas instituciones.

B. Criterios fiscales

En sentido amplio el criterio fiscal pudiera estar subcategorizado en la variable legal; ya que la fiscalidad entendida esta como el sistema de disposiciones tributarias o impositivas que rigen a las fundaciones en Colombia son literalmente normas legales; sin embargo, para la investigación se optó por separar estas variables toda vez que cada una de ellas tiene aristas y características particulares.

El fundamento del cumplimiento del deber legal de tributar al Estado colombiano está amparado constitucionalmente (Const. P., art. 95. Inc. 9, 1991), pues con el pago de impuestos se financian los presupuestos públicos en pro del desarrollo de la sociedad.

Evasión fiscal

Las fundaciones, entendidas estas como personas jurídicas en Colombia se rigen por un régimen tributario especial, para ello deben cumplir con una serie de requisitos formales reglamentados por el gobierno nacional a través del ministerio de hacienda y crédito público y la DIAN; cuya finalidad consiste en contribuir de manera equitativa al Estado o en su defecto redistribuir sus excedentes a los fines de la entidad.

En los casos analizados se determinó que las fundaciones cometieron actos de corrupción a través de la evasión fiscal, que, parafraseando a Ochoa (2013), la evasión consiste en el no cumplimiento con las obligaciones tributarias, es decir, cuando el sujeto obligado del impuesto no cumple con la obligación sustancial de pagar o contribuir.

C. Criterios de control

Como primera medida se deja sentado que el concepto de control desarrollado en este trabajo tiene relación con la organización de las fundaciones y el cumplimiento de deberes legales específicos como: contables, financieros, reportes a superintendencias, juntas, asambleas, rendiciones de cuentas y, por otra parte, a la buena ejecución de los procesos y procedimientos internos de la entidad para llevar a cabo el cumplimiento de su objeto social.

En este sentido, se tomó la definición de Arango (2007), quien manifiesta que “el control organizacional se concibe como un sistema cuyo propósito es garantizar el cumplimiento de los objetivos de una organización. Además, se entiende un sistema como un conjunto de elementos, interrelacionados entre sí, en busca de un objetivo determinado” (p. 81).

Aspecto contable

Una de las herramientas financieras y de orden legal que tienen las fundaciones es la contabilidad; entendida esta, como el sistema de información “que permite obtener información sobre composición y evolución del patrimonio de un ente, los bienes de propiedad de terceros y las contingencias para la toma de decisiones y el control ”(Barrios, 2017, p. 4). En este orden de ideas, en los casos objeto de análisis se encontró que las fundaciones manipulan el sistema de información contable y financiero cometiendo actos de corrupción en favor de intereses particulares o de terceros.

Si bien la contabilidad de un ente jurídico intenta mostrar la razonabilidad de la situación financiera en un determinado tiempo, para contribuir a la toma de decisiones por parte de la administración, cuando el preparador de la información contable mal interpreta los hechos económicos y las normas de información financiera, constituye reportes de información contable violatorios de la ley, y en consecuencia, perjudica a los diferentes usuarios de información internos que van desde los propietarios, administradores y fundadores de la entidad hasta los empleados de la misma; así mismo, los usuarios externos tales como: acreedores, financiadores, inversionistas, hasta el mismo Estado representado por las distintas entidades de control y vigilancia.

Aspecto financiero

El componente financiero se subsume a la variable de análisis denominada criterios de control; lo anterior porque las finanzas entendidas como una “herramienta de gestión y optimización de los flujos de dinero relacionados con las inversiones, la financiación, y los demás cobros y pagos.” (Amat, 2012, p. 16), implica la organización, el control y planificación de los recursos financieros del ente jurídico, es decir, de las fundaciones.

La deficiencia en el control financiero de las fundaciones puede radicar fundamentalmente en tres factores: el primero de ellos, el desconocimiento en la educación financiera producto del desorden administrativo y de las falencias en los procesos internos de gestión; como segundo elemento, la poca financiación por parte de entidades públicas y privadas o la falta de entrada de flujos de recursos con

los cuales se puedan suplir los compromisos legales y misionales; como tercer elemento, la negligencia y la conducta intencionada de los administradores o fundadores de defraudar a las ESAL y a terceras personas colocando sus intereses por encima al de los demás.

En los casos sujetos de análisis se pudo observar que algunas ESAL tuvieron falencias en la aplicación de conceptos financieros básicos tales como: la planeación de flujos de efectivo y la atención de los compromisos de pago con terceros.

Procesos de gestión internos

Los procesos de gestión internos de una entidad corresponden a procedimientos, actividades, tareas y trabajos encaminados a desarrollar los objetivos misionales de la institución. En ellos confluyen todos los actores del ente jurídico tales como: trabajadores, administradores, propietarios y terceras personas.

Algunas medidas claves para prevenir fraudes o actos de corrupción en las organizaciones, lo constituye la implementación de procesos de control interno que pueden ser “la restricción a información confidencial, limitaciones de acceso al inventario, arqueos, revisiones de nómina, conciliaciones bancarias, auditorías contables, se constituyen en valiosas herramientas, tanto para detectar fraudes, como errores involuntarios y fallas en procedimientos” (Portafolio, 2019, párr. 6), hasta la puesta en marcha de un sistema de control interno con manuales de procesos y procedimientos ejecutables que irradian toda la entidad y contribuya a la gerencia para realizar un seguimiento eficaz.

En este sentido, vulnerar criterios normativos, fiscales y de control constituye una deficiencia en el sistema de control de los procesos internos de las fundaciones en Colombia; toda vez, que el actuar en dichas esferas corresponde a la mera voluntad de los administradores de las entidades, es decir, la ocurrencia de actos de corrupción no tiene ninguna relación con actos ajenos o externos a la voluntad de dichas instituciones.

10.2 Matriz para selección de casos objeto de análisis

Una vez determinadas las variables objetivas con las cuales se seleccionaron los estudios de casos de fundaciones en Colombia relacionadas con actos de corrupción en los criterios de legalidad, fiscales y de control; se construyó la siguiente matriz:

Tabla 2:
Modelo de Matriz utilizada para selección de casos de corrupción

casos de corrupción Descritos en la muestra	criterios legales			riterios fiscales	criterios de control		
	Vulneración a las normas contractuales	Vulneración a las normas laborales y la seguridad social	Vulneración a las normas comerciales	Evasión fiscal	Aspecto contable	Aspecto financiero	Procesos de gestión internos
Enunciación del caso 1		X				x	x
Enunciación del caso 2	X		X				x
Enunciación del caso 3	X		X				x
Enunciación del caso 4	X		X	x			x
Enunciación del caso 5	x		X	x	x		x

Nota. La anterior tabla muestra la selección de cada caso según la categoría diseñada por los autores. Fuente: elaboración Propia.

En el estudio cada caso se marcó la equis en las variables aplicables y se procedió a describir de manera puntal las condiciones legales, fiscales y de control vulneradas por parte de las fundaciones mostrando el siguiente resultado:

10.3 Análisis de los datos recolectados

Posteriormente a la clasificación de los casos analizados bajo los criterios legales, fiscales y de control, se procedió a describir de manera breve la información relacionada con los siguientes aspectos:

- A. Descripción del caso:** Comprende una síntesis del caso en donde la fundación comete actos de corrupción desconociendo los criterios de análisis legales, fiscales o de control.
- B. Criterios y variables vulneradas:** Se enuncian y se explican los criterios y variables vulneradas de acuerdo con la clasificación de las líneas de arriba, así mismo, las disposiciones del ordenamiento jurídico colombiano vigente.
- C. Consecuencias:** Se detallaron las consecuencias jurídicas producto de la violación a los criterios legales, fiscales y de control de conformidad con el desarrollo de cada caso.

A continuación, se desarrollan los casos:

CASO 1. FUNDACION SAN JUAN DE DIOS

Descripción

La fundación San Juan de Dios, corresponde a una institución de carácter privada creada para que a través de ella se vinculara personal encargado de realizar labores de trabajo dirigidas al Hospital San Juan de Dios y el Instituto Materno Infantil; dicho ente atravesó una crisis económica y financiera y en consecuencia, se abstuvo de pagar los derechos laborales y de la seguridad social de sus empleados, lo que posteriormente conllevó a la intervención de la fundación por parte de la Superintendencia Nacional de Salud y a su proceso de liquidación.

En este orden de ideas, varios de los trabajadores de la fundación objeto de estudio decidieron demandarla a través de la acción de tutela, toda vez, que se trataba de vulneración a derechos

fundamentales (laborales y de la seguridad social); producto de la diversidad de demandas con similitud de pretensiones, la Corte Constitucional emite sentencia unificada SU-484 de 2008 obligando a la fundación San Juan de Dios a cancelar los salarios, prestaciones, cotizar a los sistemas de salud y pensión, así como a garantizar los derechos de los accionantes.

Debido a la intervención del Ministerio Público a través de la Procuraduría General de la Nación, la Corte Constitucional profirió el Auto 382 de 2017, garantizando así los derechos de los ex trabajadores de la liquidada Fundación San Juan de Dios.

Criterios y variables vulneradas: Criterio legal

La vulneración al criterio legal por parte de la fundación San Juan de Dios se tipifica cuando la entidad desconoce, desatiende o pasa por encima de una disposición o norma vigente en el sistema jurídico colombiano. Con un enfoque en al menos una de las tres variables: contractual, laboral y de la seguridad social y por último normas comerciales.

Dicho caso de análisis se categorizó como primera medida en el criterio legal; pues se entiende que la fundación San Juan de Dios vulneró normas contempladas en la constitución política de Colombia y en la ley 100 de 1993 “estatuto del Sistema de Seguridad Social Integral” al abstenerse de pagar los derechos laborales y de la seguridad social de sus empleados, lo que posteriormente conllevó a la intervención de la entidad por parte de la Superintendencia Nacional de Salud y a su proceso de liquidación.

De conformidad con la Constitución Política de 1991 se violaron los artículos 48 y 53 que tratan sobre la seguridad social integral y los derechos laborales respectivamente; así como la ley 100 de 1993 “estatuto del Sistema de Seguridad Social Integral”, el Código Sustantivo del Trabajo y las normas de derecho laboral colectivo.

Variable: vulneración a las normas laborales y la seguridad social

Retomando la descripción del caso, la fundación San Juan de Dios debido a una ineficiente planeación financiera, lo que le produjo una crítica situación financiera se negó a pagar a sus empleados los derechos laborales y de la seguridad social; en consecuencia, el Estado a través de la Superintendencia de Salud intervino para su liquidación.

Respecto a los derechos laborales y de la seguridad social vulnerados, es necesario retomar y resaltar que estos se encuentran categorizados como irrenunciables, de obligatorio cumplimiento por parte de las entidades y personas obligadas como el caso de las fundaciones (Const. P., Art. 48, 1991).

La fundación San Juan de Dios, vulneró el derecho constitucional a la seguridad social de sus empleados arguyendo inconvenientes financieros; sin embargo, como se cita líneas arriba, la seguridad social es un derecho de orden público entendido como norma imperativa e irrenunciable, en este sentido, el no pago por conceptos de salud, pensión y riesgos profesionales de los empleados de la fundación, constituye una violación a sus derechos de conformidad con el sistema integral de seguridad social contemplado en la ley 100 de 1993.

Otra norma vulnerada por parte de la ESAL de rango constitucional son los emolumentos salariales y prestaciones (Const. P., art. 53, 1991), porque la fundación, no canceló los salarios y prestaciones sociales a sus empleados, lo que produjo que estos últimos interpusieran una serie de acciones judiciales con el fin de reclamar los derechos que les pertenecen; de hecho, fue la Corte Constitucional que a través de la sentencia unificada SU-484 de 2008 obligó a la fundación San Juan de Dios a cancelar los salarios, prestaciones, cotizar a los sistemas de salud y pensión, así como a garantizar los derechos de los trabajadores.

Criterio de control

Si bien es cierto, la fundación San Juan de Dios, formalmente vulneró criterios legales tales como: derechos laborales y de la seguridad social de sus empleados; lo que le produjo la intervención por parte del ente de control y vigilancia en representación del Estado (Supersalud) y posteriormente su

liquidación. Pero la causa fundamental de dichos actos corruptos, se tipificó en las deficiencias en su sistema de control.

De hecho, como se mencionó en la descripción del caso, antes de la cesación de pagos laborales a los empleados, la ESAL argumentó a los diferentes entes de control; carencia de solvencia financiera para el cumplimiento de dichas obligaciones.

Lo anterior, permite categorizar el caso de la fundación San Juan de Dios en el criterio de control, variables: aspecto financiero y procesos de gestión internos, toda vez, que en el sistema de control interno de la ESAL convergen todas las áreas, procesos y procedimientos liderados por el talento humano, en consecuencia, una falta de planeación en el flujo de recursos de entrada y salida (derechos y obligaciones) produjo el desplome financiero de la entidad y por consiguiente el no pago de sus acreencias laborales.

Una de las características fundamentales del control, es que su aplicabilidad en los procesos internos de la institución depende exclusivamente de la voluntad de los propietarios, administradores y empleados de esta, es decir, que en la medida en que la fundación San Juan de Dios, no cancelaba sus obligaciones laborales dicho resultado fue producto de errores en el control interno del ente jurídico.

Variable: aspecto financiero

Como se comentó el componente financiero de una entidad lo constituye la planeación de las entradas de recursos económicos, el cumplimiento de los pagos y obligaciones, así como el de cobros; todo esto con el fin de generar valor agregado en la compañía; sin embargo, bajo un enfoque del sector económico de las ESAL, concretamente las fundaciones, el aspecto financiero se circunscribe en generar a un punto de equilibrio en donde las entradas de dinero contribuyan en buena medida al pago de los compromisos y a su vez para el desarrollo de su objeto social.

En este sentido, la fundación San Juan de Dios prestaba servicios de salud al contratar trabajadores que desarrollaban labores en el Hospital San Juan de Dios y el Instituto Materno Infantil; es

decir, que sus hechos económicos se fundamentaban en cobrar derechos por la prestación de servicios de salud y cancelar obligaciones por concepto de salarios, seguridad social y prestaciones a sus empleados. En dicho funcionamiento falló la planeación financiera, lo que produjo la liquidación de la fundación.

Variable: Procesos de gestión internos

La fundación San Juan de Dios, carecía de un sistema de control interno óptimo y eficaz ya que la crisis financiera no fue detectada a tiempo; lo anterior, implica al sistema contable y gerencial de la entidad. El primero de ellos, porque es donde se encuentran las cifras e información cualitativa y cuantitativa (estados financieros) con los cuales se toman las decisiones y el sistema gerencial, porque no diseñó alternativas administrativas y financieras que pusieran freno a la crisis financiera.

Consecuencias

La Corte Constitucional ordenó el pago de los derechos de indexación de aproximadamente 800 ex trabajadores de la Fundación San Juan de Dios; adicionalmente a través de la Procuraduría como ente de control en representación del Estado más de 3.000 extrabajadores presentaron solicitudes de revisión de sus liquidaciones y normalización de aportes al sistema de seguridad social. Lo que conllevará a la reliquidación de pensiones o al incremento de los valores cotizados.

Por último, cerca de 2000 historias laborales de exfuncionarios de la entidad fueron actualizadas y corregidas, y en consecuencia se han reconocido cerca de 200 pensiones de vejez.

Lo anterior, producto de una crisis financiera de la fundación, y como consecuencia produjo la intervención por parte del ente de control y vigilancia, la Superintendencia de Salud al tratarse de una fundación prestadora de servicios de salud y su liquidación hasta tanto no se cancelarán las obligaciones laborales y de la seguridad social de sus exfuncionarios.

La crisis financiera obedece a los malos manejos por parte de los administradores de la fundación; sin embargo, el sistema de información contable juega un papel importante en la detección

temprana de índices financieros que sirvan para detectar problemas de liquidez e insolvencia. Por lo tanto, se infiere que el control contable de la fundación fue deficiente.

CASO 2. FUNDACION AGUA Y PAZ

Descripción

La fundación Agua y Paz suscribió el convenio de asociación 020 del 17 de agosto de 2011 con la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca; por valor de ciento treinta y dos millones de pesos (\$132.000.000), cuyo objeto era:

Ejecutar la interventoría de las obras del convenio interadministrativo 004 de 2011, suscrito para aunar esfuerzos técnicos y recursos económicos para el diseño y ejecución por parte del municipio de Cali del proyecto para disminuir la amenaza de inundaciones por fallas en la estructura del Jarillón del río Cauca, y deslizamientos por procesos de remoción en masa en zonas de ladera. (Procuraduría General de la Nación, 2018, párr. 3).

Es decir, que la entidad territorial (Municipio de Cali) suscribió convenio interadministrativo con la Corporación Regional del Valle del Cauca, para realizar obras de mitigación de la ola invernal; en este orden, la Corporación regional contrató con la fundación Agua y Paz la interventoría de dichas obras, es decir, de la ejecución del convenio interadministrativo.

El ente de control disciplinario sancionó con destitución e inhabilidad por 13 años a la exdirectora de la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca, la señora María Jazmín Osorio Sánchez, por irregularidades en la suscripción del mencionado convenio.

A criterio del Ministerio Público se violaron normas y principios que rigen la contratación estatal, tales como: el principio de transparencia, responsabilidad y deber de selección objetiva, al escoger una modalidad de contratación no acorde con el objeto contractual desarrollado ni con las obligaciones que enmarcaban el acuerdo de voluntades.

En otras palabras, la fundación Agua y paz no tenía la idoneidad técnica ni legal para ejecutar el convenio de asociación 020 de 2011, mientras que la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca desconoció la observancia de dichos requisitos, haciendo caso omiso y suscribiendo el acto jurídico. La Procuraduría General de la Nación 2018), recriminó el claro descuido de la investigada al cumplimiento de sus labores como directora de la Corporación Autónoma Regional, y advirtió que el hecho de firmar un acto jurídico como un contrato, implica actuar con diligencia para verificar que se cumplan todos los procesos de conformidad a las normas legales, desde su planeación hasta la ejecución contractual.

Variables vulneradas

Para el ente de control el actuar de la exfuncionaria pública fue catalogado como falta gravísima, de conformidad con el artículo 48 del Código Único Disciplinario para los Servidores Públicos, ley 734 de 2002; adicionalmente se vulneraron los principios generales de transparencia, responsabilidad y deber de selección objetiva que rigen la contratación de acuerdo con el Estatuto de Contratación Estatal, ley 80 de 1993 y el reglamento interno contractual de la entidad.

Es evidente en el caso en concreto que, de manera dolosa, la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca y la fundación Agua y paz concertaron la realización del convenio de asociación 020 de 2011 sin atender a las normas jurídicas contractuales, lo que, de otra forma, tal cual como lo estimo la Procuraduría General de la Nación, constituye un acto de corrupción al comprometer el gasto y obligar a las partes sin el previo lleno de requisitos legales.

Desde la óptica del sistema de información contable de la fundación, es decir, los documentos soportes de los hechos económicos, los reportes contables, estados financieros, análisis financieros y demás estadísticas de la entidad; no se utilizaron dichos medios para prevenir los actos corruptos, toda vez, que para la celebración del contrato la fundación se basó exclusivamente en los requisitos legales contractuales olvidando la integralidad de la información que genera el sistema contable.

Consecuencias

Como ya se decantó líneas arriba, la consecuencia más grave se le atribuyó a la Representante Legal de la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca, la señora María Jazmín Osorio Sánchez, quien fue destituida del cargo e inhabilitada para el ejercicio de funciones públicas por el termino de trece años, sentencio la Procuraduría General de la Nación.

Respecto a la fundación Agua y paz no hubo un pronunciamiento por parte del ente disciplinario, sin embargo, se compulsaron copias a la Contraloría respectiva para el estudio de un presunto detrimento patrimonial que daría lugar a sanciones fiscales e inclusive penales.

CASO 3. FUNDACION LA TORTUGA TRISTE

Descripción

El Municipio de Popayán en el marco de la celebración de la semana santa del año 2016, suscribió el convenio de asociación No. 201618000004527 de 2016, con la fundación la Tortuga Triste, por un valor de ciento setenta y seis millones de pesos (\$176.000.000) M/cte., cuyo objeto consistía en ejecutar eventos en la semana santa del año 2016 (Procuraduría General de la Nación, 2018, párr. 2).

El acto de corrupción se presenta, respecto a las variables legales relacionadas con la contratación del mencionado convenio; el ente disciplinario determino que el representante legal del Municipio no tuvo en cuenta que la fundación no tenía la capacidad para ejecutar el convenio, entre otras irregularidades. (El espectador, 2018, párr. 4).

En consecuencia, el ente disciplinario suspendió por el término de 11 meses al mandatario de Popayán, César Cristian Gómez Castro, por irregularidades derivadas de la celebración del convenio de asociación por valor de 176 millones de pesos, la entidad también suspendió por 11 meses a la exalcaldesa encargada para la época de los hechos, Claudia Ximena García Navia, y a la secretaria de Deporte y Cultura del municipio, Claudia Lorena Cruz Astudillo. Lo anterior arguyendo que hubo

trasgresión a los principios de transparencia y responsabilidad en el curso del convenio de asociación. El ente de control indicó que la fundación no tenía la idoneidad para ejecutar el convenio, y dichas actividades no eran propias del objeto de la ESAL (El nuevo siglo, 2018, párr. 3).

Variables vulneradas

Para el ministerio público el actuar de la administración pública fue catalogado como falta gravísima a título de culpa grave de conformidad con el artículo 48 del Código Único Disciplinario para los servidores públicos, ley 734 de 2002; adicionalmente se vulneraron los principios generales de transparencia, responsabilidad y deber de selección objetiva que rigen la contratación de acuerdo al estatuto de contratación estatal, ley 80 de 1993 y sus normas reglamentarias, así como el reglamento interno contractual del Municipio.

Es evidente que, de manera dolosa, el municipio de Popayán a través de su alcalde y demás funcionarios se confabularon con la fundación la Tortuga Triste para la suscripción del convenio de asociación número 20161800004527 de 2016 sin atender a las normas jurídicas contractuales, lo que, de otra forma, tal cual como lo estimo la Procuraduría General de la Nación, constituye un acto de corrupción al comprometer el gasto y obligar a las partes sin el previo lleno de requisitos legales.

Tal cual como el caso anterior, la fundación pasó por alto, la información financiera útil para la toma de decisiones que el sistema de contabilidad le genera. Es decir, que en el ciclo de la preparación y reporte de los estados financieros, falló el sistema de control contable, manipulado por las personas responsables de informar a terceros. Dicho acontecimiento, facilitó los actos corruptos de la fundación la Tortuga Triste y pone en evidencia que el estado no tiene mecanismos efectivos para controlar la información financiera que reportan este tipo de ESAL.

Consecuencias

La primera medida, en términos de las consecuencias jurídicas, fue la sanción disciplinaria interpuesta por el ministerio público al señor Alcalde Municipal de Popayán, César Cristian Gómez el cual fue suspendido del cargo por el término de 11 meses, por irregularidades relacionadas con la celebración y ejecución del convenio de asociación por valor de 176 millones de pesos; la segunda repercusión fue la sanción disciplinaria por el mismo término a la exalcaldesa encargada para la época de los sucesos, Claudia Ximena García Navia, y a la Secretaria de Deporte y Cultura del Municipio, Claudia Lorena Cruz Astudillo.

CASO 4. FUNDACIÓN ACCIÓN SOCIAL INTEGRAL-ACSI

Descripción

En el libro denominado grandes hallazgos “Así destapó la Contraloría General de la República los casos más sonoros de corrupción en Colombia. Del Cartel de la Hemofilia a los estafalarios sobrecostos de Reficar pasando por el saqueo al Plan de Alimentación Escolar.” (Contraloría General de la Republica, 2018, p. 77), se extrajo información acerca de los actos de corrupción cometidos por la fundación social integral ACSI, la cual, operaba en los Departamentos del Cesar y de Bolívar contratando con entidades del Estado de manera ilegal.

Para el año 2016, la fundación contrató en el Cesar la suma de \$17.269 millones de pesos, para a la ejecución de programas de alimentación escolar PAE, dirigidos a la primera infancia y juventud estudiantil de la región. Según la Contraloría General de la Republica (2018), “eran una especie de fábrica de fundaciones, creaban una y luego mutaban de nombre o se mimetizaban en consorcios. Es como una misma persona cuando le descubren una máscara simplemente la cambia por otra” (p. 77).

Toda vez, que el número de identificación tributaria NIT de la fundación ACSI era idéntico al de otra fundación denominada KABALA; a esta última el ente de control en auditoría realizada le encontró más de cinco mil hallazgos derivados del mal servicio en los programas de alimentación escolar, razón

por la cual le suspendieron un contrato por valor de catorce mil millones de pesos en el Departamento de Bolívar para el año 2015.

Es decir, tras ser suspendida la fundación KABALA en 2015 lo único que hicieron fue modificar la razón social por fundación ACSI para presentarse a la licitación en el año 2016, obteniendo el respectivo contrato para la operación de los programas de alimentación escolar, con la particularidad que eran los únicos oferentes y cumplieron con el 100% de la calificación técnica, jurídica y financiera.

En síntesis, la fundación KABALA y ACSI, cometieron actos de corrupción al cambiar la razón social y demás información tributaria y legal con el fin de apropiarse de contratos públicos en beneficio particular y no atendiendo a los fines filantrópicos y del bien común que caracteriza a las fundaciones.

Variables vulneradas

De acuerdo a la clasificación dada en este trabajo, las normas violadas corresponden a disposiciones legales de índole contractual, ley 80 de 1993 esencialmente; porque la fundación KABALA posteriormente ACSI, utilizó maniobras ilegales para mutar la razón social con el objetivo de hacerse el contrato de la operación del PAE; también violaron las normas comerciales y fiscales; la primera de ellas, porque en el estudio previo y en el respectivo contrato se inflaron los precios de las razones alimenticias valiéndose de indicadores económicos como el índice de precios al consumidor, faltando a los principios de planeación de la contratación pública; respecto a las normas fiscales, constituye falta el hecho de cambiar de NIT y razón social estando sancionada y sin haber liquidado la primera fundación.

Los actos corruptos ya explicados, se ejecutaron con mayor facilidad debido al deficiente control contable de la fundación. Es decir, que la contabilidad cuyo objetivo consiste en representar lo más aproximado posible las realidades de los entes; no logró detectar y denunciar los actos corruptos. O si lo hizo, los ocultó con complicidad de los preparadores de la información financiera. Lo anterior, denota la falta de controles contables internos en las fundaciones y segundo, la débil vigilancia del estado.

Consecuencias

Los exfuncionarios públicos del departamento del Cesar, Jorge Araújo y Jaime Luis Fuentes, Secretario General y de educación respectivamente fueron sancionados fiscalmente por su responsabilidad en los hallazgos denunciados por la Contraloría, en la contratación del programa de alimentación PAE.

Así mismo, también aplicó al contratista integrado por la Fundación ACSI, antes Kabala; la Asociación de Manipuladores de Alimentos del Cesar, y la Corporación Corazón País. (El pilón, 2018, párr. 1).

CASO 5. ACTUALIZACION TRIBUTARIA DE LAS FUNDACIONES EN LA DIAN**Descripción**

El presente estudio de caso es especial, ya que no se le dio el tratamiento particular a una fundación, sino por el contrario, se analizó el comportamiento de todo el sector de las ESAL, concretamente las fundaciones en Colombia, con relación a la información que estas debían reportar a la administración tributaria nacional con el fin de permanecer en el régimen tributario especial dirigido a las ESAL.

En este orden de ideas, en el 2015, la Comisión de Expertos, que elaboraba sugerencias para la reforma fiscal ley 1819 de 2016, calculaba en 71.662 organizaciones ESAL; los datos de la DIAN indican que existen aproximadamente 194.000; sin embargo, para Confecámaras suman 262.880. Después de la depuración inicial de la DIAN quedan unas 52.000 que podrían pretender permanecer en el régimen tributario especial en el impuesto de renta y complementarios, pero en una depuración posterior se determinaron 22.344 ESAL no cumplen los requisitos para tal fin, lo cual indica, que solo 15% de las depuradas pueden pertenecer en dicho régimen. Es decir, que muchas de las ESAL – Fundaciones, han

sido creadas de manera formal, en papel, sin cumplir con los requisitos legales de forma habitual como la preparación y presentación de información financiera.

Variables vulneradas

Las ESAL y en especial las fundaciones han desconocido la normatividad comercial, civil, contable y fiscal. Lo anterior, se corrobora con las cifras de la DIAN en donde solo el 11,3 por ciento del total de las entidades pueden seguir perteneciendo a dicho sector, el resto de las instituciones desde el punto de vista fiscal serán reconocidas como una empresa ordinaria y, en consecuencia, no tendrán descuentos en el impuesto de renta y complementarios.

Consecuencias

Más del 80% del total de las ESAL no mantuvieron su registro como tal, constituye prueba de que no cumplieron los requisitos legales, contables, financieros y fiscales que exigió el gobierno nacional para pertenecer en el régimen tributario especial –RTE- del impuesto sobre la renta y complementarios. En tal sentido, las personas jurídicas incumplidas serán tratadas como entes económicos ordinarios, perdiendo descuentos impositivos y ventajas competitivas y económicas que ostentan las ESAL.:

11. CONCLUSIONES

Una vez ahondado en el sector de las ESAL, específicamente las fundaciones desde su aspecto histórico, teórico y legal; así como el análisis de algunos de los casos en donde dichas instituciones han realizado actos de corrupción relacionados con la violación de disposiciones legales, fiscales y de control; se concluye respondiente al objetivo general: “Determinar las prácticas corruptas de tipo legal, fiscal y de control en las fundaciones, a través de su sistema contable, en el período 2016-2018. ”. De la siguiente manera:

A. En Colombia no existe claridad en relación con la cantidad de entidades sin ánimo de lucro, concretamente fundaciones; ya que son disimiles los datos que posee la DIAN 194.000, para efectos fiscales, mientras las ESAL registradas en las Cámaras de Comercio de Colombia, ascienden a 262.880 de acuerdo con Confecámaras. En este sentido, el gobierno nacional no tiene el control real a cerca del sector de las fundaciones, en consecuencia, carece de herramientas jurídicas y técnicas para su vigilancia.

B. Los actos de corrupción más comunes que cometen las fundaciones corresponden a violaciones legales, que, a su vez, estas se clasifican en normas contractuales, laborales y de la seguridad social y comercial; así como violaciones fiscales y de control.

C. En Colombia para las vigencias 2016 a 2018 se utilizó a las fundaciones para realizar actividades y desarrollar proyectos diferentes a la finalidad de estas y de su objeto social; los casos más frecuentes se circunscriben a contratos suscritos con entidades públicas, en donde, se violaron normas contractuales y comerciales con el fin de favorecer a terceras personas.

D. De acuerdo con los casos analizados conforme a la información recolectada, se puede colegir que las modalidades más usadas para cometer actos de corrupción consisten en:

- Utilizar a las fundaciones como una fachada o un tercero para subcontratar personal misional en hospitales.
 - Utilizar a las fundaciones para la celebración de convenios o contratos de asociación con entidades públicas, con el fin, de obviarse los procedimientos ordinarios de la contratación pública: como la licitación pública o selección abreviada, y, por el contrario, contratar directamente con dichas ESAL.
 - Crear fundaciones de papel con capitales o patrimonios bajos, objetos sociales amplios de forma tal que “legalmente” les permita desarrollar cualquier actividad o proyecto oneroso.
- E. Utilizar a las fundaciones para evadir y eludir tributos nacionales y municipales, especialmente el impuesto de renta y complementarios, haciendo valer su condición de pertenecer al régimen tributario especial.
- F. No se evidencia por parte del gobierno nacional, políticas públicas serias y reales de forma tal que garanticen el control y vigilancia de las fundaciones en Colombia; desde el punto de vista tributario apenas el gobierno a través de la DIAN ha avanzado en la depuración de las ESAL para pertenecer al régimen tributario especial.
- G. La contabilidad al ser prueba legal de acuerdo con el código de comercio es clave para la transparencia y el control que debe ejercer el gobierno, en este sentido, en la actualidad las ESAL presentan dificultades para elaborar e informar sus estados contables, esto se debe a que no tienen un marco técnico normativo específico para este tipo de instituciones a pesar de los lineamientos de la orientación 014 proferida por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP).
- H. El objetivo de la contabilidad como sistema de control regido por leyes, reglas y principios consiste en representar de la forma más razonable las realidades económicas, financieras, sociales y ambientales de las fundaciones. Hecho que no ocurrió, en los casos analizados en la investigación, toda vez, que los actos corruptos no fueron detectados e informados por el sistema de

control contable vía reportes financieros. Lo anterior, demuestra la debilidad de los mismos, y la falta de sistemas de control externo impartidos por el estado a través de sus entidades de control y vigilancia. Poco se encuentra documentado, a cerca de la responsabilidad del profesional contable en cuanto a la información financiera que cumpla los principios del marco conceptual y las normas técnicas que rigen las fundaciones; sin embargo, al estar obligadas a llevar contabilidad, se infiere que la calidad de la información no es la adecuada toda vez que la contabilidad no está detectando e informando los actos de corrupción.

I. Es necesario que el estado a través de sus entes de control, haga aplicar la normatividad vigente que rigen las fundaciones. Con el fin de mejorar el control y la vigilancia que ejerce sobre estas instituciones. Adicionalmente, debería crear políticas públicas encaminadas a fomentar el control social de forma que las comunidades cuiden los recursos públicos y privados que se ejecutan a través de fundaciones.

12. REFERENCIAS

Accounter. (2018, Junio). Las Esal y la Dian. <https://accounter.co/actualidad/las-esal-y-la-dian.html>

Amat, O. (2012). *Contabilidad y finanzas para dummies*. Banshee.

[https://www.academia.edu/27794265/Contabilidad_y_Finanzas_para_Dummies -](https://www.academia.edu/27794265/Contabilidad_y_Finanzas_para_Dummies_-_Oriol_Amat_1)

[Oriol Amat 1](#)

Arango, M. (2007). Control organizacional: ¿sistema o agregado de valores?. *AD-MINSTER Universidad EAFIT*, (11), 80-96.

https://www.researchgate.net/publication/275407070_Control_organizacional_sistema_o_agregado_de_elementos

Barrios, E. (2017). *La contabilidad y los sistemas de información contable en las organizaciones*.

Ediciones Universidad Nacional de la Patagonia Austral.

https://bibmalvinaperazo.files.wordpress.com/2020/05/la-contabilidad-y-los-sistemas-de-informacion_eduardo-barrios.pdf

Behar, D. (2008). *Metodología de la investigación*. Shalom.

<http://rdigital.unicv.edu.cv/bitstream/123456789/106/3/Libro%20metodologia%20investigacion%20este.pdf>

Boehm, F. y Graf, J. (2009). Corrupción y anticorrupción: una perspectiva neo-institucional. *Revista De Economía Institucional*, 11 (21), 45-72.

<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/ecoins/article/view/368>

Cámara de Comercio de Bogotá. (2014). *Guía Práctica de las Entidades sin Ánimo de Lucro y del Sector Solidario*.

<https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/8345/Guia%20Practica%20Entidades%20sin%20Animo%20de%20Lucro.pdf?sequence=1>

Campo, M. (2010). *Contabilidad y Fiscalidad de las Entidades sin Fines Lucrativos y del*

Mecenazgo (1.ª ed.). CISS.

Concejo Técnico de la Contaduría Pública. (2015). *Documento orientación técnica 014 entidades sin*

ánimo de lucro. CTCP. <http://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/1472852119-2195>

Constitución Política de Colombia [Const.P.]. (1991). Colombia. Obtenido el 15 de julio de 2020.

http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991.html

Constitución Política de la Republica Colombia [Const.P.]. (1886). Colombia. Obtenido el 15 de julio de

2020. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=7153>

Contraloría General de la República. (2018). *Grandes hallazgos*. CGR.

https://www.contraloria.gov.co/documents/20181/472298/Libro_grandes+hallazgos+CGR.pdf/6b2543f3-4faa-40c8-900d-5f47d08180ff

Corte Constitucional [CC], Julio 26, 2017. M.S.: L, Guerrero. Auto 382/17. (Colombia). Obtenido el 15

julio de 2020. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/autos/2017/a382-17.htm>

Corte Constitucional [CC], mayo 15, 2008. M.P.: J. Araujo. Sentencia SU 484/08. (Colombia). Obtenido el

15 julio de 2020. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2008/SU484-08.htm>

Decreto 1529/90, julio 12, 1990. Ministerio de Gobierno. (Colombia). Obtenido el 15 de julio de 2020.

<http://www.suinjuriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1303863#:~:text=DECRETO%201529%20DE%201990&text=1529%20DE%201990->

Decreto 410/71, marzo 27, 1971. Presidente de la Republica. (Colombia). Obtenido el 15 de julio de

2020. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Dirección de Asesoría Legal y de Control del Departamento de Antioquia. (2018). *Entidades sin ánimo de*

lucro Aspectos administrativos y financieros en el departamento de Antioquia.

<http://www.teleantioquia.co/wp-content/uploads/2018/10/ESAL.pdf>

El Heraldo. (2018, Diciembre). Corrupción, la costosa plaga que carcome a Colombia.

<https://www.elheraldo.co/colombia/corrupcion-la-costosa-plaga-que-carcome-colombia-575620>

El colombiano. (2018, Abril). ¿Sin ánimo de lucro? A registro para 2018.

<https://www.elheraldo.co/colombia/corrupcion-la-costosa-plaga-que-carcome-colombia-575620>

El espectador. (2018, Julio). Suspenden por 11 meses al alcalde de Popayán por irregularidades en contratación.

<https://www.elespectador.com/noticias/judicial/suspenden-por-11-meses-al-alcalde-de-popayan-por-irregularidades-en-contratacion/>

El nuevo siglo. (Julio 2018). Suspenden al alcalde de Popayán por un término de 11 meses.

<https://www.elnuevosiglo.com.co/articulos/07-2018-suspenden-al-alcalde-de-popayan-por-un-termino-de-11-meses>

El pilón. (2018, Septiembre). Posesionados nuevos secretarios del Cesar.

<https://elpilon.com.co/posesionados-nuevos-secretarios-del-cesar/>

IFRS. (2009). *Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Módulo 2: Conceptos y Principios Generales.* <https://www.nicniif.org/home/descargar-documento/2564>

[2_conceptosyprincipiosgenerales.html](https://www.nicniif.org/home/descargar-documento/2564_2_conceptosyprincipiosgenerales.html)

Gómez, M. (2009). Los informes contables externos y la legitimidad organizacional con el entorno: estudio de un caso en Colombia. *INNOVAR Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, 19 (34), 147-166. Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=818/81818977011>

Gómez, J. (2014). Organizaciones no gubernamentales y entidades sin ánimo de lucro en Colombia Despolitización de la sociedad civil y tercerización del estado. *Gestión y Política Pública*, 23 (2), 359-384. <https://www.redalyc.org/pdf/133/13331693003.pdf>

Gutiérrez, M. (2013). *Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos y sus implicaciones fiscales*. (1.ª ed.). CISS.

Hernández, D. (2015). Fundamentos teóricos para la construcción de un modelo de contabilidad social. *Perfil de Coyuntura Económica*, (26), 115-134
<https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=861/86150482004>

Hernández, R. Fernández, C. y Baptista P, (1997). *Metodología de la investigación*. Mcgraw - Hill Interamericana de México S.A.

Jaramillo, J. (2018). *Entidades sin ánimo de lucro*. (8.ª ed.). Legis.

Ley 100/93, diciembre 23, 1993. Diario oficial. [D.O.]: 41148. (Colombia). Obtenido el 15 de julio 2020,
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0100_1993.html

Ley 1314/09, julio 13, 2009. Diario oficial. [D.O.]: 47409. (Colombia). Obtenido el 15 de julio 2020.
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html.

Ley 1819/16, diciembre 18, 2016. Diario oficial. [D.O.]: 50101. (Colombia). Obtenido el 15 de julio 2020.
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016.html

Ley 43/90, diciembre 13, 1990. Diario oficial. [D.O.]: 39602. (Colombia). Obtenido el 15 de julio 2020.
<http://www.suin.juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1598256>

Ley 80/93, octubre 28, 1993. Diario oficial. [D.O.]: 41094. (Colombia). Obtenido el 15 de julio 2020.
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0080_1993.html

Ley 84/73, mayo 26, 1873. Diario oficial. [D.O.]: 2867. (Colombia). Obtenido el 15 de julio 2020.
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_civil.html

Martínez, P. (2006). El método de estudio de caso: estrategia metodológica de la investigación científica. *Pensamiento & Gestión*, (20), 165-193. <https://www.redalyc.org/pdf/646/64602005.pdf>

Moya, E, Ortiz, P, Soto, V. Murden. Andrea y Atton V. (2012). *Transparencia y rendición de cuentas en Organizaciones Sin Fines de Lucro*. Ministerio de la Secretaría general de la presidencia.

http://www.chiletransparente.cl/wpcontent/files_mf/1353010360TransparenciayRendiciondeCuentasenOSFL.pdf

Newman, V. y Ángel, M. (2017). *Sobre la corrupción en Colombia: marco conceptual, diagnóstico y propuestas de política*. Fedesarrollo.

https://www.repository.fedesarrollo.org.co/bitstream/handle/11445/3436/CDF_No_56_Agosto_2017.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Observatorio Transparencia y Corrupción. (2015, Julio). Luchar contra la corrupción es un esfuerzo continuo, Camilo Enciso. <http://www.anticorrupcion.gov.co/Paginas/luchar-contra-la-corrupcion-es-un-esfuerzo-continuo-camilo-e.aspx>

Ochoa, M. (2013). Elusión o evasión fiscal. *Revista iberoamericana de Contaduría, economía y administración*, 3 (5), 18-46. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5063717>

Ordoñez, S. (2018). El mal contable en Colombia: más de 500 contadores Públicos no fueron sancionados por corrupción. <https://actualicese.com/actualidad/2018/11/08/el-mal-contable-en-colombia-mas-de-500-contadores-publicos-no-fueron-sancionados-por-corrupcion/>

Portafolio. (2019, Junio). 5 medidas clave para prevenir el fraude en las organizaciones. <http://blogs.portafolio.co/buenas-practicas-de-auditoria-y-control-interno-en-las-organizaciones/5-medidas-clave-prevenir-fraude-las-organizaciones/>

Procuraduría General de la Nación. (2018, Febrero). Procuraduría destituyó e inhabilitó por 13 años a exdirectora de la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca.

https://www.procuraduria.gov.co/porta1/CVC-Valle_destituida-e-inhabilitada-exdirectora_-Jazmin-Osorio.news

Procuraduría General de la Nación. (2018, Julio). Procuraduría suspendió por 11 meses al alcalde de Popayán, César Cristian Gómez. <https://www.procuraduria.gov.co/porta1/suspension-alcalde-de-Popayan.news>

- Sánchez, F, Triana, J, y Triana, Y. (2013, Octubre 3-4). Análisis de la participación del contador público en actos de corrupción en Colombia [Conferencia]. *Primer Congreso Nacional de Contaduría*, Tunja, Colombia. http://www.uptc.edu.co/export/sites/default/eventos/2013/cf/cnc/memorias/doc/10 analisis_participacion.pdf
- Semana. (2014, 19 de julio). Detrás de la corrupción casi siempre hay una fundación. *Revista Semana*. <https://www.semana.com/economia/articulo/detras-de-la-corrupcion-casi-siempre-hay-una-fundacion/396167-3>
- Soto, A. (2007). Finanzas Públicas y las Funciones del Estado. *Investigación y Ciencia*, 15 (37), 45-48. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6110381>
- Transparencia Por Colombia (2019, marzo), Radiografía de la corrupción. http://www.transparenciacolombia.org.co/index.php?option=com_content&view=article&id=106&Itemid=535.
- Universidad la Gran Colombia. (s. f.). *Investigación*. Disponible en <https://www.ugc.edu.co/sede/bogota/index.php/investigacion-fceac>
- Villamil, J. (2017). *La Corrupción en Colombia, aproximaciones conceptuales y metodológicas para abordarla* [Tesis de Maestría, Universidad Nacional de Colombia]. Biblioteca digital Unal. <http://bdigital.unal.edu.co/57082/1/74261112.2017.LaCorrupcionenColombiaaproximacionesconceptualesymetodologicasparaabordarla.pdf>