



**ANÁLISIS DEL PROCESO DE CONTRATACIÓN ESTATAL CON LA
PROBLEMÁTICA DE LA CORRUPCIÓN A LA LUZ DE LOS MODELOS
DE AUDITORIA EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES**

RONALD FERNANDO PÉREZ PACHÓN

CORPORACIÓN UNIVERSITARIA MINUTO DE DIOS

FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

CONTADURÍA PÚBLICA

BOGOTÁ

2018



**ANÁLISIS DEL PROCESO DE CONTRATACIÓN ESTATAL CON LA
PROBLEMÁTICA DE LA CORRUPCIÓN A LA LUZ DE LOS MODELOS
DE AUDITORIA EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES**

RONALD FERNANDO PÉREZ PACHÓN ID: 519328

PROYECTO DE GRADO PARA OPTAR AL TÍTULO DE CONTADO PÚBLICO.

PROFESOR:

JIMMY LEONARDO VELANDIA DAZA

CORPORACIÓN UNIVERSITARIA MINUTO DE DIOS

FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

CONTADURÍA PÚBLICA

BOGOTÁ

2018

RESUMEN

La corrupción en Colombia se encuentra en diferentes funciones estatales y va ligada también al sector privado. En la contratación estatal se observa mayor injerencia de esta mala práctica, en especial por la ejecución de los recursos públicos. Por ello, la problemática de usar procesos licitatorios con esquemas que beneficien intereses particulares, al punto que las mismas empresas tienden a realizar cambios a los términos contractuales, a pagar sobornos, crear monopolios o manipular información para favorecimiento de contratos, es cada vez más frecuente, que restringe la libre competencia y marcan una posición dominante al ser únicos proponentes en proyectos públicos.

La Ley 80 de 1993 da un marco normativo de lo concerniente a la contratación estatal. Un Estado débil da oportunidad a la corrupción, por sus falencias e ineficiencias en los sistemas de control político, por la injusticia e impunidad, dificultades para desagregar funciones públicas (descentralización), y una escasa participación ciudadana en las decisiones públicas. Los graves escándalos ocurridos en los últimos años, como los casos de Dragacol, Reficar y Odebrecht, han generado una ola de desconfianza y malestar de los ciudadanos, en las instancias del poder político e incluso en el mismo sistema económico.

Palabras claves: Corrupción, MECI, COSO, NAI, Contratación Estatal.

ABSTRACT

Corruption in Colombia is found in different state functions and also linked to the private sector. In the state contracting, the greater intervention of this practice is observed, especially for the execution of public resources. Therefore, the problem of using bidding processes with schemes that benefit particular interests, to the point that good companies, to make changes to contractual terms, to pay bribes, create monopolies or manipulate information to favor contracts, is increasingly frequent, that restricts free competition and marks a dominant position in being proponents in public projects.

Law 80 of 1993 gives a normative framework concerning the state contracting. A weak State of opportunity, its failures and inefficiencies in the systems of political control, by injustice and impunity, the difficulties in disaggregating public functions (decentralization), and scarce citizen participation in public decisions. The serious scandals that have occurred in recent years, such as the cases of Dragacol, Reficar and Odebrecht, have generated a wave of mistrust and discomfort among citizens, in the instances of political power and even in the economic system itself.

Key words: Corruption, MECI, COSO, NAI, State Contracting.

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN.....	3
ABSTRACT	4
TABLA DE CONTENIDO.....	5
LISTA DE FIGURAS.....	9
LISTA DE TABLAS.....	9
INTRODUCCIÓN.....	10
1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	13
2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....	17
3. OBJETIVO GENERAL.....	18
4. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	18
5. JUSTIFICACIÓN.....	19
6. METODOLOGÍA.....	20
7. MARCOS DE REFERENCIA.....	24
7.1. Marco histórico – Antecedentes.....	24
7.2. Marco teórico.....	28
7.2.1. La auditoría.....	29
7.2.2. Tipos de auditoría.....	29
7.2.3. El auditor.....	30
7.2.4. El fraude.....	31
7.2.5. La corrupción.....	33
7.2.6. Estándares Internacionales de Auditoría y aseguramiento.....	35
7.2.7. Modelo Estándar de Control Interno (MECI).....	36

7.2.8.	Informe COSO.....	37
7.3.	Marco legal o normativo.....	38
7.3.1.	La Ley 43 de 1990.....	38
7.3.2.	La Ley 80 de 1993.....	38
7.3.3.	La Ley 87 de 1993.....	39
7.3.4.	La Ley 1150 de 2007.....	39
7.3.5.	La Ley 1314 de 2009.....	39
7.3.6.	La Ley 1474 de 2011.....	40
7.3.7.	Decreto Único Reglamentario (DUR) 2420 y 2496 de 2015.....	41
8.	SÍNTESIS SOBRE LOS MODELOS DE AUDITORÍA EN COLOMBIA.	41
8.1.	MECI.....	41
8.2.	COSO.....	46
8.3.	NAI – Normas de Aseguramiento de Información.....	55
8.3.1.	Código de ética control interno.....	55
8.3.2.	Estándares internacionales sobre control de calidad (ISQC/ NICC).....	58
8.3.3.	Estándares internacionales de auditoría (ISA/NIA).....	61
8.3.3.1.	Principios y responsabilidades generales (NIA 200 a 299).....	61
8.3.3.2.	Valoración del riesgo y respuesta a los riesgos valorados (NIA 300 a 499).	62
8.3.3.3.	Evidencia de auditoría (NIA 500 a 599).....	62
8.3.3.4.	Uso del trabajo de otros (NIA 600 a 699).	63
8.3.3.5.	Conclusiones de auditoría y presentación de reportes de auditoría (NIA 700 a 799).....	63
8.3.3.6.	Áreas especializadas (NIA 800 a 899).	64
9.	EL PROCESO DE CONTRATACIÓN ESTATAL EN COLOMBIA.	64

9.1.	Principios de la contratación estatal.	66
9.1.1.	Transparencia.	66
9.1.2.	Economía.	67
9.1.3.	Responsabilidad.	68
9.1.4.	Mantenimiento de la Ecuación Contractual.	69
9.1.5.	Planeación.	70
9.1.6.	Selección objetiva.	70
9.2.	Modalidades de selección.	72
9.2.1.	Licitación pública.	72
9.2.2.	Selección abreviada.	72
9.2.3.	Concurso de méritos.	73
9.2.4.	Contratación directa.	74
9.2.5.	Mínima cuantía.	75
9.3.	Celebración de contratos.	75
9.4.	Clasificación de los contratos según su forma.	78
9.4.1.	Contrato de Obra.	79
9.4.2.	Contrato de Consultoría.	79
9.4.3.	Contrato de prestación de servicios.	80
9.4.4.	Contrato de concesión.	81
9.4.5.	Encargos fiduciarios y fiducia pública.	81
9.5.	Etapas de la contratación.	83
9.5.1.	Etapa Pre-contractual.	83
9.5.2.	Etapa contractual.	85
9.5.3.	Etapa Pos-contractual.	87

9.6.	Sistema de Compras y Contratación Pública “Colombia Compra Eficiente”.....	88
9.7.	Garantías en la contratación estatal.....	90
10.	LA CORRUPCIÓN PÚBLICA.....	91
11.	OTROS DELITOS PÚBLICOS.....	94
12.	FRAUDES EN LA CONTRATACIÓN ESTATAL.....	97
11.1.	Dragacol.....	97
11.2.	Reficar.....	98
11.3.	Odebrecht.....	100
13.	NORMAS DE AUDITORÍA QUE MITIGAN RIESGOS DE FRAUDE EN CONTRATACIÓN ESTATAL.....	102
13.1.	Ciclo de compras en el Modelo COSO.....	109
13.2.	Control interno MECI y COSO.....	114
14.	CONCLUSIONES	117
15.	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	121

LISTA DE FIGURAS.

Figura 1. Estructura de los consejos emisores de normas de la IFAC.	36
Figura 2. Estructura del Modelo –MECI INICIAL y MECI 2014.....	45
Figura 3. Evolución y componentes del modelo COSO.	48
Figura 4. Principios de la contratación pública.	65

LISTA DE TABLAS.

Tabla 1. Cronograma de actividades.	23
Tabla 2. Primer antecedente.	24
Tabla 3. Segundo antecedente.	25
Tabla 4. Tercer antecedente.	26
Tabla 5. Cuarto antecedente.	27
Tabla 6. Quinto antecedente.	28
Tabla 7. Matriz casos de corrupción en Colombia.	106

INTRODUCCIÓN.

El fraude y la corrupción son delitos que ocasiona pérdida no sólo de reputación de una entidad pública, sino que también de manera económica y puede ser considerado como una carga que afecta la moral a la sociedad. Con forme crece el fraude, el control a través de la auditoría debe fortalecerse, ya que el defraudador ve oportunidades de delinquir por controles débiles. Ambos delitos van de la mano y los reguladores de todo el mundo se están centrando cada vez más en los controles contra el soborno y la corrupción; por ejemplo, muchas empresas han establecido fuertes controles internos para prevenir y detectar.

Los controles internos débiles contribuyen a que el fraude ocurra y no se detecte; son un problema importante para las entidades víctimas que está creciendo. Se ha notado casos de fraude en los que los funcionarios eran conscientes de que algo malo estaba sucediendo, pero simplemente no reportaron; en otros, ellos mismos facilitan el crimen sin saberlo, ayudando a eludir los controles internos. Las entidades públicas tienen que diseñar mecanismos antifraude o fortalecer los mecanismos de control y auditoría que existen; vistos en ambos sentidos, tanto dentro como fuera de la organización; y deben ser conscientes de la posibilidad de que un estafador pueda estar trabajando con un grupo considerable de personas en el exterior.

Las amenazas internas también se deben contemplar, ya que la cantidad de estafadores que son altos directivos va en aumento. Es esencial desarrollar una cultura fuerte en la que los funcionarios sean conscientes de los riesgos de fraude y entiendan cómo responder. Se debe cultivar un clima de confianza en el cual el personal no tema por su trabajo si levantan una alerta. Esto por sí, no detendrá a los estafadores debido a que el fraude y la corrupción son grandes problemas que se reducirán cuando se realice contratación pública con integridad.

Debido a lo antes expuesto, se desarrollará una investigación en la cual se analizará la relación que puede existir entre el proceso de contratación estatal con la problemática de la corrupción partiendo de los modelos de auditoría en estándares internacionales. Para ello se divide en tres secciones principales: En la primera se introducirá a los modelos de auditoría existentes de acuerdo con la literatura y que pueden ser aplicados en Colombia; en la segunda parte se expondrá como es el proceso de contratación estatal; y finalmente en la tercera sección se abordarán algunos fraudes ocurridos, cómo se presenta la corrupción en el sector público y cómo las normas de auditoría internacional se pueden aplicar para mitigar estos riesgos y delitos en el país.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Para dar inicio es necesario tomar la definición de auditoría, de acuerdo con García C.,

Rodríguez D. y Ruiz J., (2016):

“La auditoría constituye en sí una actividad de control y como tal, nace simultáneamente con el movimiento económico y financiero, producto de la desconfianza para unos y de la necesidad de seguridad en el buen uso e información de los recursos para otros, cuando dejaron de ser manejados o administrados directamente por el propietario. Un proceso sistemático que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencia sobre las afirmaciones relativas a los actos y eventos de carácter económico; con el fin de determinar el grado de correspondencia entre las afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas”.

De lo anterior, es posible iniciar el cuestionamiento e indagar cómo la sociedad colombiana ha llegado a presentar una profunda crisis institucional debido a las grandes falencias de control de sus procesos y el nivel de corrupción tan alto, que resta competitividad y opciones de desarrollo social, incurriendo en muchas más problemáticas sociales, acorde con El Tiempo, (2017). Es posible, inclusive considerar que está fallando la ética en Colombia, tal como se analiza en Semana (2017a), ya que hay mucha incertidumbre, polarización, pesimismo, a raíz de muchos casos como la captura del fiscal anticorrupción, los carteles judiciales, el caso de Odebrecht y muchos otros más como el de Reficar y Dragacol.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, (2014) indica que:

“Se advierte que los Estados miembros de la Organización de las Naciones Unidas, han acometido un creciente proceso de adopción de los distintos estándares sobre la materia en su normatividad doméstica y en este marco el gobierno de Colombia considera conveniente el mecanismo de adopción de los estándares internacionales relacionados con la contabilidad, la auditoría y la contaduría. Se arguye que el desarrollo y la puesta en práctica de los estándares internacionalmente aceptados darán lugar a mercados financieros más sanos y más estables, dado el alto grado de calidad, facilidad de comprensión y aceptación general de los postulados internacionales.”

La Ley 43 de 1990 brinda lineamientos básicos y una guía general de los requisitos de auditoría, pero en Colombia siguiendo con la adopción de estándares internacionales, es el turno para que los auditores implementen procedimientos en el sector público haciendo uso de modelos como MECI, COSO o NAI, con el fin de aportar en el desarrollo del país; esto como parte del

proceso de globalización que el país emprendió desde 1991 cuando se generaron las políticas de apertura económica y actualmente con los Tratados de Libre Comercio realizado con diferentes países y grupos económicos. Según, Ramírez (2015), este proceso de globalización, en el que los inversionistas y contratistas necesitan información comparable, hace que Colombia se vea motivada a adoptar NIIF por la imposición de mercados de capital, generando un nuevo entorno económico y mejores sistemas de información.

Debido a esta exigencia extranjera y el alto nivel de endeudamiento del país con organismos internacionales como el Banco Mundial o el Fondo Monetario Internacional, surge un requerimiento para lograr establecer un lenguaje único y universal para el manejo de la información financiera, por lo que Colombia con la adopción y convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF, NICSP, NAI) buscar dar cumplimiento a estas exigencias establecidas. Con esta estandarización impulsada por la Ley 1314 de 2009 se logra acceder a mayor inversión extranjera, permitir la generación de más empleo y desarrollo, mitigar la corrupción y el fraude, ocasionando un crecimiento económico para todo el país. Sin embargo, esta lógica teórica de crecimiento no es del todo verdadera puesto que solo se evidenció en 2013 y 2014 (ANDI, 2014), mientras que en el 2016, debido a la caída en el precio del petróleo y otros commodities, la economía colombiana inicia un período de desaceleración (ANDI, 2016).

Siendo la economía colombiana tan dinámica, enriquecida por el movimiento de sus diferentes sectores económicos, se observa que en los años 2013 y 2014 según la ANDI, (2014) el comportamiento de la economía gozó de un balance positivo creciendo a tasas entre 3% y 4%, logrando buenas calificaciones para inversión e integración con otros mercados, así como se inician grandes proyectos de infraestructura especialmente en el sector de infraestructura que permiten tener una gran oportunidad de crecimiento y competitividad en el país; aquí podemos observar proyectos de doble calzada en carreteras, concesiones de las 4G, desarrollo en

aeropuertos y puertos marítimos. Así mismo, en los últimos dos años, de acuerdo con la ANDI, (2016) empezó un período de desaceleración económica, debido a las mismas incertidumbres política y económica, en parte debido a la volatilidad en varios mercados. Aun así, el gobierno colombiano sigue con sus proyectos en ejecución y se estiman serán concluidos en el año 2018. Este sector que incluye la modalidad terrestre, marítima y aérea, ha generado un impacto positivo en el crecimiento del PIB nacional en este periodo de tiempo.

En el país existen diversas entidades que ejercen el control y verifican la gestión de los procesos fiscales de la administración de las entidades que manejan bienes públicos y aquí toma gran importancia la Contraloría General de la Nación, la cual garantiza que se busque el cumplimiento de los objetivos nacionales establecidos de acuerdo con el Departamento Nacional de Planeación (DNP) (2014), y algunas metas del sector público son: Desarrollar infraestructura competitiva, competitividad red intermodal, e incrementar uso transporte público. De acuerdo con Valencia (2015), la auditoría en Colombia se ha convertido en algo muy esencial ya que es el principal instrumento utilizado tanto en el sector público como privado, para evaluar los sistemas de control existentes en las organizaciones, de su adecuada y pertinente aplicación depende el nivel de efectividad del modelo de control, en busca del cumplimiento de unas metas establecidas. Por ende, la compleja situación las entidades públicas en materia de transparencia, control y desarrollo de contratación pública en materia de infraestructura hace que existan diversos problemas normativos y organizacionales que pueden contribuir a la corrupción en la adjudicación de construcción o administración de obras o bienes públicos.

Además de ello, según Díaz (2015), en el país son varios los escándalos que evidencian ausencia de control, como es el caso de Foncolpuertos en 1991, en el cual se identificó fraudes y robos de dineros del Estado, por cifras de pasivos que se encontraban sobreestimados con respecto a lo presupuestado, en este proceso se asignaron millonarias pensiones irreales. De igual

forma se describen otros escándalos generados por malversación de fondos y manipulación de la información como en el caso 8000, Dragacol, EPS SaludCoop, Trasmilenio Calle 26, Recolección de Basuras en Bogotá, Interbolsa, Reficar, Odebrecht, sólo por mencionar algunos. Si se pone atención en este último, la empresa Odebrecht de origen brasileño y especializada en proyectos de ingeniería y construcción, presenta un gran escándalo de corrupción en el país, debido a pagos millonarios en calidad de sobornos, ya que la firma entregó plata e inmuebles a gobernantes, partidos políticos, empresas y personas naturales, para poder quedarse con concesiones (Rodríguez, 2017).

El fenómeno de la corrupción se encuentra en diferentes funciones estatales y va desde la planeación, el presupuesto, la gestión y administración de recursos humanos y físicos, el control fiscal, entre otras áreas, en donde resulta evidente la desnaturalización de la función pública por este fenómeno (Martínez y Ramírez, 2006). Sin embargo, es la contratación estatal donde se observa mayor injerencia de estas prácticas, en especial en la ejecución de los recursos públicos. Por ello, la problemática identificada en el área de las contrataciones públicas es la utilización de procesos licitatorios usando esquemas para el beneficio de intereses particulares, a tal punto que las mismas empresas tienden a realizar cambios a los términos contractuales, con el fin de lograr incrementos en el valor del contrato, dado que la misma Ley lo permite; o mirando otros aspectos, los contratistas manipulan información para favorecimiento de contratos o la creación de monopolios de licitaciones una irregular cada vez más frecuente, que restringe la libre competencia y marcan una posición dominante al ser únicos proponentes en proyectos públicos.

Otras prácticas lesivas adicionales al soborno y la generación de costos adicionales derivados del despilfarro de recursos pueden ser: Celebración de contratos para adquirir bienes o servicios innecesarios (llamados coloquialmente elefantes blancos) todo para copar el presupuesto asignado; selección de contratistas equivocados, sin experiencia o falta de uno de los requisitos;

adquisición a precios que no corresponde; renegociación de contratos en marcha modificando condiciones iniciales; que no se reciban los bienes y servicios en los términos contratados; corrupción en la liquidación del contrato o en el pago del mismo (Martínez y Ramírez, 2006).

Todo esto nos lleva a pensar que a pesar que la Ley 80 de 1993 da un marco normativo de lo concerniente a la contratación estatal, este es el espacio gubernamental con mayor vulnerabilidad a la corrupción, debido a las grandes sumas de dinero que se manejan y que son foco de atención y negociación, en donde fallan las interventorías, los procesos de control y seguimiento o en otros casos la vigilancia continua y preventiva de las prácticas de auditoría y el aval que brindan Firmas de atestiguamiento y aseguramiento tanto de calidad como de aspectos técnicos y financieros.

2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.

Partiendo del contexto sobre que acontece en la contratación pública y su vínculo con la auditoría y su relación con modelos como MECI, COSO o NAI en Colombia, es necesario analizar casos de corrupción que se han presentado especialmente en el sector público como: Reficar, La Vía Bogotá-Girardot, La ruta del Sol y Odebrecht (siendo este uno de los más recientes), entre otros. Por tanto, surge la siguiente problemática a desarrollar en la investigación:

¿Cuál es la relación del proceso de contratación estatal con la problemática de la corrupción a la luz de los modelos de auditoría en estándares internacionales?

A raíz de lo antes expuesto se obtienen los siguientes elementos:

1. Causas que originan el problema:

- ❖ Normatividad de contratación estatal y procesos de forma compleja.
- ❖ Existencia de procedimientos inadecuados de planeación estatal.
- ❖ Carencia de control estatal en los procesos de contratación.

2. Consecuencias del problema:

- ❖ Viabilidad para diseñar procedimientos de control en la contratación estatal a través de los modelos de auditoría como COSO, MECI o NAI.
- ❖ Adquirir conocimientos para planeación estatal.
- ❖ Posibilidad de simplificar la normatividad y optimizar los procesos de contratación.

3. Alternativas de solución

- ❖ Analizar las características del control en los procesos de contratación estatal.
- ❖ Realizar una nueva normatividad en contratación estatal.

4. Alternativa escogida y evaluación

- ❖ Analizar las características del control en los procesos de contratación estatal.

Esta última se considera como base para el desarrollo del proyecto ya que se considera una solución práctica al problema planteado porque se busca generar credibilidad a las instituciones públicas, fomentar el mejor uso de los recursos estatales, así como mejorar los procesos de planeación y contratación estatal, que en últimas buscan generar bienestar con la satisfacción de las necesidades que requiere la sociedad colombiana. Por lo tanto, se analiza cómo el proceso de contratación estatal induce al flagelo de la corrupción debido a la falta de control, a pesar de la existencia de diversos modelos de auditoría como COSO, MECI, NAI.

3. OBJETIVO GENERAL.

Analizar el proceso de contratación estatal con la problemática de la corrupción a la luz de los modelos de auditoría en estándares internacionales.

4. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- ❖ Sintetizar la literatura académica sobre los modelos de auditoría en Colombia (Temático).

- ❖ Contextualizar el proceso de contratación estatal en Colombia (Contextual).
- ❖ Identificar fraudes y corrupción ocurridos en el sector público y que normas de auditoría internacional se debieron aplicar para mitigar el riesgo (Estudio de Caso).

5. JUSTIFICACIÓN.

A partir del análisis de los modelos de auditoría y el proceso de contratación estatal, se buscará identificar cual es el papel del auditor a la hora de examinar información financiera, así mismo se analizará cómo está el país en materia normativa para impulsar el desarrollo económico, reducir el flagelo de la corrupción, logrando más competitividad en un mercado tan globalizado como el que actualmente tenemos, gracias a los diferentes acuerdos comerciales y tratados de libre comercio con diferentes naciones o bloques económicos.

Según, Moncayo (2016), con la globalización de las comunicaciones, la tecnología y los negocios, se buscan estándares internacionales, con la homogenización o normalización de las distintas prácticas de referencia de la más alta calidad; para ello, el proceso parte de la identificación de diferencias y la búsqueda de elementos más fuertes o las mejores prácticas. Por tanto, Colombia buscando ir de la mano de la apertura de sus fronteras ha buscado estos estándares internacionales (MECI, COSO, NAI) que aparecen como un guía a adoptar por parte de los auditores de información financiera.

Este proyecto de investigación se efectúa para analizar los problemas en la contratación pública e identificar los riesgos desde la auditoría, para asumir grandes desafíos que contribuyan a recuperar la credibilidad de las instituciones. Por este motivo, se puede decir que se analizará como el ejercicio profesional de la auditoría según estándares internacionales y su adaptabilidad en el contexto empresarial colombiano, facilita la elaboración y aplicación de procedimientos de auditoría en el caso de la contratación estatal. De igual forma, busca fortalecer los conocimientos

que aporta la profesión contable, a través del manejo de casos, que a futuro como Contador Público se puede enfrentar. La investigación se desarrollará en los procesos de auditoría y cómo la normatividad colombiana se encuentra en materia de contratación estatal, para optimizar los recursos contables y mejorar el análisis de la información financiera, asegurando la calidad, transparencia y competitividad de los auditores, las empresas y el mismo Estado.

Así mismo, la temática planteada es relevante de investigar ya que se permite identificar las condiciones y características que deben poseer los auditores al evaluar información privilegiada y cómo la auditoría juega un papel fundamental en el aseguramiento de la información financiera y contable, a la hora de dar fe pública en la contratación estatal. La importancia de esta investigación radica en la necesidad de estudiar los grandes problemas de la corrupción en la contratación pública, siendo este el objeto de estudio. Por lo que con el desarrollo de este trabajo, se contribuye a la sociedad colombiana y presenta un estudio apoyado en diferentes modelos de auditoría, el cual servirá de base tanto para estudiantes, profesores y auditores, puesto que, el material estará a la disposición de todo aquel que lo requiera. Además con este proyecto, se pretende aplicar la formación adquirida como Contador Público.

6. METODOLOGÍA.

El proyecto se llevará a cabo para desarrollar un análisis de la contratación pública en Colombia y sus principales casos de corrupción, utilizando una metodología cualitativa con un enfoque descriptivo, demostrando una interacción entre la auditoría y la contratación como herramienta para reducir el fraude y la corrupción; se tendrá en cuenta modelos de Auditoría como herramientas esenciales para las condiciones del proyecto. El período de estudio corresponde a los últimos cuatro años, en donde se ha evidenciado un período de ejecución de

obras de infraestructura y con ellas ha salido a la luz pública escándalos de corrupción como Dragacol, Reficar y Odebrecht.

El desarrollo del problema parte con el análisis académico de modelos de auditoría como MECI, COSO o NAI en Colombia, sus características generales, para luego desarrollar un estudio de la corrupción en la contratación estatal, y finalmente plantear una matriz de riesgos que permita entender que delitos se han presentado y cómo la auditoría, a través de diferentes modelos podría permitir establecer un procedimiento que permita reducir la corrupción y mejorar las condiciones de contratos estatales a modo reflexivo de esta investigación, con el fin de comprender como la auditoría puede llegar a ser una herramienta de gran utilidad para el país.

El objeto de estudio representa el análisis y la relación entre la contratación pública y la auditoría a través de modelos adoptados en Colombia y las problemáticas de control presentadas en los últimos años, y cómo esto demuestra las falencias institucionales y normativas de control fiscal que tiene el país, ya que no es el primer caso que se investiga penalmente.

Dentro de las técnicas de recolección de información para el desarrollo de este proyecto se tendrán en cuenta diferentes investigaciones en el área de auditoría, la literatura referente a la modelos de auditoría en Colombia, los a reportes técnicos y de gestión del sector de infraestructura, páginas de internet de referencia como las de la Contaduría General de la Nación, el Ministerio de Transporte y el DANE. Así mismo, se utilizarán reportes, investigaciones, artículos de revistas y libros referentes a los casos de corrupción del sector de infraestructura mencionado, que contribuyan al contexto de la investigación. Por último, se utilizarán las referencias de conocimientos adquiridos de tutorías de profesores y contadores que podrán ser de utilidad a la hora de realizar el análisis.

El proyecto de investigación se limita al estudio de la contratación pública visto desde la auditoría en los últimos años del sector de infraestructura y su vínculo los casos de corrupción.

Este análisis es preliminar y se enfocará hacia la auditoría, el control fiscal, la administración y la gestión pública de la infraestructura colombiana, más no incluirá auditoría forense.

En este proyecto se utilizará papelería en general (impresiones, fotocopias) además de revistas y libros especializados en contabilidad, modelos de auditoría, normas internacionales de información financiera y del sector infraestructura en Colombia. En cuanto al presupuesto, se estima un valor aproximado de \$1.000.000, que incluye el dinero para la elaboración del análisis y recursos materiales que se requieran, tutorías e investigaciones, para la elaboración del proyecto. El recurso humano está compuesto por un estudiante de Contaduría Pública que llevará el estudio y análisis para desarrollar el proyecto, con la ayuda y soporte de un tutor asignado por la universidad.

El cronograma de actividades es el siguiente:

Tabla 1. Cronograma de actividades.

TAREAS	FEBRERO				MARZO				ABRIL				MAYO				JUNIO				JULIO				AGOSTO			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
Elaboración de fichas bibliográficas	■																											
Selección temática de investigación	■																											
Planteamiento del anteproyecto – Parte 1 (Planteamiento, Objetivos, Justificación)	■																											
Corrección documento		■		■		■		■		■		■		■		■		■		■		■		■		■		■
Socialización Anteproyecto	■																											
Búsqueda literatura modelos de auditoría	■	■	■																									
Investigación contratación estatal		■	■	■																								
Planteamiento del anteproyecto – Parte 2 (Metodología, Marcos)	■	■																										
Investigar corrupción en Colombia			■	■	■																							
Consultar informes de gestión sector público			■	■	■																							
Investigación Caso Estudio: Corrupción sector de infraestructura			■	■																								
Desarrollar Marco histórico – Antecedentes	■	■	■																									
Desarrollar Marco Normativo	■	■	■																									
Desarrollar Marco Teórico	■	■	■																									
Contextualizar modelos de auditoría en Colombia			■	■	■																							
Desarrollo primer objetivo específico - temático (Sintetizar la literatura académica sobre los modelos de auditoría en Colombia).					■	■	■	■	■																			
Desarrollo segundo objetivo específico - Contextual (Contextualizar el proceso de contratación estatal en Colombia).										■	■	■	■	■														
Desarrollo tercer objetivo específico – Estudio de Caso (Identificar fraudes y corrupción ocurridos en el sector público en los últimos años y que normas de auditoria internacional se debieron aplicar para mitigar el riesgo).														■	■	■	■	■										
Conclusiones, recomendaciones y bibliografía																	■	■	■	■								
Preparación presentación final																		■	■	■								
Sustentación final																					■							

Fuente: Elaboración propia.

7. MARCOS DE REFERENCIA.

7.1. Marco histórico – Antecedentes.

Tabla 2. Primer antecedente.

Título	Contratación pública, competencia y corrupción: los efectos de los arreglos institucionales en la ejecución de megaproyectos de infraestructura en Colombia.
Autor	Daniel Felipe Torres Núñez
Año	2017 – Universidad De La Salle Colombia
Resumen	
<p>Se analiza la problemática de la corrupción desde la teoría neoinstitucional, a través del análisis económico del derecho, los posibles efectos en la construcción de vías 4G. Detrás de la oportunidad que se encuentra con estos proyectos, existen problemas normativos y organizacionales que pueden generar brotes de corrupción en la adjudicación y construcción de las obras 4G, específicamente desde tres puntos fundamentales, las licencias ambientales, los contratos y la adjudicación de los contratos. Estos tres problemas juntos generan múltiples efectos económicos, sociales y ambientales que pueden convertir en riesgo la oportunidad que supone su construcción. La investigación se enfoca en determinar si los vacíos institucionales han generado focos de corrupción en la ejecución de proyectos de infraestructura en Colombia, a través de un estudio descriptivo desde un análisis de revisión bibliográfica, el cual toma aspectos cualitativos de revisión documental de instituciones y normas.</p>	
Resultados/Conclusiones	
<p>Los procesos de contratación en el país tienen que ser reorganizados para que exista una competencia transparente entre contratistas y que se caracterice porque el desarrollo de los contratos maximice las utilidades tanto del Estado Colombiano, como de los contratistas. Se debe dar seguimiento a las obras de infraestructura 4G, antes, durante y después de la construcción de las obras, para garantizar que los procesos hayan sido desarrollados con transparencia y eficacia. Así mismo, se debe actualizar el mercado de contratistas, para así garantizar que las firmas que no sean eficientes o que realicen actos corruptos, no tomen partida del desarrollo de las importantes obras. Las leyes colombianas deben castigar con mayor eficiencia y eficacia, a todas las personas y organizaciones que realicen actos corruptos, para crear una cultura, en la que la impunidad no esté presente.</p>	

Fuente: Torrez, (2017).

Tabla 3. Segundo antecedente.

Título	La aplicación de los principios de la contratación estatal a los pliegos de condiciones en el concurso de méritos.
Autores	Bibiana Andrea Rincón Jácome. Jhoana Andrea Salomón Castro.
Año	2008 – Universidad de la Sabana
Resumen	
<p>El objeto de la investigación es la contratación pública y los aspectos relacionados a ella, entendida como una herramienta proporcionada al Estado para cumplir con sus fines, ya que se logra acordar con un particular la prestación de un servicio o la realización de una obra que el Estado no puede realizar puesto que no tiene la capacidad para hacerlas. Sin esta, habrá un estancamiento, debido a que el Estado necesita satisfacer necesidades que por sí mismo no puede suplir y por ello, recurre a un particular para que le brinde lo que necesita para subsistir. Se proponen algunas herramientas que sirvan de guía para el buen uso de los procesos y normas aplicativas a los procesos contractuales, bajo los principios de la contratación administrativa, de manera transparente y eficiente; pero también, busca demostrar que los pliegos de condiciones aparte de ser la norma que regula el proceso de selección, también es usado por algunas entidades como mecanismo de corrupción.</p>	
Resultados/Conclusiones	
<p>El pliego de condiciones es el primer mecanismo, por el cual, se puede presentar corrupción en los procesos de selección, siendo esta la ley del proceso que lleva vicios por tener una regulación que vulnera los principios de la contratación pública y con ello a que no se cumplan a satisfacción los fines del Estado. Se detecta que para direccionar o limitar la concurrencia de proponentes, se hace a través de los requisitos técnicos de los pliegos de condiciones, dependiendo del tipo de concurso.</p> <p>Se evidencia la total transgresión al principio de economía, legalidad y transparencia, al exigir documentos originales e indicar que muchos requisitos no son subsanables cuando lo son, el elaborar listas indicando las causales de rechazo, viola la selección objetiva y la transparencia del proceso, al enumerar los errores que llevarían a rechazar su propuesta, lo cual llevaría a que en un acontecimiento en que fuera rechazable la propuesta.</p>	

Fuente: Rincón y Salomón, (2008).

Tabla 4. Tercer antecedente.

Título	La Auditoría Continua, una herramienta para la modernización de la función de auditoría en las organizaciones y su aplicación en el Control Fiscal Colombiano.
Autores	Francisco Javier Valencia Duque.
Año	2015 - Universidad Nacional de Colombia
<p>Resumen</p> <p>La Auditoría Continua está en auge basada en las Tecnologías de Información y Comunicaciones, y que puede aportar a la problemática de Control Fiscal en Colombia. Se propone como objetivo del proyecto, la construcción de un modelo de Auditoría Continua acorde a la realidad tecnológica del sector gubernamental y que responda a la problemática presente, en las instituciones y procesos del Control Fiscal en Colombia. En el cumplimiento de este objetivo se da al realizar un profundo análisis bibliográfico, del uso de las Tecnologías de Información, en control y auditoría; como preámbulo al estado del arte de la Auditoría Continua y a los modelos existentes, para construir un esquema de homogeneización, un meta modelo, que se articula con las guías de auditoría gubernamental existentes en Colombia y esta interrelacionada con la materialización de ese modelo de auditoría.</p> <p>Las razones que han llevado a realizar la presente investigación, están referidas a tres aspectos: la utilidad que puede llegar a tener la Auditoría Continua en el contexto del Control Fiscal Colombiano; la importancia de la Auditoría Continua para la teoría general de Auditoría y su comunidad y la necesidad de las organizaciones de ajustar sus prácticas de control, a un entorno tecnológico cambiante, que impacta de manera significativa, sus procesos estratégicos, misionales y de apoyo.</p>	
<p>Resultados/Conclusiones</p> <p>La auditoría aporta valor agregado a la organización en términos de eficacia y eficiencia, pudiendo ser considerada tal y como es planteado como un nuevo paradigma que:</p> <ul style="list-style-type: none"> ❖ Hace que los controles sean más eficaces, debido a la periodicidad de su revisión, con el impacto que ello genera en la disminución del riesgo. ❖ Convierte a la auditoría en una función más preventiva que correctiva. ❖ Hay automatización para realizar las pruebas de auditoría, tanto de aquellas orientadas a detectar la ocurrencia de riesgos, como al incumplimiento de controles. ❖ El rol del auditor se transforma, pasando de ser un profesional que dedica mucho tiempo a tareas operativas y repetitivas, que están orientadas a ejecutar procedimientos de pruebas, a ser uno que desarrolla competencias analíticas, volviéndose más competitivo y haciendo que su trabajo genere mayores ❖ Los reportes de auditoría se transforman al pasar de ser reportes con una menor periodicidad y mucha extensión, a reportes más periódicos y de menor extensión, de forma que facilite su lectura por parte de la Dirección. ❖ El uso de las Tecnologías de Información y Comunicaciones como parte del proceso auditor y no simplemente como herramientas de apoyo. 	

Fuente: Valencia, (2015).

Tabla 5. Cuarto antecedente.

Título	Funcionarios públicos a favor de la delincuencia, ¿por qué los funcionarios públicos son corruptos?
Autores	Luisa Fernanda Bedoya Santa
Año	2017 - Universidad Militar Nueva Granada
Resumen	
<p>Se analiza, ¿por qué los funcionarios públicos son corruptos?, tomando como referente la normatividad por la cual están regidos ellos y cómo es su modo de operar, partiendo del triángulo del fraude, en el cual se señala cuáles fueron las motivaciones, las oportunidades y la justificación por el cual se cometió el fraude. Seguido a esto se observa el índice de percepción de la corrupción tanto en Colombia y lo compara con otros países.</p> <p>Esta es una de las problemáticas más importantes y trascendentales que está afectado tanto a Colombia como a todo el mundo, siendo este un fenómeno que se prolonga con el tiempo. En la búsqueda por la lucha contra la corrupción, Colombia ha venido dictando una lista de normas, una de ellas es el Estatuto anticorrupción, Ley 1474 de 2011, donde se especifica las normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública.</p>	
Conclusiones	
<p>La corrupción es de gran impacto en la sociedad, puesto que afecta tanto el ámbito social como económico y sobre todo los valores éticos y morales del país. Esta problemática desencadena una gran desigualdad y para poder contrarrestarla es necesario mejorar el sistema educativo ya que este es el primer gran paso a una mejor calidad de vida de los colombianos, dado que las personas tendrán bases sólidas sobre el conocimiento, el cual será utilizado crítica y racionalmente eligiendo lo correcto para la sociedad.</p> <p>No se trata de crear normas para conveniencia de unos pocos; la solución es cambiar ese pensamiento egoísta en el que me puedo beneficiar. Mientras más deteriorado esté el sistema social, más factible es que los funcionarios públicos vean la posibilidad de cometer actos delictivos tales como fraudes o sobornos. Los funcionarios públicos son corruptos porque no se sienten conformes con lo que tienen, refugiándose en el concepto “me lo merezco”. Se debe empezar a revisar cómo es el trato con los empleados, ubicarlos en cargos acorde a sus perfiles profesionales, incentivarlos, que se sientan a gusto con la actividad que desempeñan en la entidad. Así mismo, que la justicia castigue a los responsables según las leyes.</p>	

Fuente: Bedoya, (2017).

Tabla 6. Quinto antecedente.

Título	Análisis de los efectos en la responsabilidad ética de firmas de auditoría como dadores de fe pública: Caso Odebrecht.
Autores	Nidya Fernanda Rodríguez Hernández.
Año	2017 – Universidad Militar Nueva Granada.
Resumen	
<p>Con esta investigación se busca analizar los efectos de la responsabilidad ética de firmas de auditoría como dadores de fe pública: Caso Odebrecht, con una metodología descriptiva, cualitativa empleando una estructura profunda de recolección de información. Debido a la falta de ética y competencia desleal en los negocios, surge la necesidad de analizar situaciones de corrupción relacionados con la responsabilidad que adquieren las firmas de auditoría en cada uno de los procesos auditados. El tema de investigación pretende resolver la siguiente pregunta: ¿Cuáles son los efectos en la responsabilidad ética de firmas de auditoría como dadores de fe pública: Caso Odebrecht? Su objetivo principal consistió en: Caracterizar los principales aspectos que enmarcan el caso Odebrecht.</p> <p>Este escándalo se desató en el momento en que las autoridades descubrieron que la constructora hizo pagos millonarios en calidad de sobornos para poder quedarse con concesiones en Latinoamérica y el mundo. Durante más de 15 años, la firma entregó plata e inmuebles a gobernantes, partidos políticos, empresas y personas naturales, relaciones que le significaron ganancias y contratos multimillonarios. La forma delictiva de las operaciones de la empresa Odebrecht evolucionó con los años, a través de lo que ellos mismos denominaron "división de operaciones estructuradas", un sistema mediante el cual la firma podían comunicarse de manera particular con socios, aliados y operadores financieros. Se trataba de un sistema de correos electrónicos, mensajes directos con códigos y contraseñas cerradas.</p>	
Resultados/Conclusiones	
<p>La responsabilidad ética que adquieren las firmas de auditoría es alta, ya que, debe responder a las necesidades de los clientes y a su vez debe estar en capacidad de resolver las inquietudes de acuerdo a su ética profesional y dar fe pública de sus labores. Cada individuo debe ser responsable de sus hechos, y ver si está en capacidad de decidir que es bueno o malo. Con los resultados obtenidos caso de corrupción: Odebrecht, se determinó, que las empresas de auditoría tienen en cierta culpabilidad, ya que pusieron mayor atención a detectar errores materiales en los estados financieros dejando a un lado el escepticismo profesional. Puede ser que a nivel de procesos no auditaron ciertas partidas aumentando el riesgo de materialización.</p>	

Fuente: Rodríguez, (2017).

7.2. Marco teórico.

7.2.1. La auditoría.

La auditoría es un proceso sistemático, lógico, objetivo e independiente en el que se obtiene y se evalúan evidencias para determinar si existe cierto grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos, con el fin de contribuir al logro de los objetivos en una organización. El principal papel de la Auditoría es lograr una excelente función de la empresa por la constante evaluación hecha por parte del Auditor, de acuerdo con unos parámetros, para presentar recomendaciones que orienten al mejoramiento continuo. Por lo tanto, utiliza los controles internos eficaces para disminuir la probabilidad de que se cometan fraudes o irregularidades en una organización.

7.2.2. Tipos de auditoría.

La principal clasificación de auditorías se concentra en tres aspectos fundamentales: Entorno financiero, administrativo y operacional. La tipología de auditoría depende de las necesidades de control o pautas en el cumplimiento de las actividades organizacionales, ya que la auditoría puede ser de carácter interno o externo. Sin embargo, existen otros tipos de auditorías que se ajustan a las necesidades de cada organización, por lo que la auditoría también se puede clasificar según el enfoque de su aplicación, que sirve de apoyo a los miembros de la empresa en el desempeño de sus actividades y a la toma de decisiones; por ejemplo, se tienen las auditorías: de impuestos, de gestión, ambiental, de sistemas, de calidad, de cumplimiento y planeación fiscal.

Una auditoría de estados financieros se lleva a cabo para determinar si los estados financieros en general (la información que se está verificando) han sido elaborados de acuerdo con el criterio establecido (La Ley). El auditor debe realizar las pruebas requeridas para determinar si los estados contienen errores importantes u otras declaraciones erróneas.

Una auditoría operacional evalúa la eficiencia y eficacia de cualquier parte de los procedimientos y métodos de las actividades de una organización. La administración espera recomendaciones para mejorar sus operaciones, “la forma de hacer y actuar”. Los auditores pueden evaluar la eficiencia y exactitud del procesamiento y manejo de recursos asociados a los objetivos empresariales, y se enfoca en aumentar la productividad. En las auditorías operacionales, las revisiones no se limitan a la contabilidad. Pueden incluir la evaluación de la estructura organizacional, operaciones de cómputo, métodos de producción, mercadotecnia y cualquier otra área en la que esté calificado el auditor.

La auditoría administrativa tiene como principal objetivo evaluar el proceso de la administración y su escenario es la asignación, evaluación y control de la empresa. Evalúa la estructura funcional o de procesos, la forma como desarrolla su operación, bien sea por departamentos, áreas y procesos, para verificar que se cumplan los objetivos y políticas de la empresa (Arens, Beasley y Elder, 2007). Una auditoría de cumplimiento se realiza para determinar si la organización auditada aplica correctamente los procedimientos, reglas o reglamentos específicos que una autoridad superior ha establecido. Puede incluir:

- ❖ Determinar si el personal contable aplica los procedimientos que prescribió el contralor de la compañía.
- ❖ Revisar promedios de sueldos para que cumplan con la legislación laboral.
- ❖ Revisar los acuerdos contractuales con los banqueros y otros prestamistas para asegurarse de que la compañía cumple con los requerimientos legales.

7.2.3. El auditor.

Es aquella persona profesional, que se dedica a realizar una auditoria con objetividad, libertad, experticia técnica y gran capacidad para opinar, unida de instrumentos que validen su

información e independencia de criterio. El auditor les proporciona al auditado un análisis, evaluación, asesoría e información concerniente a las actividades revisadas. La principal función del auditor es tendiente a estudiar, analizar y diagnosticar en la estructura y funcionamiento general de una organización para buscar el mejoramiento. Para ello debe entre otras realizar los siguientes pasos:

1. Obtener y revisar información del trabajo a realizar.
2. Estudiar la normatividad, misión, políticas, estrategias, planes de trabajo.
3. Desarrollar el programa de trabajo de una auditoria.
4. Definir los objetivos, alcance y metodología de la auditoria.
5. Diagnosticar los métodos de operación y los sistemas de información.
6. Analizar la estructura y funcionamiento de la organización.
7. Evaluar la información y los procesos auditados.
8. Diseñar y preparar reportes de avance e informes de la auditoria.

Es importante que el auditor y su equipo de trabajo tengan una formación y preparación acorde con los requerimientos de la auditoría a desarrollar, el nivel de estudios y el conocimiento son fundamentales, aunque la experiencia adquirida contribuye al logro del objetivo del proceso dando un juicio justo y prudente.

7.2.4. El fraude.

En el contexto de la auditoría de estados financieros y de acuerdo con Arens, Beasley y Elder (2007), el fraude se define como un error intencional en los estados financieros. Las dos principales categorías de fraude son: informes financieros fraudulentos y malversación de activos. Los informes financieros fraudulentos son un error u omisión intencional en las cantidades o revelaciones con la intención de engañar a los usuarios. Mientras que la

malversación de activos es aquel que involucra el robo de los activos de una entidad, generalmente involucra a empleados y otras personas dentro de la organización, aunque puede haber partes externas, como el robo de mercancías en tiendas y engaños por parte de los proveedores.

El triángulo del fraude corresponde a las condiciones bajo las cuales sucede el fraude. La primera corresponde a incentivos/presiones de la administración u otros empleados para cometer fraudes. La segunda son las circunstancias que proporcionan oportunidades para que la administración o empleados cometan fraudes. La tercera son las actitudes o racionalización existe en una actitud, carácter o conjunto de valores éticos que permite a la administración o empleados cometer actos deshonestos, o se encuentran en un ambiente que ejerce suficiente presión como para hacerlos pensar en cometer un acto deshonesto. Una consideración esencial del auditor para descubrir el fraude es la identificación de los factores que aumentan el riesgo de que se presente. Éstos se denominan factores de riesgo de fraude (Arens, Beasley y Elder, 2007).

Así mismo, el fraude se considera como un acto intencional por parte de uno o más individuos de la administración, empleados o terceras partes, que da como resultado una representación errónea de los estados financieros y que puede ser de dos tipos: Malversación de activos (robo o uso inapropiado de los activos de la entidad) o manipulación de la información financiera (falsificación o alteración de registros o documentos; supresión u omisión de los efectos de transacciones en los registros o documentos; registro de transacciones sin sustancia; mala aplicación de políticas contables), (Guevara, Ochoa y Zamorra, 2011). El triángulo del fraude comprende los siguientes aspectos:

- ❖ Oportunidad-Debilidad de los controles: Se refiere a la ausencia de controles y poca efectividad de estos mismos, se pueden mencionar los siguientes: El control y el diseño son inadecuados y cuando el control está bien diseñado pero no está en uso.

- ❖ *Incentivos y/o presiones de tipo externo o interno:* Es de tipo externo, cuando un individuo encargado de realizar los procesos, en ocasiones se deja influenciar por el capitalismo, obstruyendo el camino por medio de sobornos, ocasionando deterioro de la ética y moral del individuo por cuestiones de dinero. Es de tipo interno, si se relaciona con pagos por comisiones o bonificaciones para el cumplimiento de metas.
- ❖ *Racionalización de los hechos:* Consiste en interiorizar y convencerse que las actitudes o acciones fraudulentas no son malas y encuentran justificación para estas.

Cuando se reúnen los anteriores tres elementos, es muy factible que dentro de una organización se esté cometiendo fraude. Sin embargo, desde el punto de vista de la manipulación de estados financieros, es muy difícil diferenciar cuando un hecho es voluntario o involuntario al momento de obtener un acervo probatorio de fraude (Guevara, Ochoa y Zamorra, 2011).

7.2.5. La corrupción.

Este fenómeno ha estado presente en todas las sociedades, ya que involucre facetas del ser humano, conductas dentro del aspecto ético y moral. Acorde con Arteaga (2005), la corrupción se puede definir como:

“Un fenómeno que se reproduce funcionalmente en una estructura económica, política y social caracterizada por serias falencias en el régimen de mercado, representación y participación política en relación con un verdadero sistema democrático... es una práctica funcional en la organización económica, política y social existente que se manifiesta bajo una lógica de interacción de agentes para la satisfacción de intereses de grupos poderosos legales e ilegales al margen del mercado y en vez de la institucionalidad, en detrimento de intereses y propósitos de la colectividad -por ejemplo- con la malversación de recursos públicos y la retribución de favores políticos mediante el aprovechamiento de influencia política sobre la administración pública”.

Algunas causas que pueden incurrir en la corrupción pueden llegar a ser la mala planificación, la ausencia de controles, contratación de servidores públicos, pobre remuneración de factores de producción, pérdida de confianza en los agentes del mercado, exceso de normas o regulaciones, entre otras. A partir de estas, es posible encontrar algunas tipologías como los sobornos,

malversación de fondos, tráfico de influencias, abuso de funciones, enriquecimiento ilícito o la misma corrupción política.

Algunos enfoques académicos para el estudio de la corrupción acorde con Arteaga (2005) son:

- ❖ Escuela institucionalista de Daniel Kauffman: La corrupción es un fenómeno dentro de una organización, con un funcionamiento e integrantes regulados por normas que incentivan a realizar estos actos. Influye la intervención estatal en la economía con la corrupción y el nexo entre determinantes políticos y falta de gobernabilidad.
- ❖ Enfoque racional de Robert Klittgaard: Se enfoca en la relación principal: Agente, cliente o gobierno-funcionario-ciudadano. Se debe actuar en pro del bien público pero cuando los beneficios personales son mayores a los costos se genera la corrupción. Se enmarca en un sistema microeconómico donde la oferta es el soborno, la demanda el demandante y el precio el beneficio entregado. En esta misma escuela Rupert Pritzl, usa la teoría de la elección individual: El individuo decide según las condiciones del medio, grados de certeza, riesgo e incertidumbre.
- ❖ Enfoques alternativos: Michael Johnston, relaciona la vitalidad de la política y la injusticia con la corrupción. Mario Montoya Brand, habla de un dispositivo corruptor como el conjunto de discursos y prácticas de la corrupción como un uso político de valor múltiple, de gran utilización en la guerra, política, mercados. Susan Rose Ackerman, afirma que el impacto de la corrupción no depende sólo de los sobornos, sino también de los efectos distorsionantes de los mercados, y propone la desregulación, eliminación de subsidios y privatización de las empresas públicas.

7.2.6. Estándares Internacionales de Auditoría y aseguramiento.

Las (NAI) nacieron en los años 70's como esfuerzo de unificación y estandarización de las metodologías de auditoría, considerando lo referente a los estados financieros, entonces guiadas por los estándares de auditoría generalmente aceptados (GAAS = Generally Accepted Auditing Standards) [NAGA = Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas], principalmente en los Estados Unidos (US-GAAS) y en el Reino Unido (UK-GAAS). En la práctica este enfoque se queda con los estándares emitidos en los años 70's y 80's, desconociendo en buena parte su evolución posterior. Una ventaja de este enfoque reducido es su éxito al lograr que ya no se acepte la presentación de estados financieros, si éstos no están auditados según estándares internacionales de auditoría.

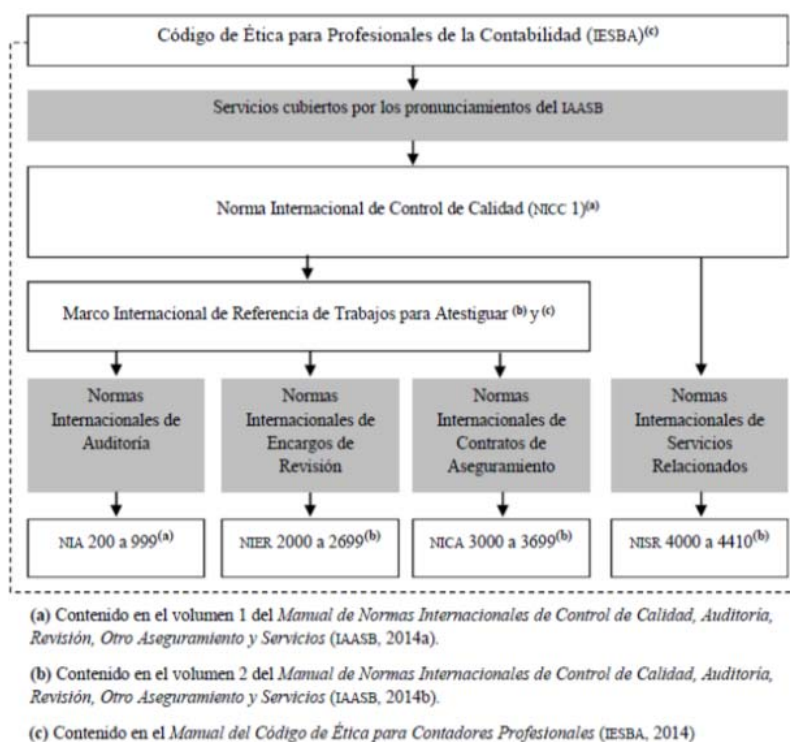
El enfoque amplio de las NAI es emitido por la International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), una junta independiente auspiciada por IFAC, y constituyen un sistema o conjunto amplio que incluye:

1. Fundamentos (Prefacio, Estructura Conceptual, Glosario, Código de Ética). Constituyen la base para su implementación, interpretación y explicación.
2. Estándares internacionales sobre control de calidad (ISQC/ NICC).
3. Estándares internacionales de auditoría propiamente tales (ISA/NIA), referidos a las auditorías de información financiera histórica y clasificados en 6 grupos:
 - a) Principios y responsabilidades generales (NIA 200 a 299).
 - b) Valoración del riesgo y respuesta a los riesgos valorados (NIA 300 a 499).
 - c) Evidencia de auditoría (NIA 500 a 599).
 - d) Uso del trabajo de otros (NIA 600 a 699).
 - e) Conclusiones de auditoría y presentación de reportes de auditoría (NIA 700 a 799).
 - f) Áreas especializadas (NIA 800 a 899).

4. Estándares de las auditorías y revisiones de información financiera histórica: Estándares internacionales sobre compromisos de revisión (ISRE / NIER).
5. Estándares de los compromisos de aseguramiento diferentes a las auditorías o revisiones de información financiera histórica: Estándares internacionales sobre compromisos de aseguramiento (ISAE/NICA).
6. Estándares internacionales sobre servicios relacionados (ISRS/NISR).

Para clarificar la relación existente entre estas normativas se tiene la *Figura 1*:

Figura 1. Estructura de los consejos emisores de normas de la IFAC.



Fuente: Consejo Técnico de la Contaduría Pública, (2015).

7.2.7. Modelo Estándar de Control Interno (MECI).

El Modelo Estándar de Control Interno (MECI) se aplica en el Estado Colombiano y brinda la estructura para evaluar las estrategias, la gestión y los propios mecanismos de evaluación del

proceso administrativo, promueve una estructura uniforme, que se adaptada a las necesidades de cada entidad, a sus objetivos, estructura, tamaño, procesos y servicios que suministran. MECI proporciona una serie de indicaciones dirigidas a controlar la planeación, gestión, evaluación y seguimiento en las entidades de la administración pública, facilitando el desarrollo del Sistema de Control Interno.

Este Modelo se formuló desde el año 2005, con el propósito de que las organizaciones del Estado obligadas a contar con Sistemas de Control Interno según lo dispuesto en la Ley 87 de 1993, pudieran mejorar su desempeño institucional mediante el fortalecimiento continuo de los controles al interior de la organización y de los procesos de evaluación que deben llevar a cabo las Oficinas de Control Interno, Unidades de Auditoría Interna o quien haga sus veces. El MECI establece el Control Interno como una serie de elementos interrelacionados, donde intervienen los servidores de la entidad, como responsables del control en el ejercicio de sus actividades; busca garantizar el cumplimiento de los objetivos institucionales y así contribuir a los fines del Estado; para ello incluye los principios de autocontrol, autorregulación y autogestión.

7.2.8. Informe COSO.

En octubre de 1992, en Washington D.C., se celebró el XIV Congreso Mundial de Contadores. Allí, se presenta un estudio integral de control interno conocido como Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway, informe COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), de los Estados Unidos de Norteamérica, un documento denominado: “Control Interno-Marco Integrado”, hoy conocido como el Modelo de Control COSO (Granda, 2011). El estudio surgió de una iniciativa del sector privado establecida en 1985 por asociaciones profesionales contables y financieras, para guiar a gerentes, directores y

a los comités de auditoría que desearan mejorar su comprensión acerca del control interno y su efectividad.

El Informe COSO es importante ya que brinda una guía práctica para las organizaciones, para lograr operaciones efectivas, mejorando las relaciones humanas (efectividad) y la calidad de la información financiera en cuanto a veracidad, exactitud, armonía, seriedad, oportunidad y razonabilidad, que garanticen el cumplimiento de las leyes, las normas éticas, el control y el buen manejo corporativo.

7.3. Marco legal o normativo.

7.3.1. La Ley 43 de 1990.

Brinda algunos lineamientos básicos y una guía general de los requisitos de auditoría. Así mismo reglamenta la profesión contable y el estatuto orgánico para el Contador Público en Colombia, incluye el Código de Ética, como forma de actuar, haciendo énfasis en los objetivos del profesional, para satisfacer necesidades como: credibilidad, profesionalismo, calidad de los servicios y confianza. El Contador Público actúa como depositario de la confianza pública de la sociedad, en otras palabras, da fe pública con la certificación de un hecho económico (Congreso de la República de Colombia, 1990).

7.3.2. La Ley 80 de 1993.

Su objeto principal es disponer las reglas y principios que rigen los contratos de las entidades estatales, para desarrollarse con los principios de transparencia, economía, responsabilidad y de conformidad con los postulados que rigen la función administrativa. Así mismo, define el contrato estatal como todo acto jurídico generador de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado, disposiciones especiales, o

derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad, y los de a título enunciativo (Congreso de la República de Colombia, 1993a).

7.3.3. La Ley 87 de 1993.

Indica que MECI debe ser aplicado por todos los organismos y organizaciones de las Ramas del Poder Público en sus diferentes órdenes y niveles, por la organización electoral, los organismos de control, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las cuales el Estado posea el 90% o más de capital social, el Banco de la República y los fondos de origen presupuestal (Congreso de la República de Colombia, 1993b).

7.3.4. La Ley 1150 de 2007.

Modificó la Ley 80 de 1993 para introducir medidas para la eficiencia y la transparencia, a fin de organizar y celebrar acuerdos marco de precios, pero también para diseñar y proponer políticas y herramientas para la adecuada identificación de riesgos de la contratación pública (Congreso de la República de Colombia, 2007).

7.3.5. La Ley 1314 de 2009.

Establecen políticas de convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera de la regulación contable colombiana y describe los aspectos más relevantes sobre el papel del Contador Público en Colombia, frente a este proceso. Determina las entidades responsables de vigilar su cumplimiento (Congreso de la República de Colombia, 2009). Esta norma también:

- ❖ Faculta al Estado para intervenir en la economía a través de la normatividad contable, de información financiera y aseguramiento de la información.
- ❖ Se aplicará a las personas que según la ley están obligados a llevar contabilidad.
- ❖ Resalta los aspectos tributarios por encima de esta convergencia a norma internacional.
- ❖ Se designa al Consejo Técnico de la Contaduría Pública como ente de normalización técnica y a los ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Industria, Comercio y Turismo como los encargados de emitir las leyes según los lineamientos del órgano de normalización (elabora proyectos de normas y los somete a consideración ministerial).

7.3.6. La Ley 1474 de 2011.

Con esta Ley que promulga el Estatuto Anticorrupción en el cual se eliminan los beneficios o subrogados penales para quienes cometan delitos contra la administración pública. Dentro de los aspectos relevantes se encuentran: Las medidas administrativas, las medidas Penales y las medidas disciplinarias; esto de la mano de herramientas preventivas para el fortalecimiento institucional, la participación ciudadana, el control social, la rendición de cuentas, el acceso a la información, la promoción de una cultura de legalidad y transparencia (Congreso de la República de Colombia, 2011). De igual forma, con esta Ley se modifican: El Estatuto General de Contratación Pública (L. 80/93 y L. 1150/07); el Código Único Disciplinario (L. 734/02); el Código Penal (L. 599/00); el Código de Procedimiento Penal (L. 906/04); el Estatuto de Control Interno de las Entidades Públicas (L. 87/93); la Ley de Acción de Repetición (L. 678/01); el Régimen de la Administración Pública (L. 489/98); la Ley 43 de 1990, reglamentaria de la profesión de Contador Público.

7.3.7. Decreto Único Reglamentario (DUR) 2420 y 2496 de 2015.

El DUR 2420 que fue modificado por el DUR 2496, en conjunto brindan lineamientos básicos del Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), que contiene: las Normas internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC); las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR); las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría (Congreso de la República de Colombia, 2015).

8. SÍNTESIS SOBRE LOS MODELOS DE AUDITORÍA EN COLOMBIA.

8.1. MECI

El Control Interno es un sistema que integra el esquema de una entidad con el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por la misma. Su fin es fortalecer la entidad para establecer internamente medidas preventivas que proporcionen una seguridad razonable sobre el logro de metas y objetivos institucionales dados por la dirección, según las normas constitucionales y legales vigentes (Departamento Administrativo de la Función Pública, 2014). Algunos objetivos del Control Interno son:

- ❖ Aumentar la eficacia, eficiencia y efectividad en la gestión institucional.
- ❖ Generar mecanismos para la evaluación y seguimiento de la gestión de la organización.
- ❖ Establecer lineamientos que permitan oportunidad y confiabilidad de la información en los reportes de carácter contable y financiero.
- ❖ Establecer mecanismos para la protección de los recursos de la organización ante posibles riesgos que los afecten.

En Colombia, las entidades públicas utilizan el MECI y sus principios constituyen un aspecto fundamental que garantiza la efectividad del Sistema de Control Interno que deben ser aplicados en cada uno de los aspectos que enmarcan el modelo. En consecuencia, las entidades deben incluir en su actuar:

- ❖ Autocontrol: Capacidad que deben desarrollar los servidores públicos de una entidad, independiente de su nivel jerárquico, para evaluar y controlar su trabajo, detectar desviaciones y efectuar correctivos de manera oportuna y así cumplir los resultados que se esperan en el ejercicio de su función, de tal manera que la ejecución de los procesos, actividades y/o tareas bajo su responsabilidad, se desarrollen con los principios establecidos en la Constitución Política.
- ❖ Autorregulación: Capacidad de las entidades para desarrollar y aplicar métodos, normas y procedimientos que desarrollen, implementen y fortalezca el Sistema de Control Interno, en concordancia con la normatividad vigente.
- ❖ Autogestión: Capacidad de las entidades para interpretar, coordinar, aplicar y evaluar de manera efectiva, eficiente y eficaz la función administrativa asignada por la Constitución, la ley y sus reglamentos. Para ello, se establecen políticas, acciones, métodos, procedimientos y mecanismos de prevención, control, evaluación y mejoramiento continuo que permitan cumplir los principios y estructurar su Sistema de Control Interno para tener una seguridad razonable en el cumplimiento de sus objetivos.

La estructura del modelo es la siguiente:

- ❖ Dos (2) módulos:
 - Módulo de Control de Planeación y Gestión.
 - Módulo de Control de Evaluación y Seguimiento.
- ❖ Seis (6) componentes:

- Talento Humano.
- Direccionamiento Estratégico.
- Administración del Riesgo.
- Autoevaluación Institucional.
- Auditoría Interna.
- Planes de Mejoramiento.

❖ Trece (13) elementos:

- Acuerdos, Compromisos o Protocolos Éticos.
- Desarrollo del Talento Humano.
- Planes, Programas y Proyectos.
- Modelo de Operación por Procesos.
- Estructura Organizacional.
- Indicadores de Gestión.
- Políticas de Operación.
- Políticas de Administración del Riesgo.
- Identificación del Riesgo.
- Análisis y Valoración del Riesgo.
- Autoevaluación del Control y Gestión.
- Auditoría Interna.
- Plan de Mejoramiento.

Dentro del primer módulo, se encuentran los componentes y elementos que permiten asegurar de una manera razonable, que la planeación y ejecución de la misma en la entidad tendrán los controles necesarios para su realización. Busca introducir en la cultura organizacional el control a la gestión en los procesos de direccionamiento estratégico, misionales, de apoyo y de evaluación.

Este Módulo se estructura en tres Componentes: Talento Humano, Direccionamiento Estratégico y Administración del Riesgo, orientados a generar los estándares que permiten el desarrollo y afianzamiento de una cultura del control al interior de la entidad (Departamento Administrativo de la Función Pública, 2014). Así mismo, este Módulo permite planear bajo condiciones de control que evidencien posibles desviaciones en el cumplimiento de los objetivos, permitiendo contar con los elementos necesarios para asegurar razonablemente el cumplimiento de la misión asignada. Igualmente, por su implementación y fortalecimiento continuo se permite el diseño de los lineamientos estratégicos que crean un ambiente favorable al control, la forma de operación con base en una gestión orientada a procesos, y el manejo del riesgo del no cumplimiento de sus objetivos y fines constitucionales y legales.

Para el segundo módulo se consideran aspectos que valoran en forma permanente el Control Interno de la entidad pública, la eficiencia, eficacia y efectividad de los procesos; el nivel de ejecución de los Planes, Programas y Proyectos, los resultados de la gestión, con el propósito de detectar desviaciones, establecer tendencias y generar recomendaciones para orientar las acciones de mejoramiento de la Organización Pública. Los instrumentos y herramientas de gestión y de control requieren evaluación y seguimiento, un proceso que verifique el nivel de desarrollo del mismo. Se busca que la entidad desarrolle mecanismos de medición, supervisión continua, evaluación y verificación, necesarios para determinar la eficiencia y eficacia del Sistema de Control Interno en la realización de su propósito de contribuir al cumplimiento de los objetivos de la entidad; si todas las operaciones se realizan de conformidad con los principios de la función pública establecidos en la Constitución Política, la ley y las políticas trazadas por la dirección en atención a las metas u objetivos previstos (Departamento Administrativo de la Función Pública, 2014). A partir de los resultados, se deben incorporar, acciones de mejoramiento continuo de la organización, así como las recomendaciones producto de la vigilancia que realiza el órgano de

control fiscal. Las deficiencias encontradas y las recomendaciones sugeridas en las diferentes instancias de evaluación, incluyendo las emitidas por los órganos de control del Estado, deben ser acogidas por el servidor responsable y/o por el nivel de administración o dirección correspondiente. Para resumir la estructura del modelo se tiene la *Figura 2*.

Figura 2. Estructura del Modelo –MECI INICIAL y MECI 2014.



Fuente: Departamento Administrativo de la Función Pública, 2014.

La información y comunicación en el MECI es importante ya que se fundamenta en la estrategia, por cuanto vincula a la entidad con su entorno y facilita la ejecución de sus operaciones internas, y al logro de los objetivos. Es un factor determinante, siempre y cuando se involucre a todos los niveles y procesos de la entidad. Para su desarrollo se deben diseñar políticas, directrices y mecanismos de consecución, captura, procesamiento y generación de datos al interior y en el entorno de cada entidad, que satisfagan la necesidad de divulgar los resultados, de mostrar mejoras en la gestión administrativa y procurar que la información y la comunicación de la entidad y de cada proceso, sea adecuada a las necesidades específicas de la ciudadanía y de

las partes interesadas. A través de este eje se espera mejorar la transparencia frente a la ciudadanía, por medio de la rendición de cuentas a la comunidad y el cumplimiento de las obligaciones frente a las necesidades de los usuarios (Departamento Administrativo de la Función Pública, 2014).

8.2. COSO.

Las organizaciones continuamente son conducidas hacia la aplicación de estándares más exigentes de Control Interno, Administración y Gestión de Riesgos. El Informe COSO es un documento que contiene las principales directivas para la implantación, administración y gestión de un sistema de control. Desde su publicación en el año 1992, se ha convertido en un estándar de referencia. Está diseñado para identificar los eventos que potencialmente puedan afectar a la entidad y para administrar los riesgos, proveer seguridad razonable para la administración y para la junta directiva de la organización orientada al logro de los objetivos.

El Control interno es un proceso, ejecutado por un grupo directivo (gerencial) y por el resto del personal, que busca objetivos como: Efectividad y eficiencia de las operaciones, suficiencia y confiabilidad de la información financiera, o solamente para cumplir las leyes y regulaciones aplicables. Esta definición enfatiza aspectos como: Es un proceso que hace parte de los sistemas y procesos de una entidad; está orientado a objetivos; es concebido y ejecutado por personas de todos los niveles de la organización.

A través de COSO se puede obtener un marco de referencia aplicable a cualquier organización, de tal manera que ayude a conseguir los resultados esperados en materia de rentabilidad y rendimiento; sin embargo, es necesario el compromiso de toda la organización (desde la Alta Dirección al último empleado) para su adecuado uso. Algunas ventajas son:

- ❖ Permite a la dirección tener una visión global del riesgo y accionar planes para su gestión.

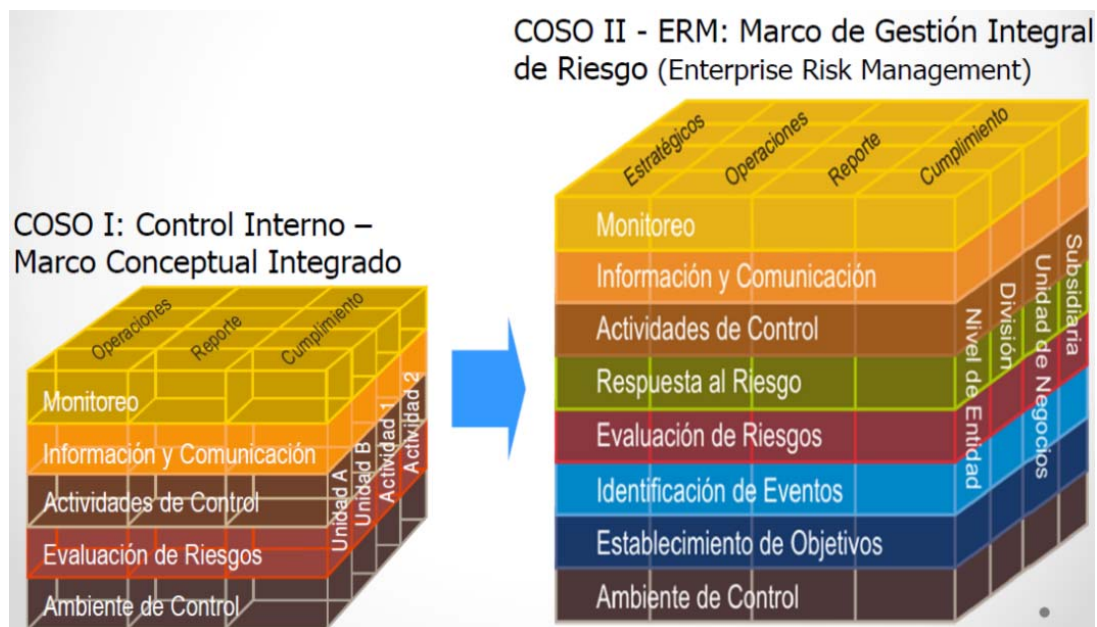
- ❖ Posibilita priorizar objetivos, riesgos clave del negocio, y de los controles implantados, lo que permite su adecuada toma de decisiones y asignación del capital.
- ❖ Alinea objetivos grupales con los de las diferentes unidades de negocio, así como los riesgos asumidos y los controles puestos en acción.
- ❖ Permite dar soporte a las actividades de planificación estratégica y control interno.
- ❖ Facilita el cumplimiento con los nuevos marcos regulatorios.

Los sistemas de control interno de diferentes entidades operan con distintos niveles de efectividad. Cuando alcanza una calidad razonable, se considera efectivo, ya que los directivos entienden el grado en que se alcanzan los objetivos de las operaciones, los informes financieros fueron preparados en forma confiable y se ven reflejadas las leyes y los reglamentos aplicables. Los principios establecidos en COSO tienen en cuenta los referentes internacionales para la estructuración de un modelo de control interno, por lo que intentan:

- ❖ Demostrar compromiso con la integridad y valores éticos.
- ❖ Ejercer la responsabilidad de supervisión.
- ❖ Establecer estructura, autoridad y responsabilidad.
- ❖ Demostrar compromiso con la competencia.
- ❖ Cumplir con la rendición de cuentas.
- ❖ Objetivos específicos adecuados.
- ❖ Identificar y analizar riesgos.
- ❖ Evaluar riesgos de fraude significativos.
- ❖ Seleccionar y desarrollar actividades de control.
- ❖ Seleccionar y desarrollar controles generales de TI.
- ❖ Desplegar a través de políticas y procedimientos.
- ❖ Usar información relevante.

- ❖ Comunicar internamente.
- ❖ Comunicar externamente.
- ❖ Realizar evaluación continua.
- ❖ Evaluar y comunicar las deficiencias.

Figura 3. Evolución y componentes del modelo COSO.



Fuente: Estupiñán, 2015.

El control interno consta de cinco componentes interrelacionados (Figura 3), que se derivan de la forma como la administración maneja el ente, y están integrados a los procesos administrativos; no consiste en un proceso secuencial, en donde alguno de los componentes afecta sólo al siguiente, sino en un proceso multidireccional repetitivo y permanente, en el que más de un componente influye en los otros y conforman un sistema integrado que reacciona a las condiciones cambiantes (Estupiñán, 2015). Los componentes se clasifican en:

- a) Ambiente de control: Establece un entorno que estimula el personal respecto al control de sus actividades. Elemento sobre el que se sustenta o actúan los otros cuatro componentes, para la realización de los propios objetivos de control. Tiene gran influencia en cómo se desarrollan

las operaciones, se establecen los objetivos, el comportamiento de los sistemas de información, con la supervisión en general y se minimizan los riesgos.

- Integridad y valores éticos: Establecer la conducta que se espera de todos los miembros de la organización en el desempeño de sus actividades, ya que la efectividad del control depende de la integridad y valores del personal. Es importante tener en cuenta la forma en que son comunicados y fortalecidos, por lo que la participación de la alta administración es clave, ya que su presencia dominante fija pautas a través de su ejemplo. Tener cuidado con factores que pueden inducir a conductas adversas a los valores éticos como: controles débiles o inexistencia de ellos, alta descentralización sin el respaldo del control requerido, debilidad de la función de auditoría, inexistencia o inadecuadas sanciones para quienes actúan inapropiadamente.
 - Competencia: Conocimientos y habilidades que debe poseer el personal.
 - Junta Directiva, Consejo de Administración y/o Comité de Auditoría: Fijan criterios para el ambiente de control; deben contar con experiencia, dedicación y compromisos necesarios para tomar las acciones adecuadas e interactúen con los auditores.
 - Filosofía administrativa y estilo de operación: Los factores más relevantes son las actitudes mostradas, el procesamiento de la información, los principios y criterios contables, entre otros. Otros elementos que influyen en el ambiente de control son: estructura organizativa, delegación de autoridad y de responsabilidad y políticas y prácticas del recurso humano.
- b) Evaluación de riesgos: Se refiere a los mecanismos para la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos, asociados con los cambios del entorno como en el interior de la organización. Es indispensable que los directivos establezcan objetivos generales y específicos de la organización como de actividades relevantes, obteniendo una

base para identificar y analizar los factores de riesgo que amenazan su oportuno cumplimiento. La evolución de riesgos es responsabilidad de todos los niveles que se involucran en el logro de los objetivos (Estupiñán, 2015). Esta actividad debe ser revisada por auditores para asegurar que tanto el objetivo, enfoque, alcance y procedimiento han sido apropiadamente llevados a cabo, así como también se busca:

- ❖ Salvaguardar sus bienes y recursos.
- ❖ Mantener ventaja ante la competencia.
- ❖ Construir y conservar su imagen.
- ❖ Incrementar y mantener su solidez financiera.
- ❖ Mantener su crecimiento.

La importancia que tiene este componente es evidente, ya que es la orientación básica de todos los recursos y esfuerzos y proporciona una base sólida para un control interno efectivo. El camino adecuado para identificar factores críticos de éxito está en la fijación de objetivos, con criterios para medirlos y con mecanismos de control e información. Las categorías de los objetivos son:

- ❖ *De cumplimiento:* Dirigidos a la adherencia a leyes y reglamentos o políticas.
- ❖ *De operación:* Relacionados con la efectividad y eficacia de las operaciones.
- ❖ *De la información financiera:* Obtención de información financiera confiable.

El logro de los objetivos mencionados está sujeto a controles internos efectivos que dan garantía razonable, por estar al alcance de la administración; o porque el propósito de los controles se enfoca en evaluar la consistencia e interrelación entre objetivos y metas en los distintos niveles, la identificación de factores críticos de éxito y la manera como se reporta el avance e implementan los resultados o las acciones para corregir desviaciones.

El proceso consiste en identificar, analizar y manejar los riesgos que forman parte importante de un sistema de control efectivo. Para ello la organización debe establecer un proceso que tome en cuenta las interacciones entre todas las áreas y de éstas con el exterior. Los riesgos incluyen diversos factores, como por ejemplo, la interrupción de un sistema de procesamiento de información; calidad de personal; la capacidad o cambios en relación con las responsabilidades de la gerencia. Los riesgos de actividades también deben ser identificados, analizados y procesados, sin importar la metodología en particular y debe incluir aspectos como:

- ❖ La estimación de la importancia del riesgo y sus efectos.
- ❖ La evaluación de la probabilidad de ocurrencia.
- ❖ El establecimiento de acciones y controles necesarios.
- ❖ La evaluación periódica del proceso anterior.

La identificación de los cambios que pueden influir en la efectividad de los controles internos. Estos cambios son importantes, ya que los controles diseñados bajo ciertas condiciones pueden funcionar apropiadamente o no en otras circunstancias; por ello, es necesario contar con un proceso que identifique las condiciones de que los objetivos no sean logrados. El manejo de cambios debe estar ligado con el proceso de análisis de riesgos y debe ser capaz de proporcionar información para identificar y responder a las condiciones cambiantes, como un crecimiento rápido, nueva tecnología, reorganizaciones corporativas. Por lo tanto, la responsabilidad primaria sobre los riesgos, su análisis y manejo es de la gerencia, mientras que al auditor le corresponde apoyar el cumplimiento de tal responsabilidad, para anticiparse a planear e implantar acciones necesarias, que respondan al criterio costo-beneficio (Estupiñán, 2015).

- c) Actividades de control: Aquellas que realiza la gerencia y demás personal de la organización para cumplir a diario con las actividades asignadas. Estas se expresadas en las políticas, sistemas y procedimientos, como por ejemplo la aprobación, la autorización, la verificación, la conciliación, la inspección, la revisión de indicadores de rendimiento, la salvaguarda de los recursos, la segregación de funciones, la supervisión y entrenamiento adecuados (Estupiñán, 2015). Las actividades de control tienen distintas características: Pueden ser manuales o computarizadas, administrativas u operacionales, generales o específicas, preventivas o detectivas. Sin embargo, lo importante es que apuntan a los riesgos (reales o potenciales) en beneficio de la organización, su misión y objetivos, la protección de los recursos propios o de terceros en su poder.
- d) Información y comunicación: Los sistemas de información y tecnología buscan incrementar la productividad y competitividad, están en todo el ente y atienden a los objetivos de control tanto generales como de aplicación. Los primeros aseguran una operación y continuidad adecuada, e incluyen el control sobre el centro de procesamiento de datos, su seguridad física, contratación y mantenimiento del hardware y software. Los segundos, están dirigidos al interior de cada sistema y funcionan para lograr el procesamiento, integridad y confiabilidad, mediante la autorización y validación correspondiente. Estos controles cubren las interfaces con otros sistemas de los que reciben o entregan información (Estupiñán, 2015).

Para controlar una entidad y tomar decisiones, es necesario disponer de información adecuada, oportuna, actualizada, razonable y accesible, ya que la calidad de la información constituye un activo, un medio y hasta una ventaja competitiva. Los estados financieros constituyen una parte importante de esa información y su contribución es incuestionable, pero se debe tener en cuenta que la contabilidad nos dice lo que ocurrió, pero no lo que va a suceder en el futuro; por lo que la tecnología y su evolución hace necesario diseñar controles

a través de ella. La información pertinente se debe identificar, capturar y comunicar al personal en la forma y dentro del tiempo indicado, que le permita cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas producen reportes que contienen información operacional, financiera y de cumplimiento que hacen posible conducir y controlar la organización, por lo que van ligados a los procesos de planeación estratégica como un factor clave de éxito y es efectiva para la realización de las actividades.

La comunicación a todos los niveles de la organización se debe presentar para comunicar los aspectos relevantes del sistema de control interno, la información indispensable para los gerentes, así como los hechos para el personal encargado de realizar las operaciones críticas. Los canales de comunicación con el exterior, son el medio a través del cual se obtiene o proporciona información relativa a clientes, proveedores, contratistas, entre otros. Todo el personal debe recibir un claro mensaje de la gerencia sobre sus responsabilidades en el control.

- e) Supervisión y seguimiento: Los sistemas de control se diseñan para operar bajo ciertas condiciones, considerando los objetivos, riesgos y limitaciones inherentes al control; sin embargo, las condiciones evolucionan por factores externos como internos, provocando que los controles pierdan su eficiencia. La gerencia debe hacer revisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte de los sistemas, para la identificación de los controles débiles, insuficientes o innecesarios, y promover, su robustecimiento e implantación (Estupiñán, 2015). Esta evaluación puede llevarse a cabo de tres formas: durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la organización; de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades (incluido el control) o mediante la combinación de ambas.

- ❖ Supervisión y evaluación sistemática de los componentes: Observar si los objetivos de control se están cumpliendo y si los riesgos se están considerando adecuadamente. Los niveles de supervisión y gerencia son importantes al respecto, ya que concluyen si el sistema es efectivo o ha dejado de serlo, tomando acciones correctivas o de mejora.
- ❖ Evaluaciones independientes: Verifican la efectividad de los sistemas de control con evaluaciones objetivas hacia el control y procedimientos de supervisión/seguimiento. Se pueden combinar las actividades de supervisión y las evaluaciones independientes, buscando maximizar las ventajas de ambas alternativas y minimizar sus debilidades. Pueden ejecutarse por personal encargado de sus propios controles (autoevaluación), por auditores internos (en la realización de sus actividades regulares), por revisores fiscales, auditores independientes y especialistas de otros campos (construcción, ingeniería de procesos, telecomunicaciones, exploración, etc.), cuando se requieran.

La metodología de evaluación comprende desde cuestionarios y entrevistas hasta técnicas cuantitativas. Lo importante es la capacidad para entender las distintas actividades, componentes y elementos que integran un sistema de control, ya que de ello depende la calidad y profundidad de las evaluaciones; y para tener mayor utilidad de estas evaluaciones es necesario documentarlas. El proceso de comunicar las debilidades y oportunidades de mejoramiento de los sistemas de control, debe estar dirigido hacia quienes son los propietarios y responsables de operarlos, con el fin de que implementen las acciones necesarias en un reporte de deficiencias (Estupiñán, 2015). Dependiendo las debilidades identificadas, la magnitud del riesgo existente y la probabilidad de ocurrencia, se determinará el nivel administrativo al cual deban comunicarse estas.

8.3. NAI – Normas de Aseguramiento de Información.

8.3.1. Código de ética control interno

La profesión contable posee una responsabilidad de interés público, luego no se limita sólo a satisfacer a clientes o entidades para las que se trabaja. El Código de Ética proporciona un marco conceptual para el buen actuar con el fin de identificar, evaluar y aplicar salvaguardas para eliminar o reducir amenazas a un nivel aceptable (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, 2009). El profesional de la contabilidad debe cumplir los siguientes principios fundamentales:

- ❖ Integridad: Obliga a todo profesional a ser franco y honesto en todas sus relaciones profesionales y empresariales; implica también justicia en el trato y sinceridad.
- ❖ Objetividad: No compromete su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros. Es no prestar un servicio profesional si una circunstancia o una relación afectan a su imparcialidad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio.
- ❖ Competencia y diligencia profesionales: Impone obligaciones profesionales para mantener el conocimiento y la aptitud profesional al nivel necesario, para permitir que los clientes, o la entidad para la que trabaja, reciban un servicio competente; y a actuar con diligencia, de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- ❖ Confidencialidad: Obliga al profesional a abstenerse de divulgar o utilizar información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales, salvo autorización adecuada y específica o que exista un derecho o deber legal o profesional para su revelación, en beneficio propio o de terceros.

- ❖ Comportamiento profesional: Cumplir las disposiciones legales y reglamentarias y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión, esto incluye las actuaciones que un tercero que afectan negativamente a la reputación de la profesión.

El cumplimiento de los principios fundamentales puede verse potencialmente amenazado por una amplia gama de circunstancias y de relaciones. La naturaleza y la importancia de las amenazas pueden ser diferentes dependiendo de que surjan en relación con la prestación de servicios a un cliente de auditoría y, a su vez, según si el cliente de auditoría es o no una entidad de interés público, o en relación con un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad que no es cliente de auditoría, o en relación con un cliente que no es cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, 2009). Las amenazas se pueden clasificar en una o más de las siguientes categorías:

- ❖ Interés propio: Amenaza de que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad. Se tomarán medidas razonables para identificar circunstancias que originen un conflicto de intereses, que afecten la objetividad e independencia de la profesión.
- ❖ Autorrevisión: El profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por él u otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja; que el profesional utiliza como base para llegar a una conclusión de un servicio actual.
- ❖ Abogacía: El profesional promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad.
- ❖ Familiaridad: Relación prolongada o estrecha con un cliente o la entidad para la que trabaja; se muestra muy afín a sus intereses o acepte con facilidad su trabajo.

❖ Intimidación: Presiones reales o percibidas, incluidos intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad, le disuadan de actuar con objetividad.

Las salvaguardas son actuaciones u otras medidas que pueden eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Algunas de ellas pueden incrementar la probabilidad de identificar o de desalentar un comportamiento poco ético. Dichas salvaguardas, que pueden ser instituidas por los organismos profesionales, por las disposiciones legales y reglamentarias o por las entidades o empresas que dan empleo (entorno profesional).

Un profesional que ejerce la Contaduría Pública en Colombia, debe ser una persona íntegra que valore el ejercicio y defienda posturas éticas en su quehacer. El deber ser es actuar con transparencia y honestidad para proporcionar credibilidad y confianza a una sociedad, al Estado y a los particulares a los cuales el contador debe su razón de ser. Si queremos que en nuestro espíritu haya paz y tranquilidad debemos obrar de buena forma y tener una conducta que no manche nuestra conciencia, actuando con firmeza y responsabilidad a través de la Fe Pública para tener orden y seguridad en nuestra práctica representada en la función pública y social.

En Colombia, de acuerdo con la Ley 43 de 1990, se declara que un Contador Público debe aplicar los principios de la ética profesional en una institución pública y privada con:

1. Integridad: Se espera rectitud, honestidad, dignidad y sinceridad, en cualquier circunstancia del ejercicio profesional, enmarcado en buenas normas de actuación.
2. Objetividad: Imparcialidad y actuación sin prejuicios en lo concerniente a la profesión.
3. Independencia: Deberá tener independencia mental y de criterio, respecto a cualquier interés que considere incompatible con principios de integridad y objetividad.
4. Responsabilidad: Comprende las normas éticas y reglas de conducta del Contador Público. Promueve confianza a los usuarios y compromete a la capacidad calificada.

5. Confidencialidad: La relación con el usuario es primordial y debe fundamentarse en un compromiso responsable, leal y auténtico el cual impone estricta reserva profesional.
6. Observaciones de las disposiciones normativas: El trabajo se debe realizar, cumpliendo disposiciones profesionales promulgadas por el Estado, con procedimientos adecuados.
7. Competencia y actualización profesional: Sólo se debe contratar trabajos para los que se cuenten las capacidades e idoneidad necesaria para que los servicios que se prestan, se realicen en forma eficaz y satisfactoria.
8. Difusión y colaboración: Se refiere al llamado a dirigir instituciones para la enseñanza de la profesión sometiéndose a normas legales y reglamentarias sobre la materia y principios de la profesión y la ética profesional.
9. Respeto entre colegas: Tener presente la sinceridad, buena fe, lealtad para con sus colegas como condiciones básicas del libre y honesto ejercicio de la profesión y para la convivencia pacífica, amistosa y cordial.
10. Conducta ética: Abstenerse de realizar actos que afecten la buena reputación o que repercuta en un descrédito de la profesión, tomando en cuenta que por la función social, se está obligado a mantener su conducta en lo más alto de la moral universal.

8.3.2. Estándares internacionales sobre control de calidad (ISQC/ NICC).

La NICC establece normas y lineamientos respecto de las responsabilidades de una firma sobre su sistema del control de calidad que proporcione una seguridad razonable para auditorías y revisiones de información financiera histórica, y otros trabajos para atestiguar y sus servicios relacionados (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento – IAASB, 2015). Este sistema comprende políticas y procedimientos que contemplen cada uno de los siguientes elementos:

- a) Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría: Diseñados para promover una cultura interna que reconozca la calidad en la realización de los encargos. Requieren que el presidente ejecutivo (o equivalente) o, el consejo directivo de socios (o equivalente) de la firma de auditoría, asuman la responsabilidad última del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.
- b) Requerimientos de ética aplicables: Proporcionan una seguridad razonable de ella y su personal, u otras personas que se relacionen (incluido el personal de las firmas de la red) mantienen la independencia cuando lo exigen los requerimientos de ética aplicables. Estas políticas que deben ser revisadas periódicamente, permiten comunicar requerimientos e identificar/evaluar circunstancias y relaciones que amenazan la independencia del personal, así como adoptar las medidas adecuadas con el fin de eliminar dichas amenazas o de reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas o, si es apropiado, renunciar al encargo.
- c) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos: Diseñados para determinar la competencia y capacidad para realizar la auditoría, incluidos el tiempo, los recursos y los requerimientos de ética aplicables; además considera la integridad e información del cliente, previendo posible conflicto de intereses o cuestiones problemáticas. Las políticas y procedimientos relacionados consideran las responsabilidades profesionales y legales que son aplicables en las circunstancias y la posibilidad de renunciar al encargo y/o a la relación con el cliente.
- d) Recursos humanos: Disponer de suficiente personal con la competencia, la capacidad y el compromiso con los principios de ética necesarios para realizar la auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. Para

ello, se definen las responsabilidades del socio del encargo, la emisión de informes adecuados en función de las circunstancias para ejecutar los encargos.

- e) Realización de los encargos: Se realizan de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y de que la firma de auditoría o el socio del encargo emite informes que son adecuados en función de las circunstancias. Incluye políticas y procedimientos para la calidad de la realización de los encargos, las responsabilidades de supervisión/revisión, teniendo en cuenta el nivel de experiencia de los miembros del equipo de trabajo del encargo.

Una revisión de control de calidad del encargo que proporcione una evaluación objetiva de los juicios significativos que el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad y servicios relacionados, con el fin de determinar si debería realizarse una revisión por cuestiones significativas, estados financieros, documentación, fechas de ejecución, compilación de archivos finales, o evaluación de las conclusiones alcanzadas para formular el informe o la consideración del mismo. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para preservar la objetividad del revisor de control de calidad del encargo con las cualificaciones técnicas necesarias para desempeñar la función, incluidas la experiencia y autoridad necesarias. Así mismo, se debe tener presente la confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación de los encargos durante un plazo suficiente para satisfacer necesidades de la firma de auditoría o lo requerido por las disposiciones legales o reglamentarias.

- f) Seguimiento: Es relativo al sistema de control de calidad respecto a la pertinencia y operación adecuada y eficazmente; incluyendo el examen y la evaluación del sistema de control de calidad de la firma de auditoría. La responsabilidad de este proceso se asigna a uno o varios socios u otras personas con experiencia y autoridad en la firma de auditoría que sean

suficientes y adecuadas para asumirla. Se evaluarán las deficiencias identificadas como resultado del proceso de seguimiento y determinará si son casos aislados que no afectan la seguridad razonable; o deficiencias sistémicas, repetitivas u otras significativas que requieren una pronta acción correctiva. Esto debe ser comunicado a los socios de los encargos y a otro personal implicado las deficiencias identificadas como resultado del proceso de seguimiento, y las recomendaciones de medidas correctoras adecuadas (hallazgos, políticas, responsabilidades, procedimientos o medidas disciplinarias).

8.3.3. Estándares internacionales de auditoría (ISA/NIA).

Es el conjunto de normas que permite a los auditores aplicar adecuada y técnicamente la auditoría, obteniendo evidencia, con el fin de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros preparados bajo los marcos normativos aplicables en Colombia, en los cuales el auditor brindará cierto grado de confianza de dicha información a los usuarios, incluida la evaluación del sistema de control interno (Moya, 2015).

8.3.3.1. Principios y responsabilidades generales (NIA 200 a 299).

Relaciona todo lo concerniente a:

- ❖ Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA 200).
- ❖ Acuerdo de los Términos del Encargo de Auditoría (NIA 210).
- ❖ Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros (NIA 220).
- ❖ Documentación de Auditoría (NIA 230).
- ❖ Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con Respecto al Fraude (NIA 240).

- ❖ Consideración de las Disposiciones Legales y Reglamentarias en la Auditoría de Estados Financieros (NIA 250).
- ❖ Comunicación con los Responsables del Gobierno de la Entidad (NIA 260).
- ❖ Comunicación de las Diferencias en el Control Interno a los Responsables del Gobierno y a la Dirección de la Entidad (NIA 265).

8.3.3.2. Valoración del riesgo y respuesta a los riesgos valorados (NIA 300 a 499).

Está relacionada con:

- ❖ Planificación de la Auditoría de Estados Financieros (NIA 300).
- ❖ Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrección Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y de su Entorno (NIA 315).
- ❖ Importancia Relativa o Materialidad en la Planificación y Ejecución de la Auditoría (NIA 320).
- ❖ Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados (NIA 330).
- ❖ Consideraciones de Auditoría Relativas a una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios (NIA 402).
- ❖ Evaluación de las Incorrecciones Identificadas Durante la Realización de la Auditoría (NIA 450).

8.3.3.3. Evidencia de auditoría (NIA 500 a 599).

Incluye los siguientes aspectos:

- ❖ Evidencia de Auditoría (NIA 500).
- ❖ Evidencia de Auditoría - Consideraciones Específicas para Determinadas Áreas (NIA 501).
- ❖ Confirmaciones Externas (NIA 505)

- ❖ Encargos Iniciales de Auditoría - Saldos de Apertura (NIA 510)
- ❖ Procedimientos Analíticos (NIA 520).
- ❖ Muestreo de Auditoría (NIA 530).
- ❖ Auditoría de Estimaciones Contables Incluidas las de Valor Razonable, y de la Información Relacionada a Revelar (NIA 540).
- ❖ Partes Vinculadas (NIA 550).
- ❖ Hechos posteriores al cierre (NIA 560).
- ❖ Empresa en Funcionamiento (NIA 570).
- ❖ Manifestaciones Escritas (NIA 580).

8.3.3.4. Uso del trabajo de otros (NIA 600 a 699).

Dentro de estas se encuentran:

- ❖ Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de Grupos (Incluido el Trabajo de los Auditores de los Componentes) (NIA 600).
- ❖ Utilización del Trabajo de un Experto del Auditor (NIA 620).

8.3.3.5. Conclusiones de auditoría y presentación de reportes de auditoría (NIA 700 a 799).

Consideran lo siguiente:

- ❖ Formación de la Opinión y Emisión del Informe de Auditoría sobre los Estados Financieros (NIA 700).
- ❖ Opinión Modificada en el Informe Emitido por un Auditor Independiente (NIA 705).
- ❖ Párrafos de Énfasis y Párrafos sobre otras Cuestiones en el Informe Emitido por un Auditor Independiente (NIA 706).

- ❖ Información Comparativa - Cifras Correspondientes de Períodos Anteriores y Estados Financieros Comparativos (NIA 710).
- ❖ Responsabilidad del Auditor con Respecto a Otra Información Incluida en los Documentos que Contienen los Estados Financieros Auditados (NIA 720).

8.3.3.6. Áreas especializadas (NIA 800 a 899).

Contempla aspectos como:

- ❖ Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros Preparados de Conformidad con un Marco de Información con Fines Específicos (NIA 800).
- ❖ Consideraciones Especiales - Auditorías de un solo Estados Financiero o de un Elemento, Cuenta o Partida Específicos de un Estado Financiero (NIA 805).
- ❖ Encargos para Informar sobre Estados Financieros Resumidos (NIA 810).

9. EL PROCESO DE CONTRATACIÓN ESTATAL EN COLOMBIA.

El contrato estatal según la Ley 80 de 1993 (Estatuto General de Contratación de la Administración Pública) es todo acto jurídico generador de obligaciones en el que una de las partes sea una entidad pública, cuya descripción o tipificación se encuentre en las normas civiles, comerciales, especiales o las previstas en el mismo cuerpo normativo. Cabe recordar que se puede considerar como entidades públicas a la Nación (incluye todas entidades descentralizadas), las regiones, los departamentos, las provincias, el Distrito Capital, los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios, los territorios indígenas y los municipios; sin embargo, se excluyen los entes Autónomos Universitarios, el Banco de la República, las empresas Sociales del Estado y las empresas oficiales o estatales de servicios públicos.

Así mismo se incluyen todos los contratos que celebra la administración pública, sin distinguir entre contratos administrativos y de derecho privado de la administración, diferencia que se fundaba en la inclusión dentro del contrato de la cláusula de caducidad, la cual a su vez determinaba que se trataba de un contrato administrativo; por lo que las controversias contractuales surgidas en los contratos privados de la administración eran dirimidos por la jurisdicción civil y los contratos administrativos por la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Debido a que la Administración Pública está al servicio de los intereses generales, ésta se desarrolla de acuerdo con los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad. Por ende, la contratación pública se encuentra sometida a los principios de la Administración Pública, a los principios propios de misma contratación pública (Figura 4) y a los principios del control fiscal.

Figura 4. Principios de la contratación pública.



Fuente: Politécnico de Colombia, 2016.

La actividad del Estado y sus autoridades deben garantizar la satisfacción del interés cumpliendo mandatos de la ciudadanía y hacer aquello que la ley expresamente les autorice. En otras palabras, los procesos deben seguir un procedimiento establecido por normas conocidas por todos, generales y claras. Sin que haya posibilidad de modificarlas de manera discrecional. Así,

las reglas de cada proceso contractual deben ser claras y previas, cerrando todos los espacios a la subjetividad y a la arbitrariedad. Todo lo anterior para que las mismas entidades cumplan los fines estatales de forma continua y eficiente. Derivado de los fines, se fijan los principios generales bajo los cuales se debe desarrollar la contratación pública como los principios de transparencia, economía y responsabilidad.

9.1. Principios de la contratación estatal.

9.1.1. Transparencia.

La Corte constitucional en sentencia C-887 de 2002 señala que la función administrativa está al servicio de los intereses generales y debe desarrollarse, conforme al principio de igualdad, que para la contratación estatal es el derecho que tienen todos los interesados en una licitación a estar en idénticas condiciones y oportunidades desde el comienzo del proceso hasta la adjudicación o formalización del respectivo contrato. La administración pública el deber de garantizar que las condiciones sean las mismas para todos los competidores, dando solamente preferencia a la oferta que sea más favorable para el interés público. Por ende, la igualdad entre los licitantes constituye una manifestación del principio de la buena fe, ya que le impone a todas las entidades públicas la obligación de obrar con lealtad y honestidad en la selección del contratista.

Un desarrollo del principio de transparencia impone a la administración la obligación de dar publicidad a todas sus actuaciones en relación con los procesos de selección. Las entidades públicas para la selección de sus contratistas deben adelantar procesos públicos, siendo la regla general la Licitación Pública, con excepción de otras modalidades de selección (selección abreviada, concurso, contratación directa), en caso de acudir a otra forma de selección, diferente a la licitación, las entidades deben justificar jurídicamente su decisión (Politécnico de

Colombia, 2016). Los actos y documentos que deben ser publicados por las entidades cuando adelanten procesos de selección son:

- ❖ Convocatoria pública.
- ❖ Proyecto de pliego de condiciones.
- ❖ Acto de apertura del proceso.
- ❖ Pliego de condiciones definitivo.
- ❖ Adendas.
- ❖ Observaciones a los informes de evaluación de las propuestas.
- ❖ Decisiones que adopte la administración en cada etapa.
- ❖ Acto de adjudicación.
- ❖ Contrato celebrado, entre otros.

La entidad pública que adelanta el proceso de selección debe publicar el informe de evaluación que se haga de las propuestas presentadas dentro del proceso, concediendo a su vez a los participantes la oportunidad para controvertir la evaluación realizada, esta posibilidad de presentar observaciones a dicho informe tiene una relación directa con el principio enunciado en la medida en que imponen a la administración la obligación de sustentar su calificación de acuerdo a los parámetros objetivos previamente señalados en el pliego de condiciones y la posibilidad a los particulares de conocerla y controvertirla (Politécnico de Colombia, 2016).

9.1.2. Economía.

Acorde con la Ley 80 de 1993, se materializa en la austeridad de tiempo, medios y gastos en la ejecución de los procesos contractuales, por lo que algunos aspectos son:

- ❖ Los pliegos de condiciones deben señalar plazos y etapas (preclusivos y perentorios) que permitan a la entidad la escogencia objetiva del contratista. Esto quiere decir que no es posible revivir o devolver actuaciones que ya se han surtido dentro de proceso.
- ❖ Los trámites contractuales deben adelantarse con austeridad de tiempo, los plazos y requisitos contenidos en las normas se deben interpretar en el sentido de evitar trámites distintos a los estrictamente fijados en la Ley.
- ❖ Para abrir procesos de selección de contratistas es requisito previo la disponibilidad de recursos para atender el gasto.
- ❖ Los actos y trámites de los procesos de contratación estatal no estarán sujetos a revisión o control por parte de organismos externos de control. Igualmente al interior de las entidades las decisiones adoptadas en la selección de los contratistas o los contratos celebrados no deberán ser convalidadas o revisadas por instancias ni podrá solicitarse para su ejecución requisitos diferentes a los fijados en la Ley.
- ❖ Está prohibido solicitar documentos autenticados u originales, reconocimiento de firmas o cualquier otra forma de formalidad no expresamente solicitada en la Ley.

9.1.3. Responsabilidad.

Este principio se refiere a que los servidores públicos que intervienen en la actividad contractual responderán civil, penal y disciplinariamente, razón por la cual están obligados a cumplir los fines de la contratación, vigilando la correcta ejecución de lo contratado y velando por la protección de los derechos de la entidad y del contratista; por ende, responderán por sus actuaciones y omisiones antijurídicas y deberán indemnizar los daños que se causen por razón de ellas, en relación con los procesos contractuales en los cuales hayan intervenido. La contratación estatal recae en el representante legal o jefe de la entidad pública contratante y tiene a su cargo la

dirección y manejo de esta actividad, por lo que si se delega, no exime de responsabilidad al delegante, pero si se comprueba que el delegante ha actuado con dolo o culpa, el delegatario, también responde por dichas actuaciones dolosas o gravemente culposas. Así mismo, los contratistas deberán responder cuando oculten información o mediante falsa información incurran en la violación al régimen de inhabilidades, incompatibilidades, prohibiciones o conflictos de interés establecidos en la Constitución y la Ley (Politécnico de Colombia, 2016).

9.1.4. Mantenimiento de la Ecuación Contractual.

Las entidades estatales están en la obligación de mantener a favor del contratista de la administración las mismas condiciones o equivalencia de prestaciones con las cuales presentó su propuesta o celebró el contrato, según el caso, siempre y cuando el desequilibrio no le sea imputable. Es decir, si el contrato es producto de un proceso de selección, la igualdad en las prestaciones debe mantenerse de acuerdo con el momento en que fue presentada la oferta, pero si la contratación fue directa, la equivalencia se predica del momento en que fue celebrado el contrato (Politécnico de Colombia, 2016).

En el caso de desequilibrio económico del contrato por causas no imputables al contratista es deber de la administración adoptar las medidas que sean necesarias para restablecerlo, para ello podrá acudir a la suscripción de acuerdos para el reconocimiento de los costos a que haya lugar. Este principio de restablecimiento de la ecuación contractual tiene su fundamento en el precepto según el cual el contratista del Estado es un colaborador de la administración en la consecución de sus fines y en consecuencia no debe soportar cargas adicionales o no previstas con la prestación del servicio.

9.1.5. Planeación.

El principio de planeación reviste la importancia para garantizar la legalidad de la contratación estatal, sobre todo en lo relacionado con la etapa previa a la celebración del contrato y aunque no fue definido por la Ley 80 de 1993, está inmerso en esta Ley, ya que orienta a que la Administración cuente, con anterioridad al proceso de selección, con las partidas presupuestales requeridas, los diseños y documentos técnicos, los pliegos de condiciones, estudios de oportunidad, conveniencia y de mercado. La administración debe planear los compromisos presupuestales a adquirir mediante la contratación de bienes y servicios, por lo que las entidades deben registrar y provisionar los gastos presupuestales que demande la contratación e igualmente prever las cuantías anuales destinadas a soportar imprevistos o intereses que se pudieren generar en los contratos celebrados.

La contratación adelantada por el Estado no puede ser el producto de la improvisación o de la discrecionalidad de las entidades o sus funcionarios, sino que debe obedecer a un procedimiento previo, producto de la planeación, orientado a satisfacer el interés público y las necesidades de la comunidad, fin último que se busca con la contratación estatal. Lo contrario conlleva al desvío de recursos públicos o al despilfarro administrativo al invertir recursos en obras o servicios poco prioritarios o innecesarios.

9.1.6. Selección objetiva.

Ley 1150 de 2007 pretende garantizar condiciones imparciales en donde prime el interés general sobre el particular. Señala las consideraciones para el cumplimiento del principio de la selección objetiva, estableciendo que la escogencia en materia de contratación se realiza sobre la propuesta más favorable para la entidad, oferta que debe responder a la satisfacción de la necesidad. La misma norma determina los elementos que integran esta selección, como por

ejemplo, los pliegos de condiciones o los documentos que establecen los criterios de escogencia y calificación de contratistas. Se deben tener en cuenta la exigencia de condiciones de capacidad financiera, experiencia y organización de los proponentes para que sea acorde a la contratación a realizar, factores que se habilitan para presentar ofertas a la administración (Politécnico de Colombia, 2016).

Las entidades públicas en los procesos de selección de contratistas no pueden fijar condiciones al proponente que no sean necesarias para el cumplimiento del objeto contractual. La escogencia del contratista se realiza de acuerdo con la propuesta que presente las mejores condiciones técnicas y económicas para la entidad pública que adelanta la selección, para ello en los pliegos de condiciones o en sus equivalentes se deben señalar expresamente la forma en que serán evaluadas dichas condiciones (técnicas y económicas) y la calificación que se haga de la oferta presentada debe ceñirse a los factores señalados previamente por la administración.

La propuesta más económica y es la selección abreviada para la adquisición de bienes o servicios de características técnicas uniformes y de común utilización. Son bienes y servicios de características técnicas uniformes y de común utilización aquellos que se encuentran en el mercado en las mismas condiciones para todas personas y que adquieren frecuentemente las entidades, por ejemplo, las entidades públicas adquieren papelería y útiles (lápices, borradores, lapiceros, ganchos, entre otros) para su normal funcionamiento, dado que son bienes que se encuentran en el mercado y varias personas naturales o jurídicas proveen de este tipo de materiales, se está en presencia de bienes de características técnicas uniformes y de común utilización (Politécnico de Colombia, 2016).

9.2. Modalidades de selección.

9.2.1. Licitación pública.

Es la regla general de selección de contratistas debido a que se erige como el pilar del principio de transparencia, el cual garantiza la igualdad entre los oferentes, la publicidad y la libre concurrencia. En este proceso, una entidad convoca de forma abierta y pública, para que se presenten ofertas y se seleccione entre ellas, la más favorable a los intereses, según la necesidad. Procede cuando el bien o servicio a contratar supere un valor determinado de acuerdo al valor de los recursos que ejecute la entidad, salvo que el contrato a celebrarse o las circunstancias de escogencia encajen en alguna de las excepciones regidas por otros procesos de selección. Su duración es aproximadamente 3 meses, dependiendo de la aplicación de los Acuerdos Comerciales. Pondera criterio de evaluación como precio y aspectos técnicos (calidad y economía), se otorga puntaje por apoyo a la industria nacional (Politécnico de Colombia, 2016). Los factores de evaluación de propuestas en los procesos licitatorios son actualmente:

- ❖ *Calidad y precio:* Se asignan puntajes a cada uno de los criterios, para lo cual el pliego de condiciones debe señalar que factores o características considera la entidad representan mejor calidad en los bienes o servicios a adquirir.
- ❖ *Relación costo beneficio:* Adoptado mediante la Ley 1474 de 2011. Se debe verificar, si el presupuesto asignado para la contratación excede la menor cuantía, según la Ley 1150 de 2007 y las características técnicas fijadas.

9.2.2. Selección abreviada.

Es una modalidad de selección que se denomina como simplificada, debido a que los plazos y condiciones en su procedimiento son menos exigentes que para la Licitación Pública. Las entidades estatales seleccionarán al contratista, a su elección, previo al trámite de cualquiera de

los siguientes procedimientos: Compra por catálogos derivados de la celebración de acuerdos de marco de precio, subasta inversa o adquisición de bolsas de productos. Para la adopción de esta modalidad de selección tienen varios criterios: Valor estimado de la contratación, características del bien o servicio y destinación de los bienes o servicios que se pretende satisfacer. En esta modalidad, el único criterio de selección debe ser el menor precio, que se sustenta en la funcionalidad de los bienes. Otros criterios para la adopción de esta modalidad de selección son:

- ❖ Cuantía de la contratación a celebrarse.
- ❖ Características uniformes de bienes o servicios a adquirir, si son de común utilización.
- ❖ La enajenación de bienes del Estado.
- ❖ La adquisición de bienes o servicios de entidades que tiene a su cargo programas para la atención a personas desplazadas, protegidas o amenazadas, desmovilización y reincorporación a la vida civil.
- ❖ La contratación de bienes y servicios requeridos para la defensa y seguridad nacional.
- ❖ Los procesos cuya licitación se haya declarado desierta.

9.2.3. Concurso de méritos.

Esta modalidad de selección de contratistas la determinada el tipo de contrato a celebrar, según la Ley 1150 de 2007, la cual establece que la selección de consultores o proyectos se realiza a través de concurso. No se evalúa la propuesta económica del oferente, en ese caso solamente es verificable que dicha oferta no exceda el presupuesto estimado para la contratación. Los concursos de méritos pueden adelantarse: por procedimiento abierto o con precalificación, ambas obedecen a la metodología o enfoque bajo la cual se puede desarrollar la consultoría o el proyecto (Politécnico de Colombia, 2016). Los criterios de evaluación en el concurso de méritos:

- ❖ Experiencia del proponente y del personal que desarrollará la consultoría o proyecto.

- ❖ Capacidad intelectual del equipo consultor.
- ❖ Organización del proponente.

En el caso de que la entidad interesada en la contratación haya definido el producto que quiere obtener, la evaluación de la política pública, pero no tiene precisado la metodología de utilizar para la realización de la misma, debe adelantar el procedimiento de concurso de méritos con precalificación con propuesta técnica detallada, la cual se efectúa a través de lista corta, en este tipo de procedimiento las ofertas deben contener la metodología propuesta para el desarrollo de la consultoría o proyecto, la cual es evaluable de acuerdo con los parámetros previamente fijados en el pliego de condiciones.

9.2.4. Contratación directa.

Las causales para la utilización de esta modalidad de selección están señaladas expresamente en la Ley, las cuales deben ser ampliamente justificadas por la entidad contratante, especificando claramente cómo se enmarcan dentro de los presupuestos fijados (Politécnico de Colombia, 2016). Dichas causales son:

- ❖ Urgencia manifiesta.
- ❖ Contratos de empréstito.
- ❖ Contratos interadministrativos.
- ❖ Bienes y servicios que requieran reserva para su adquisición, siempre y cuando sean para el sector defensa.
- ❖ Contratos para el desarrollo Científico o Tecnológico.
- ❖ Inexistencia de pluralidad de oferentes en el mercado para la provisión del tipo de bien o servicio a adquirir.

- ❖ Los contratos de prestación de servicios profesionales y de apoyo a la gestión que requiera la entidad para su normal funcionamiento o aquellos de naturaleza artística que solo sean encomendables a una persona natural.
- ❖ Los contratos de encargo fiduciario.
- ❖ El arrendamiento o adquisición de inmuebles.

9.2.5. Mínima cuantía.

Esta modalidad de selección de contratistas debe seguirse dicho procedimiento para las contrataciones que no superen el 10% de la menor cuantía de la entidad independientemente del objeto del contrato (Ley 1474 de 2011). A este procedimiento solo les son aplicables las reglas fijadas en ellas. La selección del contratista se realiza a la oferta más económica y se excluyen expresamente los factores de evaluación de protección a la industria nacional y los establecidos en la Ley 1150 de 2007 o el Decreto 2474 de 2008 para otro tipo de modalidades de selección.

9.3. Celebración de contratos.

Los contratos estatales son los negocios jurídicos generadores de obligaciones que celebran las entidades públicas, para el cumplimiento de los fines del Estado. Este primer elemento señala una característica de los contratos administrativos: una de las partes que suscribe el negocio jurídico debe tener la calidad de entidad estatal y según la Ley 1150 de 2007, se celebran con recursos públicos. A los contratos Estatales les son aplicables las normas del Código de Comercio y del Código Civil. También se establece que los contratos deben constar por escrito, no obstante la misma Ley exceptúa de esta regla algunos contratos, por ejemplo los que se celebran en uso de la Urgencia Manifiesta.

Los contratos estatales por estar escritos, se vuelven solemnes, a diferencia de la práctica comercial que determina que hay contrato cuando se llega a un acuerdo de voluntades sobre los elementos básicos del negocio a celebrar, en la contratación estatal estos elementos deben constar en un documento que así lo pruebe. Esta solemnidad tiene efectos para la administración, específicamente en materia contenciosa, ya que las entidades estatales solo podrían ser demandadas mediante la acción contractual cuando se tenga la prueba de la celebración del contrato, la cual se reitera es el documento escrito en el cual una entidad pública se obliga en un negocio jurídico. Por tanto, el contrato estatal se perfecciona o genera obligaciones para la administración y al particular que contrata con ella, cuando estos se ponen de acuerdo en el objeto del negocio a celebrar, se determine la contraprestación y dicho acuerdo se eleve a escrito (Politécnico de Colombia, 2016).

Los requisitos para la ejecución del contrato estatal:

- ❖ Aprobación de las garantías.
- ❖ Existencia de las disponibilidades presupuestales necesarias para amparar los pagos a realizar con ocasión del negocio jurídico celebrado.
- ❖ Acreditación por parte del contratista del pago de los aportes parafiscales.

Los contratos estatales pueden ser nulos por vicios en la capacidad o en su formación, si:

- a) Se celebran con personas incurras en causales de inhabilidad o incompatibilidad previstas en la Constitución y la Ley.
- b) Se celebran contra expresa prohibición constitucional o legal.
- c) Se celebran con abuso o desviación de poder.
- d) Se declaran nulos los actos administrativos en que se fundamenten.
- e) Se hubieran celebrado con desconocimiento de los criterios previstos en el Artículo 21 sobre tratamiento de ofertas nacionales y extranjeras o con violación de la reciprocidad.

En cuanto al contenido de los contratos estatales la siguiente es una estructura que puede contener entre otros aspectos:

- ❖ La identificación de las partes que lo suscriben.
- ❖ El objeto.
- ❖ Valor y forma de pago.
- ❖ El plazo del contrato (plazo de ejecución o el período otorgado al contratista para el cumplimiento de las obligaciones contractuales y plazo de vigencia o el término en el cual son exigibles parte de las obligaciones contractuales).
- ❖ Las disponibilidades presupuestales que amparan el contrato.
- ❖ Las obligaciones de las partes.
- ❖ Cláusulas Excepcionales, si son procedentes (caducidad, interpretación unilateral, modificación unilateral, terminación unilateral, reversión).
- ❖ Multas y cláusula penal pecuniaria.
- ❖ Los requisitos de perfeccionamiento y ejecución.

En los contratos de tracto sucesivo, el plazo empezará a contarse a partir de la suscripción del acta de inicio de actividades que se realice entre el contratista y la persona designada o delegada por la entidad contratante para la verificación de las obligaciones contractuales. En los contratos de ejecución instantánea el plazo del contrato inicia una vez de perfeccione el pacto y se dé cumplimiento a los requisitos de ejecución del mismo. La ejecución de los contratos estatales conlleva una obligación para las partes, en especial para las entidades públicas, las cuales tienen el deber de verificar y supervisar la correcta ejecución del objeto y el cumplimiento de las obligaciones. Por tanto, se tiene lo siguiente:

- ❖ Supervisión: Es el seguimiento técnico, administrativo, financiero, contable, y jurídico que sobre el cumplimiento del objeto del contrato, es ejercida por la misma entidad estatal cuando

no requieren conocimientos especializados. La Entidad estatal podrá contratar personal de apoyo, a través de los contratos de prestación de servicios.

- ❖ Interventoría: Es el seguimiento técnico que sobre el cumplimiento del contrato realice una persona natural o jurídica contratada para tal fin por la Entidad Estatal, cuando el seguimiento del contrato suponga conocimiento especializado en la materia, o cuando la complejidad o la extensión del mismo lo justifiquen.

9.4. Clasificación de los contratos según su forma.

Los tipos de contratos que pueden celebrar las entidades públicas en el marco del estatuto contractual estarían regidos por dos ejes, de acuerdo con los principios y directrices impartidos en ese cuerpo normativo (Ley 80 de 1993). Sin embargo, las entidades públicas pueden celebrar todo tipo de negocios jurídicos contemplados en el derecho privado, en normas especiales o derivados del ejercicio de la voluntad. Su pacto y ejecución se regirá por el Estatuto Contractual, para los contratos que se celebren, de acuerdo con el derecho privado o por normas especiales, se presenta una combinación entre ambos regímenes, ya que su naturaleza estaría dada por la legislación privada, pero su formación, es decir la modalidad de selección y parte de su clausulado estaría regido por el derecho público, específicamente las normas contractuales de la administración.

El objeto del contrato está contenido en las disposiciones comerciales y civiles, pero el contrato que celebra la entidad pública está regido también por normas contenidas en el Estatuto Contractual (Politécnico de Colombia, 2016):

- ❖ La forma de selección del contratista.
- ❖ El compromiso de los recursos públicos destinados a amparar el gasto: Certificados de Disponibilidad Presupuestal y el registro presupuestal

- ❖ Requisitos de perfeccionamiento y ejecución: en la práctica comercial los contratos de compraventa se perfeccionan con la entrega del bien y el pago de precio; en materia de contratación estatal el acuerdo de voluntades debe ser elevado a escrito y para ejecutarse debe cumplirse con unos requisitos.

9.4.1. Contrato de Obra.

Aquellos que celebren las entidades públicas para la construcción, mantenimiento, instalación o cualquier trabajo realizado sobre un bien inmueble. Es pertinente aclarar que los bienes inmuebles son definidos por la legislación civil como las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro, como las tierras y las cosas adheridas a ella, como los edificios. Se entienden como contratos de obra los que se suscriben para la realización de un edificio, un puente, una carretera, entre otros, pero también son contratos de obra aquellos que se adhieren y hacen parte del bien inmueble, por ejemplo, cuando se contrata la instalación de una cocina para un colegio, o la realización o readecuación de unos baños, ya que estos si bien son bienes que se pueden adquirir en el comercio, el momento de su instalación se vuelven inmuebles.

La selección de contratistas para la realización de contratos de obra no se puede efectuar a través de selección abreviada por subasta inversa, debido a que no es considerado como un bien con características uniformes o de común utilización, por lo que la forma de selección se debe desarrollar por las otras modalidades de selección, para lo cual los criterios de selección deben ser la calidad y el precio (Politécnico de Colombia, 2016).

9.4.2. Contrato de Consultoría.

Aquellos que celebren las entidades públicas para el diagnóstico de desarrollo de proyectos de inversión, estudios de diagnóstico, pre factibilidad o factibilidad de programas o proyectos, las

asesorías técnicas, las interventorías, asesorías o gerencia de obras o proyectos, la dirección o ejecución de diseños, planos, proyectos y ante proyectos. En ellos predomina el componente intelectual, ya que en el desarrollo del objeto contractual no está presente tanto la parte manual o mecánica sino la construcción y elaboración de ideas o conceptos técnicos que implican el manejo y dominio de técnicas o conocimientos especializados en ciertos temas (Politécnico de Colombia, 2016).

El comúnmente utilizado por las entidades estatales, es la interventoría de obras o proyectos, la cual tiene como fin contar con el acompañamiento para la entidad pública contratante de un equipo especializado que supervise la ejecución de un contrato de obra o el desarrollo de un proyecto. Se estaría también bajo el contrato de consultoría en el caso de que se desee contratar un diseño para la construcción de un edificio o una vía, o cuando se requiere contratar la evaluación de una política pública que haya sido adoptada como programa o proyecto por parte de las entidades de la administración.

9.4.3. Contrato de prestación de servicios.

Son contratos celebrados por las entidades con personas naturales o jurídicas para su normal funcionamiento o para la ejecución de labores necesarias para la administración pública. La norma establece que solo es procedente la contratación bajo esta denominación cuando las entidades no cuenten con el personal de planta necesario para atender estas actividades. Son ejemplo de este tipo de contratos los contratos que celebran las entidades para el mantenimiento de los bienes y equipos con que cuenta la administración para su normal funcionamiento, mantenimiento de teléfonos, equipos de cómputo, vehículos, entre otros (Politécnico de Colombia, 2016).

En la administración pública la figura más utilizada es la de contratos de prestación de servicio profesionales y de apoyo a la gestión, los cuales están regulados actualmente por el Decreto 4266 de 2010. La modalidad de selección de estos contratistas es la contratación directa, con la persona natural o jurídica que esté en capacidad de ejecutar el contrato y que haya demostrado la idoneidad y experiencia relacionada con las actividades y obligaciones a desarrollar. Igualmente la Ley señala específicamente que estos contratos no generan relación laboral para con la entidad pública contratante.

9.4.4. Contrato de concesión.

La Ley enumera varias circunstancias para un contrato de concesión:

- ❖ Las entidades públicas otorgan a un particular los derechos para la operación, explotación, mantenimiento, prestación, organización o gestión de un servicio público.
- ❖ Cuando la administración concede a un particular los derechos o facultades para la explotación de un bien.
- ❖ La construcción, mantenimiento, operación y conservación de un bien de uso público.

En todos estos casos, la prestación del servicio, la operación y gestión de las actividades inherentes al desarrollo del contrato se realizan por cuenta y riesgo del contratista. La remuneración a la cual tiene derecho los particulares por la ejecución de estas actividades consiste en derechos, tasas o tarifas que se fijen por concepto de la utilización de este bien o servicio (Politécnico de Colombia, 2016).

9.4.5. Encargos fiduciarios y fiducia pública.

Un negocio jurídico en virtud del cual una persona (fiduciante o fideicomitente), transfiere uno o más bienes especificados a un fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para

cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero (beneficiario o fideicomisario); todo esto acorde con el Código de Comercio. La fiducia son aquellos actos de confianza en los cuales una persona entrega a otra uno o más bienes determinados, transfiriéndole (fiducia mercantil) o no, la propiedad de los mismos con el propósito de que ésta cumpla con ellos una finalidad específica, bien sea en beneficio del fideicomitente o de un tercero.

La diferencia entre encargo fiduciario y fiducia se encuentran en la transferencia de los bienes, la cual se presenta solamente en la segunda, ya que en el primero, es decir el encargo fiduciario, los bienes se entregan para su administración. Cuando se celebra un contrato por parte de una entidad pública, es posible que se comprendan varias actividades que pueden corresponder a la naturaleza y obligaciones de contratos diferentes, es el caso de la contratación de una obra pública, cuya parte de obligaciones comprende el diseño, o el caso de una compraventa con instalación de un bien (Politécnico de Colombia, 2016). Existen dos criterios para determinar el tipo de contrato a celebrar:

- ❖ Criterio funcional: Determina qué es lo principal y lo accesorio en la contratación a celebrar. Si es necesario adquirir un bien el cual debe ser instalado, el contrato debe ser de compraventa y una de las obligaciones comprenderá la instalación, en este caso es claro que si no se adquiere el bien no hay lugar a la instalación.
- ❖ Criterio económico: Desarrollado por la jurisprudencia como mecanismo para determinar la naturaleza del contrato celebrado y su tipo de contrato lo define el mayor componente económico que tenga cada actividad a realizar.

9.5. Etapas de la contratación.

El Decreto 1510 de 2013 hace un planteamiento sobre lo concerniente a etapas de la contratación estatal integradas como la planeación, selección, celebración del contrato cumpliendo con requisitos indispensables para dar principio de ejecución del mismo; la ejecución, la liquidación y obligaciones de carácter poscontractual, de trascendencia y relevancia para las entidades. El principio de planeación debe entenderse de una manera dinámica y constructiva en función de la solución efectiva de la necesidad. Por eso, es muy importante la parte inicial del contrato y que la entidad conozca realmente que necesita, qué es lo que espera solucionar, cuál es el mejor camino y a donde espera llegar.

Así mismo, es relevante valorar las obligaciones contractuales, revisar las garantías, si el bien se recibió o como se recibió, no sólo es recibir por el gusto de concluir el contrato, sino porque tienen una función que cumplir. Entonces el bien, obra o servicio deben de cumplir con unas condiciones de calidad y estabilidad, de forma idónea para prestar la finalidad del servicio u obra (no se recibe un edificio para que se caiga al día siguiente), ahí es cuando se cumple la misión del Estado de prestar un servicio público.

9.5.1. Etapa Pre-contractual.

Inicia con la elaboración del estudio previo y termina con la adjudicación del proceso de contratación. Dentro de esta etapa, se encuentra prevista la planeación en donde se debe establecer cuál es la necesidad que la entidad pretende satisfacer. Esta etapa es la base fundamental del proceso de contratación ya que se es allí donde se establece el insumo para dar inicio a un proceso de contratación (Politécnico de Colombia, 2016).

La planeación es el proceso de diseño y selección de objetivos, metas y acciones acordes a la visión para el logro de resultados. Su producto es un plan que contiene políticas, programas,

cronogramas, presupuestos. Es una proyección realista y verificable. Su importancia radica en que permite que el contrato se ajuste a las necesidades de la entidad, sea la base, soporte del contrato y de su trámite, y para el cumplimiento de la misión de la entidad. Para realizar la planeación se requiere de información detallada, concreta y confiable. Las omisiones que se cometan en esta etapa se reflejarán en el desarrollo del proceso de selección o durante la ejecución del contrato generando problemas como por ejemplo, la declaratoria de desierto de una licitación, nulidad o la necesidad de ajustar el contrato a la realidad del bien o servicio prestado.

Durante la planificación o planeación se debe hacer:

- ❖ Estudios previos (Conducente, pertinente, conveniente).
- ❖ Registro en el Sistema de Información para la vigilancia de la Contratación Estatal, SICE.
- ❖ Registro Único de Precios de Referencia, RUPR.
- ❖ Establecer los ítems.
- ❖ Determinar los permisos, licencias y autorizaciones requeridos.
- ❖ Determinar el impacto social ambiental.
- ❖ Consulta sobre impuestos.
- ❖ Análisis del mercado.
- ❖ Elaboración del presupuesto.
- ❖ Determinación del Sistema de Precios.
- ❖ Selección de la forma de pago.
- ❖ Estimación de los costos por ajustes e imprevistos.
- ❖ Determinación y procedimiento de selección del contratista.
- ❖ Verificación de la apropiación presupuestal.
- ❖ Programación de la contratación.
- ❖ Programación del desarrollo del contrato.

Los estudios y documentos previos son el soporte para la elaboración del proyecto de pliego de condiciones o del contrato y debe contener como mínimo, lo siguiente:

- ❖ La descripción de la necesidad que la entidad estatal pretende satisfacer.
- ❖ Objeto a contratar, con sus especificaciones y la identificación del contrato a celebrar.
- ❖ La modalidad de selección del contratista, incluyendo los fundamentos jurídicos que soportan su elección.
- ❖ El valor estimado del contrato, indicando las variables utilizadas para calcular el presupuesto de la contratación y los rubros que lo componen.
- ❖ La justificación de los factores de selección que identifiquen la oferta más favorable.
- ❖ El soporte que permita la tipificación, estimación, y asignación de los riesgos previsibles que puedan afectar el equilibrio económico del contrato.
- ❖ El análisis que sustenta la exigencia de garantías destinadas a amparar los perjuicios de naturaleza contractual o extracontractual, derivados del incumplimiento del ofrecimiento o del contrato según el caso, así como la pertinencia de la división de aquellas, de acuerdo con la reglamentación sobre el particular.
- ❖ La indicación de si la contratación respectiva está cobijada por un Acuerdo Internacional o un Tratado de Libre Comercio vigente para el Estado.

9.5.2. Etapa contractual.

Con la firma y perfeccionamiento (acuerdo sobre obligaciones de las partes plasmado en escrito) del contrato diseñado comienza la etapa contractual, en la cual se desarrolló del objeto contratado, por parte del Contratista, y de la Contraprestación por parte del Contratante; en las condiciones forma y plazos pactados. La guía es el texto mismo del contrato, y las normas que

están tácitamente incorporadas (Politécnico de Colombia, 2016). Para que el contrato se pueda ejecutar, es necesario agotar las siguientes etapas:

- ❖ Aprobación de la garantía única, a través del acta de aprobación de garantías.
- ❖ Expedición del certificado de registro presupuestal.

Durante la ejecución del contrato, se pueden presentar situaciones que lleven a la modificación del mismo, es necesario establecer que las mismas, deben ser concertadas por las partes (Entidad Estatal y Contratista). Para que se lleve a cabo la modificación del contrato, esta debe ser solicitada por el supervisor en donde se indique de manera clara y precisa las razones o fundamentos que dieron origen a la misma, así como la justificación de los factores para llevar a cabo la modificación. Es necesario resaltar que el contrato debe encontrarse en ejecución, y se debe verificar que la modificación requerida no altere la esencia del contrato ni sea fruto de un incumplimiento por parte del contratista. Dentro de las modificaciones al contrato, se encuentran las siguientes:

- a) Adición: Es un incremento del valor pactado inicialmente. Acorde con la normativa vigente, el valor a adicionar no excederá el 50% del valor inicialmente pactado expresado éste en salario mínimos legales mensuales vigentes.
- b) Prórroga: Es una prolongación del plazo de ejecución pactado en el contrato inicial.
- c) Cesión: Es una transferencia de derechos y obligaciones del contratista a una tercera persona para que esta continúe con la ejecución del contrato. Es importante señalar que el cesionario, debe tener las mismas o mejores calidades que el cedente.
- d) Suspensión: Es la interrupción temporal de la ejecución del contrato, se da por situaciones de fuerza mayor o caso fortuito.

9.5.3. Etapa Pos-contractual.

Actuaciones posteriores al vencimiento del término establecido en el contrato, o en el acto que lo da por terminado de manera anticipada. Puede incluir actividades como:

1. Liquidación: Acto que formaliza la terminación del contrato en término pactado o legalmente.

Relaciona el detalle, paz y salvo o compensaciones, revisión y ajuste de garantías. Procede por regla general, en los contratos de tracto sucesivo, es decir contratos cuya ejecución se prolonga en el tiempo. En cuanto a la modalidad se tiene:

- ❖ De común acuerdo: Dentro del término fijado en los pliegos de condiciones o sus equivalentes, o dentro del que acuerden las partes para el efecto. Si no existe tal término, la liquidación se realizará dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la expiración del término previsto para la ejecución del contrato o a la expedición del acto administrativo que ordene la terminación, o a la fecha del acuerdo dispuesta.
- ❖ Unilateral: En casos en que el contratista no se presente a la liquidación previa notificación o convocatoria que le haga la entidad, o las partes no lleguen a un acuerdo sobre su contenido, la entidad tendrá la facultad de liquidar en forma unilateral dentro de los dos (2) meses siguientes. Si vencido este plazo no se ha realizado la liquidación, la misma podrá ser realizada en cualquier tiempo dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término.

La Ley 80 de 1993, señala que en el acta de liquidación constarán los acuerdos, conciliaciones y transacciones a que llegaren las partes para poner fin a las divergencias presentadas y poder declararse a paz y salvo. Para la liquidación se exigirá al contratista la extensión o ampliación, si es del caso, de la garantía del contrato a la estabilidad de la obra, a la calidad del bien o servicio suministrado, a la provisión de repuestos y accesorios, al pago

de salarios, prestaciones e indemnizaciones, a la responsabilidad civil y, en general para avalar las obligaciones que deba cumplir con posterioridad a la extinción del contrato.

2. Utilización de garantías: Según las propias y pactadas en el Contrato: Póliza de seguros, Fiducia mercantil en garantía, Garantía bancaria a primer requerimiento, Endoso en garantía de títulos valores, Depósito de dinero en garantía o Cartas de crédito *stand by* expedidas en el exterior (extranjeros no domiciliados).
3. Cláusula penal pecuniaria: Si se aplica, en concordancia con la Ley 80 de 1993. Esta cláusula es una tasación anticipada de los perjuicios que realiza la entidad contratante en caso de incumplimiento del contratista del objeto contractual. La administración tiene la facultad de hacer efectiva dicha cláusula para la cual deberá declarar el siniestro de incumplimiento del contrato, en acto administrativo motivado.

Las entidades públicas pueden hacer uso de ellas, de acuerdo con los presupuestos dados para su aplicación, no obstante, la caducidad solo procede en caso de incumplimiento grave de las obligaciones por parte del contratista que pueden llevar a la paralización del servicio y se debe ordenar la liquidación del contrato en el estado en el que esté, sin que esté obligada a indemnizar al contratista por la decisión tomada (Politécnico de Colombia, 2016).

9.6. Sistema de Compras y Contratación Pública “Colombia Compra Eficiente”.

El gobierno colombiano reconoce que la compra y contratación pública es un asunto estratégico por lo cual decidió crear Colombia Compra Eficiente por medio del Decreto Ley 4170 de 2011 y con ello se crean políticas unificadas como guía a los administradores de compras, que permitan monitorear y evaluar el desempeño del sistema, generar mayor transparencia en las compras, así como tener una entidad rectora que provea un soporte adecuado para ejecutar el Plan de Desarrollo. La misión de la entidad es desarrollar e impulsar políticas y herramientas

orientadas a asegurar que el sistema de compras y contratación pública, obtenga resultados óptimos en términos de la valoración del dinero público a través de procesos transparentes (Politécnico de Colombia, 2016).

Así mismo, el Departamento de Planeación Nacional al reglamentar el sistema de compras y contratación pública mediante la expedición del Decreto 1510 de 2013, impone grandes retos para la eficiencia y seguridad jurídica en la actividad contractual del Estado. El sistema que Colombia Compra Eficiente ofrece a las Entidades Estatales, el sector privado y a la ciudadanía en general, de acceso gratuito, para adelantar el Proceso de Contratación en línea. El uso del SECOP II permite ganar en eficiencia y transparencia, reducir los costos de transacción optimizando así los recursos públicos y generando mayor valor por dinero en el sistema de compra pública. Algunas funciones de esta entidad son:

- ❖ La formulación de políticas, planes y programas buscando optimizar la oferta y demanda en el mercado.
- ❖ La racionalización normativa para una mayor eficiencia de las operaciones.
- ❖ El desarrollo y difusión de las políticas, normas e instrumentos para facilitar las compras y promover la eficiencia.
- ❖ La coordinación con otras entidades públicas para el cumplimiento de sus objetivos.
- ❖ La elaboración de estudios, diagnósticos y estadísticas para mejorar la efectividad del sistema.
- ❖ La absolución de consultas sobre la aplicación de las normas y expedir circulares sobre la materia.
- ❖ El apoyo al Gobierno en las negociaciones internacionales sobre el tema.
- ❖ El diseño, la organización y la celebración de Acuerdos Marco de Precios.
- ❖ El desarrollo del sistema de compras electrónicas.

- ❖ El apoyo a los oferentes para facilitar y mejorar su participación.
- ❖ La difusión de mejores prácticas y la coordinación de los programas de capacitación con otras entidades.

La compra y la contratación pública es un asunto estratégico para el funcionamiento del Estado. Colombia Compra Eficiente ofrece herramientas para solicitantes y responsables de compra, así como ordenadores del gasto de más de 2.000 entidades estatales a nivel nacional y territorial en todo el país. Estas herramientas están dirigidas a facilitar la ejecución de procesos de contratación y compra pública bajo los principios de valor del dinero público, eficacia, eficiencia, promoción de la competencia, manejo del riesgo, rendición de cuentas, publicidad y transparencia. La política pública del Estado se materializa a través de la provisión de bienes, obras y servicios que ofrecen proveedores de diversas regiones en Colombia y de numerosos países en el mundo. Las herramientas que ofrece esta entidad a los proveedores están orientadas a facilitar su participación y promover los procesos de contratación competitivos (Politécnico de Colombia, 2016).

9.7. Garantías en la contratación estatal.

Las garantías son mecanismos de cobertura de los riesgos, por lo que se trata del instrumento otorgado por los oferentes o por el contratista de una entidad pública contratante, en favor de esta o en favor de terceros, con el objeto de garantizar el cumplimiento del contrato y responder los riesgos a que se encuentre expuesta la administración. Su aplicación es para todos los contratos estatales, salvo los interadministrativos y de seguros. Algunos ejemplos de estas son las pólizas de seguros, la Fiducia mercantil en garantía, la garantía bancaria a primer requerimiento, el endoso en garantía de títulos valores, el depósito de dinero en garantía o las cartas de crédito *stand by* expedidas en el exterior (extranjeros no domiciliados).

El manejo del riesgo es parte principal del sistema de compras y contratación pública. Según el Decreto 1510 de 2013, cada entidad debe evaluar el riesgo de un proceso de contratación y para ello en la etapa de planeación se deben identificar las garantías a solicitar de acuerdo con el objeto, el valor, la naturaleza y las obligaciones del contrato. Por tanto, salvo en las modalidades de contratación directa o mínima cuantía (es opcional a juicio del contratante), se hace obligatoria la necesidad de exigir garantías de seriedad de oferta y cumplimiento, o de responsabilidad contractual para un contrato de obra. Para un contratista, las garantías son por cumplimiento, estabilidad y calidad de la obra, perjuicios ocasionados, cualquier tipo de daño o deterioro, por la misma obra entregada, en relación con las exigencias del pliego, derivados de la responsabilidad fiscal o extracontractual, por citar algunos casos.

Mediante las garantías de los procesos de contratación es posible cubrir algunos riesgos en etapas como la selección, la contratación y la ejecución, esto con el fin de evitar suscribir contratos sin justa causa, incumplimiento del contrato o manejo indebido de anticipos y recursos. Para los proponentes las garantías permiten seriedad de las ofertas y mitigar el riesgo de sanción derivada del incumplimiento del ofrecimiento.

10. LA CORRUPCIÓN PÚBLICA.

La corrupción va más allá del uso de poder para desviar la gestión de lo público hacia el beneficio privado. Esto implica que las prácticas corruptas son realizadas por actores públicos y/o privados con poder e incidencia en la toma de decisiones y la administración de los bienes públicos. Es un fenómeno complejo y multidimensional que afecta los ámbitos económico, social, cultural, político y ético de la sociedad debido a diversos factores como la desigualdad social, los inadecuados diseños institucionales, los incentivos perversos para el oportunismo, la impunidad frente a las prácticas corruptas, y la aceptación social de la corrupción son, en

diferentes momentos, simultáneamente causas y consecuencias del fenómeno. Es cíclico y se transforma en un círculo vicioso, en el que el Estado pierde rápidamente su legitimidad y su capacidad para gobernar en favor del bien común.

Las debilidades de las herramientas y mecanismos para prevenir, investigar y sancionar, facilitan oportunidades para prácticas corruptas en todos los niveles del poder. La corrupción traslada fondos del sector público y los pone en manos de particulares, lo que a menudo resulta en un gasto ineficiente de recursos y en una calidad inferior de los servicios públicos. A nivel social se produce una pérdida de confianza en las instituciones, en la medida en que las políticas y estrategias no logran arrojar resultados positivos, conduciendo a una debilidad de valores fundamentales en la sociedad y aumentando la inequidad. Genera un riesgo de alineación política, es decir una actitud de indiferencia e incredulidad frente a las instituciones políticas y sus dirigentes o para el caso de las empresas sus directivos. Algunos problemas que se asocian a la corrupción especialmente en el sector público son:

- ❖ Falta de acceso y calidad de la información o falta de estándares para la prevención.
- ❖ Deficiencias en herramientas de gestión pública para la prevención de la corrupción que incluyen control interno, trámites administrativos, contratación pública y/o privada, transparencia, integración de procesos de planeación y gestión.
- ❖ Debilidad del control social en la prevención de la corrupción, por falta de información para ejercer control ciudadano o como empleado, baja o limitada aplicación de las auditorías, Insuficiente consolidación de la rendición de cuentas.
- ❖ Escasos resultados de la promoción de la integridad y la cultura de la legalidad en el Estado y la sociedad, ya que hay insuficientes herramientas que promuevan el comportamiento íntegro de las personas, ausencia de herramientas para identificar conflictos de interés, debilidades en la promoción de los temas de integridad y cultura de la legalidad en el sistema educativo.

- ❖ Altos niveles de impunidad en actos de corrupción: Debilidades en el proceso de denuncia; inadecuadas herramientas de investigación, juzgamiento y sanción de actos corruptos; escasa coordinación entre entidades encargadas de prevenir, controlar e investigar la corrupción; debilidades del control fiscal territorial.

Luego de ver el panorama de la corrupción pública, es necesario ver la otra parte correlacionada que es la corrupción privada, la cual se aprecia en la alineación de componentes económicos o financieros públicos y privados, con la intención última manifiesta de hacer prevalecer lo privado sobre lo público. La actividad económica de la Administración atrae poderosamente intereses privados, generalmente de naturaleza económica que provocan o fomentan conductas desleales con los intereses públicos o generales por parte de políticos y funcionarios y por parte de aquellos sujetos privados que establecen o quieren establecer relaciones económicas con una Administración.

Generalmente se da por comportamientos desviados por decisión de las empresas privadas (administradores y cargos directivos laborales, como los apoderados, gerentes, directores generales o directores de área), y en empresas en forma de sociedad mercantil de capital (entidades y establecimientos financieros de crédito, empresas de servicios de inversión, sociedades cotizadas emisoras de valores, compañías de seguros y empresas concesionarias de obras y servicios públicos, entre otras). Estas desviaciones de intereses en la gestión de empresas privadas tienen lugar al aprovechar vacíos legales y defectos estructurales de las compañías o del sistema financiero, en beneficio propio de los gestores o de personas relacionados con ellos por relaciones familiares, de amistad, de confianza o por simple interés económico, y en detrimento de otros intereses privados particulares y colectivos (intereses de accionistas, inversores, trabajadores, acreedores, consumidores), y de los intereses generales en el funcionamiento del sistema financiero y económico.

La corrupción privada, concebida como una desviación fraudulenta o abusiva de potestades de control y decisión que genera conflictos de intereses dentro del sector privado y que, de forma directa o indirecta, puede afectar también al interés general. La corrupción en el sector privado tiene en muchas ocasiones origen y/o reflejo en el sector público, sea por conexiones ilícitas con cargos políticos o con funcionarios y agentes de la Administración Pública que facilitan la adjudicación de contratos de compraventa de bienes o prestación de servicios con preferencia a los competidores, así como con cargos directivos y el personal de las autoridades o agencias de control de los mercados financieros, o sea porque los perjuicios que la corrupción generada en grupos de intereses privados acaba por afectar también al propio interés público en el funcionamiento eficiente de esos mercados y en la confianza misma en el sistema económico en su conjunto. Esto es más frecuente por la globalización de la economía (Carbajo, 2012).

11. OTROS DELITOS PÚBLICOS.

El servidor público ha incurrido en diversos delitos contra la administración pública cuando su conducta se adecue al tipo penal establecido dentro del Código Penal Colombiano (Ley 599 de 2000). De acuerdo con el Politécnico de Colombia, (2015), dentro de estas conductas delictivas se encuentran:

- ❖ Peculado por apropiación: Se configura cuando un funcionario público sustrae del patrimonio del Estado bienes de cualquier índole para favorecerse en causa propia o ajena. Sin embargo, existen otros tipos de peculado por uso, por aplicación oficial diferente y por aplicación oficial diferente frente a recursos de la seguridad social.
- ❖ Cohecho: Cuando el funcionario estatal supedita el cumplimiento (tipo impropio) o retardo (tipo propio) de las actuaciones a su cargo, a dadas que una tercera persona le conceda como contraprestación de dicho actuar. Así mismo, el cohecho por dar u ofrecer se da por

parte de una persona y hacia un servidor público, cuando la primera da u ofrece dadivas a al servidor público para que cumpla una labor propia de su empleo o para que se abstenga de cumplirla o dilate su ejecución.

- ❖ Concusión: Se presenta cuando un funcionario estatal en ejercicio de una función pública busque incitar u obligar a otra persona a entregar o prometer un beneficio económico o de cualquier otra naturaleza para sí o para un tercero.
- ❖ Celebración indebida de contratos: Cuando el funcionario encargado de contratar bienes y servicios, omite alguna de las formalidades definidas en la ley de celebración o liquidación de cualquier clase de contrato estatal, para favorecerse al mismo o a un tercero; o cuando dicho funcionario vulnere el régimen de inhabilidades e incompatibilidades a la hora de celebrar un contrato estatal; o si el mismo funcionario en ejercicio de sus funciones contractuales favorezca sus intereses o los de un tercero.
- ❖ Tráfico de influencias para obtener favor de servidor público: Este delito involucra el actuar de dos servidores públicos, uno que en abuso de su cargo o posición predominante solicita a un segundo, favores, prebendas, o contraprestación de cualquier naturaleza para sí o en provecho de un tercero.
- ❖ Tráfico de influencias de particular: Similar al anterior delito, con la diferencia que quien ejerce el acto abusivo en razón a su posición es un particular sobre un servidor público, para que éste último actúe de acuerdo con las peticiones efectuadas por el primero.
- ❖ Enriquecimiento ilícito: Se enmarcan actividades efectuadas durante el desempeño de un cargo público o en ejercicio de funciones públicas por un sujeto que durante el mismo lapso de tiempo o cinco (5) años después del desprendimiento de las funciones, aumente su capital o el de un tercero de forma significativa sin que pueda justificarlo.

- ❖ Utilización indebida de información oficial privilegiada: Aquella prohibición legal que tienen los servidores públicos o los particulares que ejecutan funciones de esta índole, para utilizar en su provecho o en el de una tercera persona natural o jurídica, la información que estando sometida a estricta reserva conozcan en ocasión a su cargo.
- ❖ Prevaricato por acción: Todo funcionario que con ocasión a sus funciones produzca un acto propio de su actividad, contrario a la normatividad o los reglamentos. Para que opere este delito se tiene que estar ante una violación contraria a la ley.
- ❖ Prevaricato por omisión: Cuando por disposición legal o reglamentaria el servidor público deba emitir un pronunciamiento o efectuar un acto característico de sus funciones, pero éste no los realice o los haga fuera del término legal establecido.
- ❖ Intervención en Política: Sólo lo podrán cometer personas que siendo funcionarios del Estado ocupen alguno de los cargos establecidos en el Artículo 422 del Código Penal y que haciendo uso de la condición que les ofrece dicho empleo participen en campañas electorales con el objetivo de beneficiar o perjudicar uno u otro candidato.
- ❖ Abuso de autoridad por acto arbitrario o injusto: Lo integran conductas no contempladas en otros tipos penales, pero que son efectuadas por el servidor público, injustamente y en extralimitación de sus labores oficiales.
- ❖ Usurpación de funciones públicas: Son conductas de una persona que sin ser servidor público realice actividades propias de éste, sin contar con la autorización legal para ello.
- ❖ Abuso de función pública: Se refiere a aquella persona que a pesar de tener la calidad de funcionario público, desarrolla de forma abusiva actividades que no están dentro de su competencia legal ni reglamentaria.

12. FRAUDES EN LA CONTRATACIÓN ESTATAL.

11.1. Dragacol

La Sociedad de Dragados y Construcciones de Colombia y del Caribe (Dragacol), fue constituida en 1994 con US\$104.000. Sus contratos eran celebrados con el Ministerio de Transporte para ejecutar las obras de dragado y adecuación del río Magdalena, en el sector Barrancabermeja-Chingaló. La Interventoría encuentra falencias de la compañía, por lo que no se pudo iniciar las obras, generando un costo a la Nación por US\$6.725 diarios. Dragacol demandó al Estado por estas irregularidades, generando compromisos contractuales por medio de varias solicitudes de conciliación a pagar una suma de US\$2.475.000 y posteriormente de US\$13.450.000 (Caracol Radio, 2010).

Las razones que desataron la investigación fueron el tráfico de influencias y fallas en la conciliación laboral por cerca de US\$13.450.000 entre el Ministerio de Trabajo y Dragacol; así como las inconsistencias por la contribución de Reginaldo Bray director de Dragacol a la campaña del ex Presidente Andrés Pastrana Arango, ya que estos aportes no fueron registrados en la contabilidad oficial y evadieron los controles legales a que estaba sujeta la financiación de la campaña. Sumado a lo anterior, el Consejo de Estado ordenó a la firma restituir a la Nación más de US\$6.726.000 que el Ministerio de Transporte pagó en exceso por los controvertidos contratos para la limpieza del río Magdalena en el departamento de Bolívar, el valor real que se debió reconocer por dicha contratación no debió exceder los US\$2.070.000 (Caracol Radio, 2010).

Cabe mencionar de igual forma que se comprobó el pago de 1.224 millones de pesos por lucro cesante de una draga (Josefina), que supuestamente estaba embargada; sin embargo, la máquina estaba ejecutando otro contrato en Cartagena. En la investigación de la Fiscalía General de la Nación, se descubre que en la conciliación se cometieron anomalías que perjudicaron a las finanzas del Estado. La firma Dragacol no cumplió con los contratos para la ejecución de

dragados en el canal de acceso al puerto de Barranquilla, el río Magdalena y el canal de acceso al puerto de Buenaventura, ya que la firma argumentó daños en la embarcación de la draga Josefina que no pudieron ser reparados porque éstos debía cubrirlos el Ministerio (El Tiempo, 1999).

Las conductas tipificadas en este caso, incluyen: Apropiación y celebración indebida de contratos (malversación de fondos y recursos), conflicto de intereses, fraude fiscal (Estafa al Fisco) y tráfico de Influencias (Caracol Radio, 2010).

11.2. Reficar

Entre el 2004 y 2005 con el CONPES 3312 de 2004 y 3336 de 2005, se planteó la necesidad de ampliación de la Refinería de Cartagena y con el Plan Nacional de Desarrollo de 2003 (Ley 812 de 2003) se establecieron políticas públicas para conseguir un socio estratégico que financiara el proyecto; sin embargo, para acompañar el proceso el gobierno nacional decidió que Ecopetrol fuera únicamente un socio minoritario para reducir su riesgo sobre el proyecto, pero ocurrió lo contrario y Ecopetrol terminó como único dueño del proyecto. Las adiciones contractuales que podían ser de hasta el 50% del contrato, no son cumplidas y se evidencia hasta 100% de las mismas; esta debilidad se repite en el país en diversos proyectos como en el túnel de la línea y varias obras de centrales eléctricas. En el momento de la subasta solo dos oferentes quedaban en el proceso: Glencore y Petrobras; al momento de decidir el contratista se observa que Petrobras era más barato y tenía más experiencia se escogió a Glencore (Semana, 2016).

Glencore International AG (51%) y Ecopetrol (49%) constituyeron la sociedad “Refinería de Cartagena S.A. REFICAR” en 2006, encargada de ejecutar el proyecto de modernización. En el año 2007, se eligió a Chicago Bridge & Iron Company (CB&I) – para hacer la ingeniería, las compras y la construcción de la Refinería a través de un contrato de EPC (Engineering, Procurement and Construction). En el año 2009, sin haber financiado el proyecto y alegando un

evento imprevisto, imprevisible e irresistible, Glencore se retiró de la sociedad REFICAR, y Ecopetrol adquirió el ciento por ciento (100%) de la participación accionaria de la Refinería, asumiendo la totalidad del capital de REFICAR, ejecutora del proyecto. El modelo de contratación y la forma como se pactaron las condiciones con Glencore son el punto de partida de los sobrecostos, al proponer en 2008 un contrato de costos reembolsables, contrario al contrato de llave en mano pactado inicialmente.

En 2009, REFICAR contrató a Foster Wheeler & Process Consultant Inc. (FJPVC) para la gerencia, supervisión y control del proyecto. En el 2010, para continuar con la ejecución del proyecto, se suscribió dos nuevos contratos EPC con CB&I en la modalidad contractual “costos reembolsables”, desconociendo la modalidad contractual inicialmente requerida por el CONPES, lo que implicó que los riesgos de sobrecostos fueran asumidos totalmente por el Estado. Durante la ejecución del proyecto, luego de atrasos e incumplimientos por parte del contratista, en 2014, REFICAR y CB&I suscribieron cuatro acuerdos denominados “Memorandum of Agreement” (MOA) y “Project Invoicing Procedure” (PIP), que dieron lugar a la apropiación de recursos públicos en favor del contratista CB&I (Legis, 2017).

Debido a estos acuerdos, se observa que REFICAR incurrió en el pago de facturas que habían sido rechazadas o no validadas por Foster Wheeler & Process Consultant Inc. (FJPVC). Según la investigación de la Fiscalía General de la Nación, los pagos son cobros irrazonables, desproporcionados y sin ninguna relación con el proyecto, tales como:

- ❖ Facturación por bienes o servicios no prestados al proyecto.
- ❖ Subcontrataciones no autorizados por REFICAR.
- ❖ Gastos suntuosos y extravagantes, no relacionados con el proyecto.
- ❖ Costos duplicados.
- ❖ Pago por equipos que no prestaron servicio al proyecto.

Las conductas tipificadas encontradas en este caso, incluyen: interés indebido en la celebración de contratos, peculado por apropiación, enriquecimiento ilícito y falsedad en documentos. Los investigados por la Fiscalía General de la Nación deberán responder por las irregularidades en el proyecto y costos superiores a más de seiscientos diez mil millones de pesos (\$610.000'000.000) (Legis, 2017).

11.3. Odebrecht

El escándalo se desató en el momento en que las autoridades descubrieron que la constructora Odebrecht hizo pagos millonarios en calidad de sobornos para poder quedarse con diferentes concesiones. Según, Romero (2016), las coimas se pagaban a través cuentas que pasaban por paraísos fiscales o en efectivo, en mochilas o maletines, entregados en el lugar indicado por el sobornado. La constructora brasileña Odebrecht había creado una compleja estructura financiera secreta para manejar y pagar los sobornos dentro y fuera del país. Las operaciones de la empresa evolucionan con los años, a través de un sistema de operaciones estructuradas, mediante el cual miembros de la firma podían comunicarse de manera particular con socios, aliados y operadores financieros, por medio de correos electrónicos, mensajes directos con códigos y contraseñas cerradas. La existencia de esta organización paralela a la contabilidad oficial de la constructora, operaba desde el 2001 y fue descubierta por los fiscales brasileños y admitida por la firma en Estados Unidos.

Luis Antonio Bueno, expresidente de Odebrecht en el país, brindó información de los funcionamientos de la empresa brasilera en Colombia y Estados Unidos. Cabe recordar que esta empresa en Colombia obtiene dos contratos claves en obras de alta ingeniería: la Ruta del Sol Sector 2, adjudicada en diciembre de 2009 por el transformado Instituto Nacional de Concesiones (Inco), y el contrato para la navegabilidad del río Magdalena, entregado en agosto de 2014 al

consorcio Navelena, que controla Odebrecht. Lo anterior demuestra las intenciones de Odebrecht eran tan ambiciosas, que pretendían quedarse con todos los proyectos de APP o por concesión que se estaban realizando en el país.

Eleuberto Antonio Martorelli, sucesor de Luiz Antonio Bueno desde el 2013, afirmó que el exsenador Otto Bula prometió usar su relación política con gobernadores, alcaldes, líderes locales y parlamentarios para influir en distintos funcionarios de la Agencia Nacional de Infraestructura (ANI), el Ministerio de Transporte, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Departamento Nacional de Planeación (DNP), y por ello, Bula habría cobrado un valor equivalente al 1% de lo previsto de las obras, como comisión por éxito (Semana, 2017b). La ANI pidió que se declare la nulidad del proyecto de infraestructura conocido como Ruta del Sol tramo Dos, y habría que esperar a una nueva licitación para terminar los 528 kilómetros ubicados entre Puerto Salgar y San Roque.

Las firmas PWC, Deloitte y KPMG son investigadas por varias entidades, entre ellas por la Junta Central de Contadores (JCC), debido a que dichas firmas tenían bajo su responsabilidad la auditoría a contratos en el caso de Odebrecht en Colombia. De hecho, tampoco se observa control de diferentes organismos estatales como la Contraloría General de la Nación y la ausencia de medidas para prevenir o reducir el fraude; la falta de visión y ver entornos externos quizá fue una falla infalible para darse cuenta de la problemática existente, los auditores deben mirar más allá de unas cifras contables y no quedarse solo con lo que internamente ofrece la compañía (Guevara, Ochoa y Zamarra, 2011).

Las conductas tipificadas encontradas en este caso, incluyen: interés indebido en la celebración de contratos, peculado por apropiación, enriquecimiento ilícito y falsedad en documentos, y para muchos funcionarios públicos la Fiscalía General de la Nación les imputa adicionalmente, cargos de enriquecimiento ilícito y cohecho.

13. NORMAS DE AUDITORÍA QUE MITIGAN RIESGOS DE FRAUDE EN CONTRATACIÓN ESTATAL.

Con lo relacionado hasta el momento, es posible decir que la Normas de Auditoría específicamente la Evaluación de Riesgo y Control Interno (NIA 400) es la que puede tener herramientas que permita mitigar los fraudes en contratación estatal, ya que brinda normas y proporciona lineamientos para obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno y riesgos que involucra:

- ❖ *Riesgo inherente:* Es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otras cuentas o clases.
- ❖ *Riesgo de control:* De que una representación errónea que pudiera ocurrir en el saldo de cuenta o clase de transacciones y que pudiera ser de importancia relativa individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases, no se prevenga o detecte y corrija con oportunidad por los sistemas de contabilidad y de control interno.
- ❖ *Riesgo de detección:* Es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecten una representación errónea que existe en un saldo de una cuenta o clase de transacciones que podría ser de importancia relativa.

En el control interno, es necesario tener en cuenta que el ambiente de control representa una gran importancia dentro del sistema y corresponde a la actitud global, conciencia y acciones de directores y administración de la entidad, por lo que tiene un efecto sobre la efectividad de los procedimientos de control específicos, que a su vez son aquellas políticas y procedimientos además del ambiente de control que la administración ha establecido para lograr los objetivos específicos de la entidad (Bernal, 2011). Sin embargo, en la misma NIA 400 existen limitaciones

inherentes de los controles internos que no pueden dar a la administración evidencia conclusiva de que se han alcanzado los objetivos. Estas incluyen:

- a) El usual requerimiento de la administración de que el costo de un control interno no exceda los beneficios que se espera sean derivados.
- b) La mayoría de los controles internos tienden a ser dirigidos a transacciones de rutina más que a transacciones que no son de rutina.
- c) El potencial para error humano debido a descuido, distracción, errores de juicio y la falta de comprensión de las instrucciones.
- d) La posibilidad de que una persona responsable de ejercer un control interno pudiera abusar de esa responsabilidad, por ejemplo, un miembro de la administración sobrepasando un control interno.
- e) La posibilidad de que los procedimientos puedan volverse inadecuados debido a cambios en condiciones, y de que el cumplimiento con los procedimientos pueda deteriorarse.

La administración de Riesgos permite reducir la probabilidad de ocurrencia de un evento como la corrupción o los fraudes y de su impacto en el proceso de Contratación parten desde la estructuración de un contrato. Para Diz (2015), el riesgo es “todo aquello que puede generar un evento no deseado y traer como consecuencias perdidas y/o daños”, en otras palabras, las pérdidas en cualquier ambiente van a alterar la planeación, el presupuesto y flujo de caja de una organización. En el desarrollo del proceso contractual, los riesgos pueden ser previsibles e imprevisibles.

De acuerdo, con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2011), el riesgo previsible hace referencia a aquellas circunstancias que de presentarse durante el desarrollo y ejecución del contrato, tiene la capacidad de alterar el equilibrio financiero del mismo, es necesario identificarlo y cuantificarlo en condiciones normales. Se contempla por las partes y se liga a la

posibilidad de la identificación y cuantificación del riesgo en condiciones normales, teniendo en cuenta que entre mayor probabilidad de ocurrencia mayor previsibilidad de este. Mientras, que el riesgo no previsible es aquel que no se encuentre incluido dentro de la reglamentación o puede estar cobijado por las reglamentaciones particulares, asimismo son aquellas circunstancias que no pueden ser identificables o cuantificables, por lo tanto se consideran riesgos no previsibles aquellos en donde el contratista incumple total o parcial la entrega del mismo haciendo que se hagan efectivas las garantías de cumplimiento.

El Conpes 3714 de 2011 asume como:

- ❖ El incumplimiento total o parcial del contrato, en la medida en que compromete la responsabilidad contractual de quien asuma tal conducta, teniendo como consecuencia la exigibilidad de la garantía de cumplimiento y la eventual indemnización de perjuicios por el exceso de lo cubierto por la garantía.
- ❖ Los hechos derivados de la responsabilidad extracontractual, que se encuentren cubiertos mediante garantías especiales como las pólizas o garantías.
- ❖ Los que corresponden a la teoría de la imprevisión, los cuales escapan de la definición de riesgo previsible, aquellas circunstancias que no son identificables o cuantificables.
- ❖ Las inhabilidades e incompatibilidades sobrevinientes descritas por la Ley 80 de 1993.

Una entidad estatal puede basarse en lo establecido por Colombia Compra Eficiente en su "Manual para la Identificación y Cobertura del Riesgo en los Procesos de Contratación", para verificar los riesgos que se pueden presentar en el desarrollo del proceso al contratar, como:

- ❖ El objeto del Proceso de Contratación.
- ❖ Los partícipes del Proceso de Contratación.
- ❖ La ciudadanía que se beneficia del proceso de Contratación.
- ❖ La capacidad de la Entidad Estatal (recursos y conocimiento para el proceso contractual).

- ❖ La suficiencia de presupuesto oficial del Proceso de Contratación.
- ❖ Las condiciones geográficas y de acceso del lugar para cumplir el objeto del contrato.
- ❖ El entorno socio ambiental.
- ❖ Las condiciones políticas.
- ❖ Lo factores ambientales.
- ❖ El sector del objeto del Proceso de Contratación y su mercado.
- ❖ La normativa aplicable al objeto del proceso de Contratación.
- ❖ Experiencia propia y de otras entidades en procesos de Contratación del mismo tipo.

Teniendo en cuenta todos estos conceptos, es necesario volver a la luz de los casos de corrupción previamente estudiados (Dragacol, Reficar, Odebrecht) y si a estos les adicionamos una serie de eventos de corrupción que han ocurrido desde la década de los 90s, es posible encontrar una relación entre todos estos, en cuanto a los principales fraudes y delitos que han ocurrido y como la contratación estatal ha estado en la mira tanto de la rama judicial como de algunos investigadores de los órganos de control (Procuraduría General de la Nación, Fiscalía General de la Nación y Contraloría General de la Nación). Esta relación, se demuestra en la siguiente matriz que representa un cuadro comparativo entre los diferentes casos de corrupción y cuáles han sido los delitos más recurrentes en estos: Falsificación documentos, Interés indebido celebración contratos y Tráfico de Influencias - Abuso funciones autoridad.

Tabla 7. Matriz casos de corrupción en Colombia.

CASO DE CORRUPCIÓN	AÑO	Asociación ilícita	Enriquecimiento Ilícito	Falsificación documentos	Peculado Apropriación Indevida	Interés indebido celebración contratos	Conflicto de interés	Estafa por Fraude Fiscal	Tráfico de Influencias - Abuso funciones autoridad	Licitación Pública Fraudulenta	Cohecho Soborno Extorsión Concusión	Lavado de dinero	Fraude Electoral
El Guavio	1994	X	X	X		X		X					
Inversiones de Gases de Colombia S.A. (Invercolsa)	1997			X	X	X							
Dragados y Construcciones de Colombia y del Caribe (DRAGACOL)	1999				X	X	X	X	X				
Pomarico	2000	X		X	X	X			X				
TermoRío	2001	X		X		X		X		X			
Guillermo Fino - Instituto de Seguros Sociales (ISS)	2004		X	X		X	X				X	X	
Caja Nacional de Previsión Social (CAJANAL)	2006		X	X	X			X					
Las losas del Transmilenio	2006		X		X	X		X	X				
Los Nule – Carrusel de Contratación Bogotá	2006	X	X	X		X			X		X		
Convenios Interadministrativos entre Universidad de Cartagena y Departamento del Casanare	2006	X	X		X	X							
Instituto Nacional de Vías (INVIAS) - Daniel García Arizabaleta	2007			X		X	X		X				
Pablo Ardila Gobernador de Cundinamarca	2007		X		X	X			X		X		
Contralor de Cundinamarca	2007				X	X	X		X		X		
Sector Salud del Departamento del Chocó	2007	X	X		X					X			
Contrataciones en la Dirección Nacional de Estupefacientes	2008			X	X			X	X			X	
Carimagua	2008					X	X		X	X			
DMG - Financiamiento de campañas	2008	X	X			X			X		X	X	X
Instituto Nacional de Concesiones (INCO)	2009	X		X		X			X	X			
Carrusel de contratos en Bucaramanga	2014			X	X	X	X		X	X			
Desfalco a COLPENSIONES	2015		X	X				X	X				
Refinería de Cartagena (REFICAR)	2016		X	X	X	X		X					
ODEBRECHT	2017		X	X	X	X	X		X		X		
TOTAL		8	12	14	13	18	7	8	14	5	6	3	1

Fuente: Caracol Radio, (2010).

Lo anterior es una evidencia clara que más allá de los procesos y procedimientos que se desarrollen para la contratación estatal, el Estado colombiano es más burócrata que tecnócrata a la hora de contratar proyectos de gran envergadura o inclusive de menor cuantía, por lo que es posible decir que los principales fraudes están en las compras del Estado, debido a diferentes factores como por ejemplo, la falta de personal idóneo para los cargos que requieren gestión (directores, gerentes, congresistas) y debida diligencia de los recursos públicos a su cargo; tampoco existen requisitos rigurosos, ni un control interno que mitigue riesgos, pero que a su vez fortalezcan los proyectos y reduzcan el actuar delictivo de personas y empresas que sólo buscan favorecerse de contratos con el fin de enriquecerse pero que no aportan al desarrollo y progreso social.

Así mismo, es posible encontrar que los fraudes en compras se deben en gran parte a la falta o la mala planeación a la hora de contratar, y aquí es importante hacer la relación con el proceso de licitación, ya que no se observa un procedimiento que desagregue funciones, debido a que generalmente las cabezas administrativas proponen los proyectos e intrínsecamente los pliegos son amarrados a ciertos proponentes, por lo que la decisión final del contratista elegido, tendrá ventajas comparativas frente a sus competidores. Es evidente ver que hasta el momento este proceso de licitación llevará por sí mismo, un fraude que será oculto para toda la sociedad y ni el más óptimo modelo de auditoría o procedimiento de evaluación de gestión de riesgos detectará como esta licitación en un mal proceso.

Aunque no todo está perdido, ya que el Estado colombiano puede replantear la importancia y el papel de la Revisoría Fiscal como una institución que opera en Colombia como un gran aliado del gobierno en los dictámenes de la razonabilidad de los estados financieros y los informes de las operaciones y juzgar sobre los actos de cada una de las organizaciones que participan en los procesos de contratación estatal como proponentes, y de igual forma las normas de Control de

Calidad deben influir de forma positiva en la mejora del proceso de contratación estatal para que la Administración y función Pública sean más eficientes de lo han sido en los últimos años.

También es importante destacar la competencia entre los proponentes, que no sólo se puede licitar para una sola persona, grupo u organización; por tanto, los procesos de licitación deben modificarse al apoyarse de la tecnología buscando más transparencia y equidad para los participantes, por lo que un pliego debería ser estudiado por un Comité especializado y aquí está una gran oportunidad para que la academia y las universidades participen siendo garantes de la contratación pública. La licitación debería hacerse en urna cerrada, validando la experiencia de los proponentes, el cumplimiento de proyectos anteriores, la calidad de los mismos, así como la información financiera, por lo que la confirmación es una herramienta de auditoría muy importante que debería utilizarse en la contratación. Nuevamente volviendo a la matriz de los casos de corrupción objeto de estudio, es posible decir que la falsedad en documentos puede ser atacada con los procedimientos de confirmación, al hacer cruce de la información recibida por parte de los proponentes de una licitación y validando tanto su experiencia con su cumplimiento en otros proyectos previamente desarrollados.

Otros delitos detectados en la matriz como el enriquecimiento ilícito, el lavado de activos/dinero, fraude electoral, entre otros se pueden considerar como consecuencias y se podría decir que para ello, los modelos de auditoría no brindarían fuerte herramientas para combatirlos y mitigarlos a un riesgo aceptable. Por otro lado, el cohecho, la concusión y el peculado, son delitos vistos desde la ética y se enfocan a estudiar el perfil de un defraudador tal como los directores, gerentes y políticos que arman una estructura delictiva con el fin de estafar la nación para enriquecerse a sí mismos y las empresas con las que se relacionan. Si se enfocan los esfuerzos en la educación, la cultura ciudadana y los valores, se podrán mitigar el tráfico de influencias, así como es necesario endurecer los castigos y no sólo se trata de buscar castigos penales o

pecuniarios, sino que se debe ir más allá buscan no sólo la muerte política de los funcionarios estatales, sino muerte mercantil o sacar del mercado a aquellas empresas que incumplan y defrauden al Estado colombiano.

13.1. Ciclo de compras en el Modelo COSO.

De lo visto al momento, es posible deducir que la corrupción en la contratación estatal no se presenta por hurto de dinero, sino que existe por los fraudes en compras. En el Modelo COSO, existe un ciclo de control interno dedicado a las funciones de compra y usualmente abarcan operaciones de adquisición de bienes, mercancías y servicios, clasificación, resumen e información de las compras y de los pagos. Por estas funciones, el ciclo ordinariamente afecta rubros de: efectivo, inventarios, gastos, propiedades, cuentas a pagar, costos generales de fabricación, gastos de ventas y embarques, gastos generales y de administración, impuestos y otros ingresos y gastos (Estupiñán, 2015). Por ejemplo, el caso de la licitación para la construcción de un edificio, es una actividad que se relaciona con la función de compra y comprende: Selección del proveedor, solicitud de las compras, efectuar las compras, recepción, control de calidad, cuentas a pagar y desembolsos de efectivo.

A pesar de ello, se deben tener en cuenta los documentos y formas que comprenden solicitudes de compra, órdenes de compra, documentos de recepción, facturas de proveedores, notas débito y crédito, comprobantes, solicitudes de cheques, autorizaciones para desembolsos de proyectos. Por tal motivo, se hace necesario crear una base de datos que implica conocer los proveedores (estático), que involucra datos relativos a nombres y direcciones de proveedores y de precios; registros de obras en construcción (dinámico); cuentas a pagar (dinámico), que incluye cuentas pendientes de historial de pago y compromisos de compras (dinámico). Esta labor actualmente se ejecuta por parte de Colombia Compra Eficiente a través de la Plataforma SECOP, pero es

necesario capturar una mayor información a fin de tener certeza que proveedores son adecuados a la hora de realizar una licitación específica, o para hacer un análisis del perfil de los proponentes y determinar con quienes se debe evitar contratar.

Respecto al control interno, acorde con Estupiñán, (2015), en el ciclo de adquisición o compra y pago se tienen los siguientes objetivos:

- a) Autorización: Deben considerarse, conforme a criterios de la dirección de la entidad los proveedores; tipos, cantidades, especificaciones y condiciones de las mercancías y servicios; los ajustes o los desembolsos de efectivo, cuentas de proveedores y distribuciones de cuentas. También, deben mantenerse procedimientos de proceso para compras, así como para contratación de empleados.
- b) Procesamiento de transacciones: Solamente deben aprobarse las solicitudes a proveedores por mercancías o servicios y requerimientos para la utilización de mano de obra, que se ajusten a criterios de la dirección. Deben aceptarse únicamente mercancías y servicios que se hayan solicitado. Las mercancías, servicios y mano de obra aceptados, deben informarse con exactitud y en forma oportuna. Las deudas a favor de proveedores y empleados, deben distribuirse contablemente, calcularse con exactitud y registrarse como pasivos oportunamente. Los desembolsos de efectivo por mercancías, servicios y nómina, deben autorizarse apropiadamente y estar fundamentados en pasivos reconocidos oportunamente. Las sumas adecuadas a proveedores y empleados, las erogaciones de efectivo y los ajustes por compras, deben ser clasificadas, resumidas e informadas con exactitud y prontamente. Deben aplicarse con exactitud a las cuentas apropiadas, los pasivos incurridos, los desembolsos de efectivo, las erogaciones por mano de obra y demás de la nómina e igualmente los ajustes que sean del caso.

- c) Clasificación: Por las sumas adeudadas a proveedores, deben prepararse los asientos contables correspondientes que deben resumir y clasificar las actividades económicas de compras, de acuerdo con los planes ideados por la dirección. Los impuestos provenientes de las actividades de compras, deben informarse con exactitud y oportunamente.
- d) Verificación y evaluación: Deben verificarse y evaluarse periódicamente los saldos de cuentas a pagar y los registrados en cuentas relativas y sus transacciones relacionadas.
- e) Protección física: El acceso o paso a los registros contables de compras, recepción de desembolso, a las formas documentales, instalaciones y procedimientos de proceso, deben permitirse solamente conforme a las políticas o criterios establecidos por la dirección.

Así mismo, de acuerdo con Estupiñán, (2015), si no se logran estos objetivos se tendrán los siguientes riesgos para el ciclo:

- ❖ Autorización compras: Se pueden efectuar compras no autorizadas y de manera premeditada; pagarse efectivo a personas no autorizadas; puede incurrirse en demora en los embarques; adquirirse material de baja calidad; efectuarse compras a precios excesivos. Igualmente pueden hacerse compras a proveedores cuyos vendedores soliciten sobornos u obsequios, o con extranjeros no cumpliendo con cuotas proyectadas a importar u obviando el lleno de requisitos de carácter legal; hacerse compras a proveedores cuyos intereses sean contrarios a los de la entidad.

Se puede ordenar adquirir mercancías y servicios, que no se requieren o no estén en el orden de prioridad; los proyectos capitalizables (construcciones, ampliaciones, etc.) podrán estar sujetos a no considerarse oportunamente su necesidad e importancia, retardándose así la capacidad que se requiere; se pueden adquirir mercancías y servicios a precios no autorizados; correrse el riesgo de hacer compras con demasiada antelación, trayendo como

consecuencia restricción en la liquidez de la empresa, costos adicionales de almacenaje, pérdidas y extemporaneidad de los productos.

También se corre la eventualidad de que no se cumplan los patrones de calidad, lo que puede acarrear la fabricación de productos no vendibles, utilización de materiales de calidad superior a la requerida (mayores costos); pueden comprarse mercancías y servicios en condiciones no convenientes, lo cual puede originar efectos desfavorables en los resultados operacionales o en la situación de liquidez, o varias las fechas de cumplimiento de los programas de producción.

Pueden presentarse incorrectamente las cuentas a pagar por reclasificaciones y ajustes erróneos, que quizá no son avalados por la dirección. Esto puede perjudicar los resultados operacionales, no registrar pasivos o producir disgustos en los proveedores. Es posible que se originen notas débito o crédito no soportadas o justificadas, con el objeto de incrementar las sumas adeudadas a favor de proveedores para distraer u ocultar desembolsos indebidos de efectivo; pueden emitirse cheques sin la debida autorización; se puede estar propenso al riesgo de efectuar pagos duplicados; así, un cheque emitido por sistema computarizado, puede seguir a uno diligenciado por sistema tradicional.

Los departamentos o divisiones de la empresa, pueden ser motivo de reorganizaciones con el objeto de modificar las funciones del personal de tal manera que se vulnere o reduzca la segregación de funciones, deteriorando así el sistema de control interno; pueden llevarse a cabo procedimientos que esquiven requerimientos de control interno (omitir la emisión de órdenes de compra, que implica el riesgo de hacer compras no autorizadas). Los programas del computador pueden llegar a modificarse para esquivar controles, variar políticas contables o reducir las medidas de protección de los activos; puede alterarse o cambiarse la información. También pueden dejarse de registrar transacciones, v.gr., a mercancías recibidas

no darles entrada a inventarios o registrarse incorrectamente por personas a quienes no corresponde efectuar la función, (mercancías defectuosas que se deben devolver, darles entrada a los inventarios).

- ❖ Procesamiento de transacciones: Algunos de los riesgos que se corren al no cumplirse este objetivo, contemplan la posibilidad de recibir y pagar en lugar de devolverse mercancías o servicios no ordenados, cantidades en exceso, órdenes canceladas o repetidas, mercancías o servicios de calidad y especificaciones inaceptables; pueden recibirse mercancías y servicios y no ser informados o hacerlo inexactamente, teniendo como consecuencia una presentación incorrecta de los inventarios y posiblemente pasivos no registrados; los cortes pueden manejarse incorrectamente; registrarse pasivos inexactos debido a precios errados y condiciones incorrectas; las distribuciones a las cuentas se pueden hacer inadecuadamente.

Esto también implica, el llegar a registrar pasivos por mercancías o servicios que no se han recibido, o viceversa, no registrarse pasivos correspondientes a mercancías y servicios correspondientes a mercancías y servicios recibidos. También, efectuarse incorrectamente las distribuciones a las cuentas; así se tiene, que se pueden cargar partidas a gastos de administración, que corresponden a costos de fabricación por efecto de cálculos errados de los coeficientes de distribución y clasificaciones indebidas en el estado de resultados. Se pueden correr riesgos de llegar a desembolsar efectivo en forma indebida; registros inexactos o incompletos en las cuentas de los libros contables; acumulaciones sorpresivas de comprobantes o de pagos, llegando a omitir el registrar todos los pasivos o desembolsos del período; los informes que se rindan pueden ser inexactos o tomar decisiones en informaciones inexactas.

- ❖ Clasificación: Es probable que los estados financieros pueden no elaborarse oportunamente o presentarse incorrectamente debido a omisión de registros o asientos en libros, codificaciones

incorrectas, asientos duplicados y cortes impropios. Igualmente, puede llegarse al cálculo de los impuestos con base en datos errados e incurrir en pagos en exceso o en defecto.

- ❖ Verificación y evaluación: Las decisiones pueden fundamentarse en información errónea; los registros destruirse o extraviarse, lo que puede interferir en la preparación de los estados financieros, así, la pérdida de facturas de proveedores pueden constituir motivo de presentación incorrecta de las cuentas a pagar; los registros pueden usarse en forma indebida, los programas del computador alterarse; el procesamiento por computador puede modificarse o alterarse, resultando en una invalidación para informar o distorsión de las actividades que se informan.
- ❖ Protección física: El acceso a los registros de compras, recepción, desembolsos y demás documentos fundamentales, solamente debe permitirse conforme a los controles establecidos por la dirección.

13.2. Control interno MECI y COSO.

Los beneficios de un modelo de control interno ya sean bajo la metodología de MECI como de COSO, según Arango (2013) son:

- a) Permite a la dirección de la organización tener una visión global del riesgo y generar planes de acción para su gestión, a través de un análisis de los procesos internos en cada una de las unidades de negocio, teniendo en cuenta, la existencia de riesgos inherentes a la operación, al cumplimiento de los objetivos institucionales y desarrollo del objeto social.
- b) Establece objetivos institucionales, riesgos clave del negocio y la efectividad o no de los controles implantados, estableciendo herramientas de gestión que garanticen la toma de decisiones más efectiva, eficaz y eficiente, con lo cual, se optimizaran los recursos físicos,

humanos y económicos, teniendo una adecuada ejecución presupuestal en pro del cumplimiento del objeto social y aprovechamiento de los recursos para ser competitivos.

- c) Organización basada en la cultura organizacional que ayuda a determinar los objetivos institucionales claros, políticas internas que al ser socializadas que fomenten el sentido de pertenencia, minimiza la ocurrencia de eventos adversos y/o materialización de riesgos que afecten positiva o negativamente los procesos de la organización.
- d) Generar valor, ayudando no solo el fortalecimiento económico, sino también, a una imagen institucional que le permitirá ser más competitiva en el mercado, ofreciendo una solidez, convirtiéndola en objetivo público que permita el desarrollo de actividades futuras, mayor calidad en sus operaciones y a satisfacer las necesidades públicas.
- e) Disminución de los fraudes por medio de controles en cada proceso, haciendo evaluación y seguimiento a los mismos; verificación del cumplimiento de los objetivos de los mismos y minimización de ocurrencia de eventos de corrupción al interior de las organizaciones, basados en el autocontrol, en la socialización de los valores corporativos o institucionales encaminados a fomentar el sentido de pertenencia organizacional entre los funcionarios y líderes de los procesos.

Aun así, existen diferentes obstáculos en ambas metodologías que impiden la puesta en marcha de estos modelos de control interno que Arango (2013), establece como:

- a) Temor administrativo de perder autonomía dentro de las instituciones tanto política como económica. Es importante resaltar que la implementación no solo se da por un esfuerzo económico sino político, ya que permite articular las diferentes áreas o unidades de negocios, con el fin de optimizar los recursos existentes y disminuir tanto costos como gastos, ya que es necesario, lograr la consecución de un proyecto organizacional.

- b) Diferencias de criterios y objetivos existentes entre los socios o accionistas en el sector privado o de compromisos políticos en el sector público, los cuales sirven de entrada a factores externos que pueden, debilitar los controles existentes mediante actividades de corrupción en conjunto con los funcionarios, constituyendo un grave riesgo no solo físico sino económico para los entes económicos.
- c) Entidades con problemas en organización y control administrativo, tendrán desventajas competitivas frente a las que tienen una mejor y más eficiente estructura; es necesario involucrar a los sectores privados y públicos para establecer mecanismos que permitan superar inconvenientes administrativos y financieros, tales como posibilidades de financiación de deudas existentes, refinanciación de las mismas y estrategias de reestructuración administrativa y garantizar los rubros económicos necesarios para la adecuada implementación de un modelo de control interno óptimo.
- d) Corrupción administrativa, la cual en el sector privado se manifiesta en el deseo de evadir las obligaciones internas de la compañía, incumplimiento de sus políticas internas y objetivos corporativos, y en el sector público en ofrecer disminución de las mismas o en su defecto evitar su cumplimiento, se deben implementar estrategias que permitan evitar no solo el incumplimiento de las obligaciones legales frente a la supervisión y control.
- e) Desconocimiento por parte de la alta dirección de los roles y alcance de las oficinas de control interno en el caso del sector público, o contraloría u oficina de auditoría interna en el sector privado, pueden poner en riesgo la objetividad e independencia de las actividades de auditoría desarrolladas por estas áreas.

14. CONCLUSIONES.

El Modelo Estándar de Control Interno (MECI) constituye una herramienta de gestión y control en el sector público, que apoya el cumplimiento de los objetivos misionales, evalúa los controles existentes y ofrece elementos de juicio para la toma de decisiones basado en principios de autogestión, autocontrol y autorregulación. Por este motivo, es fundamental tener presente una administración de riesgos como un conjunto de elementos de control que al interrelacionarse, permiten a la entidad pública evaluar aquellos efectos positivos y negativos (internos como externos), que puedan afectar o impedir el logro de los objetivos institucionales, o que permitan identificar oportunidades para un mejor cumplimiento de su función.

Por otra parte, el Informe COSO se enfoca en el control interno como un proceso efectuado por la Junta Directiva de la entidad, por la Administración y por otro personal diseñado para proporcionar a la administración un aseguramiento razonable con respecto al logro de los objetivos, definición que cambia la idea que el control interno se desarrollaba de forma independiente en cada uno de los procesos de un ente económico. Este modelo permite no solo identificar riesgos y evaluar controles, sino también incluir dentro de su filosofía el concepto de administración de riesgos, el cual contiene herramientas de planeación estratégica, haciéndolo más versátil y no limitándolo exclusivamente a un sector económico determinado.

Existen similitudes entre los Modelos de Control Interno MECI y COSO, que se diferencian en la organización de la información, algunos requisitos de implementación dado el sector al cual están direccionados y los objetivos de algunos de sus componentes; en ambos modelos se tiene como finalidad, entre los diferentes objetivos, la prevención del fraude y reducir al máximo la materialización de riesgos que conlleven a dichos eventos adversos, ya sea por medio del análisis de riesgos o de la evaluación y seguimiento al sistema de control interno o auditoría interna según

sea el caso, para lo cual, ambos modelos recurren a la implementación y ejecución del ciclo PHVA (planear, hacer, verificar y actuar) , que deberá estar reflejado en el plan de auditoría.

Es necesario establecer modelos de control interno que permitan la implementación de controles, evaluación de riesgos y un seguimiento apropiado a cada uno de los factores de riesgo que puedan desencadenar eventos que ayuden a la materialización de los mismos, los cuales, no solo se remiten a actividades encaminadas a desviación de recursos económicos, malversación de activos o celebración de contratos que atenten contra el patrimonio público, sino también, los que incluyen perjuicios o adultere la información tanto interna como externa de la organización y que puedan contribuir negativamente al desarrollo de las actividades económicas y las cuales deberán estar previamente identificados por las áreas de control interno o de auditoría.

Aunque el fraude como tal es imposible de controlar en un 100%, es importante realizar un constante monitoreo a los controles existentes con el fin de detectarlo o prevenirlo antes de que ocurra. Para ello, tanto MECI como COSO, establecen dentro de sus componentes, la necesidad de realizar evaluaciones periódicas a cada uno de los procesos, pero el fraude más común dentro de las organizaciones es el administrativo, el cual se presentan en diferentes maneras como: malversación de fondos, fraude en compras, malversación de activos y alteraciones o usos inapropiados de los sistemas informáticos con el fin de beneficiar a terceros o a propios funcionarios de las entidades públicas.

Para mitigar el fraude como delito en nuestro país, es necesario establecer modelos de control interno que favorezcan la implementación de controles, evaluación de riesgos y un seguimiento apropiado a cada uno de los factores de riesgo previamente identificados por las áreas de control interno o de auditoría según sea el caso. Esto es beneficioso, ya que con la implementación de nuevos procesos, se pueden resaltar la optimización de los recursos tanto físicos como económicos y de talento humano existentes en las organizaciones, con el fin de brindar

herramientas para generar estrategias que permitan un mejor aprovechamiento de los recursos públicos. Sin embargo, la escasa voluntad política y administrativa por implementar modelos de control interno tanto en los sectores públicos y privados de una manera eficaz y eficiente, constituye uno de los principales obstáculos que se presentan, ya sea por desconocimiento de la importancia de estos dentro de la cultura organizacional de la entidad o por simple omisión por parte de la alta dirección o planeación, aumentando considerablemente la posibilidad de ocurrencia de eventos adversos, toma de decisiones sin los análisis correspondientes que pueden llevar a cabo incumplimientos y que pueden afectar el patrimonio y/o los recursos del Estado.

De hecho, es posible decir que MECI es un modelo muy burocrático de control interno que ha sido muy estático y se ha amoldado a la normatividad y política de los gobiernos nacionales de turno quedándose en solo recomendaciones a entidades sin ejecutar verdaderos controles que mitiguen los delitos públicos ya mencionados; mientras que en el sector privado el modelo COSO que ha ido evolucionando a controles del Gobierno Corporativo establece la posibilidad de control a través de la desagregación de funciones, aspecto no se contempla en el sector público.

Es posible también concluir que un Estado débil da oportunidad a la corrupción, ya que tiene sistemas de control débiles, cooptación, injusticia e impunidad, ineficiencias en el sistema de empleo público, dificultades para la descentralización, limitaciones al control político, y un escaso impacto de la participación ciudadana en las decisiones públicas. Por tanto, las prácticas para prevenir el soborno ante entidades públicas son deficientes; que existen mayores debilidades en la implementación de controles internos y auditorías en empresas pequeñas; que existe una baja implementación de canales de comunicación para la denuncia del soborno; que las empresas no son contundentes con las sanciones al soborno y que son mucho más contundentes en la verificación de datos que en la extensión de políticas contra el soborno con sus contratistas y proveedores. Es evidente la ausencia de regulación detallada para la aplicación de la

responsabilidad penal de las personas jurídicas, la ausencia de guías de autorregulación y la falta de incentivos para que las empresas muestren buen desempeño.

En materia de contratación estatal se debe centrar los proyectos en la transparencia y en una serie de criterios acorde con las necesidades reales de las entidades que garanticen la eficiencia en costos, como la competencia de mercado entre los oferentes, la recuperación de costos y la garantía de experiencia de los proveedores. Esto creará un ambiente propicio para la inversión en infraestructura, ya que se contará con proyectos estructurados, planeados y ejecutados con gran calidad. También se debe dejar a un lado la cultura política de imponerse sobre el aspecto técnico, ya que impide la formulación de proyectos, y aquí es clave el control que no sólo debe buscar el cumplimiento de las obligaciones, sino también la optimización de los recursos y la gestión adecuada de los mismos. Se debe buscar un mejoramiento continuo de la contratación pública y dejar de lado el pensamiento sobre la ineficacia de la misma.

Las leyes en materia de contratación estatal en Colombia aún son complejas y no contribuyen a la ejecución de forma eficiente de los proyectos generalmente de infraestructura u otras necesidades que el país requiere, por lo que se considera necesario modificar la normatividad frente a las responsabilidades penales, administrativas, disciplinarias, civiles y sociales, para fortalecer los contratos estatales en pro del beneficio del Estado y por lo tanto, se deben plantear castigos ejemplares y más fuertes, tanto a los funcionarios públicos que participen en fraude y corrupción, como a las organizaciones o personas privadas que influyan en procesos en contra vía con los principios de transparencia y economía de la contratación estatal, por lo que no es descabellado pensar en figuras como la muerte comercial a las empresas que incumplan o la muerte política a los funcionarios que comentan delitos contra el patrimonio estatal.

15. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

- Asociación Nacional de Industriales - ANDI, (2014). *Colombia: Balance 2014 y perspectivas 2015*. Recuperado de: <http://www.andi.com.co/SitEco/Documents/Balance%202014%20y%20perspectivas%202015.pdf>
- Asociación Nacional de Industriales - ANDI, (2016). *Colombia: Balance 2016 y Perspectivas 2017*. Recuperado de: <http://www.andi.com.co/Documents/Documentos%202016/ANDI-Balance%202016-Perspectivas2017.pdf>
- Arango, G., (2013). Beneficios y obstáculos de la implementación de un modelo de control interno: MECI - COSO. Universidad Militar Nueva Granada. Recuperado de: <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/10710/2/Trabajo%20de%20Grado%20Control%20Interno.pdf>
- Arens, A., Beasley, M. y Elder, R. (2007). *Auditoría: Un enfoque integral*. Decimoprimer edición. México D.F. Editorial Pearson – Prentice Hall.
- Arteaga, A. M. (2005). *¿Es la corrupción la causa de la pobreza?* Medellín: IPC, Instituto Popular de Capacitación. Recuperado de: <http://bibliotecavirtual.clacso.org.ar/Colombia/ipc/20121206124103/pobreza.pdf>
- Bedoya, L. (2017). *Funcionarios públicos a favor de la delincuencia, ¿por qué los funcionarios públicos son corruptos?* Universidad Militar Nueva Granada. Recuperado de: <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/16051/1/BedoyaSantaLuisaFernanda2017.pdf>
- Bermúdez, J., Pérez, W. y Rodríguez, M., (2010). *Impacto de las normas de aseguramiento en la revisoría fiscal*. Adversia - Universidad de Antioquia. Recuperado de: <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/download/11711/10670>

- Bernal, F. (2011). *NIA 400 - Evaluaciones de Riesgo y Control Interno (Parte I)*. Actualidad Empresarial, N° 229. Recuperado de: http://aempresarial.com/servicios/revista/229_11_GEOTXJYSELSHRRWPDLEHVQGGCRCOHXVNCJGZTFRXRKFIBCFXNC.pdf
- Carbajo, (2012). *Corrupción en el sector privado: La corrupción privada y el derecho privado patrimonial*. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5978945.pdf>
- Castro, R. (2015). *La adopción en Colombia de las normas de aseguramiento de la información*. Comunidad Contable - Legis. Recuperado de: <http://www.revistaslegis.com/BancoMedios/Imagenes/panorama%2065.pdf>
- Caracol Radio, (2010). *Casos Colombia*. Recuperado de: http://caracol.com.co/radio/descargables/2010/07/27/20100727_Casos_Colombia_BaseCorrupcion1998_2008.pdf
- Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2015). *Norma Internacional de Control de Calidad – NICC 1*. Federación Internacional de Contadores (IFAC). Recuperado de: http://www.ctcp.gov.co/_files/documents/1500665354-3721.pdf
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (2009). *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad - IFAC*. Recuperado de: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/codigo-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad.pdf>
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública, (2014). *Análisis de la adopción en Colombia de los estándares de contabilidad, auditoría y contaduría*. Revista LEGIS. Recuperado de: http://legal.legis.com.co/document?obra=rcontador&document=rcontador_7680752a7d92404ce0430a010151404c
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública, (2015). *Convergencia con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en Colombia*. Recuperado de: http://www.ctcp.gov.co/puerta/athena/_files/docs/1472852232-7796.pdf

Congreso de la República de Colombia, (1990). *La Ley 43 de 1990*. Recuperado de:

http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf

Congreso de la República de Colombia, (1993a). *La Ley 80 de 1993*. Recuperado de: <https://www.dane.gov.co/files/acerca/Normatividad/decreto-1170-2015/Ley-80-de-1993.pdf>

Congreso de la República de Colombia, (1993b). *La Ley 87 de 1993*. Recuperado de:

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=300>

Congreso de la República de Colombia, (2007). *La Ley 1150 de 2007*. Recuperado de:

<https://www.mintransporte.gov.co/descargar.php?idFile=711>

Congreso de la República de Colombia, (2009). *La Ley 1314 de 2009*. Recuperado de:

http://www.ctcp.gov.co/_files/documents/DOC_CTCP_8P6QG_246.pdf

Congreso de la República de Colombia, (2011). *La Ley 1474 de 2011*. Recuperado de:

<http://www.anticorrupcion.gov.co/Documents/Publicaciones/estatuto-anticorrupcion-ley-1474-2011.pdf>

Congreso de la República de Colombia, (2015). *Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015*.

Recuperado de: http://www.mincit.gov.co/loader.php?lServicio=Documentos&lFuncion=verPdf&id=79561&name=DECRETO_2420_DE_2015.pdf&prefijo=file

Congreso de la República de Colombia, (2015). *Decreto Único Reglamentario 2496 de 2015*.

Recuperado de: http://www.mincit.gov.co/loader.php?lServicio=Documentos&lFuncion=verPdf&id=79562&name=DECRETO_2496_DE_2015.pdf&prefijo=file

Departamento Administrativo de la Función Pública, (2014). *Manual Técnico del Modelo*

Estándar de Control Interno para el Estado Colombiano - MECI 2014. Bogotá, D.C.,

Colombia. Recuperado de: <http://www.funcionpublica.gov.co/documents/418537/506911/Manual+T%C3%A9cnico+del+Modelo+Est%C3%A1ndar+de+Control+Interno+para+el+Estado+Colombiano+MECI+2014/065a3838-cc9f-4eeb-a308-21b2a7a040bd>

- Departamento Nacional de Planeación – DNP, (2014). *La Infraestructura en el Plan Nacional de Desarrollo 2014 -2018*. Recuperado de: [https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Transporte %20Vas%20Comunicaciones%20Energia%20Minera/Infraestructura%20en%20el%20Plan %20Nacional%20de%20Desarrollo%202014-%202018.pdf](https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Transporte%20Vas%20Comunicaciones%20Energia%20Minera/Infraestructura%20en%20el%20Plan%20Nacional%20de%20Desarrollo%202014-%202018.pdf)
- Díaz, D. (2015). *Efectos de la implementación de los estándares internacionales de información financiera y de auditoría en el ejercicio del revisor fiscal en Colombia - Fase I*. Recuperado de: <http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2016/4sin/B45.pdf>
- Diz, E., (2015). *Teoría del riesgo*. Cuarta Edición. Ecoe Ediciones. Bogotá, Colombia.
- El Tiempo, (1999). *En qué consiste el escándalo Dragacol*. Recuperado de: <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-954589>
- El Tiempo, (2017). *Gran mayoría de entidades públicas están en alto riesgo de corrupción*. Recuperado de: <http://www.eltiempo.com/politica/partidos-politicos/informe-de-2017-de-transparencia-por-colombia-sobre-la-corrupcion-81676>
- Estupiñán, R. (2015). *Control Interno y Fraudes con base en los ciclos transaccionales Análisis de Informe COSO I, II y III*. Tercera Edición. Ecoe Ediciones. Bogotá, Colombia.
- García C., Rodríguez D. y Ruiz J. (2016). *La auditoría y su control de calidad: Una mirada desde las normas de aseguramiento de la información, en Colombia*. Revista de Investigaciones Contexto - Universidad La Gran Colombia. Recuperado de: <http://revistas.ugca.edu.co/index.php/contexto/article/view/652/1016>
- Guevara, J., Ochoa, L. y Zamorra, J., (2011). *¿Cuál ha sido la responsabilidad de la Auditoría en los escándalos financieros?* Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia. Recuperado de: <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/14632/12788>
- Granda, R. (2011). *Manual de Control Interno Sector Público – Privado y Solidario*. Tercera Edición. Grupo Editorial Nueva Legislación.

- Legis, (2017). *Primeras decisiones de la Fiscalía en caso Reficar: Identificado peculado por más de \$610.000 millones*. Revista Legis. Bogotá, Colombia. Recuperado de:
<http://www.legisaldia.com/BancoMedios/Archivos/comunicado-casoreficar-17.pdf>
- Leuro, A. (2014). *El riesgo empresarial y su relación con las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento*. Revista Civilizar de Empresa y Economía - Universidad Sergio Arboleda. Recuperado de: <http://revistas.usergioarboleda.edu.co/index.php/ceye/article/download/267/227>
- Martínez, E. y Ramírez, J. (2006). *La corrupción en la contratación estatal colombiana una aproximación desde el neoinstitucionalismo*. Reflexión Política, vol. 8, núm. 15, junio, 2006, pp. 148-162. Universidad Autónoma de Bucaramanga, Colombia. Recuperado de:
<http://revistasnew.unab.edu.co/index.php/reflexion/article/viewFile/1081/987>
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público, (2011). *Documento Conpes 3714 de 2011*. Recuperado de: <https://www.colombiacompra.gov.co/sites/default/files/normativas/conpes3714.pdf>
- Moncayo, C. (2016). *La implementación de las Normas Internacionales de Auditoría – NIA en el 2016*. Instituto Nacional de Contadores Públicos Colombia. Recuperado de: <https://www.incp.org.co/la-implementacion-de-las-normas-internacionales-de-auditoria-nia-en-el-2016/>
- Moya, L. (2015). *Lo que debemos aclarar en la aplicación de las NAI en Colombia*. Comunidad Contable – Legis. Recuperado de: <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Articulos/lo-que-debemos-aclarar-en-la-aplicacion-de-las-nai-en-colombia.asp>
- Politécnico de Colombia, (2015). *Responsabilidad de los servidores públicos e interventoría*. Diplomado de Contratación Estatal. Recuperado de: <http://www.politecnicodecolombia.edu.co/>

Politécnico de Colombia, (2016). *Contratación estatal - Proceso de selección contractual*.

Diplomado de Contratación Estatal. Recuperado de: <http://www.politecnicodecolombia.edu.co/>

Ramírez, J. (2015). *Análisis de los efectos no financieros de la implementación de las NIIF: mirada a algunas experiencias internacionales - Una minirrevisión de literatura*.

Recuperado de: <https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/15742/RamirezPinzonJuanFelipe2015.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Rincón, B. y Salomón, J. (2008). *La aplicación de los principios de la contratación estatal a los pliegos de condiciones en el concurso de méritos*. Universidad de la Sabana. Recuperado de: <http://intellectum.unisabana.edu.co/bitstream/handle/10818/3681/132210.pdf?sequence=1>

Rodríguez, N. (2017). *Análisis de los efectos en la responsabilidad ética de firmas de auditoría como dadores de fe pública: Caso Odebrecht*. Recuperado de: <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/16341/3/RodriguezHernandezNidyaFernanda2017.pdf>

Romero, C. (2016). *Odebrecht tenía una oficina para gestionar los sobornos en el Perú y en otros países*. Diario La República. Recuperado de: <https://larepublica.pe/politica/1001967-odebrecht-tenia-una-oficina-para-gestionar-los-sobornos-en-el-peru-y-en-otros-paises>

Semana, (2016). *Foro: “Reficar: anatomía del escándalo”*. Recuperado de:

http://www.forossemana.com/cms_images/wp-content/uploads/2016/03/Conclusiones-Foro-Reficar.pdf

Semana, (2017a). *¿En qué momento se acabó la ética en Colombia?* Recuperado de:

<http://www.semana.com/nacion/articulo/seis-academicos-reflexionan-sobre-la-crisis-etica/531795>

Semana, (2017b). *Lo que debe saber del escándalo de corrupción de Odebrecht*. Recuperado de:

<http://www.semana.com/nacion/articulo/odebrecht-escandalo-de-corrupcion/513209>

Torrez, D. (2017). Contratación pública, competencia y corrupción: los efectos de los arreglos

institucionales en la ejecución de megaproyectos de infraestructura en Colombia.

Universidad De La Salle Colombia. Recuperado de: <http://repository.lasalle.edu.co/bit>

[stream/handle/10185/21307/10121071_2017.pdf?sequence=1](http://repository.lasalle.edu.co/bitstream/handle/10185/21307/10121071_2017.pdf?sequence=1)

Valencia F. (2015). *La Auditoría Continua, una herramienta para la modernización de la función*

de auditoría en las organizaciones y su aplicación en el Control Fiscal Colombiano.

Recuperado de: <http://www.bdigital.unal.edu.co/50332/1/10280374.2015.pdf>