

La responsabilidad ética de la firma auditora en la detección del fraude contable

Alfi Daniela Joven Urueña

Leidy Yesenia Guerrero Villamil

Universitaria Agustiniana

Facultad de Ciencias Económicas y administrativas

Programa de Contaduría Pública

Bogotá, D.C.

2021

La responsabilidad ética de la firma auditora en la detección del fraude contable

Alfi Daniela Joven Urueña

Leidy Yesenia Guerrero Villamil

Director

Jony Alexander Acevedo Alonso

Trabajo de grado para optar al título de Contador Público

Universitaria Agustiniiana

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Programa de Contaduría Pública

Bogotá, D.C.

2021

Resumen

La refinería REFICAR de Cartagena está catalogada como una de las empresas más modernas de Sudamérica dedicada a la refinación de petróleo, esta compañía inicio un proyecto de modernización y ampliación en el año 2006, durante este proceso se vio involucrada en el caso de corrupción con impacto en el país. Este trabajo busca analizar la responsabilidad ética de la firma de auditoría entre los años 2015 y 2016 aplicado al caso. Primero, el texto hace una breve contextualización del caso Reficar, parte de la historia del sector de hidrocarburos, los entes que lo controlan, administran, regulan y la descripción de los casos con más impacto de corrupción en Latinoamérica. Posteriormente, realiza una revisión de la literatura sobre la importancia ética en la auditoría, adicional se relaciona la responsabilidad ética del contador público y el marco regulatorio en Colombia, identifica las firmas con participación en el mercado y contextualiza las fallas en la auditoría con sus efectos en la toma de decisiones. Por último, presenta la metodología y emplea el análisis crítico del discurso (ACD) a los informes de gestión de REFICAR, la actuación especial de Contraloría General de la República (CGR) y se triangula con los diferentes puntos de vista de las notas de prensa, permitiendo identificar diferentes hallazgos con incidencia fiscal y administrativa, teniendo como resultado la falta de transparencia y veracidad, de la información entregada a sus usuarios y pone en tensión el comportamiento ético de la firma de auditoría.

Palabras clave: REFICAR, corrupción, auditoría, ética, transparencia, informes.

Abstract

The REFICAR refinery in Cartagena is ranked as one of the most modern companies in South America dedicated to oil refining, this company started a modernization and expansion project in 2006, during this process it was involved in the corruption case with impact on the country. This paper seeks to analyze the ethical responsibility of the auditing firm between the years 2015 and 2016 applied to the case. First, the text makes a brief contextualization of the Reficar case, part of the history of the hydrocarbon sector, the entities that control, manage, regulate it and the description of the cases with more impact of corruption in Latin America. Subsequently, a review of the literature on the ethical importance of auditing is made, in addition to the ethical responsibility of the public accountant and the regulatory framework in Colombia, identifying the firms with participation in the market and contextualizing the failures in auditing with their effects on decision making. Finally, it presents the methodology and uses the critical discourse analysis (CDA) to REFICAR's management reports, the special action of the Comptroller General of the Republic (CGR) and triangulates with the different points of view of the press releases, allowing to identify different findings with fiscal and administrative incidence, resulting in the lack of transparency and veracity of the information delivered to its users and puts in tension the ethical behavior of the auditing firm.

Key words: REFICAR, corruption, auditing, ethics, transparency, reporting

Tabla de contenidos

Pregunta de investigación.....	11
Objetivos.....	11
Objetivo general.....	11
Objetivos específicos.....	11
1. Capítulo I – Contexto y estado de la corrupción en el sector de los hidrocarburos	12
1.1 Sector de hidrocarburos en Colombia.....	12
1.1.1 Regalías.....	16
1.1.2 Empleo.....	17
1.1.3 Producto interno bruto (PIB).....	18
1.1.4 Importaciones y exportaciones.....	19
1.2 Entes reguladores del sector de hidrocarburos	21
1.2.1 Agencia nacional de hidrocarburos.....	21
1.2.2 Ministerio de minas y energía sector de hidrocarburos.....	21
1.2.3 Asociación regional de empresas del sector petróleo, gas y biocombustibles en Latinoamérica y el caribe ARPEL.....	22
1.2.4 Comisión de Regulación de Energía y Gas – CREG.....	22
1.2.5 Federación nacional de petróleos – Fendipetróleo.....	23
1.2.6 Asociación Colombiana del Petróleo – ACP.....	23
1.3 Empresas dedicadas a la refinería en Colombia	23
1.3.1 Refinería de Cartagena.....	24
1.3.2 Refinería de Barrancabermeja.....	25
1.4 Fraude y corrupción en el sector de hidrocarburos en Latinoamérica	25
1.4.1 Caso Oceanografía.....	26
1.4.2 Caso La caída de Petrobras.....	26
1.4.3 Caso Pdvsa.....	26
1.4.4 Caso PetroTiger.....	27
1.5 Caso de corrupción Refinería de Cartagena.....	27
1.6 Conclusiones	29

2. Capítulo 2 – La importancia de la responsabilidad ética en los procesos de auditoría del contador público	32
2.1 Auditoría	32
2.2 Responsabilidad ética del Contador Público	35
2.3 Importancia de la responsabilidad ética en la auditoría Según Torres (2015):	36
2.4 Marco regulativo de la ética.....	37
2.4.1 Ley 43 de 1990.	38
2.4.2 Federación Internacional de Contadores (IFAC).....	40
2.5 Mercado de la auditoría en Colombia.....	42
2.6 Fallas de la auditoría (casos).....	44
2.6.1 Alteración de la información financiera.	45
2.6.2 Apropiación indebida o malversación de activos.	47
2.7 Conclusiones	47
3. Capítulo III Informes de gestión Caso Reficar.....	50
3.1 Metodología y estrategia para ACD	50
3.2 Selección del Corpus	51
3.3 Lenguaje y modelo contextual.....	52
3.3.1 Informe integrado de gestión y de sostenibilidad Reficar.	52
3.3.2 Informe de la actuación especial al proyecto de modernización y ampliación de REFICAR año 2016.	54
3.4 La argumentación y las macroestructuras (Grupos de interés y Transparencia). Caso de corrupción REFICAR.	55
3.4.1 Grupos de interés.....	56
3.5 Triangulación.....	61
3.6 Discusión y relacionamiento.....	63
3.7 Conclusiones del capítulo	64
Conclusiones finales.....	66
Referencias	69

Lista de tablas

Tabla 1. Línea del tiempo de la historia del petróleo en Colombia.....	133
Tabla 2. Casos de corrupción de las firmas auditoras	299
Tabla 3. Informe de las fallas de las big four.	344
Tabla 4. Principios éticos de la ley 43 de 1990.	388
Tabla 5. Principios éticos de la IFAC.....	411
Tabla 6. Ranking año 2018 y 2019 de las firmas auditoras líderes en el mercado colombiano	433
Tabla 7. Alteración de la información financiera	455

Lista de figuras

Figura 1. Descripción de porcentajes de distribución de las Regalías	166
Figura 2. Incremento del desempleo en los departamentos con mayor presencia de actividades de hidrocarburos	188
Figura 3. Análisis del Producto interno bruto (PIB) del petróleo en Colombia	199
Figura 4. Participación de las exportaciones del petróleo en Colombia.....	20
Figura 5. Participación de las importaciones del petróleo en Colombia	20
Figura 6. Triangulación ACD	51
Figura 7. Grupos de interés REFICAR.....	56

Lista de abreviaciones

Refinería de Cartagena SAS	REFICAR
Análisis crítico del discurso	ACD
agencia nacional de hidrocarburos	ANH
Sistema General de Regalías	SGR
Producto Interno Bruto	PIB
Unidad De Planeación Minero Energética	UPME
Comisión de Regulación de Energía y Gas	CREG
Federación nacional de petróleos	Fendipetróleo
Asociación Colombiana del Petróleo	ACP
Chicago Bridge & Iron Company	CB&I
Contraloría General de la República	CGR
Departamento Nacional de Planeación	DNP
Junta Central de Contadores Públicos	JCC
PricewaterhouseCoopers	PWC
Public Company Accounting Oversight Board	PCAOB
Autoridad Nacional de Licencias Ambientales	ANLA
Global Reporting Initiative	GRI
Ernst & Young Audit	EY
Federación Internacional de Contadores	IFAC
Norma Internacional de Auditoría	NIA
Auditing and Assurance Standards Board	IAASB

Introducción

El sector de hidrocarburos en el país tiene gran importancia debido al aumento de la demanda, por esto, requiere más producción de petróleo y sus derivados, es por ello que Ecopetrol y el Estado Colombiano deciden realizar el proyecto de modernización y ampliación de REFICAR para el año 2006. En enero del 2016 salió a la luz un informe en el que denunciaron que la construcción de la refinería había costado más de lo que se había presupuestado inicialmente, de allí la finalidad de describir la importancia que tiene la responsabilidad ética de la firma de auditoría como detección del fraude contable en particular en este caso, este trabajo desea aumentar los niveles de comprensión del papel de las firmas en la corrupción del país.

Para responder al problema y al objetivo general de investigación, este trabajo se divide en tres capítulos. El primero responde al primer objetivo específico, allí se busca contextualizar el caso Reficar, partiendo con la historia del sector de hidrocarburos e identificación de los entes que lo controlan, lo administran y regulan, teniendo como referencia las entidades más importantes de Ecopetrol, las cuales son las refinerías de Cartagena y Barrancabermeja, del mismo modo se realiza una breve descripción de los casos con más impacto de corrupción en Latinoamérica.

Posteriormente, en el segundo capítulo, se realiza una breve revisión de la literatura sobre la importancia ética en la auditoría, el cual inicia con una síntesis de los aspectos conceptuales más relevantes y su evolución en la historia, adicional se relaciona la responsabilidad ética del contador público y el marco regulatorio en Colombia el cual enfatiza los principios y valores éticos de la profesión, además, se identifica las firmas con mayor participación en el mercado y se finaliza con la contextualización de las fallas en la auditoría y sus efectos en la toma de decisiones.

Por último, en el tercer capítulo se desarrolla el método de investigación a partir del análisis crítico del discurso que se interesa de modo particular por la relación entre el lenguaje y el poder, para abordar los artefactos a analizar; se identifica una macroestructura clave la cual es el relacionamiento de REFICAR con los grupos de interés, para iniciar se describe el lenguaje y la composición contextual de los informes, posteriormente, se triangula con las

notas de prensa, permitiendo así, poner en tensión el discurso sobre la transparencia y veracidad de los informes. Al final, se presentan las conclusiones y la bibliografía.

Pregunta de investigación

¿Cuál es la importancia de la responsabilidad ética de la firma de auditoría en la detección del fraude contable: caso REFICAR?

Objetivos

Objetivo general.

Analizar la responsabilidad ética de la firma de auditoría en el caso de REFICAR entre 2015 y 2016.

Objetivos específicos.

Contextualizar el caso REFICAR para el periodo de estudio.

Revisar literatura sobre la importancia ética en la auditoría.

Aplicar el análisis crítico del discurso a los informes de gestión de REFICAR para los años 2015 y 2016.

1. Capítulo I – Contexto y estado de la corrupción en el sector de los hidrocarburos

Se evidencia en el marco de la globalización del sector de hidrocarburos un aumento en la demanda que requiere cada vez más producción de petróleo y sus derivados, ya que son fuente principal de energía para el transporte y otras actividades al igual sus avances tecnológicos con el fin de mitigar el daño del medio ambiente, para los países en vía de desarrollo como Colombia se convierte en una importante dinámica petrolera mundial y por ende este capítulo responde el primer objetivo del presente trabajo que busca contextualizar el caso REFICAR, partiendo de lo general a lo particular, con una breve historia del sector de hidrocarburos en Colombia y su importancia a través del tiempo. Además, identifica cada uno de los entes que se encargan de su administración, control y regulación. Teniendo como principal referente las refinerías más importantes del país de la compañía Ecopetrol, las cuales están ubicadas en Cartagena y Barrancabermeja, del mismo modo se describen algunos de los casos de corrupción con más impacto en Latinoamérica (Venezuela, Brasil, Colombia, México), que abordan primordialmente el caso de estudio e identifican sus problemas en la economía colombiana.

1.1 Sector de hidrocarburos en Colombia

El sector hidrocarburos es un conjunto de actividades económicas relacionadas con la exploración, producción, transporte, refinación o procesamiento y comercialización de los recursos naturales no renovables; los cuales son compuestos orgánicos de carbono e hidrogeno, que se encuentran en la naturaleza en estado líquido, gaseoso y a veces sólido, dicho conjunto también está conformado por la regulación y administración de las actividades (Agencia nacional de hidrocarburos, s.f).

La Cadena de Valor de los hidrocarburos, consta de dos grandes áreas. La primera, es la Upstream que hace referencia a la ejecución actividades de exploración y producción (E&P), donde realizan las búsquedas de yacimientos de petróleo crudo y de gas natural, tanto subterráneo como submarinos, la perforación y explotación de pozos. Y la segunda área es la Downstream se refiere a las tareas de refinamiento del petróleo crudo y al procesamiento y purificación del gas natural, además de la comercialización y distribución de productos derivados (Agencia nacional de hidrocarburos, s.f).

El petróleo, considerado el energético más importante en la historia de la humanidad, es un recurso natural no renovable que aporta el mayor porcentaje del total de la energía que se consume en el mundo. Este crudo tiene diversos

Derivados y usos, como los combustibles para transporte aéreo, terrestre y marítimo, y además derivados como cauchos sintéticos, solventes, plásticos, parafinas, detergentes, fungicidas, maquillaje y bases lubricantes, entre otros, son solo algunos de los muchos productos que se obtienen a partir del petróleo, para mejorar la calidad de vida de las personas (Iniciativa para la transparencia de las industrias extractivas, 2017).

A continuación, se realiza una breve descripción del petróleo a través del tiempo en Colombia.

Tabla 1.

Línea del tiempo de la historia del petróleo en Colombia.

LÍNEA DEL TIEMPO PETRÓLEO EN COLOMBIA	
AÑO	DESCRIPCIÓN
Año 1536	Durante la conquista española Gonzalo Jiménez de Quesada encuentra los primeros yacimientos de petróleo cerca a lo que es hoy la refinería de Barrancabermeja.
Año 1866	Miguel Palacio llegó a obtener cerca de 50 barriles diarios de petróleo en Barranquilla. Pero, debido a la falta de inversión no pudo continuar con la operación.
Año 1877	El escritor e ingeniero de minas Jorge Isaacs descubrió petrolíferas en la vertiente oriental del Golfo de Urabá.

Año 1905	Roberto de Mares y Virgilio Barco firman la concesión. El contrato establecía una duración de treinta años y una participación del gobierno del 15%.
Año 1907	Se realizaron las primeras perforaciones petroleras en Las Perdices cerca de a Barranquilla.
Año 1918	Se descubre en Barrancabermeja el primer yacimiento de petróleo en el pozo infantas II.
Año 1919	Expedición de la ley 120 Sobre yacimientos o depósitos de hidrocarburos. Primer código de petróleos y se traspasó, la concesión de Mares a la Tropical Oil Company.
Año 1922	Inician las operaciones de refinería en Barrancabermeja y la fundación de la unión sindical obrera de la Industria del Petróleo.
Año 1926	Zarpa el primer embarque de exportación con 88 172 barriles de aceite del puerto Mamonal con destino a EEUU y fue inaugurado el oleoducto de 538 kilómetros entre el campo La Cira-Infantas y Cartagena
Año 1931	Se expidió la ley 37 del Petróleo, en el gobierno de Enrique Olaya Herrera e inicia el otorgamiento de concesiones a países extranjeros debido a la ley 37.
Año 1940	Nace el ministerio de minas y petróleo
Año 1951	Reversión de la concesión de Mares a la empresa del Estado colombiano ECOPETROL.

Año 1957	La International Petroleum Company Inaugura la refinería de Cartagena en Mamonal.
Año 1969	La ley 20 faculta a Ecopetrol para suscribir contratos de explotación y exploración de hidrocarburo.
Año 1974	Ecopetrol compra la refinería de Cartagena.
Año 1983	Descubrimiento del yacimiento Caño Limón.
Año 1993	Descubrimiento del yacimiento Cupiagua y Caño limón produce los primeros 500 millones de barriles, la mayor producción a esa fecha en Colombia
Año 1994	La Ley 141 regula el derecho del Estado a recibir regalías por la explotación de recursos naturales no renovables.
Año 2003	El gobierno crea la agencia nacional de hidrocarburos (ANH) y Ecopetrol pasó de ser una empresa industrial y comercial del Estado a ser una sociedad pública por acciones
Año 2010	Constitución del Nuevo Sistema General de Regalías.
Año 2011	Ecopetrol y Talismán Colombia, compran la British Petroleum Exploration Company Colombia por un valor de 1750 millones de dólares.

Nota. Tabla construida a partir de los aportes de (ANH, S.F.) y (Revista universitaria Eafit, S.F.)

Teniendo en cuenta la línea del tiempo anterior se puede identificar que el petróleo se ha convertido en un sector fundamental para la economía colombiana, ya que ha avanzado en sus procesos tecnológicos y administrativos con fuerte impacto en su desarrollo continuo.

1.1.1 Regalías.

Una de las fuentes más importantes para el crecimiento económico de los países son las riquezas naturales, donde se encuentran los recursos energéticos y mineros es por esto que el sector de hidrocarburos es de suma importancia para el funcionamiento de la economía de muchos países, independientemente de si son o no países petroleros. Esto se observa en el hecho de que en 2016 alrededor del 81.7% de la producción de energía en el mundo se realizó con combustibles fósiles, siendo el petróleo el combustible más importante del sector, con 44% de la producción total de energía primaria donde generó ingresos para el gobierno y ganancias para las empresas del sector, presentando así muchos retos en el combate de la corrupción, sobre todo en el manejo de los recursos y en la asignación de los contratos (Chicoma, 2018).

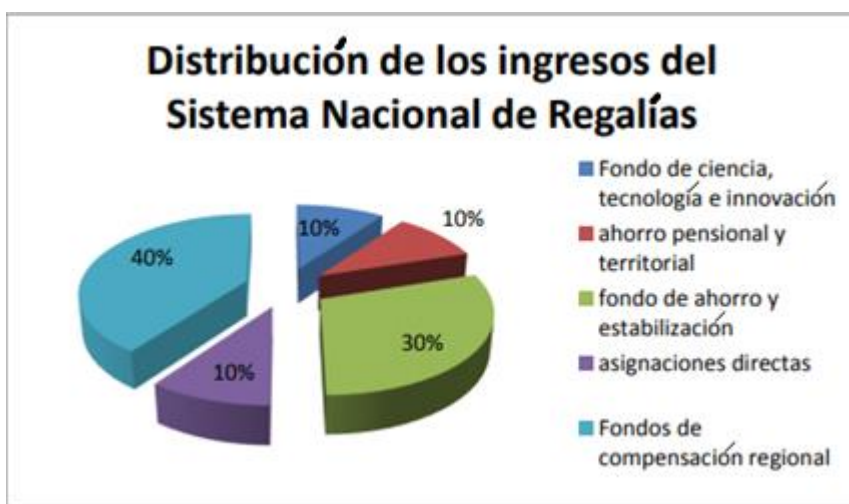


Figura 1. Descripción de porcentajes de distribución de las Regalías. Marco histórico (Acto legislativo 005, art 2, párr. 4).

Para Colombia el sector de los hidrocarburos es fundamental por las rentas que produce en forma de exportaciones, importaciones y regalías, en el año 2012 entra en vigencia el nuevo Sistema General de Regalías (SGR) que permite una distribución equitativa de los recursos, creando un factor importante de progreso, en la medida que fortalece la institución y beneficia a las comunidades a través de la inversión social, este sistema pretende mitigar el daño ambiental y social que genera a través de su proceso productivo, minimizar las irregularidades que se presentaban anteriormente de esta reforma como la inequidad, el

despilfarro y desvió de los recursos en las zonas más beneficiadas (Camargo, Herrera y Rincón 2017, p.p 19).

El impacto ambiental en Colombia en sus diferentes etapas (exploración sísmica, perforación exploratoria, producción, transporte y refinación) generan desechos, contaminación por gases y sobre los suelos, deforestación y se construyen trochas de penetración a lugares de reserva natural o de importancia para la conservación del ecosistema. Uno de los recursos naturales más afectados por la explotación petrolera es el agua, ya que es encontrada durante la exploración no es apta para el uso humano por su alta carga de mineral y otros factores debido a que los explosivos usados durante la exploración sísmica, envían los recursos hídricos a mayor profundidad o desvían su quebrada, generando la desaparición de nacederos (Radio nacional de Colombia, 2014).

Según Cañaverl (2014), la ministra de medio ambiente y desarrollo sostenible, el impacto ambiental por temas de biodiversidad y agua van a tener una afectación directa sobre la naturaleza y la seguridad alimentaria de los habitantes, estos hechos vulneran no sólo el área, sino un ecosistema que presta servicios a la región, al país y al mundo, por ser una zona de gran riqueza biológica e hídrica (Radio nacional de Colombia, 2014).

Los ingresos del sistema nacional de regalías se distribuyen de la siguiente manera según la ley 1530, 2012 la cual es un sistema que permite administrar y distribuir los ingresos que recibe el Estado por concepto de regalías de las empresas que explotan los recursos no renovables del país como lo son los hidrocarburos y minerales.

1.1.2 Empleo.

En la economía colombiana el empleo genera un gran impacto en el sector de hidrocarburos, especialmente en las zonas petroleras y mineras, generando problemáticas sociales debido a la contratación fuera del municipio y con tercerización de los servicios, aumentando el desempleo en algunas etapas de su actividad, trayendo consigo impactos negativos en el índice de empleo como se puede evidenciar en la siguiente tabla.

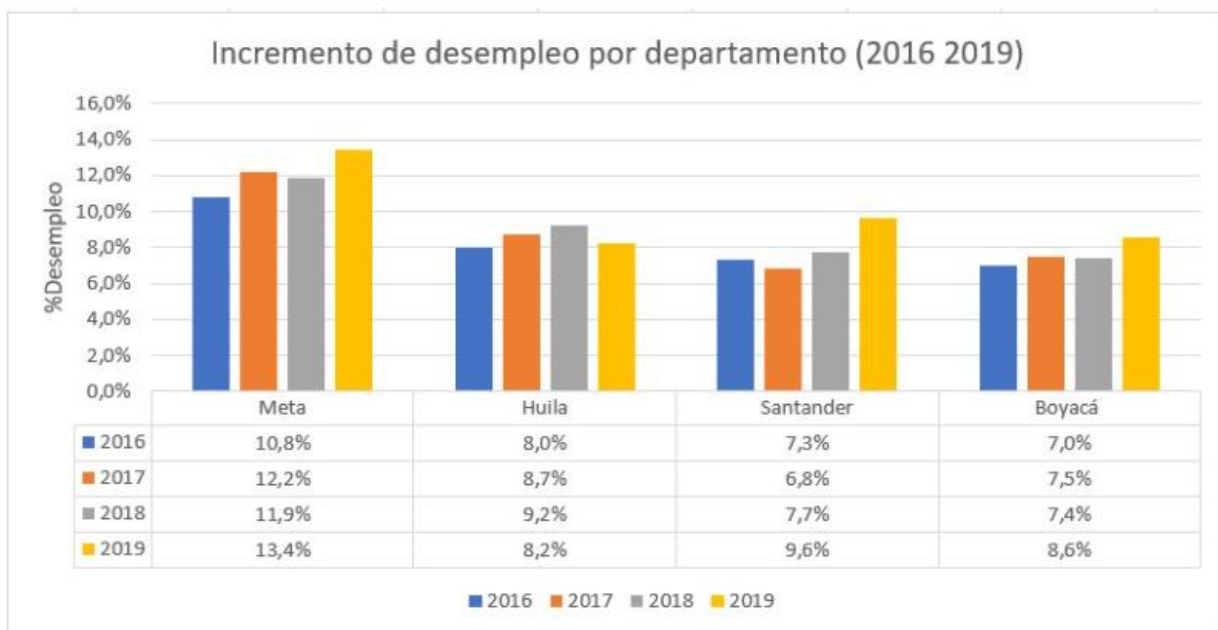


Figura 2. Incremento del desempleo en los departamentos con mayor presencia de actividades de hidrocarburos. Gráfico tomado de crudo de transparente (Casas, 2020).

De acuerdo al gráfico anterior, se observa que la tasa de empleabilidad de este sector ha disminuido bastante durante los años 2016 a 2019 tomando como base los departamentos que más desarrollan este objeto social como lo son el Meta, Huila, Santander y Boyacá, lo anterior, se debe a la dinámica en la contratación laboral generando, más empleos en la etapa de exploración y desarrollo de los proyectos ofreciendo salarios superiores a las demás actividades económicas del departamento creando una mayor demanda de obra de mano, pero una vez se termine esta etapa y la producción se establezca la oferta laboral cae significativamente (Casas, 2020).

1.1.3 Producto interno bruto (PIB).

La economía colombiana durante varias décadas ha dependido del mercado de recursos naturales no renovables (petróleo, carbón, níquel, hierro, cobre, esmeraldas, piedras preciosas, oro, plata, platino, sal, calizas, yesos, arcillas, gravas, etc.), teniendo el sector petrolero y minero una importante participación en el Producto Interno Bruto (PIB) (Amaya, 2010).

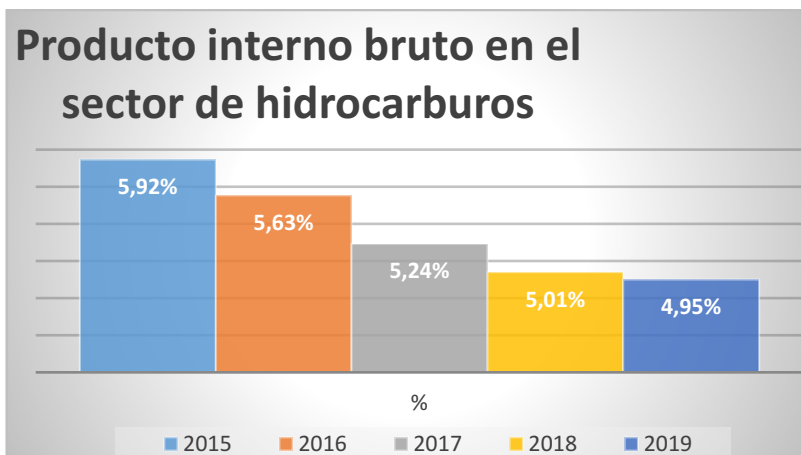


Figura 3. Análisis del Producto interno bruto (PIB) del petróleo en Colombia. Gráfico Producto Interno Bruto (Chacón y Riaño, 2020).

Se evidencia que en los últimos años ha venido cayendo en los precios y su efecto en la economía es negativa ya que la representación del sector petrolero en el PIB nacional no es suficiente para acreditarse como una economía petrolera afectado los recursos del país por el impuesto de renta y dividendos de Ecopetrol y a su vez golpeando las regiones con las regalías y el empleo, lo cual para denominarse así se debe aportar más del 8% al PIB. Sin embargo, los aportes han sido contundentes, pues el crecimiento varía en un 4,17% y el sector crece en 7,1% (Unidad De Planeación Minero Energética-UPME), se puede evidenciar en la anterior tabla la disminución del PIB del año 2015 al 2019.

1.1.4 Importaciones y exportaciones.

Las exportaciones en el sector petrolero son importantes ya que se realizan ventas internacionalmente constituyendo una fuente de ingresos para el Estado y por otro lado se encuentran las importaciones que permiten el acceso a bienes y servicios que no se producen dentro del país (Olmos, 2016). En los últimos años el déficit de la balanza comercial de Colombia, ha crecido por la falta de la productividad de la economía nacional, que ha llevado no solo a depender del petróleo como único bien con cierto nivel de competitividad, sino que en cuanto a productos agrícolas, ganaderos, de manufactura y tecnológicos, el país ha tenido que adquirirlos en el exterior ante la imposibilidad de producirlos localmente; elevando así sus costos y disminuyendo, paralelamente, las posibilidades de un crecimiento mayor de la economía (Castillo, 2020). Las siguientes tablas mostraran el comportamiento de las cifras de importación y exportación petroleras en los últimos seis años.

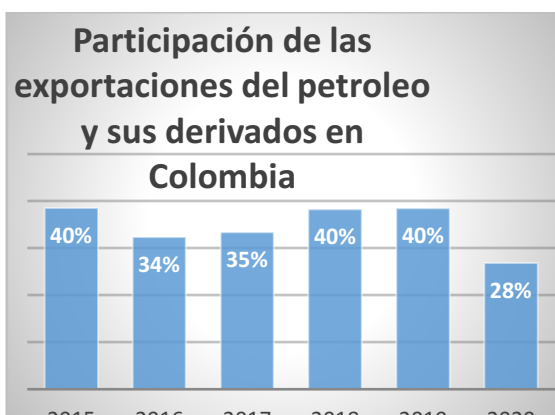


Figura 4. Participación de las exportaciones del petróleo en Colombia. Gráfico construido a partir de los aportes de (DANE-EXPOR, 2015-2020).

En Colombia la extracción de hidrocarburos representa una fuente de ingresos importante, teniendo una participación promedio del 40% sobre el total de las exportaciones nacionales, convirtiéndose en dependiente de esta actividad y es por ello que el gobierno ha invertido en la remodelación de la refinería de Cartagena aumentando la producción del crudo implementado el uso de tecnología que permite la creación de nuevas empresas e incentiva las inversiones extranjeras. Pero, aun así, sigue siendo un competidor discreto en el panorama internacional ya que no es uno de los principales productores y sus costos son altos como los demás países latinoamericanos.

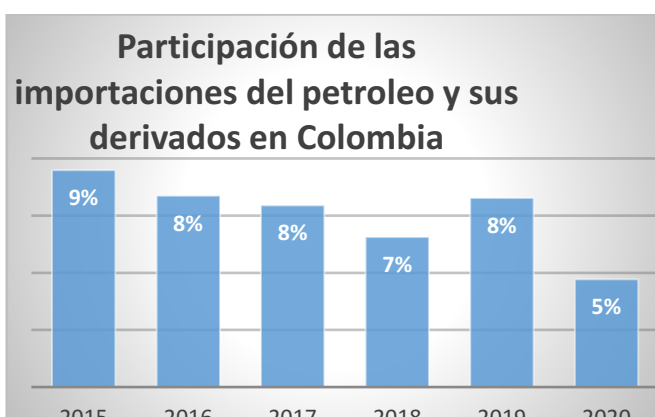


Figura 5. Participación de las importaciones del petróleo en Colombia. Gráfico construido a partir de los aportes de (DANE-IMPOR, 2015-2020).

Las importaciones del petróleo y sus derivados en el país se deben a la imposibilidad que tiene en producir combustibles más amigables con el medio ambiente y que a pesar de que las refinerías de Barrancabermeja y Cartagena tienen su capacidad a tope, no puede abastecer la totalidad de la demanda interna. De acuerdo a la gráfica 5 se evidencia que a partir del 2016 estas mismas han disminuido, lo cual beneficia a la balanza comercial del país (Castillo, 2020).

1.2 Entes reguladores del sector de hidrocarburos

A continuación, se realiza una breve presentación de los entes regulatorios en el sector de hidrocarburos, los cuales tienen como misión supervisar el cumplimiento de las normas y políticas que los rigen, adicionalmente una mejora en la calidad del servicio que garantiza una buena competitividad en el mercado colombiano.

1.2.1 Agencia nacional de hidrocarburos.

Se fundó en el año 2003 con el fin de hacer a Ecopetrol más competitiva separando los dos roles que venía desarrollando como ente regulador y compañía petrolera. Por consiguiente, se dispuso que únicamente se dedicaría a explorar, producir, transportar, refinar y comercializar hidrocarburos, es decir, trabajar exclusivamente en el negocio petrolero en todas las fases de la cadena, compitiendo en igualdad de condiciones con otras compañías del sector. Esta decisión también se toma debido a la crisis en la disminución de reservas petroleras en el país, lo cual traería consigo aspectos negativos como la importación del crudo.

Es por esta razón que la Agencia nacional de hidrocarburos pasa a ejecutar las actividades administrativas y reguladoras del recurso hidrocarburífero, enfocados a establecer estrategias al mejoramiento de la competitividad del sector logrando incluir nuevamente al país en el mapa petrolero del mundo. Lo mencionado anteriormente trajo como resultado positivo atraer inversionistas privados tanto nacionales como extranjeros, el incremento de la actividad exploratoria y de producción (Agencia nacional de hidrocarburos, 2014.).

1.2.2 Ministerio de minas y energía sector de hidrocarburos.

El Ministerio de minas y energía se fundó en 1940 con el fin de defender y fomentar las industrias nacionales existentes, buscando el aprovechamiento de los recursos naturales. Se

creó debido al conflicto internacional de orden económico que se generó durante la segunda guerra mundial, los cuales tuvieron un gran impacto en el progreso de Colombia.

Una de las áreas donde el ministerio tiene incidencia es la de hidrocarburos ejecutando diversas funciones como el apoyo a la implementación de las políticas de las distintas operaciones de exploración y explotación en el territorio nacional, además prepara los reglamentos técnicos, la regulación del transporte de crudos, el diseño de mecanismos para la distribución de combustibles y el seguimiento a las concesiones de áreas de servicio exclusivo de gas natural; también se encarga de proyectar los planes, programas y proyectos de desarrollo del sector de hidrocarburos, en concordancia con los planes nacionales de desarrollo (Ministerio de minas y Energía, 2014).

1.2.3 Asociación regional de empresas del sector petróleo, gas y biocombustibles en Latinoamérica y el caribe ARPEL.

Fue fundada 1965 con el propósito de contribuir activamente a la integración y crecimiento competitivo de la industria y al desarrollo energético sostenible, es una asociación sin fines de lucro que colabora a empresas e instituciones del sector petróleo, gas y biocombustibles en Latinoamérica y el Caribe. Promueve y facilita el desarrollo sostenible del sector refinación de petróleo, comprendiendo también la distribución y comercialización de combustibles, así como la inclusión de biocombustibles en la cadena de valor. Su principal enfoque está en la mejora continua de los procesos y sistemas de gestión operacional, en la integridad mecánica de equipos en refinerías, en la calidad de los combustibles y en la minimización de sus impactos sociales y ambientales (Arpel, 2014).

1.2.4 Comisión de Regulación de Energía y Gas – CREG.

Nace en 1994 con el fin de regular las actividades de los servicios públicos domiciliarios bajo las leyes 142 y 143. Donde se encuentra la energía eléctrica, gas natural, gas propano y combustibles líquidos. En el año 2011, con la expedición de Decreto 4130, el Gobierno Nacional le reasignó a la CREG algunas funciones relacionadas con la regulación de las actividades de la cadena de combustibles líquidos derivados. Su objetivo es lograr que los servicios se presten al mayor número posible de personas, al menor costo posible para los usuarios y con una remuneración adecuada para las empresas que permita garantizar calidad, cobertura y expansión (Comisión de Regulación de Energía y Gas – CREG, 2014).

1.2.5 Federación nacional de petróleos – Fendipetróleo.

Fue fundada en 1971 como entidad gremial sin ánimo de lucro que afilia a todas las seccionales que agrupan a los distribuidores de derivados del petróleo, representando los intereses de los empresarios distribuidores de combustibles y energéticos del territorio colombiano, promueven la sostenibilidad del sector y la contribución al desarrollo social y económico del país (Federación Nacional de Petróleos – Fendipetróleo, 2014).

1.2.6 Asociación Colombiana del Petróleo – ACP.

Es el gremio de la industria de hidrocarburos en Colombia, el cual reúne las compañías que desarrollan actividades de exploración y producción de petróleo y gas, transporte de hidrocarburos y distribución de combustibles líquidos y lubricantes (Asociación Colombiana del Petróleo – ACP, 2017).

1.3 Empresas dedicadas a la refinería en Colombia

La refinería se entiende como la purificación del petróleo que remueve las impurezas a través de procesos de transformación y refinación de productos como gasolina, diesel, asfalto, queroseno, gas licuado, aceites y combustibles. Por otra parte, es importante mencionar que Ecopetrol ocupa un lugar bastante significativo en el sector de hidrocarburos donde se ha concentrado en su mejoramiento continuo y esto se puede evidenciar en la infraestructura petrolera que ha construido en el país, haciendo parte de esta la refinería de Cartagena donde tiene una participación del 99,34% y la refinería de Barrancabermeja (Casas, 2018).

Las características de alta tecnología y desarrollo de estas refinerías son de vital importancia para las comunidades donde están ubicadas, pero la realidad es que están creando una serie de impactos negativos como conflictividad social, afectaciones al medio ambiente, pobreza, desplazamiento, corrupción y exclusión de la mano de obra local, debido a que el enfoque de ellas es el aspecto económico e industrial dejando a un lado el tema social y sin importar las compensaciones y beneficios a las comunidades aledañas que mitiguen los impactos generados por las refinación de petróleo (Casas, 2018).

La innovación tecnológica ha avanzado para mejorar los procesos en la industria de petróleo y gas, este sector ha soportado con los equipos y prácticas necesarias para incrementar continuamente [...] la producción y proveer los combustibles y subproductos petroquímicos que la sociedad demanda. Las tecnologías en el año 1950 se enfocaban para encontrar y producir

petróleo en áreas con importantes revelaciones superficiales, procesando los crudos más livianos posibles en refinerías cuya operación era muy manual. En el año 1980, surgió la exploración de la sísmica 3D en áreas de geología más compleja, el desarrollo de pozos horizontales y el apoyo de las tecnologías de la información; además, se diversificaron los productos de las refinerías, incluyendo el procesamiento de crudos medios, la mayor producción de diésel, y se reforzó el enfoque ambiental y de seguridad de procesos (Saavedra y Jiménez, 2014, p.52).

Colombia viene cerrando huecos tecnológicos. En ese sentido, en Ecopetrol se han identificado los principales retos a través de toda la cadena de valor. En el upstream (exploración y producción): reducción del riesgo geológico y mejoramiento de la imagen del subsuelo, incremento del factor de recobro y optimización costos de producción y prueba de yacimientos no convencionales. En el downstream (refinación y comercialización): valorización de crudos pesados, mejoramiento de calidad de combustibles, incremento de la producción de diésel (Saavedra y Jiménez, 2014, p.53).

Con la nueva tecnología se evidencian impactos negativos en este sector, suelen darse fenómenos de deterioro de ecosistemas y del ambiente social, por deforestación y contaminación, por el empleo, entre otros. Además, en los últimos años, la percepción de muchos pobladores hacia la industria petrolera se ha tornado cada vez más negativa, impidiendo actividades de búsqueda, extracción y producción de petróleo y gas, en aras de mantener el equilibrio socio-ambiental existente y no asumir los riesgos que conllevan estas operaciones (Saavedra, N y Jiménez, F. 2014).

En conclusión, es necesario mejorar las condiciones tecnológicas y de seguridad para optimizar sus procesos industriales y disminuir su impacto ecológico (Cristancho, A 2014).

1.3.1 Refinería de Cartagena.

La refinería de Cartagena considerada como una de las más modernas de sur américa fue construida por Exxon en 1957 como un complejo de refinación de combustibles para suplir la demanda de la costa Caribe. Luego, en 1974 fue adquirida por Ecopetrol la cual tenía la capacidad de producir ochenta millones de barriles diarios y después de su gran modernización para poder disminuir la importación de combustibles su producción diaria llega a los 150.000 barriles. La refinería de Cartagena es un icono de la industria nacional y

un activo productivo que introdujo a Colombia una era de refinación segura, moderna y de última tecnología (Reficar, 2020).

Aporto durante el año 2018 el 34% del diésel y el 23% de las gasolinas que se consumen en el país, además sus ventas totales corresponden al 54% del mercado colombiano cumpliendo con esto uno de los objetivos para la que fue modernizada que es cubrir en un gran porcentaje la demanda nacional evitando la importación del crudo y sus derivados (Ecopetrol, 2020).

1.3.2 Refinería de Barrancabermeja.

Esta planta de refinería está ubicada a orillas del río Magdalena, una de las primeras zonas donde inició la explotación petrolera, realizando operaciones con unos alambiques traídos del Perú en el año de 1922 liderada por Tropical Oil Company. Por otra parte, los primeros procesos de refinación se realizaron con leña y su máxima producción de barriles por día era de 1.500 posteriormente durante las décadas de los treinta y los cuarenta se realizaron cambios en la infraestructura la cual permitiría aumentar los volúmenes de producción y así mismo en 1951 con el nuevo liderazgo de Ecopetrol se realizaron varios cambios donde aumentaban el uso de la tecnología incrementando los rendimientos, la calidad y la rentabilidad. Después, el periodo 1963 a 1979 fue importante para la industria petrolera del país en tanto que incrementó la producción en aproximadamente un 163 % por la segunda ampliación que, además, permitió el ingreso de la refinería a la industria petroquímica (Crudo transparente, 2020).

1.4 Fraude y corrupción en el sector de hidrocarburos en Latinoamérica

En el sector de hidrocarburos tienen debilidad a nivel mundial en las instituciones administrativas para controlar, gestionar, aprobar y ejecutar los proyectos, pero indudablemente esta falencia es aprovechada por corruptos que rondan en todo el aparato ejecutor de los recursos, un problema en el sector son los fondos de regalías generados por la producción de hidrocarburos, las cuales tienen que ser una fuente de recursos para garantizar el desarrollo sostenible de las comunidades, orientado hacia el fomento de proyectos en ciencia y tecnología, y así generar beneficios a la comunidad, dichos recursos se utilizan en innumerables casos de malversación de fondos, obras inoficiosas y despilfarros

de recursos. Consecuencia de esto, es que las comunidades se oponen tantas veces a los proyectos de la industria extractiva (Leal, 2019).

1.4.1 Caso Oceanografía.

En febrero del 2014 a través de un comunicado revelan el fraude de una empresa mexicana conocida como Oceanografía S.A compañía dedica a la industria del petróleo, el cual habría consistido en la presentación de cuentas por cobrar falsas de un valor aproximado de U\$500 millones de dólares a las entidades bancarias por medio de un factoraje, consiguiendo así el pago anticipado de sus servicios con estas obligaciones, con el fin de apalancar créditos y generar mayor liquidez en la compañía. Este caso se concluye con la detección domiciliar del accionista mayoritario acusado del delito de falsedad de datos, adicionalmente a esto se sanciona la compañía por un año y nueve meses a realizar contratos con entidades federativas (Infolaft. S.f).

1.4.2 Caso La caída de Petrobras.

Es catalogado como uno de los casos más grandes de corrupción en Brasil, el cual inicio en el año 2013 con un seguimiento por parte de las entidades de control a la red de gasolineras y lavado de autos, donde se evidencia un lavado de dinero que iba en contra de la administración pública, debido a que sobornaban a políticos ofreciendo entre el 1% y el 5% de los billonarios contratos para obtener las licitaciones, este caso duro aproximadamente 10 años, este caso estallo en el año 2014 donde varios empresarios testificaron en contra de directivos, gerentes y políticos, que tuvieron influencia en los hechos de corrupción teniendo como consecuencia la privación de la libertad de algunos de ellos. A causa de lo anterior la compañía implemento modificaciones en su manual de contrataciones y adicional prohibió los contratos con las entidades involucradas (Infolaft. S.f).

1.4.3 Caso Pdvsa.

Es la primera compañía en la producción de petróleo en Venezuela la cual cuenta con el complejo de refinería y control de reservas petroleras más grande del mundo, pero a pesar de esto en los últimos años ha estado en el ojo del huracán por las irregularidades en su gestión y administración dando vía abierta a los casos de corrupción y siendo uno de los más significativos en este país.

Este caso se dio en el año 2015 donde por medio de una notificación se informó que la petrolera había lavado cerca de U\$2000 millones de dólares a través de la Banca Privada de Andorra (BPA), trayendo consigo la afectación de la imagen de la compañía incidiendo en las decisiones que puedan tomar los vinculados económicos al momento de realizar contratos unilaterales; a raíz de ello se encuentran involucrados empresarios españoles y panameños.

En consecuencia, a lo mencionado anteriormente algunas decisiones de la petrolera deben ser tomadas por el gobierno partiendo desde la elección de los directivos, es por ello que hoy en día la organización está compuesta básicamente por militares y adeptos al modelo político, económico y socialista establecido por el presidente (Infolaft. S.f).

1.4.4 Caso PetroTiger.

Es una compañía de Estados Unidos, su caso de corrupción estalla por un comunicado oficial, emitido por la petrolera ubicada en colombiana, ya que habrían pagado sobornos de U\$335 000 dólares a colombianos relacionados con Ecopetrol a cambio de la obtención de un contrato de servicios petroleros; una vez conocida la información divulgada por el Departamento de Justicia de Estados Unidos, pusieron una denuncia contra un grupo de personas que habrían participado en pagos irregulares dentro de un contrato suscrito en el año 2010.

En consecuencia, la petrolera colombiana implementó una auditoría especial y de sistematización de la información para los procesos de contratación con el fin de darle mayor transparencia a estos escenarios, según se informó en sus resultados anticorrupción 2014 (Infolaft. S.f).

1.5 Caso de corrupción Refinería de Cartagena

Refinería de Cartagena S.A.S., es una compañía que se dedica a la “refinación de petróleo con el fin de obtener combustibles, gases industriales y productos industriales para el consumo nacional e internacional” (REFICAR, 2016). El caso de corrupción inicia en el 2006 con la asociación de una multinacional de Suiza Glencore (participación 51%) y Ecopetrol (participación 49%). Finalmente, en mayo del 2009 Ecopetrol se convirtió en el propietario del 100% de la compañía ante el fracaso con la multinacional Suiza para desarrollar el proyecto, durante este año se realizaron los estudios de terreno, el plan de financiación y en

general el plan maestro para poder desarrollar dicha modernización (Fiscalía general de la nación, 2017).

Ante esta situación, el Gobierno nacional decidió recibir el proyecto y asignarlo a la compañía estadounidense Chicago Bridge & Iron Company (CB&I) era un reputado contratista de ingeniería y constructor de sofisticados tanques y estructuras, aunque sin gran experiencia en refinerías, pero se razonó, suposición nada infrecuente, que, si la tecnología para cada componente estaba disponible, una buena firma de ingeniería podía encargarse de su ensamblaje. Aunque el objetivo de involucrar a CB&I era recuperar recursos y tiempo perdido por Glencore, tiempo después se descubrieron millonarios sobrecostos injustificados por parte de CB&I (El tiempo, 2017).

En enero del 2016 salió a la luz un informe en el que denunciaron que la construcción de la refinería había costado cuatro millones de dólares más de lo que se había presupuestado inicialmente. La ejecución del proyecto estaba estimada por un valor de 3777 millones de dólares, pero terminó valiendo 8326 millones de dólares. Lo anterior, según el ente de control, terminó en un detrimento patrimonial de al menos 2433 millones de dólares, es decir, más de cinco billones de pesos colombianos, además de los tres años de retraso para terminar el proyecto, este caso ha sido catalogado como uno de los casos de corrupción más graves en la historia de Colombia. La Contraloría General de la República (CGR) señaló que se encontraron varias irregularidades en el proceso, entre ellas, pagos de facturas sin restricciones ni controles, que hubo demoras, retrabajos por defectos en diseños, sobrecostos en materiales de construcción, desembolso de dinero a empleados que nunca ingresaron a trabajar. CB&I facturó los mismos equipos a través de subcontratistas, lo que constituyó un doble pago; maquinaria descompuesta por la que se desembolsaron recursos, capataces que no laboraron nunca (Contraloría general de la república, 2018).

El 30 de noviembre de 2017 un fiscal radico una acusación en contra de dos presidentes, un vicepresidente jurídico, un líder del grupo legal, el revisor fiscal de vicepresidencia jurídica y el revisor fiscal de la compañía (Pérez, 2019). Las autoridades señalan que esos exfuncionarios no protegieron los intereses de la Nación al permitir que el constructor, CB&I, incurriera en millonarios gastos injustificados. Esos costos, dice la CGR, ponen en jaque la recuperación del dinero invertido con la rentabilidad esperada por la Nación como accionista

mayoritario de REFICAR. Estas personas están acusadas de delitos como peculado por apropiación, enriquecimiento ilícito, interés indebido en la celebración de contratos y falsedad en documentos (El tiempo, 2018).

En este proceso se encuentran involucradas dos grandes firmas dedicadas a la revisoría fiscal y auditoría las cuales son Ernts and Young (EY) y Price Waterhouse Cooper. Hasta el momento no se tiene plena certeza si se abrieron casos de investigación para estas dos compañías por el caso REFICAR (Portafolio, 2017).

Dentro de este contexto el caso REFICAR es una muestra más de la corrupción y falta de ética que se ve a nivel mundial, donde se evidencia participación con apoyo a la corrupción de dos de las cuatro firmas más cotizadas en el mundo. A continuación, se relacionan casos de corrupción donde se han visto involucradas.

Tabla 2.

Casos de corrupción de las firmas auditoras.

	Price Waterhouse Cooper	Ernts and Young
Casos	Reficar	Reficar
	Odebrecht	Lavandería Estonia Danske Bank
	Concesionario Ruta del Sol	Enron

Nota. Tabla construida a partir de los aportes de (W radio, 2017) y (Asuntos legales, 2019).

Esta investigación tiene como finalidad describir la importancia que tiene la responsabilidad ética de la firma de auditoría como detección del fraude contable, en particular en el caso REFICAR que aún sigue vigente para el contexto colombiano y por eso se realiza este trabajo, el cual desea aumentar los niveles de comprensión del papel de las firmas de auditoría en la corrupción del país. Adicionalmente, se debe tener en cuenta que la responsabilidad no es únicamente de la firma sino también de la revisoría fiscal puesto que ellos buscan salvaguardar los recursos públicos y colectivos de la sociedad. Sin embargo, este trabajo se decantará por el papel de la auditoría.

1.6 Conclusiones

A través del tiempo se evidencia la creación de entes de regulación para el sector de hidrocarburos con el fin de aumentar el control, la seguridad e implementación de políticas. Además, para tener una mayor facilidad de exploración y explotación aumentando así, la

estabilidad comercial del sector tanto nacional como internacionalmente en el mercado. El desarrollo del sector de hidrocarburos es importante para la economía colombiana debido a su aporte en regalías, contribuyendo a la mitigación del daño ambiental y social que generan en la realización de sus actividades. Sin embargo, existen irregularidades en el momento de la distribución de los recursos teniendo fallas la formulación de proyectos, los procesos de contratación y vigilancia del Departamento Nacional de Planeación (DNP) disminuyendo el capital asignado para la recuperación socio ambiental.

Pese a todo lo que ha implementado el gobierno tanto institucionalmente, normativamente y apoyo frente a la inversión extranjera del sector no hay unos resultados concretos, debido a que el porcentaje de participación en el producto interno bruto en los últimos años ha sido descendente, ya que han caído los precios del petróleo en el mercado internacional, lo que conlleva a que cada vez este sector participe menos en el PIB ocasionado una disminución en los procesos de refinación, mala distribución de regalías, aumento de desempleo y contaminación socio ambiental.

La tecnología es fundamental, según Saavedra y Jiménez (2014), ya que aumenta los niveles de producción y calidad del petróleo y sus derivados se enfocan única y exclusivamente en el aspecto de la maximización económica e industrial. Sin embargo, Casas (2018) afirma que el avance tecnológico no es del todo bueno debido a que incrementa el deterioro del medio ambiente y la exclusión de la mano de obra local dejando a un lado el tema social. Por otro lado, causa polémica por su manejo del empleo realizando tercerización de los servicios, aumentando el desempleo en los municipios donde desarrollan sus actividades de explotación y otro factor que influye negativamente es la contaminación del medio ambiente en las zonas donde se encuentran ubicados, perjudicando la biodiversidad y la seguridad alimentaria de los habitantes.

Se observó que Ecopetrol es el líder de las actividades de refinación en Colombia teniendo gran presencia en Cartagena y Barrancabermeja aportando la mayor parte de los combustibles que se consumen dentro del país, contribuyendo al abastecimiento interno y a su vez disminuyendo las importaciones. En cuanto a las exportaciones, estas han aumentado a través del tiempo debido a las modificaciones en las plantas que han incrementado la producción

del crudo y con esto trae aspectos positivos como nuevas empresas, desarrollo de nuevas tecnologías e incentiva las inversiones extranjeras.

Por otra parte, se identificó que la corrupción en el sector de hidrocarburos a nivel de Latinoamérica es bastante alta ocasionando pérdidas estatales que afectan la economía y el desarrollo de los países, desembocando así, el rechazo de los proyectos de la industria por parte de la sociedad, es por esto que, las compañías involucradas en este fenómeno han implementado cambios en sus políticas, contratación de personal nuevo y auditoría más rigurosa con el objetivo de reflejar credibilidad y transparencia en esta industria, a pesar de todos los sistemas de control y marcos normativos que existen, tampoco es garantía la erradicación total de corrupción como se demostró en este capítulo.

Con esta contextualización del sector de hidrocarburos se describieron las características más importantes del petróleo y sus derivados, su contribución en la economía colombiana, las refinerías con más participación en la producción del país. Por último, se expusieron algunos casos de corrupción en Latinoamérica, dentro de esta revisión, se caracterizó el caso objeto de este estudio, REFICAR. Teniendo en cuenta lo anterior, en el segundo capítulo se desarrollará el posicionamiento teórico frente a la importancia ética en la auditoría.

2. Capítulo 2 – La importancia de la responsabilidad ética en los procesos de auditoría del contador público

Todas las profesiones incluida la ejercida por el contador público deben prestar mucho interés a la ética debido a que de esta depende la buena ejecución de su labor, por ende este capítulo responde al segundo objetivo del presente trabajo que busca revisar la literatura sobre la importancia ética en la auditoría; para trazar los elementos conceptuales de la auditoría se inicia con una síntesis de los aspectos más relevantes respecto a la definición de esta misma y su evolución en el transcurso de la historia, posteriormente se relaciona con la responsabilidad ética del contador público y la aplicación frente a la auditoría; seguido a esto, se describe el marco regulatorio de la ética en Colombia el cual destaca los principios y valores éticos de la profesión, continuando con el mercado de las diferentes firmas que ejercen con mayor participación en el país. Finalmente se contextualizará las fallas de la auditoría y sus efectos en la toma de decisiones.

2.1 Auditoría

Como dice Espino (2014, pp. 13) la auditoría es un complemento de la contabilidad para realizar una oportuna revisión de los estados financieros. Esta ha evolucionado en todo el mundo, impulsada por la consolidación de los organismos reguladores internacionales como el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB).

No está de más mencionar que la auditoría se basa en el análisis y estudio de los estados financieros básicos de la entidad, acompañado de sus revelaciones.

Según Fonseca (2007) los inicios de la auditoría en América del Sur se remontaron al catorce de febrero de 1607 con la creación del tribunal mayor de cuentas de Lima y en Europa la auditoría como profesión se reconoce en 1862 mediante la ley Británica de las sociedades anónimas, este proceso se vuelve más importante en la revolución industrial a inicios de 1900 y el aumento del tamaño de las empresas manufactureras obligó a los empresarios no solo a contratar personal para los temas administrativos, si no adicionalmente a pactar contratos de servicios con firmas auditoras para evitar y detectar errores y fraudes financieros (p. 24).

La auditoría es un proceso que tiene por objeto investigar, evaluar y revisar las transacciones financieras de las organizaciones, determina la eficiencia de las operaciones ejecutadas. Adicionalmente proporciona mecanismos de control y técnicas que permiten

identificar, mitigar o eliminar riesgos con el fin de mejorar la confiabilidad e integridad de la información (Puerres, 2013, pp. 10).

Por otro lado, Ochoa, Zamorra, y Guevara (2011), definen la auditoría como una:

Actividad independiente que tiene lugar dentro de la empresa y que está encaminada a la revisión de operaciones contables y de otra naturaleza con la finalidad de prestar un servicio a la dirección [...] la administración tiene la responsabilidad de prevenir y detectar el fraude y error por medio de la implementación y continuada operación de sistemas contables y de control interno adecuados (p.120, 139).

Como señala Vásquez (2007), la auditoría requiere aplicar un juicio profesional concreto, para observar los procedimientos con el fin de evaluar los resultados obtenidos y que el contador público independiente emita una opinión profesional sobre la situación financiera de la entidad.

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200:

El objetivo de la auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable (p. 52).

La NIA 240 señala que “el auditor que realiza una auditoría de conformidad con las NIA es responsable de la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros considerados en su conjunto están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error” (p.138).

En cambio los auditores pueden sufrir presiones por parte del cliente para no revelar en el informe de auditoría las irregularidades o errores encontrados, estas presiones pueden afectar el juicio profesional llevando al auditor a buscar opciones para favorecer a la compañía y no dar su opinión real de la información, además los auditores subordinados también están sujetos a estas presiones por parte de sus superiores para realizar cambios en las conclusiones y opiniones del encargo de auditoría de la empresa, teniendo como resultado una no independencia por parte del auditor (Espinosa-Pike., Barrainkua, 2016).

Por otro lado, Scannell (2016) hace referencia a una serie de fallas en las auditorías realizadas por las cuatro grandes empresas, donde se evidencia que estas firmas no tienen la

certeza razonable de que los estados financieros estuviesen libres de errores significativos, según Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) en su informe del 2013 revela el porcentaje de esta falta en cada una de ellas.

Tabla 3.

Informe de las fallas de las big four.

Firma	Empresas Norteamericanas	Empresas No Norteamericanas
Deloitte	28%	67%
PwC	32%	46%
KPMG	46%	43%
EY	53%	43%

Nota. Elaborado a partir de los aportes de PBCAOB (2013).

En la tabla 3 se muestran las fallas de auditoría, en referencia a las empresas de red mundial se encuentra en primer lugar a Deloitte con el 67 %, seguidamente de PwC con el 46 % y por último KPMG y EY con el 43%, según Lander, Koene y Linssen (citado en Abdul-Baki, Uthman y Kasum, 2019) opinan que la globalización de las cuatro grandes firmas ha llevado a las empresas de este sector pasar de una protección del interés público a una maximización de los beneficios.

Por otra parte, estas mismas compañías se ven involucradas en numerosas fallas a la normatividad al momento de identificar los fraudes, diseñan estrategias para reducir los aportes fiscales de grandes multinacionales por medio de paraísos fiscales (Hudson., Chavkin., Mos, 2014). También estas firmas contratan personas recién graduadas y con poca experiencia laboral aprovechándose de su prestigio y es por esto que son criticadas por sus mismos trabajadores debido a sus largas jornadas de trabajo que nos les permite tener tiempo de vida social y familiar (Ametller, 2020). Según McKenna (Citado en Hudson., Chavkin., Mos, 2014) “estas firmas se fundamentan en el honor y la integridad y que son vigilantes del mercado, pero se han hecho tan grandes que no les importa nada más que ganar dinero”.

En conclusión, la auditoría es una actividad y un proceso donde se encuentra vinculado el control para la prevención y detección del fraude y error convirtiéndose en un apoyo para el área contable y financiera en la revisión de los estados financieros, los cuales deben estar presentados razonablemente a la situación real de la compañía aumentando la confiabilidad de los usuarios. Sin embargo, la auditoría tiene fallas al momento de su ejecución debido al incumplimiento de normatividad, implementación de estrategias para evadir impuestos, abuso del poder con sus trabajadores y sobre todo dándole prioridad al aumento de sus ingresos y no a la protección de los interés públicos y privados de las empresas que los contratan.

2.2 Responsabilidad ética del Contador Público

La ética a través del tiempo ha tenido diferentes significados en las acciones del ser humano. Algunos autores definen dos rasgos que caracterizan la importancia de la ética para el desarrollo de la vida personal y profesional los cuales son: el actuar, para este caso la ética no es algo teórico sino práctico, esta no describe como es el mundo sino como deben ser las relaciones y acciones de las personas; el segundo rasgo es un modo racional el cual consiste en orientar las decisiones del ser humano para buscar los criterios y argumentos en el uso propio de la razón (Raufflet, 2017, pp. 13).

Los contadores públicos en Colombia pueden ejercer como independientes o empleados adquiriendo la responsabilidad de la generación de información y el control de la misma, la cual está basada en los principios y valores éticos de la profesión establecidos en el artículo 37 por la ley 43 de 1990, los cuales son integridad, objetividad, independencia, responsabilidad, confidencialidad, observancia de las disposiciones normativas, competencia y actualización profesional, difusión y colaboración, respeto entre colegas y conducta ética.

Según Vargas, C. (2007), en Colombia existen contadores públicos que no ejercen su profesión con la debida transparencia y manejo ético, lo cual disminuye la confianza y la honestidad de la carrera, esto genera preocupación en la importancia de dar fe pública. Debido a esto el profesional contable desarrolla una labor social, toda vez que su actividad puede beneficiar o perjudicar a toda una comunidad; es por ello, que se exige un fuerte compromiso ético para mantener la integridad en la información contable y por encima del secreto profesional cumplir el deber legal de denunciar aquellas operaciones que puedan

afectar a las empresas y hasta al propio Estado. De acuerdo a lo desarrollado por Vargas (2007) se puede concluir que, a pesar de toda la normatividad vigente sobre la ética del contador público, aun se presentan fallas en la ejecución de sus actividades que permite que se dé un abuso de poder y corrupción en el país.

El contador debe desarrollar la profesión por convicción propia, para poder hacer de la contabilidad y la auditoría un proceso mejor, esto se logra igualando los valores sociales y las normas escritas y acogerse a un parámetro social que no les permita ser vulnerables a la manipulación. Pese a toda la normatividad no es garantía un mejor desempeño del contador público porque a través de la historia se han manifestado diversos sucesos donde se ha visto el manejo inadecuado que se le ha dado a la contabilidad, actualmente en Colombia la administración encargada de imponer las sanciones es la Junta Central de Contadores Públicos (JCC) las cuales pueden ser: amonestación, multa, suspensión y cancelación de la tarjeta profesional, al cierre del año 2020 hay 284 137 contadores públicos, 3785, sociedades de contadores públicos, 128 firmas de auditoría; en el transcurso del año 2016 al 2020 han sido sancionados 272 contadores y cinco firmas de auditoría que son vigiladas por la JCC (Unidad administrativa especial, Junta central de contadores, 2020) se observa que no son muchos los contadores y firmas sancionadas respecto a los casos de corrupción en el país esto se debe a que la junta central no cuenta con el personal y recursos necesarios para realizar una vigilancia más rigurosa que le permita identificar estas anomalías.

2.3 Importancia de la responsabilidad ética en la auditoría

Según Torres (2015):

La ética tiene como objeto de estudio la moral, y ésta tiene que ver con las acciones humanas en la vida social, por tanto, la ética se relaciona con todos los quehaceres humanos que ahora se expresan como productos científicos y tecnológicos, con los cuales, si bien, la ética tiene relaciones con unos, su acercamiento es más estrecho que con otros (pp. 10-11).

La ética empresarial ocupa un papel importante dentro de las organizaciones que pueden ser privadas o públicas según Rodríguez 2005 (citado en Rodríguez, Castaño, Osorio, Zuluaga, Duque, 2006) “En este enfoque instrumentalista, la misión de la empresa se limita a la rentabilidad, y el comportamiento ético es solo un medio para asegurar su cumplimiento, es decir, una buena ética significa un buen negocio” (p.28).

Todas las profesiones implican una ética puesto que siempre se relacionan de una forma u otra con las personas, unas de manera directa, como son los casos de los educadores, periodistas, psicólogos, médicos, abogados, auditores, etc. Este trabajo se concentra en las éticas de los auditores, puesto que deben tratar permanentemente con clientes, administradores, gerentes en el transcurso del desempeño de sus actividades profesionales.

El auditor adquiere responsabilidad al momento de aceptar los contratos a ejecutar, puesto que todos sus informes deben cumplir con requerimientos éticos, planificando y realizando la auditoría para obtener una seguridad razonable en los estados financieros y que estos no contengan representaciones erróneas de la importancia relativa. La auditoría con sus principios éticos va más allá de una simple auditoría financiera y contable debido a que debe incluir procedimientos y prácticas que ejerce la organización auditada, cabe anotar que la auditoría ética no es suficiente por si sola para garantizar el comportamiento ético de las empresas es necesario involucrar todos los grupos de interés donde podemos encontrar a proveedores, clientes, colaboradores, accionistas, entre otros con el fin de formar una ética integral en la organización.

De acuerdo con Espinosa-Pike., Barrainkua (2016)

Por el contrario, otros estudios sobre auditores y gestores financieros han concluido que la experiencia tiene un impacto significativo pero negativo en el nivel de razonamiento ético y también que los auditores de mayor edad mostraron niveles más bajos de razonamiento moral que los más jóvenes (p. 15).

2.4 Marco regulativo de la ética

Los códigos de ética en las organizaciones y profesiones son un elemento fundamental para orientar y evaluar la conducta de las personas, teniendo como fin consolidar patrones de comportamiento laboral pretende asegurar el desempeño eficiente, transparente, respetuoso y de cumplimiento. En la actualidad debería ser una prioridad para las universidades instruir de forma adecuada la ética en cada una de las profesiones, otorgándole así a la sociedad profesionales íntegros que cuenten con el conocimiento del conjunto de sus deberes, derechos y valores.

De esta manera la ética en un contador público es de vital importancia debido a que está facultada para dar fe pública y garantiza mediante su firma autenticidad y veracidad de los

documentos y de la información que estos conllevan, así mismo, dar cumplimiento de las leyes impuestas por el Estado. En Colombia el marco regulatorio de la ética del profesional contable se rige basado en la ley 43 de 1990 el cual establece los principios que constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de normas sobre ética de la contaduría y se complementa con las normas internacionales establecidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) efectuando disposiciones legales y reglamentarias que eviten actuaciones que desacrediten la profesión (Angulo; Rojas; Daza; Altamar, 2010, pp. 85-88).

2.4.1 Ley 43 de 1990.

Los Contadores Públicos inscritos ante la JCC deben dar cumplimiento a la ley, la cual comprende el conjunto de normas permanentes sobre ética a que deben regirse en el ejercicio de las funciones propias de la Contaduría Pública establecidas por sus reglamentos convirtiéndose según el artículo 38 como un auxiliar de la justicia.

El Código también permite orientar al profesional para realizar una gestión frente a los clientes y partes interesadas, por lo que exige un mayor esfuerzo en la prestación de un asesoramiento del buen uso de los recursos financieros aumentando la transparencia y eficiencia, generando credibilidad y confianza. Según Ballesteros y Urrego (2017), se encuentran vacíos en la ley donde permiten que los contadores abusen de estos al hacer actividades que van en contra de los principios y la moral perjudicando tanto a los clientes como a los usuarios de la información contable y También,

Se evidenció una crisis de principios éticos que los profesionales de la Contaduría Pública han demostrado a través del creciente número de sanciones por parte de la JCC por el incumplimiento del Código de ética que hasta la actualidad tiene más de 25 años de vigencia en el país (p. 3,4).

La Ley 43 de 1990 en su Capítulo IV, Título I, en el artículo 37 establece los principios que constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de normas sobre ética de la contaduría como son:

Tabla 4.

Principios éticos de la ley 43 de 1990.

PRINCIPIOS	DEFINICIÓN
Integridad	El contador público deberá actuar siempre en sus relaciones profesionales con rectitud, honestidad, dignidad y sinceridad, en cualquier circunstancia con el fin de dar veracidad y conciencia moral en sus servicios prestados.
Objetividad	Trata de tener imparcialidad al momento de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier organización evitando así los prejuicios, conflicto de intereses o influencia de terceros predominen sobre los juicios profesionales.
Independencia	Es esencial demostrar absoluta independencia mental y de criterio en todo lo relacionado con su trabajo garantizando imparcialidad y objetividad en sus juicios profesionales.
Responsabilidad	Se encuentra comprendida en todas y cada una de las normas de ética y reglas de conducta del Contador Público, lo cual promueve la confianza de los clientes e influye en el bien común de la profesión.
Confidencialidad	Exige una estricta reserva profesional para tener una relación de exitosa con los usuarios de los servicios lo cual implica no revelar datos sin previa autorización, salvo que exista un deber legal o profesional para revelarla. También incluye el no hacer uso de la información en beneficio propio o de terceros.
Observaciones de las disposiciones normativas	El contador deberá ejercer su profesión cumpliendo las disposiciones del Estado y el consejo técnico de la contaduría. Además, deberá observar las recomendaciones de sus clientes siempre

	y cuando estos sean contemplados en los principios ya establecidos anteriormente.
Competencia y actualización profesional	El contador se encuentra obligado a actualizar constantemente sus conocimientos para ejercer la profesión de una manera eficaz e idónea que le permita ejecutar sus trabajos de manera satisfactoria.
Difusión y colaboración	El profesional tiene la obligación de contribuir al desarrollo, superación y dignificación de la profesión contable, lo cual se puede hacer por medio de enseñanzas o cátedras respetando las normas legales y reglamentarias, así como los principios de ética.
Respeto entre colegas	Para garantizar un ejercicio libre y honesto de la profesión contable este principio inculca la sinceridad, la buena fe y la lealtad entre colegas.
Conducta ética	La profesión contable debido a su función social implica tener una conducta pública y privada basada en la moral y ética, teniendo como fin abstenerse de realizar cualquier acto que pueda afectar negativamente la buena reputación del profesional.

Nota. Tabla realizada respecto a los aportes de la Ley 43 de 1990.

2.4.2 Federación Internacional de Contadores (IFAC).

La IFAC refuerza la profesión contable y atiende el interés público en todo el mundo, contribuyendo al desarrollo de solidas economías internacionales por medio del establecimiento y la promoción del cumplimiento de las normas profesionales de alta calidad, fomentando la adopción e implementación de estándares especializados.

Los principios fundamentales para la profesión contable que establece la IFAC son:

Tabla 5.

Principios éticos de la IFAC.

PRINCIPIOS	DEFINICIÓN
Integridad	Obliga a los profesionales de la contabilidad en sus relaciones profesionales y empresariales hacer honestos y francos, teniendo un trato justo y sincero.
Objetividad	Se compromete a tener un juicio profesional evitando el conflicto de intereses o una influencia indebida de terceros.
Competencia y diligencia profesional	Cuando se comprometen con los servicios profesionales se debe actuar en conformidad a las normas técnicas aplicables ofreciendo calidad a los clientes, además garantizar una continua actualización de los avances técnicos profesionales ejecutando competentemente sus actividades.
Confidencialidad	Se abstiene de la divulgación de información confidencial de sus relaciones profesionales y empresariales para beneficio propio o de terceros, salvo que exista un deber legal o profesional para su revelación.
Comportamiento profesional	Tiene la obligación de cumplir las disposiciones legales y reglamentarias evitando actuaciones que puedan desacreditar la profesión.
Independencia	El profesional debe ejecutar sus actividades con independencia, libre de conflictos de interés o una influencia indebida de terceros.

Nota. Tabla realizada respecto a los aportes del código de ética para los profesionales de la contabilidad de la IFAC (2009).

La ley 43 de 1990 contempla diez principios de ética los cuales se complementan con los señalados por la IFAC, estos últimos se establecieron con el fin de aplicarlos a nivel mundial en cualquier sistema legal y social. Pero aun así tienen fines diferentes ya que la IFAC hace énfasis en los objetivos del profesional que son: credibilidad, profesionalismo, calidad de los servicios y confianza lo contrario de la ley 43 del 90 que se enfoca más en la importancia del contador público y su gestión social como depositario de la fe pública. Esta normatividad debe ser de estricto cumplimiento para todos los que desempeñan la profesión, se debe tener en cuenta que el código de ética establecido por la IFAC no reemplaza la legislación colombiana, sino que es un complemento que permite que los contadores públicos tengan más bases para ejercer su profesión.

2.5 Mercado de la auditoría en Colombia

Las firmas de reconocido prestigio internacional pertenecen a una red global las cuales son llamadas Big Four (EY, Deloitte, PricewaterhouseCoopers y KPMG) estas compañías son las que lideran el mercado de la auditoría en todo el mundo conllevando una concentración del mismo, debido a que en el siglo XX y comienzos del siglo XXI este sector económico atravesó cambios de estructuración y en su forma de operar, las cuales se encuentran la globalización, la normatividad, entre otras. Estas organizaciones prestan de manera integral una amplia serie de servicios en diversas áreas y líneas de negocio, en los que se definen principalmente los servicios de auditoría, aseguramiento, impuestos, transacciones y asesoría. Según Baker (Citado en Brenk, Renes, Trompeter, 2020) las empresas de auditoría están enfocadas en un interés económico y de esta manera mantener su monopolio y por otro lado Velte y Stiglbauer (Citado en Gutiérrez, Zamorra y Villegas, 2020) afirma que “este nivel de concentración de las firmas de auditoría ha generado una barrera de entrada para firmas de menor tamaño y configurándose así, a nivel global, como un mercado de corte oligopolístico”.

Espinosa-Pike (2016) reseña que en la competencia de precios de las empresas de auditoría se tratan de implementar estrategias que disminuyan los costos de la prestación de servicio y así mantener una maximización de los beneficios la compañía; un ejemplo de esta reducción de costos es la contratación de personal sin experiencia que según DeZoort & Lord (Espinosa-Pike., Barrainkua, 2016) esto amenaza la calidad de los servicios debido a que las personas carecen de la experiencia y la técnica para ejercer.

En los servicios de auditoría la calidad y la confianza no influye en el tamaño de la firma, tomando como ejemplo a EY la cual se ha visto envuelta en repetidos escándalos por esconder cifras financieras a nivel internacional como el caso de Lehman & Brothers, Toshiba, entre otros. Además, se identificó que el 78% de los casos investigados de corrupción en Colombia la firma auditora omitió información, estuvo directamente involucrada o no aviso a tiempo de los riesgos en la compañía (Rodríguez y Montañez, 2016). Lo que hace que la JCC tome acciones sancionatorias como lo hizo con Grant Thornton International a la cual le canceló la licencia para prestar servicios por este mismo caso (La W Radio, 2016).

Power afirma (Citado en Brenk, Renes, Trompeter, 2020) que la medición y evaluación de la auditoría es un proceso complejo y no se puede identificar fácilmente si esta tiene éxito o fracaso. Las firmas pueden recibir incentivos para aumentar la rentabilidad, pero así mismo disminuyendo la calidad del trabajo. A continuación, se presenta Ranking año 2018 y 2019 de las firmas auditoras líderes en el mercado colombiano.

Tabla 6.

Ranking año 2018 y 2019 de las firmas auditoras líderes en el mercado colombiano

2018	2019
Ernst & Young Audit	Ernst & Young Audit
PricewaterhouseCoopers	Deloitte Asesores y Consultores
Deloitte Asesores y Consultores	PricewaterhouseCoopers
KPGM	KPGM

Nota. Elaborado a partir de los aportes de la nota.com (2019-2020).

En la oferta de consultoría colombiana predominan las micro, pequeñas y medianas empresas ya que son el 80% del mercado nacional de esta manera se ve en la tabla 6 el liderazgo de Ernst & Young Audit en la prestación de estos servicios.

En el mercado de la auditoría colombiana estas cuatro empresas representan el 30% de la participación, quedando así el 70% distribuido entre unas 10 000 y 15 000 firmas, centros de investigación e independientes lo cual se evidencia que en el país predomina el servicio de auditoría local y la contratación de firmas internacionales son prácticas poco comunes (La nota.com, 2019-2020).

De acuerdo a los resultados obtenidos por Gutiérrez, Zamorra y Villegas, 2020 de las empresas que cotizaron en bolsa entre los años del 2010 al 2018 el 86,76% de los dictámenes fueron emitidos por alguna de las cuatro compañías big four, dando un aproximado del 34% KPMG, 28% Deloitte, 23% PricewaterhouseCoopers (PWC) y 15% EY y el 13,24% corresponden a firmas de menor tamaño. También afirman que hoy la totalidad de las empresas financieras y del sector público son auditadas por una de las grandes firmas, en cambio para los sectores industriales y de servicios la concentración es menor siendo estas auditadas por firmas nacionales.

Con relación a estos índices del mercado el tamaño de la empresa influye al momento de contratar los servicios de auditoría debido a que la mayoría de las empresas que contratan a estas cuatro firmas son multinacionales, entidades financieras y del Estado, de esta manera el mercado nacional de las firmas tiene la mayor participación con las pequeñas y medias empresas del país.

2.6 Fallas de la auditoría (casos)

En la auditoría hay varios tipos de dictámenes (opinión limpia, con salvedades, negativa o abstención) lo cual es un mecanismo para las firmas evitar o denunciar el fraude de sus clientes dentro de las compañías, estas opiniones no se cumplen con transparencia debido a los casos de corrupción que se presentan cada vez más en nuestro país sin tener un previo aviso del encargado que presta este servicio.

De acuerdo a una estimación personal de Howard R. Davia, se dice “que el 40% de los fraudes nunca son descubiertos, el otro 40% son descubiertos y el 20% restante son llevados a juicio”.

Según Sánchez (2016), los fraudes contables se presentan constantemente en las organizaciones por diversos sucesos donde el principal factor es la excesiva presión empresarial por obtener resultados rápidos, el siguiente es la oportunidad donde directivos o

empleados encuentran falencias en los controles identificando la facilidad para cometer este tipo de actos fraudulentos y por último, está la racionalización la cual se relaciona con la actitud, valores, cultura y ambiente organizacional que conlleva a no detectar u ocultar hallazgos significativos que pueden dar un giro a los acontecimientos presentes y futuros de las entidades, esto sucede tanto a nivel nacional como internacional, en pequeñas, medianas y grandes empresas de todos los sectores.

Por otra parte, Viridiana (2011) afirma que existe el riesgo de los delitos cibernéticos que se considera una amenaza externa de la compañía y también se puede desarrollar al interior de la misma. De acuerdo con una encuesta realizada por PWC el 60% de las empresas informan que no tienen un monitoreo para la mitigación y prevención de este riesgo lo cual lo deja en el segundo lugar de los delitos más presentados en el mundo de la auditoría disminuyendo la confianza de los empleados y reputación de la organización. A continuación, se va a hacer énfasis en las modalidades más conocidas.

2.6.1 Alteración de la información financiera.

Este tiene como fin la alteración de los estados financieros donde se realiza algunos fraudes contables generando efectos en los resultados y situación financiera de la compañía los más comunes son:

Tabla 7.

Alteración de la información financiera

Alteración de la información financiera	
La sobrevaloración y subvaloración de ingresos y gastos	Consiste en realizar registros de operaciones que realmente no ocurrieron las cuales tienen como objetivo disminuir el pago de impuestos, fingir un fortalecimiento financiero para adquirir préstamos, atraer inversionistas o ganar licitaciones.

Gastos y pasivos ocultos	Algunas organizaciones recurren a ocultar pasivos y gastos dejándolos de registrar o posponiendo el registro para otros períodos contables con el fin de mostrar una mejor liquidez.
Exceso o defecto de la valoración de inventarios	Este tipo de fraude se lleva a cabo aumentando o disminuyendo las unidades físicas, dejando de registrar las salidas, manipulando el conteo físico, inflando los costos, es una práctica que se aprovecha de los diferentes procedimientos de valoración para realizar robos del inventario o modificar su valor.
La valuación de activos a criterio propio y depreciación inadecuada	Busca mostrar una estructura financiera fuerte, que mejore la capacidad de endeudamiento de la compañía al contar con mayor respaldo para la financiación, también se trata de incrementar inadecuadamente el valor de los activos o un método de depreciación inadecuado con el fin de disminuir o aumentar el gasto.
Revelaciones incorrectas	También es fraude el hecho de dejar de revelar información o hacerlo de forma incorrecta y de manera intencional.

Nota. Elaborado a partir de los aportes Sánchez (2016).

La alteración de los estados financieros busca, esencialmente, generar una interpretación intencional y errónea sobre la situación financiera real de la compañía, con el fin de transmitir a los usuarios información ficticia de dichos estados convirtiéndose así en fraude para las organizaciones.

2.6.2 Apropiación indebida o malversación de activos.

Consiste en el robo o utilización inadecuada de los activos de la compañía por la persona encargada de protegerlos esperando obtener beneficios económicos, abarco un 76% de los delitos reportados por las empresas que admitieron ser víctimas de este tipo de fraude; el principal ejemplo es el robo de efectivo o fondos (Sánchez 2016 pp. 5 – 12).

Según encuesta realizada por PWC en américa latina el 69% de las compañías denuncian haber sufrido algún tipo fraude económico donde los principales autores fueron sus empleados teniendo la siguiente participación; gerencia media 43%, empleados de menor nivel el 49% y a gerencia alta 8%. Identificando también los tres tipos de fraudes más utilizados en estas organizaciones que son la malversación de activos, los sobornos y la corrupción, este primero es considerado el delito más frecuente dentro de las empresas representando el 74% donde los trabajadores disponen de los activos para beneficio propio (2010).

2.7 Conclusiones

La trayectoria de la auditoría en Colombia y en el mundo ha mostrado unos avances significativos tanto a nivel teórico como regulativo; a nivel teórico hay distintos autores que muestran amplias aproximaciones a la temática definiendo la misma como un proceso independiente que complementa las actividades financieras de la compañía, la cual busca detectar y prevenir el fraude contable, para ello, se aplican mecanismos que permiten mitigar o eliminar riesgos para dar confiabilidad e integridad de la información con el fin de generar una mejora continua, para facilitar la toma de decisiones a los usuarios. Vásquez (2007), señala que el auditor requiere aplicar un juicio profesional, observando cada procedimiento y evaluando los resultados obtenidos con el fin de emitir una opinión profesional sobre la situación financiera de la entidad y si esta se encuentra acorde a la normatividad vigente.

Sin embargo, algunos de los autores señalan que aún existe vacíos en esta actividad profesional aproximándose críticamente a las tenciones que hay en el ejercicio de la auditoría, según Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), las cuatro grandes firmas presenta fallas ya que no tienen la certeza de la razonabilidad en los estados financieros al momento de dictaminar, preocupándose más por maximizar los beneficios propios de cada firma dejando a un lado la calidad del servicio, por otro lado, usan los vacíos de la

normatividad para favorecer al cliente ayudando a evadir impuestos mediante paraísos fiscales.

De acuerdo a la responsabilidad ética del contador la JCC ha tenido que sancionar a diversos contadores y empresas que dejan de lado la aplicación de los principios éticos establecidos en ley 43 de 1990 que rigen el ejercicio de las funciones propias de la Contaduría Pública, se observa que las cifras de las firmas sancionadas y contadores son bajas respecto a los casos de corrupción que se presentan en el país, adicionalmente si este fenómeno está apoyado por las compañías auditoras conlleva al deterioro de la imagen del profesional contable lo cual disminuye la confianza y credibilidad de los servicios prestados, de esta manera la ética en un contador público es de vital importancia debido a que está facultada para dar fe pública y garantiza mediante su firma autenticidad y veracidad de los documentos.

Se observó en el mercado colombiano de la auditoría que las big four tienen una participación del 30% donde sus principales clientes son compañías que cotizan en bolsa, entidades públicas y financieras, de esta manera el 70% restante pertenece a las firmas nacionales las cuales tienen mayor participación en las medianas y pequeñas empresas del país. De acuerdo a Velte y Stiglbauer (Citado de Gutiérrez, Zamorra y Villegas, 2020) es importante resaltar que las grandes empresas de auditoría son oligopolísticas a nivel global debido a que implementan barreras estratégicas que excluyen la entrada de nuevos competidores esto genera a su vez una inconformidad en el mercado.

Se identificó que el principal delito económico que afecta las organizaciones es la malversación de activos teniendo como consecuencias pérdidas dentro de la empresa y su principal característica es el fraude que realizan los empleados debido a que utilizan los activos para obtener un beneficio propio. Seguido a ello, están los delitos cibernéticos que se pueden ejecutar desde el interior y exterior de la compañía, de acuerdo con la encuesta realizada por PWC no tienen un monitoreo continuo para detectar a tiempo estos fraudes disminuyendo la confianza de los empleados y reputación de la organización.

Con esta contextualización de la literatura sobre la importancia ética en la auditoría se describieron los aspectos de la definición de la auditoría y su evolución en el transcurso del tiempo, su marco regulatorio de la ética en Colombia, el mercado de las diferentes firmas con más contribución en el país. Por último, se expusieron las fallas y sus efectos para la toma de

decisiones. Teniendo en cuenta lo anterior, en el tercer capítulo se desarrollará el análisis crítico del discurso a los informes de gestión de REFICAR para los años 2015 y 2016.

3. Capítulo III Informes de gestión Caso Reficar

Este trabajo asume una metodología cualitativa, es una investigación sin mediciones numéricas basadas en la revisión de fuentes primarias como libros, artículos académicos, revistas, monografías y tesis (Calle, 2016, pp. 3); se utiliza como método el análisis crítico del discurso (ACD) el cual es un tipo de investigación analítica que se interesa de modo particular por la relación entre el lenguaje y el poder. Teniendo en cuenta lo anterior, el objeto de estudio principal son los informes de gestión de REFICAR para los años 2015 y 2016, los cuales se encuentran certificados por la firma auditora garantizando su veracidad; con esto se busca profundizar en la responsabilidad ética de la empresa frente a los grupos de interés, luego, esto será contrastado con los informes emitidos por la por la CGR y también por notas de prensa para la misma espacio-temporalidad sobre el caso.

3.1 Metodología y estrategia para ACD

En este capítulo, se utiliza como método el ACD, este enfoque busca analizar de forma crítica la desigualdad social y el abuso del poder presente en los discursos escritos. Se enfoca principalmente en problemáticas sociales y cuestiones políticas, busca explicar desde la interacción social. Además, es una investigación que intenta contribuir a dotar de poder a quienes carecen de él con el fin de ampliar la igualdad social y este se enlaza con el lenguaje que tiene dimensiones cognitivas, emocionales, sociales, políticas culturales e históricas las cuales despliegan estructuras específicas del discurso con el fin de reproducir el dominio social, se puede concluir que está abierto a amplios factores que ejercen influencia sobre ellos a diferencia de las demás metodologías (Wodak y Meyer, 2003, pp. 19 – 33).

Según Padrón (1996), una de las aplicaciones más relevantes del ACD es el ordenamiento del texto que permite examinar varios puntos de vista partiendo de lo general a lo específico; se encuentran dos modalidades básicas que son el modelo teórico con función explicativa y el sistema de análisis con función de ordenamiento de la información generada por textos donde se quiere obtener una interpretación, comprensión y explicación de los hechos sociales, políticos y económicos.

Por lo tanto, se eligió como caso de estudio REFICAR el cual pretende identificar su impacto en los grupos de interés, se realizará en base a los informes de gestión de la organización de los años 2015 y 2016, ya que fue el periodo en que la compañía se vio

envuelta en uno de los mayores desfalcos por corrupción en Colombia. Los cuales se triangularán con los informes de las entidades de control como la CGR que indica los hallazgos encontrados en los años mencionados y las notas de prensa, noticias que aportan diferentes puntos de vista sobre este caso. Con esto se pretende estudiar los discursos de tres actores, como se muestra en la siguiente figura:

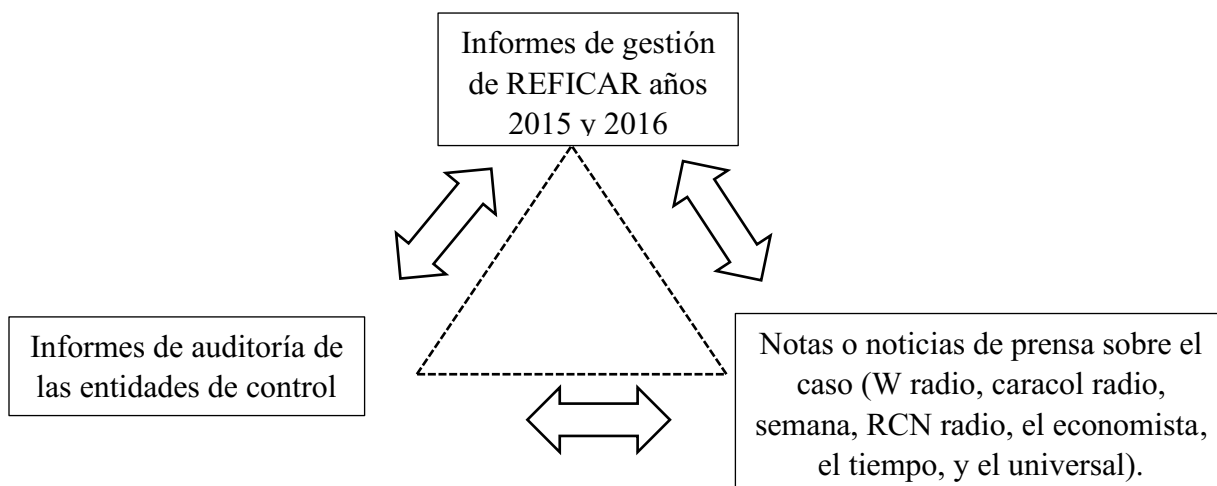


Figura 6. Triangulación ACD. Elaboración propia.

Según Van Dijk (1990) la macroestructura es el conjunto de los datos más importantes los cuales deben estar ordenados de forma lógica y esto se utiliza para procesar un texto, en donde se debe tener relación y coherencia en la investigación a nivel local o global. Para este trabajo se identifica una macroestructura, la cual está conformada con el relacionamiento de los grupos de interés de REFICAR, su objetivo es triangular la información de estos tres actores para entender cómo cambia el discurso de acuerdo a los diferentes puntos de vista del hecho de corrupción, los cuales son omitidos por el autor principal que es la compañía, donde sus informes fueron revisados por la empresa auditora que tiene responsabilidad penal, fiscal, social, política y económica relevante en el cual no cumple a cabalidad los principios éticos y el sentido para la cual fue creada.

3.2 Selección del Corpus

El corpus es un conjunto de datos que pueden ser orales, escritos y en formato electrónico, se utiliza como base para realizar una investigación comparativa, donde se pueden estudiar

paralelamente textos del mismo tema con opiniones diferentes, están compuestos por información representativa con muestras equilibradas de las variedades del objeto de estudio y se caracteriza por estar estructurado para ser analizados.

El corpus debe estar compuesto por textos producidos en situaciones reales y la inclusión de los textos que componen el corpus debe estar guiada por una serie de criterios lingüísticos explícitos para asegurar que pueda usarse como muestra representativa de una lengua. (Pérez, 2002).

De acuerdo a lo anterior se realiza la selección del corpus para la elaboración del ACD que se relaciona a continuación:

- Informes de gestión año 2015 y 2016 REFICAR.
- Informe de la actuación especial al proyecto de modernización y ampliación de REFICAR año 2016.
- Notas o/y noticias de prensas sobre el caso de corrupción REFICAR de diferentes medios de comunicación (un periódico digital, la silla vacía, razón pública, el tiempo, el portafolio, asuntos legales, el universal).

3.3 Lenguaje y modelo contextual

Los artefactos representan tres discursos distintos, el primero encabezado por los informes de gestión emitidos por REFICAR que muestran una imagen de transparencia y confianza; en segundo lugar, se encuentra la auditoría realizada por la CGR llamado Informe de la actuación especial al proyecto de modernización y ampliación de REFICAR año 2016, donde se evidencian múltiples falencias dentro de la organización durante la ampliación y modernización de la refinería. Para complementar este análisis, se triangula las noticias de prensa porque exponen distintos puntos de vista de los medios de comunicación, los cuales interfieren en la opinión pública nacional y también pueden tomar una posición a favor o en contra de la empresa. De allí la importancia de compararlos desde de la responsabilidad ética y el compromiso con los grupos de interés.

3.3.1 Informe integrado de gestión y de sostenibilidad Reficar.

Los informes integrados de gestión y de sostenibilidad son emitidos cada año y publicados en la página principal de la compañía teniendo acceso a esta información cualquier persona que lo requiera. Son elaborados y presentados bajo el estándar Global Reporting Initiative

(GRI) para emitir información sobre los impactos económicos, ambientales y sociales de la organización, estos documentos presentan el comportamiento que tuvo la empresa como crecimiento económico, hallazgos encontrados por entidades gubernamentales, compromiso con el ambiente y grupos de interés. También, realizan una breve descripción de sus valores éticos, políticas, planes anticorrupción y antifraude aprobados por la junta directiva.

Están divididos en siete temas principales que informan los diferentes aspectos de la organización; los tres primeros presentan la estructura organizacional de la compañía, seguido por los grupos de interés que tratan del relacionamiento y la identificación de los riesgos que tiene con las comunidades, los colaboradores, el Estado, los contratistas, Nacionistas, acreedores financieros y clientes; el quinto tema en el año 2015 se relaciona el proyecto de ampliación y modernización de la refinería de Cartagena y muestra los avances realizados, el acompañamiento jurídico y el empleo generado; en el año 2016 hubo un leve cambio que tuvo en cuenta el control, la auditoría y la gestión interna, el sexto corresponde al ambiente, que está conformado por el marco legal e indicadores de sostenibilidad para la mitigación del daño ambiental y por último los estados financieros.

Reficar en los informes de gestión resalta su compromiso para aumentar el crecimiento económico, la protección ambiental, el cumplimiento normativo y la generación de empleo, basándose en su comportamiento ético con los grupos de interés (REFICAR, 2015, 2016). Además, estos informes son auditados por la empresa EY donde certifican su transparencia, veracidad y cumplimiento con los estándares normativos, pero aun así estuvo envuelta en uno de los casos más grandes de corrupción en el país, donde hubo un detrimento patrimonial durante el periodo de modernización de la planta que se realizó del 2006 al 2016; de allí la investigación de la CGR en las cifras presentadas por la compañía.

Se identifican tres frases que utilizan a lo largo de los informes, la primera muestra en el año 2015 que el “Plan anticorrupción” no tuvo tanta relevancia como en el siguiente, puesto que implementaron nuevas políticas, planes y procedimientos para combatir la corrupción basados en el compromiso ético y de cumplimiento de los empleados y reclamaciones recibidas por mecanismos formales (demandas laborales, derechos de petición, tutelas). Según REFICAR (2016):

Los controles de cumplimiento son anualmente auditados por la Gerencia de Auditoría Interna y sus resultados son reportados a la Administración y al Oficial de Cumplimiento, para exigir a los dueños de cada proceso, de ser al caso, los respectivos planes de acciones y/o las medidas que se deriven de cada situación (p.40).

En segundo lugar, el “Plan de mejoramiento” busca controlar las operaciones administrativas, operacionales y económicas, después debe ser revisado y aprobado por la auditoría interna de Reficar con el fin de ser reportado a través del Sistema de Rendición de Cuentas e Informes (SIRECI) y a la CGR.

En tercer lugar, el “relacionamiento con los grupos de interés” que están incluidos en los planes anuales de sostenibilidad, manifiestan tener una comunicación constante con ellos para identificar las expectativas que tienen en materia social, ética y ambiental, con el fin de atender oportunamente sus requerimientos y necesidades; cada grupo de interés tiene un interlocutor al interior de la empresa según su política, que funciona como canal receptor de las diferentes inquietudes, reclamaciones, sugerencias y felicitaciones que quieren comunicar a la empresa. Según Reficar 2015 “los grupos de interés son reconocidos por la junta directiva quienes aprueban esta identificación y tienen conocimiento de las diferentes expectativas y preocupaciones planteadas por ellos” (p.53). Por otra parte, en el 2016 afirman que “la atención a los grupos de interés, permite hacer un monitoreo continuo que, a su vez, brinda información valiosa para la mejora continua, identificando posibles brechas en los procesos” (p.57).

3.3.2 Informe de la actuación especial al proyecto de modernización y ampliación de REFICAR año 2016.

Es un informe que emite la CGR con un lenguaje técnico, esta tiene como objetivo verificar el buen uso de los recursos, bienes públicos y contribuir a la modernización del Estado, mediante acciones de mejoramiento continuo en las distintas entidades públicas ejerciendo el control y vigilancia fiscal de forma oportuna, independiente y efectiva según lo señalado en el artículo 119 y 267 de La Constitución Política de 1991 y en particular la ley 42 de 1993. Ejecuta tres labores principales, la primera es el control macro, evalúa el comportamiento de las finanzas del Estado y el impacto de las políticas económicas, en segundo lugar, está la responsabilidad fiscal, tiene como fin recuperar los dineros sustraídos

al fisco y busca la compensación de los daños al patrimonio público y por último están las auditorías (Control Micro), vigilan sistemáticamente y permanente sobre las entidades que manejan recursos públicos sujetos de control de la CGR. (DIAN, s.f).

Realizar Actuación Especial de fiscalización al proyecto de modernización y ampliación de la Refinería de Cartagena S.A. — Reficar - con el objeto de evaluar selectivamente la adquisición de bienes y servicios realizados directamente por Reficar o a través de los contratos suscritos con CB&I y Foster Wheeler —FPJVC para el proyecto de modernización de la Refinería de Cartagena, mediante el examen de la eficiencia, consistencia de la información y legalidad de la contratación, verificando los términos de cantidad y calidad de las obras ejecutadas (p.10).

Para el año 2016 auditó la información contable de REFICAR desde el año 2006 hasta el 31 de diciembre del 2015, realizó la inspección del financiamiento con Glencore y Ecopetrol y las operaciones e inversiones con la compañía CB&I. A lo largo de este informe se repiten dos ideas principales que influyen en las conclusiones obtenidas durante la auditoría realizada a REFICAR, en primera instancia se encontraron 36 “hallazgos en función del proceso de corrupción” de los cuales 35 tienen “irregularidades por presunta incidencia fiscal”; bien sea por acción u omisión en que incurren los servidores públicos y los particulares en el ejercicio de la gestión fiscal, contraria a los principios establecidos para la función, que han producido un daño patrimonial al Estado. “La CGR considera que en desarrollo del proyecto de ampliación y modernización de la Refinería de Cartagena no se cumplieron los principios de economía, eficacia y eficiencia” (Contraloría General de la República, s.f).

3.4 La argumentación y las macroestructuras (Grupos de interés y Transparencia). Caso de corrupción REFICAR

3.4.1 Grupos de interés.

3.4.1.1 Informe integrado de gestión y de sostenibilidad Reficar. REFICAR ha venido trabajando en sus diferentes áreas en el aumento de conciencia y sostenibilidad con los grupos de interés, donde el factor principal es la comunicación con ellos como canal receptor de las diferentes inquietudes, reclamaciones, sugerencias y felicitaciones, teniendo como objetivo realizar un reporte anual para ser entregado a la junta directiva y sea tenido en cuenta para establecer y aplicar las políticas y procedimientos. En ese sentido la empresa plantea que:

Lleva a cabo de forma sistemática reuniones con cada uno de ellos en donde se tratan las principales preocupaciones y se plantean agendas conjuntas con miras a mejorar las condiciones del entorno. Durante el último trimestre de 2015 se llevaron a cabo diferentes espacios para establecer los aspectos que son de interés para quienes se relacionan con la organización (Reficar, 2015, p.29).

Adicionalmente en el año 2016 REFICAR informa que el “compromiso con la sostenibilidad (financiera, ambiental y social), nos obliga a mantener una operación impecable y eficiente, así como una gobernanza de la organización transparente” (p.10).

También el informe evidencia los grupos de interés más representativos para la compañía según la imagen 7 son:



Figura 7. Grupos de interés REFICAR. Informe integrado de gestión y sostenibilidad (2015).

Según REFICAR la compañía implementa capacitación desde el año 2016 en temas de fraude, corrupción, lavado de activos y financiación al terrorismo para el personal antiguo y nuevo con el fin de fortalecer el control interno (2016, p.39). Además, anualmente firman un compromiso sobre la ética y el cumplimiento frente a los conflictos de interés y realizan una

campaña pedagógica para familiarizarlos con los conceptos, deberes y responsabilidades (2015, p.47).

La Junta Directiva definió un conjunto de reglas de actuación para todos los trabajadores a fin de garantizar la transparencia, la confiabilidad y de liderazgo positivo, mediante las cuales se espera mantener el buen nombre y reputación de la entidad frente a sus diferentes grupos de interés (2016, p.38).

En REFICAR el área jurídica centra sus actividades en las demandas laborales, debido a que estos procesos representan 94.7% del total de casos abiertos en contra de la compañía, una vez fue finalizando el proyecto, los colaboradores principalmente del contratista CB&I quedaron cesantes y reclamaron beneficios no pagados contra la refinería. Durante el año 2015 y 2016 el grupo jurídico de la organización, también brindó apoyo y consultoría en reclamaciones documentado y preparando la información y al cierre del año se estaba dando trámite a los procesos jurídicos y arbitrarios.

El 12 de mayo los pescadores y agricultores artesanales, instauraron una acción de tutela en contra de REFICAR debido a los impactos socio-ambientales de la producción y comercialización de coque donde la corte suprema de justicia falló a favor de los tutelantes y ordenó a la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales (ANLA) visitar el sitio para realizar una inspección y evaluar los impactos económicos y ambientales, en el cual, informa que todos los procesos se encuentran implementados de acuerdo a la normatividad.

La secretaria de transparencia de la Presidencia de la República, realizó un indicador de prevención de la corrupción en el sector empresarial colombiano. Se incluyeron en esta medición a las 20 empresas más grandes del sector real del país, ordenadas por ingresos operacionales según la Superintendencia de Sociedades. Dentro de estas empresas se encuentra REFICAR la cual obtuvo una calificación óptima en las variables evaluadas adquiriendo un puntaje alto del 96% (REFICAR 2016, p.34) dado que “somos creíbles en la medida de nuestra claridad en la gestión, nuestra transparencia en el actuar, nuestro compromiso con la verdad y nuestro rechazo a la corrupción” (REFICAR 2015, p.45).

Reficar tiene procesos de arbitramento internacional en contra de la compañía CB&I, porque la CGR encontró diferentes hallazgos por problemas de gestión en la ejecución de trabajos, en donde la refinería afirma que esto fue ocasionado por parte de la empresa

contratista, con esto busca recuperar los recursos y daños ocasionados durante la remodelación. Además, menciona que “los resultados de la auditoría especial no hacen referencia a actos de corrupción, desfalco o similares por parte de Reficar, ni existen hallazgos con alcance penal” (REFICAR 2016, p.63).

Los informes de gestión están contruidos hacia el servicio o necesidad del accionista esto con el fin de obtener una utilidad sostenible y a largo plazo restándole importancia a las comunidades u otros grupos de interés. Según REFICAR 2016, la compañía está conformada por cinco accionistas el cual Andean Chemicals es el socio mayoritario con una participación del 53.42% seguido de Ecopetrol con el 46.57% en donde tienen la facultad de elegir y remover los miembros que los representan en la junta directiva como presidente al señor Juan Carlos Echeverry, (p.22). La compañía argumenta que “la verdad está por encima de todo, en todas las acciones y relaciones de la Sociedad. Ejecutamos todo trabajo con profesionalismo para superar las expectativas de nuestros clientes y accionistas en términos de calidad, costos, ingresos y oportunidad” (REFICAR 2015, p.45).

Finalmente, se analizó que los informes tienen una mirada de transparencia que ocultan la realidad de la compañía, no comunican completamente el relacionamiento con los grupos de interés, de esta manera se puede decir que la empresa emite información con vacíos influyendo en la toma de decisiones de los usuarios y entes regulatorios.

3.4.1.2 Informe de la actuación especial al proyecto de modernización y ampliación de REFICAR año 2016. La Junta Directiva de REFICAR aprobó el pago de unos incentivos en el año 2015 a favor de funcionarios de la compañía, de Ecopetrol y empleados de los contratistas, sin que dichos pagos estuvieran autorizados por la ley, los estatutos, la Asamblea General ni por el Gobierno Nacional, violándose así el principio de eficiencia del gasto, puesto que éste no generó ningún beneficio concreto para el proyecto de la refinería; adicionalmente, no cumplió la condición establecida internamente donde el proyecto tenía que estar puesto en marcha a su 100% para recibir este beneficio, perjudicando el presupuesto de la compañía (p.91-94). También, afirman que para el mismo año tenían 511 procesos de demandas laborales ante la jurisdicción laboral de Cartagena por despidos sin justa causa e indebida liquidación de prestaciones sociales los cuales superaban los \$57.000 millones de

pesos, convirtiéndose en un riesgo económico para la compañía donde estas peticiones sean aprobadas a favor de los demandantes (p.48).

La CGR afirma que, el trámite ante la ANLA se ejecutó con posterioridad a la realización de los diseños que modificaron el sistema de llenado de camiones para el transporte de coque, sin que se hubiera verificado la consulta previa, a la comunidad afrodescendiente del Corregimiento de Pasacaballos, “desconoció que este proceso tenía garantía específica de las exigencias de equidad distributivas y participación, en relación con los grupos étnicos y en concordancia con la obligación estatal consagrada en el parágrafo del artículo 330 de la Constitución Política” (p.185).

Según el artículo 209 de la Constitución Política, REFICAR vulneró el principio de economía al reconocer y desembolsar pagos por costos que no fueron generados en ejecución del contrato impactando de manera negativa y aumentando los costos de expansión de la Refinería constituyéndose así en una gestión fiscal antieconómica (p.58). También, este informe argumenta la deficiencia en la planeación del proyecto lo que aumento al final gastos innecesarios adquiriendo elementos que no fueron utilizados; además demoras en las importaciones, donde se evidencia la falta de experticia en la administración, manejo, custodia y logística de carga (p.82). De igual forma, la CGR afirma que el retraso de la culminación del proyecto influyó en el aumento de costos y gastos generando “un detrimento patrimonial injustificado consecuencia de una gestión fiscal que atentó contra los principios de planeación, economía, eficacia, eficiencia y transparencia” (p.211).

Según la CGR el contrato de la remodelación de la refinería contaba con dos fases, la primera era costos reembolsables y la segunda denominada llave en mano, sin embargo, esta segunda etapa nunca se concretó porque CB&I insistió en continuar con la primera fase, con el fin de ahorrar costos; REFICAR aceptó continuar con el contrato que beneficiaba al contratista, “sin que se estableciera un marco regulatorio claro, que definiera rigurosamente qué costos se asumirían como reembolsables y cuáles no”, lo cual incrementó los gastos y retraso los plazos de entrega (p.32).

3.4.1.3 Prensa caso REFICAR. Este trabajo realizó una indagación de las notas de prensa relevantes para complementar este estudio de caso, algunas noticias son imparciales, otras a favor o en contra de REFICAR, teniendo en cuenta la espacio-temporalidad del presente trabajo, toma diferentes fuentes de información, tanto local como nacional. Según Caracol radio (2017), en el 2015 la junta directiva de la refinería aprobó incentivos para 3 900 trabajadores con un valor aproximado a los 100 mil millones de pesos, teniendo como objetivo incentivarlos para terminar las obras de modernización a tiempo, lo que ocasionó sobre costos a la compañía sin cumplir los tiempos y compromisos planteados. También dio a conocer que el grupo auditor no evidenció los documentos que facultaran otorgar este tipo de incentivos a los empleados. Además, según W radio (2016), algunos empleados interpusieron demandas laborales en contra de REFICAR por la mala liquidación tendría que asumir aproximadamente 400 mil millones de pesos, las demandas reposan en el juzgado de Cartagena.

La Asociación de Pescadores y Agricultores Artesanales de Pasacaballos instauraron una tutela contra REFICAR debido a su inconformismo por la contaminación que genera el transporte de coque, el cual les está causando daños ambientales y paisajísticos, señalan haber sido ignorados en su condición de comunidades negras y la refinería debió realizar una consulta previa que nunca hizo, impactando negativamente al proyecto. Por otra parte, REFICAR afirma que el tratamiento del coque se realiza con todas las medidas de seguridad necesarias, además reitera que funciona bajo el marco legal existente (El universal, 2016).

El informe de la contraloría presentó graves errores cometidos en la modernización de REFICAR, donde llamó la atención la duplicación de los costos, ferias de contratos, la dramática caída de la rentabilidad esperada y retrasos en la finalización del proyecto, lo que causó pérdidas millonarias a la refinería y por lo tanto al Estado. Este escándalo es difícil de comprender debido a la complejidad de factores que entraron en juego en la construcción, por eso, “hoy queda claro que hubo un poco de todo: falta de planeación, negligencia, inexperiencia, falta de controles, despilfarro, y, no se descarta, corrupción” (semana 2016).

Según el periódico El tiempo (2016) la refinería instauró una demanda en contra del contratista CB&I con el fin de recuperar USD 2 000 millones de sobre costos en el proyecto de ampliación y modernización, después de conocer el informe de la CGR reveló que la expansión de REFICAR terminó costando 8 015 millones de dólares. En ese momento, ambas

empresas iniciaron con la recopilación de información para llegar a un común acuerdo (El Economista, 2016). Por otro lado, CB&I se defendió de las acusaciones y manifestó que “todo ha sido presentado y estamos cerrando el trabajo. No vemos ningún impacto material desde ese punto de vista. No hay verdaderas disputas sustanciales. Así que creo que estaremos bien” (RCN radio, 2016).

Juan Carlos Echeverry presidente de la junta directiva de Ecopetrol fue el que denunció los sobrecostos de la ampliación de la refinería por la injustificación de los gastos, pero, la Procuraduría le abrió una investigación formal por irregularidades y omisiones en los costos, además, el ministerio público ordenó escuchar las grabaciones y revisar las actas de las juntas directivas para los años 2014, 2015 y 2016, con el fin de verificar que los procesos ejecutados fueran los adecuados (Semana, 2016).

Estas noticias muestran que el discurso tiene diferentes puntos de vista, debido a que la mayoría de notas son imparciales en el momento de describir las situaciones presentadas en este hecho de corrupción, entre la refinería que habla a favor de ella e invisibiliza la realidad de la compañía y el ente regulatorio que busca esclarecer el caso de los sobrecostos del proyecto.

3.5 Triangulación

Para la triangulación se realizó investigación de las noticias de prensa más relevantes, además, se revisó informe integrado de gestión y de sostenibilidad Reficar e informe de la actuación especial al proyecto de modernización y ampliación de REFICAR año 2016 emitido por la CGR siguiendo el espacio-temporalidad donde el factor principal trata de los grupos de interés de REFICAR.

Se logró identificar que uno de los grupos de interés más afectados son los empleados, debido a que la CGR afirma que hubo 511 procesos en contra de Reficar por demandas laborales, por despido sin justa e indebida liquidación de prestaciones sociales, sin embargo, Reficar en su informe sostiene que estos empleados son parte de la nómina del contratista CB&I, por lo tanto, el principal responsable de estas demandas es el contratista del proyecto; las notas de prensa se refieren a este caso de forma imparcial debido a que describe la problemática sin ir a favor o en contra de alguno de los informes, en este sentido el empleado queda desprotegido y sin ninguna respuesta.

La CGR realiza investigación al transporte de coque encontrando irregularidades en los trámites ante la ANLA, REFICAR tenía que presentar documentos con anterioridad al iniciar el trayecto del coque ocasionando impactos ambientales negativos para la comunidad y dejando a un lado la opinión de los afrodescendientes, pero, aquí se encuentran contradicciones en el discurso (Van Dijk, 1990) puesto que REFICAR responde que todos los procesos realizados se encontraban de acuerdo a la normatividad vigente, según inspección ejecutada por la ANLA. Complementado con las notas de prensa se evidencia imparcialidad debido a que informa la posición de las dos partes sobre el tratamiento del coque.

REFICAR afirma que es una de las empresas de Colombia que rechaza la corrupción muestra transparencia, claridad y veracidad en el actuar, debido a que obtuvo un puntaje del 96% en el indicador que realizó la secretaria de transparencia sobre de prevención de corrupción en el sector real, por otra parte, la CGR menciona en el informe que en la modernización de la refinería se vulneró el principio de la economía, debido a las malas prácticas al momento de autorizar y desembolsar pagos de costos que no fueron generados en la ejecución del contrato, además un retraso injustificado en la entrega final del proyecto atentando al patrimonio del Estado. Así mismo, las notas de prensa están a favor de la CGR en cuanto a los sobrecostos y despilfarro de los recursos entregados para la ampliación de la compañía.

La CGR encontró inconsistencias en el contrato debido a que CB&I y REFICAR no siguieron los parámetros establecidos inicialmente en el acuerdo de llave en mano, incrementando así los costos y retrasos en la entrega del proyecto. Sin embargo, REFICAR mencionó que el responsable directo era el contratista, por esto inicio un proceso de demanda en contra de CB&I, con el objetivo de recuperar los recursos por los daños ocasionados. Respondiendo a esto la contratista se defendió de las acusaciones informando a los medios de comunicación que no hay ningún impacto material.

En general los informes de REFICAR están dirigidos al servicio de los accionistas, con el fin de obtener una utilidad, ocultando la importancia de los demás grupos de interés, se logra identificar que el mayor accionista es Andean Chemicals seguido de Ecopetrol en cabeza del señor Juan Carlos Echeverry donde manifiestan que la verdad está por encima de todo y el

trabajo se ejecuta con profesionalismo para superar las expectativas de los clientes y socios. Sin embargo, según Semana, 2016 los representantes de la junta directiva se encuentran en investigaciones por irregularidades y omisiones en los costos por ello ordenaron escuchar las grabaciones y revisar las actas de las juntas para tener un plano más claro.

3.6 Discusión y relacionamiento

Según Camargo, Herrera y Rincón (2017), la entrada en vigencia del SGR permitiría una distribución equitativa de los recursos con el fin de beneficiar a las comunidades a través de inversión social y mitigar los daños ambientales; pero, de acuerdo a la afirmación de Casas (2018), las refinerías en Colombia generan impactos negativos como afectación al medio ambiente, corrupción y exclusión de la mano de obra local. Este capítulo evidencia las irregularidades en el transporte del cargue del coque, donde la comunidad se encuentra inconforme debido a que infringieron la normatividad vigente, lo cual, no cumple con lo dicho en los informes de gestión de REFICAR, sobre su compromiso para la protección ambiental. Con lo anterior, REFICAR por su actividad deteriora el medio ambiente y a su vez afecta a la comunidad cercana, es decir, no incorpora las demandas de las comunidades y prima el crecimiento económico e industrial.

En este contexto de corrupción REFICAR contaba con una firma auditora líder a nivel global, quien se encargaba de realizar su auditoría financiera y fiscal, donde, los resultados de este proceso se convertían en un apoyo para la empresa, pues pretenden transparencia y buenas relaciones con los grupos de interés. Actualmente EY es la firma contratada y esta hace parte de las llamadas big four, se ha visto envuelta en otros escándalos de corrupción por esconder cifras financieras y omitir información siendo así un riesgo para la compañía. Como dicen Velte y Stiglbauer (Citado en Gutiérrez, Zamorra y Villegas, 2020) estas firmas tienen gran concentración del mercado mundial con corte oligopolístico que impiden la entrada de pequeñas compañías, disminuyendo costos y maximizando sus utilidades amenazando la calidad de los servicios. Por otro lado, Baker afirma (Citado en Brenk, Renes, Trompeter, 2020) que las empresas de auditoría para mantener su monopolio están enfocadas en un interés económico.

Según REFICAR (2015) la compañía realiza todos sus procesos con profesionalismos, para sobrepasar las expectativas de los clientes y accionistas en términos de calidad, costos, ingresos y oportunidades teniendo como principio la verdad por encima de todo, pero, a pesar de esto, la CGR afirma que la compañía violó el principio de eficiencia del gasto, debido a que la junta directiva aprobó pagos injustificados perjudicando así el presupuesto inicial del proyecto y retrasando el inicio total de sus operaciones. Según Sánchez (2016), los fraudes contables se presentan constantemente en las organizaciones por diversos sucesos lo que conlleva a no detectar u ocultar hallazgos significativos que pueden dar un giro a los acontecimientos presentes y futuros de las entidades.

La CGR encontró varias irregularidades en el momento de la auditoría realizada a los informes presentados por REFICAR respecto al proyecto de modernización y ampliación, teniendo conflictos con los diferentes grupos de interés, se identificaron hallazgos de presunta incidencia fiscal y administrativa, la CGR considera que en el desarrollo de este proyecto incumplieron con su ética y principios de economía aumentando los costos y gastos de la compañía generando un detrimento patrimonial injustificado de al menos 2 433 millones de dólares, es decir, más de cinco billones de pesos colombianos, convirtiéndose así en el escándalo de corrupción con más impacto en el país.

En concordancia con el discurso analizado, la entidad no muestra una visión completa de la realidad y refleja en sus informes una imagen de transparencia y veracidad, teniendo como aliada la firma auditora que también se expresan bien de la empresa en sus dictámenes, lo cual, invisibilizan los procesos de corrupción. Este caso se complementa con la investigación de la CGR y la divulgación en los medios de comunicación.

3.7 Conclusiones del capítulo

Este trabajo analizó tres discursos distintos, el primero, los informes de gestión emitidos por REFICAR; en segundo lugar, el informe de la auditoría realizada por la CGR y para complementar este análisis, triangulación con las noticias de prensa en que exponen distintos puntos de vista, los cuales tomaron diferentes posiciones a favor, en contra o imparcial de la compañía, donde logran identificar las tensiones alrededor del caso de corrupción. Se identificó la macroestructura del relacionamiento de los grupos de interés de REFICAR, permitiendo realizar un análisis paralelo y comparativo, para entender cómo cambia el

discurso de acuerdo a las diferentes perspectivas del hecho de corrupción, que fueron omitidos por la compañía.

REFICAR en sus informes de gestión muestra una imagen de transparencia y ética para hacer visibles sus resultados positivos, ante la corrupción omite y matiza asuntos fundamentales de interés público; se observa una discrepancia con la CGR debido a que este ente informa los hallazgos por mala ejecución de procesos dentro de la compañía, lo cual generó un detrimento patrimonial al Estado e investigaciones a la junta directiva, accionistas, contratistas y alta gerencia de la refinería, ocasionando el escándalo de corrupción con más impacto en Colombia.

La macroestructura permite comprender que REFICAR construye un discurso parcializado de los grupos de interés mostrando preocupación por el desarrollo económico, social y ambiental del sector, pero en realidad los informes no dan a conocer la singularidad de problemas que ha ocasionado el caso de corrupción; es por esto que, la realización de informes se convierte en un protocolo que debe ser evaluado de manera constante y puesto en tensión.

Conclusiones finales

A través del tiempo el desarrollo del sector de hidrocarburos aumentó el control, la seguridad y sus políticas debido a la creación de los entes regulatorios. Esta actividad comercial es importante para la economía colombiana dado que sus regalías realizan un aporte significativo a la mitigación del daño ambiental, social y laboral, pero a pesar de que existe un marco normativo se presentan irregularidades en el momento de la distribución de los recursos, aumentando el riesgo de corrupción y ocasionando pérdidas estatales que afectan la economía del país, igualmente la participación del PIB en los últimos años ha sido descendente, puesto que han caído los precios del petróleo en el mercado internacional, ocasionado una disminución en los procesos de refinación, aumento de desempleo y contaminación socio ambiental.

La tecnología en las refinerías es fundamental, según Saavedra y Jiménez (2014), debido a que aumentan los niveles de producción y calidad del petróleo y sus derivados, su enfoque principal es la maximización económica e industrial. Sin embargo, Casas (2018) afirma que, estos avances tecnológicos no son del todo buenos, puesto que afecta el deterioro del medio ambiente y la exclusión de la mano de obra local que ocasionan resultados negativos a la comunidad cercana. Por otro lado, Ecopetrol es el líder de las actividades de refinería en Colombia aportando la mayor parte de los combustibles que se consumen dentro del país, tiene presencia en la ciudad de Cartagena y Barrancabermeja lo cual contribuye al abastecimiento interno, disminución de las importaciones y aumento de las exportaciones que generan aspectos positivos para la inversión extranjera.

La trayectoria de la auditoría en Colombia y en el mundo ha mostrado unos avances significativos tanto a nivel teórico como regulativo; definiéndose como un proceso independiente que complementa las actividades financieras de la compañía para detectar y prevenir el fraude contable. Sin embargo, algunos autores señalan que aún existe vacíos en esta actividad profesional, según Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), las cuatro grandes firmas presentan fallas, dado que, no tienen la certeza de la razonabilidad en los estados financieros al momento de dictaminar, se preocupan por maximizar los beneficios propios, dejando a un lado la calidad del servicio y de acuerdo con Velte y Stiglbauer (Citado de Gutiérrez, Zamarra y Villegas, 2020) es importante resaltar que las

grandes empresas de auditoría son oligopolísticas a nivel global debido a que implementan barreras estratégicas que excluyen la entrada de nuevos competidores que genera a su vez una inconformidad en el mercado.

En el mercado colombiano de la auditoría las big four tienen una participación del 30% donde sus principales clientes cotizan en bolsa, entidades públicas y financieras, de esta manera el 70% restante pertenece a las firmas nacionales las cuales tienen mayor participación en las medianas y pequeñas empresas del país. Por otro lado, se identificó que el principal delito económico que afecta las organizaciones es la malversación de activos teniendo como consecuencias pérdidas dentro de la empresa, seguido a ello, están los delitos cibernéticos que se pueden ejecutar desde el interior y exterior de la compañía, de acuerdo con la encuesta realizada por PWC no tienen un monitoreo continuo para detectar a tiempo estos fraudes.

La metodología permitió un análisis paralelo y comparativo, sobre la macroestructura, la cual comprende el relacionamiento con los grupos de interés de REFICAR, se identificó la preocupación del desarrollo económico, social y ambiental del sector, teniendo como base tres discursos distintos, lo cual permite entender las tensiones y perspectivas alrededor del caso de corrupción, que fueron omitidos por la compañía, tuvieron en cuenta los diferentes puntos de vista presentados en los informes de gestión, actuación especial de la CGR y la triangulación con las notas de prensa. Es por esto que la realización de los informes se debe evaluar constantemente, debido a que la compañía no dio a conocer la particularidad de problemas que ha ocasionado este caso de corrupción.

De acuerdo a lo anterior se evidencia que el sector de hidrocarburos en el tiempo ha tomado un lugar importante para la economía de Colombia debido a que su participación contribuye significativamente al desarrollo del país y aporta recursos para el mejoramiento social, ambiental y laboral. Pero, aun así, este sector se ve involucrado en diferentes hechos de corrupción, es por esto que, las compañías involucradas en este fenómeno han implementado cambios en sus políticas, contratación de personal nuevo y auditoría más rigurosa con el objetivo de reflejar credibilidad y transparencia en la industria, a pesar de todos los sistemas de control y marcos normativos que existen, tampoco es garantía la erradicación total de corrupción.

Además, se observa que las firmas de auditoría en la prestación de servicios tienen una responsabilidad ética mínima puesto que usan vacíos de la normatividad para mostrar una imagen de transparencia y veracidad con el fin de favorecer al cliente, haciendo visible los resultados positivos ante la corrupción omitiendo asuntos de interés público, de igual manera, esto conlleva al deterioro del profesional contable, lo cual disminuye la confianza y credibilidad, debido a que el contador público debe dar fe y garantizar la autenticidad de la información, de lo contrario estaría fallando a los principios éticos de la ley 43 de 1990, obteniendo multas, sanciones y cancelación de la tarjeta por parte de la JCC.

Por lo tanto, este trabajo no se puede generalizar, pero sí permite aumentar los niveles de comprensión sobre la importancia de la responsabilidad ética de la firma de auditoría en la detección del fraude contable: caso REFICAR. Solo se aborda una mirada, y es por ello que se necesitan más estudios contextuales y trabajos de campo sobre el tema, debido a que no se sabe cómo participan las firmas en otros procesos. Respecto a la corrupción, los auditores deben actuar y ejecutar los servicios profesionales conforme al código de ética y control de calidad que establece la profesión y así el nivel de confianza que deposita al cliente en los servicios profesionales será total, así mismo las empresas deben ejecutar sus actividades de manera correcta, respetando los principios y valores tanto éticos y morales como personales de los contadores públicos.

Referencias

- Amaya, C. (2010). Regalías en hidrocarburos un derecho de los metenses. En congreso visible uniandes. Recuperado de <https://congresovisible.uniandes.edu.co/agora/post/regalias-en-hidrocarburos-un-derecho-de-los-metenses/274/>
- Angulo, Y., Rojas, C., Daza, D., Altamar, D. (2010). Caracterización y análisis de las violaciones al código de ética por parte de los contadores públicos en Colombia 2007-2009. En: Revista Activos, 14, 85-88. Recuperado de <https://search-proquest-com.recursosselectronicos.uniagustiniana.edu.co/accountingtaxbanking/docview/2481886336/54F0D41D6C044781PQ/1?accountid=25548>
- Asociación colombiana del petróleo y gas*. 2017. Recuperado de <https://acp.com.co/web2017/es/que-es-la-acp>
- Ballesteros, A., Urrego, N. (2017). *¿Es adecuada y oportuna la aplicación del código de ética de la IFAC en Colombia?* (Trabajo de grado, Universidad Jorge Tadeo Lozano). Recuperado de: <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/2528/Es%20adecuada%20y%20oportuna%20la%20aplicaci%C3%B3n%20del%20c%C3%B3digo%20de%20%C3%A9tica%20de%20la%20IFAC%20en%20Colombia.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Camargo, J., Herrera, H., Rincon, L. (2017). *Análisis de las regalías del sector de hidrocarburos frente al desarrollo sostenible en Colombia* (Trabajo de grado, Universidad Santo Tomas, Bucaramanga). Recuperado de: <https://repository.usta.edu.co/bitstream/handle/11634/10581/JenniferCamargo-2017.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Casas, K. (2020). La crisis de empleabilidad en el sector extractivo y los fallos del proceso de contratación. análisis del decreto 1072 de 2017. Recuperado <https://crudotransparente.com/2020/04/24/crisis-de-empleo-en-sector-extractivo/>
- Casas, K. (2018). Reficar, barranca y Coveñas comunidades e infraestructura petrolera. Crudo transparente. Recuperado <https://crudotransparente.com/2018/09/28/reficar-barranca-y-covenas-comunidades-e-infraestructura-perolera/>

- Castillo, D. (2020). Importación de crudo y gas: crisis económica u oportunidad de cambio. Recuperado <https://crudotransparente.com/2020/04/17/importacion-de-crudo-y-gas-crisis-economica-u-oportunidad-de-cambio/>
- CB&I culpa a las huelgas de trabajadores de sobrecostos en Reficar. (2016, Marzo 11). *RCN radio* Recuperado de: <https://www.rcnradio.com/economia/cbi-culpa-a-las-huelgas-de-trabajadores-de-sobrecostos-en-reficar>
- Chacon, T., Riaño, C (2020). *análisis del sector petrolero en colombia, carga tributaria y comparación con Perú, México y Ecuador* (Trabajo de grado, Universidad Jorge Tadeo Lozano). Recuperado de: <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/10929/Trabajo%20de%20grado.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Chicama, J. (2018). Corrupción en el sector hidrocarburos ¿cómo ayudan los datos abiertos?. Ethos laboratorios de políticas públicas. Recuperado de <https://www.ethos.org.mx/wp-content/uploads/2018/04/Corrupcion-Hidrocarburos-v.2.4.compressed.pdf>
- Código de comercio. (2021). Artículo 207. [Funciones del revisor fiscal]. Recuperado de: https://leyes.co/codigo_de_comercio/207.htm
- Código de Ética de la profesión del contador público. (1990). Artículo 37,38. Recuperado de https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- Contraloría General de la República.* Recuperado de: <https://observatoriofiscal.contraloria.gov.co/Pages/Glosario.aspx?FilterField1=FL&FilterValue1=H>
- Cristancho, A. (2014). Explotación petrolera vs medio ambiente ¿Cómo lograr el equilibrio?. Recuperado de: <https://www.radionacional.co/noticia/explotacion-petrolera-vs-medio-ambiente-c-mo-lograr-el-equilibrio>
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística. Informes de exportaciones e importaciones. (2015-2020). Recuperado de <https://www.dane.gov.co/>
- Dirección de impuestos y aduanas nacionales.* Recuperado de: <https://www.dian.gov.co/dian/entes/Paginas/EntesContraloria.aspx>

- Directivas de Reficar habrían regalado \$100.000 millones a sus empleados. (2017, marzo 27). *Caracol radio*. Recuperado de: https://caracol.com.co/radio/2017/03/27/nacional/1490617717_558096.html
- Ecopetrol demanda a constructora por sobrecostos en Reficar. (2016, Marzo 29). *El Economista*. Recuperado de: <https://www.economista.com.mx/empresas/Ecopetrol-demanda-a-constructora-por-sobrecostos-en-Reficar--20160329-0043.html>
- El hueco negro. (2016, febrero 12). *Semana*. Recuperado de: <https://www.semana.com/nacion/articulo/sobrecostos-en-reficar-historia-de-incompetencia-e-improvisacion/460462/>
- Espino, N. (2014). Fundamentos de auditoría. Recuperado de: <https://editorialpatria.com.mx/pdf/files/9786074387247.pdf>
- Espinosa, P., Barrainkua, I. (2016). Revista de contabilidad. Un estudio exploratorio de las presiones y dilemas éticos en la auditoría conflictiva.
- Explotación en las “Big Four” de las consultorias. (2020, enero 23). *Izquierda diario*. Recuperado de: <https://www.izquierdadiario.es/Explotacion-en-las-big-four-de-las-consultorias>
- Explotación petrolera vs medio ambiente ¿Cómo lograr el equilibrio?. (2014, julio 10) *Radio nacional de colombia*. Recuperado de: <https://www.radionacional.co/cultura/explotacion-petrolera-vs-medio-ambiente-como-lograr-el-equilibrio>
- Florián, C. (2016). *La auditoría, origen y evolución ¿por qué en Colombia solo se conoce a través de leyes?* (Semillero de investigación, Universidad libre). Recuperado de: <http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2016/4sin/B20.pdf>
- Fonseca, O. (2007). Auditoría gubernamental moderna. Recuperado de: https://books.google.com.co/books?id=KE7KCJLbjnMC&pg=PA24&lpg=PA24&dq=los+inicios+de+la+auditor%C3%ADa+en+Am%C3%A9rica+del+sur+se+remontaron+al+14+de+febrero+de+1607&source=bl&ots=h41ZwfvvLL&sig=ACfU3U2jxfs9PwjD5YXmkmmn6049Xv7_0Q&hl=es-419&sa=X&ved=2ahUKEwiStrGF9-fuAhWySzABHTpoBKwQ6AEwAnoECAMQAg#v=onepage&q=los%20inicios%20de%2

0la%20auditor%C3%ADa%20en%20Am%C3%A9rica%20del%20sur%20se%20remontar
on%20al%2014%20de%20febrero%20de%20201607&f=false

Fraude y corrupción en sector hidrocarburos latinoamericano. (s.f.). Recuperado de:
<https://www.infolaft.com/fraude-y-corrupcion-en-sector-hidrocarburos-latinoamericano/>

Gutiérrez, E., Zamarrá, J., Villegas, J. (2020). Firmas de negocios de auditoría y el mercado accionario colombiano. *Dimensión Empresarial*, 18(4) recuperado de <https://mail.google.com/mail/u/0/?pli=1#inbox/FMfcgxwLtkTMQlkGKfshjtWWCvVhPwQX?projector=1&messagePartId=0.1>

Historia de Comisión de Regulación de Energía y Gas – CREG. 2014. Recuperado de <https://www.creg.gov.co/sectores/glp/historia-en-colombia>

Historia de la Agencia nacional de hidrocarburos. 2014. Recuperado de <https://www.anh.gov.co/la-anh/sobre-la-anh/historia>

Historia de la Asociación Regional de Empresas de Petróleo y Gas Natural en Latinoamérica y el Caribe – ARPEL. 2014. Recuperado de <https://www.arpel.org/>

Historia de la Federación Nacional de Petróleos – Fendipetróleo. 2014. Recuperado de <https://fendipetroleo.com/nuevoF/historia.php>

Historia de la refinería de Cartagena. (2020). Recuperado de <https://www.reficar.com.co/en/quienes-somos>

Historia del Ministerio de minas y energía sector Hidrocarburos. 2014. Recuperado de <https://www.minenergia.gov.co/historia1>

Historia del petróleo en Colombia (s.f.) Recuperado de <https://www.anh.gov.co/portaRegionalizacion/Paginas/Historia-del-petroleo-en-Colombia.aspx>

Hudson, M., Chavkin S., Mos, B. (2014). Las 'big four' de la auditoría juegan un papel clave en la evasión de impuestos. *Revista de cotizalia.* Recuperado de: https://www.elconfidencial.com/empresas/2014-11-05/las-big-four-de-la-auditoria-tienen-un-papel-clave-en-la-evasion-de-impuestos_435392/.

Junta Central de Contadores investiga firma auditora de CB&I por escándalo de Reficar. (2016, febrero 12) *W radio*. Recuperado de: <https://www.wradio.com.co/noticias/actualidad/8203junta-central-de-contadores-investiga-firma-auditora-de-cbi-por-escandalo-de-reficar/20160212/nota/3059343.aspx>.

La Cadena del Sector Hidrocarburos (s.f.) Recuperado de <https://www.anh.gov.co/portaionalizacion/Paginas/LA-CADENA-DEL-SECTOR-HIDROCARBUROS.aspx>

La ilusión de la modernización de la Refinería de Barrancabermeja. (2020) Recuperado de: <https://crudotransparente.com/2020/08/19/la-ilusion-de-la-modernizacion-de-la-refineria-de-barrancabermeja/>

La nota.com, ranking 2018 firmas auditoras de Colombia (2019). Recuperado de: <https://lanota.com/index.php/CONFIDENCIAS/ranking-2018-firmas-auditoras-de-colombia.html>

La nota.com, ranking 2019 firmas auditoras de Colombia (2020). Recuperado de: <https://lanota.com/index.php/CONFIDENCIAS/ranking-2019-firmas-auditoras-de-colombia.html>

Las firmas auditoras investigadas por los casos más grandes de corrupción en el país. (2017, agosto 28) *W radio*. Recuperado de: <https://www.wradio.com.co/noticias/actualidad/las-firmas-auditoras-investigadas-por-los-casos-mas-grandes-de-corrupcion-en-el-pais/20170828/nota/3562115.aspx>

Las firmas consultoras EY y KPMG abren investigación danesa sobre saga de lavado de dinero. (2019, abril 12). *Asuntos legales*. Recuperado de: <https://www.asuntoslegales.com.co/actualidad/las-firmas-ey-y-kpmg-abren-investigacion-danesa-sobre-saga-de-lavado-de-dinero-2851129>

Leal, C. (2019). El problema no es el petróleo, es la corrupción. *Eje21*. Recuperado de: <https://www.eje21.com.co/2019/06/el-problema-no-es-el-petroleo-es-la-corrupcion/>

Liñan, S. (2019). ¿Qué hace una refinería?. *El financiero*. Recuperado de: <https://www.elfinanciero.com.mx/opinion/salvador-garcia-linan/que-hace-una-refineria>

- Manga, J. (2007). Revocatoria directa del dictamen integral que contienen los informes de auditoría. Recuperado de: <https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Novitas167/FileNovitas167/CGR49958-2008.pdf>
- Márquez, R. (2018). *Auditoría Forense*. Recuperado de <https://books.google.com.co/books?id=CM5XDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=auditoria+forense&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwil1KOsm9nvAhUdEFkFHVpVC8kQ6AEwAHoECAMQAg#v=onepage&q&f=false>
- Montaño, E. (2013). *Control Interno, auditoría y seguimiento, revisoría fiscal y gobierno corporativo*. Recuperado de <https://books.google.com.co/books?id=b0nzDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=revisoria+fiscal&hl=es-419&sa=X&ved=2ahUKEwik1ObipdnvAhUEVkfHeVkB4wQ6AEwAHoECAIQAg#v=onepage&q=revisoria%20fiscal&f=false>
- Norma Internacional de Auditoría. (2009). NIA 200. Recuperado de <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/adjuntos/niif/6%20-%20NIA%20200.pdf>.
- Norma Internacional de Auditoría. (2009). NIA 240. Recuperado de http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/adjuntos/niif/15-%20A012%202013%20IAASB%20Handbook%20ISA%20240%20ES_wm.pdf.
- Ochoa, L., Zamorra, J., Guevara, J. (2011). ¿Cuál ha sido la responsabilidad de la Auditoría en los escándalos financieros? Contaduría Universidad de Antioquia. Recuperado de: <https://search-proquest-com.recursos electronicos.uniagustiniana.edu.co/accountingtaxbanking/docview/1679860397/6C7FA09BA5894EB3PQ/1?accountid=25548>
- Olmos, F. (2016). ¿Cuál es la importancia de las importaciones y exportaciones? Recuperado <https://fredyolmos.com/diccionario-de-economia/la-importancia-de-las-importaciones-y-exportaciones/>
- Padron, J. (1996). *Análisis del discurso e investigación social*. La Urbina, Caracas: Ed. El caney.
- Paredes, K. (2016). El petróleo en Colombia. [Entrada de Blog]. Recuperado de: <http://petroleochambu2016.blogspot.com/p/en-colombia.html>

Pasacaballos protesta por supuesta contaminación de Coque de Reficar. (2016, mayo 24). *El Universal*. Recuperado de: <https://www.eluniversal.com.co/cartagena/pasacaballos-protesta-por-supuesta-contaminacion-de-coque-de-reficar-226866-LQEU332669>

Pasacaballos tuteló a Reficar por daño medioambiental y falta de consulta previa. (2016, mayo 17). *El Universal*. Recuperado de: <https://www.eluniversal.com.co/cartagena/pasacaballos-tutelo-reficar-por-dano-medioambiental-y-falta-de-consulta-previa-226359-FQEU332061>

Perez, K. (2019, octubre 29). El caso de Reficar: una historia de nunca acabar. *La silla vacía*. Recuperado de: <https://lasillavacia.com/silla-llena/red-social/caso-de-reficar-historia-de-nunca-acabar-7169>

Perfiles-Crudo. 2017. Recuperado de <https://www.eiticolombia.gov.co/es/informes-eiti/informe-2077/perfiles-hidrocarburos/perfiles-crudo>

Perez, M. (2002). *Estudios de Lingüística del Español*. Recuperado de: <http://elies.rediris.es/elies18/23.html>

Por caso de Reficar: Contraloría General imputó responsabilidad fiscal por la pérdida de más de 2.400 millones. (2018). Contraloría general de la república. Recuperado de: https://www.contraloria.gov.co/control-fiscal/responsabilidad-fiscal/certificado-de-antecedentes-fiscales?p_p_id=101&p_p_lifecycle=0&p_p_state=maximized&p_p_mode=view&_101_struts_action=%2Fasset_publisher%2Fview_content&_101_assetEntryId=1099178&_101_type=content&_101_urlTitle=por-caso-de-reficar-contraloria-general-imputo-responsabilidad-fiscal-por-la-perdida-de-mas-de-2-400-millones-de-dolares-en-las-inversiones-realizadas&inheritRedirect=false

Por caso Reficar se abre el mayor juicio fiscal en la historia. (2018, junio 07). *El Tiempo*. Recuperado de: <https://www.eltiempo.com/justicia/investigacion/por-caso-reficar-abren-el-mayor-juicio-fiscal-en-la-historia-de-colombia-227372>

Por caso Reficar, Ecopetrol incumple con bolsa de Nueva York. (2017, mayo 17). *Portafolio*. Recuperado de: <https://www.portafolio.co/negocios/empresas/por-caso-reficar-ecopetrol-incumple-con-bolsa-de-nueva-york-505999>

Presidente de Ecopetrol, de denunciante a investigado por Reficar. (2016, febrero 25). *Semana*
Recuperado de: <https://www.semana.com/economia/articulo/reficar-juan-carlos-echeverry-y-mauricio-cardenas-investigados/462771/>

Primeras decisiones de la Fiscalía en caso Reficar: identificado peculado por más de \$610.000 millones. (2017). Fiscalía general de la nación Recuperado de: <https://www.fiscalia.gov.co/colombia/bolsillos-de-cristal/primeras-decisiones-de-la-fiscalia-en-caso-reficar-identificado-peculado-por-mas-de-610-000-millones/>

Puerres, I. (2013). *Una mirada práctica de la auditoría.* Recuperado de <https://books.google.com.co/books?id=wdjEDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=que+e+s+auditoria&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwjFtfik6NbvAhVQ2FkKHXPbC4kQ6AEwAXoECAUQAq#v=onepage&q=que%20es%20auditoria&f=false>

Raufflet, E., Portales, D., Garcia, L., Lozano, C., Aguilar, J., Barrera, E. (2017). Responsabilidad, ética y sostenibilidad empresarial. México. Primera edición. Pearson Educación de México. Recuperado de <https://www-ebooks7-24-com.loginbiblio.poligran.edu.co/?il=7358&pg=6>.

Recuperado de: <http://padron.entretemas.com.ve/cursos/AdelD/unidad1/AnalDisc1996.pdf>

Reficar tendría que asumir \$400.000 millones por demandas de contratos mal liquidados. (2016, enero 28). *WRadio* Recuperado de: <https://www.wradio.com.co/noticias/actualidad/8203reficar-tendria-que-asumir-400000-millones-por-demandas-de-contratos-mal-liquidados/20160128/nota/3047832.aspx>.

Reficar dejó que CBI dispusiera de la plata de todos los colombianos. (2017, Julio 26). *El Tiempo*. Recuperado de: <https://www.eltiempo.com/justicia/investigacion/fiscalia-dice-que-reficar-sabia-demalos-manejos-de-cbi-113212>

Reficar presenta millonaria demanda a contratistas. (2016, Marzo 28). *El Tiempo*. Recuperado de: <https://www.eltiempo.com/archivo/documento/CMS-16548405>

Reficar presenta millonaria demanda a contratistas. (2016, Marzo 28). *El Tiempo*. Recuperado de: <https://www.eltiempo.com/archivo/documento/CMS-16548405>

Reficar: ¿el escándalo económico del siglo? (2016, enero 29). *Semana*. Recuperado de: <https://www.semana.com/economia/articulo/reficar-las-irregularidades-por-sobrecostos/458610/>

Refinación y Petroquímica – Ecopetrol 2020. Recuperado de <https://www.ecopetrol.com.co/wps/portal/Home/es/NuestraEmpresa/QueHacemos/RefinacionYPetroquimica>.

Refinería de Cartagena. (2016). Reficar. Recuperado de: <http://www.reficar.com.co/productos>.

Ridruguez, M., Castaño, C., Osorio, V., Zuluaga, H., Duque, V. (2006). *La auditoría, Ética: herramientas para fortalecer la integridad del carácter organizacional* (INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales, vol. 16, núm. 27, enero-junio, 2006, pp. 25-46 Universidad Nacional de Colombia). Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/818/81802703.pdf>

Rodriguez, E., Montañez, J. (2016). *Escándalos financieros en colombia año 2006-2016: impacto de las firmas y entes contratados* (Trabajo de grado, Universidad Cooperativa de Colombia). Recuperado de: https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/6004/1/2016_escandolos_financieros_colombia.pdf

Rodríguez, M., Castaño, C., Osorio, V., Zuluaga, H., Duque, V. (2006). La auditoría ética: herramienta para fortalecer la integridad del carácter organizacional. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0121-50512006000100002

S.n. (2010) Un 8% de la alta gerencia contribuye al fraude financiero. Noticias Financieras. Recuperado de: <https://login.recursosselectronicos.uniagustiniana.edu.co/login?url=https://www.proquest.com/wire-feeds/un-8-de-la-alta-gerencia-contribuye-al-fraude/docview/663125420/sessionaccountid=25548>

Saavedra, N. (2014). Necesidades de Innovación y Tecnología para la industria de petróleo y gas en Colombia. *Revista de Ingeniería. Universidad de los Andes*. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0121-49932014000100008

Saavedra, N., Jiménez, T. (2014). Necesidades de Innovación y Tecnología para la industria de petróleo y gas en Colombia. Recuperado de: <http://www.scielo.org.co/pdf/ring/n40/n40a08.pdf>

Sanchez, A., Valencia, D., Saldarriaga, V. (2016). Acercamiento a fraudes contables y sus principales efectos. *Universidad de Antioquia*. Recuperado de: https://www.google.com/search?q=vacios+en+las+auditorias+financieras+para+corrupcion+&rlz=1C1GCEU_esCO893CO893&sxsrf=ALeKk03T12182SONiGDRIUTVTD07tqKq_g%3A1617581893903&ei=RVdqYIzcNvGrwbkPwuykAQ&oq=vacios+en+las+auditorias+financieras+para+corrupcion+&gs_lcp=Cgdnd3Mtd2l6EAMyBQghEKABOhEIABCwAx C3AxDUAxDIahCLAZoECCMQJzoHCCEQChCgAVDn3ApYwf0KYJuAC2gBcAJ4AY ABwwOIAa4nkgEKMC4zLjEwLjMuMpgBAKABAaoBB2d3cy13aXrIAQq4AQLAAQE &scient=gws-wiz&ved=0ahUKEwjMkrmR6uXvAhXxVTABHUJ2CUIQ4dUDCA0&uact=5

Suarez, R. (2017). *Representaciones sociales*. (Trabajo de grado, Universidad distrital francisco de caldas). Recuperado de: <https://repository.udistrital.edu.co/bitstream/handle/11349/23073/Trabajo%20de%20grado%2020171057024.pdf?sequence=1>

Torres, Z. (2015). Introducción a la ética. México D.F, Mexico: Grupo Editorial Patria. Recuperado de <https://elibro.net/es/ereader/poligran/39401?page=25>.

Unidad administrativa especial, Junta central de contadores (2017). Recuperado de: https://docs.google.com/spreadsheets/d/1MbxV0CjJYgl_FSQHWXbQGOJxGiXGYcUrT hs-wDyD8M/edit#gid=921837263

Van, H., Renes, R., Trompeter, G. (2020). La auditoría en el interés público: Reformar la profesión aprovechando los puntos fuertes de las empresas de contabilidad existentes.

Vázquez, H. (S.F). la historia del petróleo en Colombia. *Revista universitaria Eafit*. Recuperado de http://www.usfx.bo/nueva/vicerrectorado/citas/TECNOLOGICAS_20/Ingenieria%20de%20Petroleo%20y%20Gas/1418-4692-1-PB.pdf

- Vázquez, H. (2007). La auditoría requiere de un juicio profesional, sólido y maduro. Recuperado de: <https://login.recursoselectronicos.uniagustiniana.edu.co/login?url=https://www.proquest.com/newspapers/la-auditoría-requiere-de-un-juicio-profesional/docview/336502203/se-2?accountid=25548>
- Viridiana, M. (2011, Dec 22). 4 de cada 10 firmas sufren fraudes en 2011. Noticias Financieras. Recuperado de: <https://login.recursoselectronicos.uniagustiniana.edu.co/login?url=https://www.proquest.com/wire-feeds/4-de-cada-10-firmas-sufren-fraudes-en-2011/docview/912306840/se-2?accountid=25548>
- Abdul, Z., Uthman, A., Kasum, A. (2019). El papel de la contabilidad y los contables en el escándalo de corrupción de las subvenciones del petróleo en Nigeria, perspectivas críticas sobre la contabilidad.