

CONTABILIDAD CREATIVA, UNA
PUERTA ABIERTA A LA CORRUPCIÓN:
APROXIMACIÓN A PARTIR DE LA
PERCEPCIÓN DE TRES PROFESIONALES
EN CONTADURÍA DE LA UNIVERSIDAD
NACIONAL DE COLOMBIA,
SEDE BOGOTÁ

CREATIVE ACCOUNTING, OPEN
DOOR TO CORRUPTION: APPROACH
FROM THE PERCEPTION OF THREE
PROFESSIONALS IN ACCOUNTING
OF THE NATIONAL UNIVERSITY OF
COLOMBIA, CAMPUS BOGOTÁ

YOHAIRA CAROLINA CASTRO SOLÓRZANO¹

-
- 1 Contadora pública, Corporación Unificada Nacional de Educación Superior (CUN).
Candidata a Ms. en Contabilidad y Finanzas de la Universidad Nacional de Colombia,
Bogotá, Colombia. Correo electrónico: ycastros@unal.edu.co
Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-9006-1031>

Código JEL: D73, M14, M41

Fecha de recepción: 27/02/2020

Fecha de aceptación: 24/03/2020

doi: <https://doi.org/10.18601/16577175.n27.02>

RESUMEN

A partir de una entrevista realizada a tres profesionales en contaduría pública, se busca dar sustento empírico al análisis documental de la contabilidad creativa y su relación con la corrupción, en especial los hechos que están asociados con el delito contable. Por lo anterior se construye una red semántica a través de la herramienta de análisis Atlas.ti, y se identifican elementos que interrelacionados han permitido la proliferación de esta problemática; finalmente, se concluye cómo hacer frente a esta situación, resaltando como principal causa la subordinación sobre el criterio profesional del contador.

Palabras clave: contabilidad creativa; corrupción; gobierno corporativo; incentivos.

ABSTRACT

Based on an interview with three professionals in public accounting, the aim is to give empirical support to the documentary analysis of creative accounting and its relation to corruption, especially the facts that are associated with the accounting crime. Therefore, a semantic network is built through the analysis Atlas.ti, and identify elements that interrelated have allowed the proliferation of this problem, finally it is concluded how to deal with this situation, highlighting as the main cause the subordination on the professional judgment of the accountant.

Keywords: corruption; creative accounting; corporate governance; incentives.

INTRODUCCIÓN

La contabilidad, además de ser considerada una herramienta para la gestión de la información financiera de una empresa acorde con su realidad económica, constituye la fuente principal de la historia de una empresa. No obstante, los grandes casos de fraude y corrupción a nivel mundial rinden cuenta de informes presentados y avalados por firmas de auditoría (Aven, 2015) que no mostraban la situación real de las compañías y que por el contrario se convirtieron en aliados de los administradores para poder dar continuidad a sus negocios y en el caso de las operaciones de inversión captar recursos sin un respaldo real.

Es este conjunto de actividades de gran impacto no solo a nivel económico sino reputacional en el ejercicio de la profesión contable lo que resulta un problema de investigación, comprender cómo a través de la contabilidad se puede manipular la información respondiendo al interés propio de los administradores o propietarios de una compañía (Monterrey, 2016); en este sentido es importante caracterizar las principales técnicas, los participantes y el modelo contable actual.

En esta misma línea, se podría hablar de la ausencia de comportamiento ético en las prácticas organizacionales y desde el campo contable se distingue la necesidad

de que los contadores públicos desempeñen un papel decisivo dentro del gobierno corporativo y en las prácticas éticas sostenibles que insten a la elaboración de informes con mayor transparencia y que constituyan la clave para luchar contra la corrupción (Ruiz & Navarro, 2018). De este modo la información contable sería una herramienta más productiva en el largo plazo dentro del ciclo del negocio al rendir cuentas sobre la naturaleza real de las operaciones.

Partiendo del hecho de que la contabilidad debe constituir la principal herramienta de obtención de pruebas en el análisis posterior de los delitos contables asociados a la corrupción y con ello la reseña de la historia financiera de la empresa (Bareño Dueñas, 2009), es importante definir que la información se puede ver sesgada por la influencia de los directivos de las organizaciones quienes ejercen una figura de control y presión sobre los profesionales de contabilidad en busca de presentar resultados óptimos ante los accionistas a fin de ayudar a las compañías a sobrevivir en el contexto económico actual (Maiola, 2014) o bien a fin de recibir incentivos económicos por el cumplimiento de metas (Monterrey, 2016) o con el fin de encubrir prácticas corruptas dentro de las operaciones normales de la empresa (Castro & Cano, 2004).

De acuerdo con estos antecedentes, a través de este artículo se busca hacer una aproximación al contexto general partiendo del conocimiento que tienen tres profesionales contables egresados de la Universidad Nacional de Colombia sede Bogotá, sobre la relación que existe entre contabilidad creativa y corrupción.

METODOLOGÍA

Esta investigación es de tipo cualitativo y alcance descriptivo, la técnica utilizada para la recolección de datos es la entrevista semiestructurada, la cual constituye la base de este estudio. Para el desarrollo de esta técnica se realizó una guía de preguntas (anexo 1) y se elaboró un consentimiento informado (anexo 2) para garantizar los fines académicos de la investigación y la validez de la información recibida.

Con el fin de establecer un marco teórico sobre los conceptos incluidos en la entrevista como categorías orientadoras, previamente se hizo revisión documental en las bases de datos Scielo, Redalyc, Web Science y Google Académico, logrando así reunir definiciones y características principales de estas categorías las cuales han sido analizadas de manera independiente por otros autores; el detalle de esta revisión se resume en la tabla 1, “Categorías orientadoras”.

Posteriormente, a partir de los resultados de las entrevistas realizadas se busca establecer un primer acercamiento a las raíces del fenómeno de corrupción desde el ejercicio profesional del contador público, su comportamiento ético, el papel de los reguladores de la práctica contable y los mecanismos legales para la sanción y penalización, así como la importancia de los procesos de formación en las universidades y las organizaciones, pues estos últimos deben ser evaluados y adaptados de forma continua para responder adecuadamente a las necesidades del mercado y de este modo mitigar los riesgos inherentes a la corrupción.

Tabla 1. Categorías orientadoras

Categorías orientadoras	Ejes de indagación	Preguntas
Contabilidad creativa	Definición del concepto “contabilidad creativa”	¿Qué es la contabilidad creativa?
	Aplicabilidad laboral	¿En qué circunstancias se presenta?
	Fidelidad de los informes con la realidad de la empresa	
	Participantes de la contabilidad creativa	
Ética y responsabilidad social	Importancia del tema de ética y RSE dentro de su pènsum académico	¿Qué es una conducta ética?
	Prácticas contables están realmente en la misma dirección de la ética y RSE	¿La contabilidad creativa favorece la conducta ética?
	Relación de ética con remuneración del contador	
Corrupción	Definición del concepto “corrupción”	¿Qué es corrupción?
	Relación de la contabilidad creativa y la corrupción	¿Cuáles son los delitos de la corrupción?
	Relación de la contabilidad creativa y la ética	¿La contabilidad creativa es un delito?
	Modalidades de corrupción	

Fuente: elaboración propia.

MARCO TEÓRICO

Contabilidad creativa

Definición y generalidades

La definición de “contabilidad creativa” es en sí bastante ambigua teniendo en cuenta que involucra variables internas y externas que responden a intereses individuales y corporativos; pero lo que sí tienen en común las definiciones de los autores es que en todas sus formas el objetivo es manipular la información de lo que tiene que ser a lo que se prefiere que sea (Monterrey, 2016).

Según Guevara G. & Cosenza (2004), “A partir de cambios de carácter cualitativo y casi siempre con relevantes efectos sobre lo cuantitativo, se afecta la imagen fiel de los resultados y la situación económica y financiera de la empresa” (p. 4). Del mismo modo, estos autores hacen énfasis en la dificultad que hay para distinguir de forma

clara entre un delito contable y la contabilidad creativa, siendo este último su aporte más significativo.

Por otra parte, Salazar & Washington (2018) definen la contabilidad creativa como un práctica que permite cambiar la realidad de una empresa a través de la transformación de la información de los estados financieros aprovechando los vacíos legales y la subjetividad en la interpretación de las normas. Sobre el componente legal las opiniones se encuentran divididas: Jameson & Griffiths (1988) y Smith & Giner (1992) consideran que las prácticas creativas son estrategias, mientras que para Gay (1999), Cano (2001), Laínez y Callao (2000) y Guevara y Cosenza (2006) la contabilidad creativa es la manipulación de las cifras con la intención de cometer un fraude.

De acuerdo con la teoría anterior, la contabilidad creativa se puede concebir desde dos puntos de vista, el primero como una estrategia para presentar resultados favorables sobre el resultado o para deprimir los mismos en busca de beneficios como los tributarios que constituirían un fraude. En los dos casos la contabilidad creativa se convierte en un dilema ético entre creatividad y delito contable (Salazar & Washington, 2018).

Causas que motivan la contabilidad creativa

En la revisión documental se puede observar con frecuencia el incentivo económico como una de las principales fuentes para manipular la información contable (Machado, 2009). En el caso de la teoría de la firma, generalmente se obtienen rentas adicionales por la gestión positiva y estable, lo cual puede llevar a estrategias de presión sobre los contadores para que reorganicen la información en favor del resultado deseado; del mismo modo, la subjetividad en la interpretación del marco normativo contable (Monterrey, 2016) permite que se realicen acciones que si bien no son ilegales sí llevan un análisis diferente de la información.

En estas circunstancias se puede hablar de una asimetría en la información, que depende del criterio profesional y de conceptos asociados a la ética profesional o al interés particular de los inversionistas con el fin de mejorar el precio de las acciones en el mercado de valores o dar la sensación de estabilidad y seguridad en el caso de las firmas (Salazar & Washington, 2018), del mismo modo en las empresas en que no existe la figura de inversionista y administrador² como en las empresas familiares, microempresas o incluso las *pymes* las motivaciones para poner en práctica la contabilidad creativa pueden variar.

Con base en el análisis de Monterrey (2016) y Salazar & Washington (2018), se desarrolló la tabla 2, con el fin de establecer una serie de características comunes a las prácticas de contabilidad creativa.

2 Teoría de la firma.

Tabla 2. Incentivos y factores de riesgo en la contabilidad creativa

Objetivo contabilidad creativa	Incentivos	Factores de riesgo	Formas
Elevar la cifra de resultados	Planes de remuneración por resultados	Compañías con pérdida o en declive	Políticas contables agresivas y manipulación de la información
	Reducir el nivel de riesgo de la firma	Acuerdos con los acreedores	Elevar el nivel de endeudamiento
Alisar el resultado	Beneficios para la política de dividendos. Planes de compensación salarial	Perfil de riesgo reducido, menor volatilidad, permite la captación de recursos financieros	elección de métodos contables que incrementen el resultado y reduzcan la varianza
Reducir el resultado	Reducir el costo del impuesto a la renta	Provocar pérdidas para luego demostrar gestión de recuperación	Contabilización de gastos por servicios no recibidos

Fuente: elaboración propia a partir de Monterrey (2016) y Salazar & Washington (2018).

ÉTICA Y RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL (RSE)

Definición y generalidades

Tratar de definir la ética resulta una labor compleja, más si se tiene en cuenta que este término es la base de diversos estudios filosóficos desde antes de nuestra época; del mismo modo, el término ha sido utilizado para favorecer diferentes corrientes de pensamiento, dependiendo del tiempo en que se ha desarrollado su estudio. Reconocidos autores han estudiado los orígenes de la ética desde cuatro épocas: antiguos, cristianismo, era moderna y era contemporánea (Valenzuela J, 2005). Cada una de estas épocas trae su propia influencia, pero en general se puede establecer que el factor común está asociado al comportamiento del ser humano, bueno o malo, frente a una situación, una persona o cualquier ser vivo.

Es preciso aclarar que este artículo no profundiza en los orígenes y variantes de la ética desde su parte filosófica sino que trata de establecer un punto de referencia para el análisis de la categoría orientadora en la aplicación de las encuestas, por lo que la definición más acertada en el contexto de esta investigación sería la propuesta por Valenzuela (2005):

La forma apropiada de entender la ética hoy es como una reflexión del comportamiento del ser humano desde épocas remotas e ir interpretando sus cambios a través de los tiempos, este análisis permitiría demostrar las acciones de las personas que configuran su moral y la reflexión sobre esa moral es la ética (p. 31).

Partiendo de esta noción es importante sugerir que el comportamiento del ser humano está delimitado por normas que constituyen el marco de convivencia en comunidad, las cuales no solo hacen más fácil la sociedad sino que posiblemente evitan la caída individual en estados de desamparo y confusión que inminentemente llevarían al conflicto (Singer, 2004).

Por lo anterior, se puede concluir, este marco normativo permite que la interacción de las personas se mantenga en equilibrio puesto que cada individuo está constantemente buscando mejorar su calidad de vida de manera particular y no de forma colectiva, y quizás sea esta la naturaleza del problema social de la corrupción, la búsqueda incesante de acumulación en beneficio propio.

Del mismo modo se puede hablar de ética empresarial, pues las empresas se constituyen con el fin de obtener beneficios económicos a través de la satisfacción de necesidades humanas; sin embargo, el beneficio material no debe ser el único interés de una organización, pues la empresa debe tener una legitimidad social y para conseguirlo ha de lograr a la vez producir los bienes que de ella se esperan y respetar los derechos reconocidos por la sociedad en la que vive y los valores que esa sociedad comparte (Cortina, 2014).

Con base en la legitimidad social de la empresa que se preocupa con la misma entereza por todos sus *stakeholders* y fomenta la cooperación para que todos puedan alcanzar sus fines se incorpora la responsabilidad social empresarial (RES) como una estrategia en la cual todos se benefician del objeto económico de forma justa y equitativa.

CORRUPCIÓN

Definición y generalidades

La palabra “corrupción” proviene del adjetivo *corruptus*, que en latín significa estropeado, descompuesto o destruido (Hodgson & Jiang, 2008). La literatura provee varias definiciones para este concepto, algunas de ellas se limitan a un solo escenario o sujeto en particular, como los funcionarios públicos (Lapalombara, 1994; Oldenburg, 1987), o hacen referencia al vínculo exclusivo de dos partes privadas, como en el caso del soborno comercial (Coase, 1979). En un panorama general y en concordancia con lo propuesto por Macrae (1982), la corrupción reúne un conjunto de elementos interrelacionados que constituyen un acuerdo en el que se lleva a cabo un intercambio entre un demandante y un proveedor bajo unas condiciones mínimas relacionadas con la asignación de recursos de manera inmediata o en el futuro y que implica el uso o abuso de la responsabilidad pública o colectiva para fines privados (Husted, 1999; Macrae, 1982).

De acuerdo con Malagueño *et al* (2010), los estudiosos teóricos han sugerido tres elementos centrales de la corrupción:

Primero, alguien debe tener poder discrecional [...] segundo, debe haber rentas económicas asociadas a este poder [...] y tercero, el sistema legal-judicial debe ofrecer suficientemente baja probabilidad de detección y/o penalización por el delito (p. 77).

Estas características permiten al lector hacer un análisis exploratorio del por qué los casos de corrupción con frecuencia están asociados a líderes políticos y empresarios exitosos. La teoría de la elección racional³ lleva a comprender los motivos por los que una persona comete un delito, y llega a la conclusión de que los sujetos incurrir en un comportamiento delictivo porque buscan obtener satisfacción de una finalidad que consideran valiosa para ellos (así no sea lícito, ético o moral) con el menor costo posible, aunque este hecho le suponga ser sancionado. La decisión de incurrir en una violación a la ley dependerá entonces de que el individuo considere en un momento determinado obtener un nivel elevado de beneficios y el riesgo de ser sancionado sea bajo (De la Rosa, 2008).

A partir de esta teoría es posible identificar los componentes que caracterizan la corrupción: poder, dinero e impunidad; tres elementos que conjugados con la herencia de un pasado colonial (Fajardo, 2018) que trasciende lo cultural, un sistema legal débil y la premisa del desarrollo capitalista se convierten en el escenario ideal para hacer mal uso del dinero público en los intereses privados, explotar los recursos naturales y denigrar los derechos humanos.

La corrupción puede infiltrarse en cualquier estructura organizacional y logra apagar los mecanismos de control más decisivos (Ruiz & Navarro, 2018). De este modo las prácticas ilegales empiezan a tomar un carácter de normalización a través de las transacciones diarias que están relacionadas con los instrumentos y los funcionarios que se desempeñan como asesores en las formas como se pueden ocultar fondos y bienes provenientes de prácticas corruptas.

Según la encuesta de fraude en Colombia 2017 (KPMG, 2017), aplicada a 144 directivos de empresas que operan en Colombia, en el análisis de causas y consecuencias de los motivos que impulsaron al perpetrador a cometer el fraude, el 53% de los encuestados indicó que la oportunidad de cometer el hecho fue la causa principal. Los resultados obtenidos en esta encuesta muestran un dilema ético, pues en el análisis de causa y efecto se revela que el 36,36% consideraba los daños en la moral del personal involucrado como un efecto negativo en las organizaciones.

En el ámbito internacional los antecedentes de corrupción y la participación de profesionales contables datan desde la caída de Enron Corporation, en 2001 (Aven, 2015). Esta empresa del rubro energético, considerada la séptima corporación más grande de los Estados Unidos en el campo de la generación de electricidad, llegó a controlar el 25% de la energía que se producía en ese país entre los años 1996 y 2000, la empresa construyó su invencible superioridad basada en el tráfico de

3 La premisa del interés propio como motivo fundamental de la acción humana y el individualismo metodológico.

influencias y el fraude contable, a través de la creación de más de 800 empresas que le dieron el respaldo para la consecución de más crédito engañando a sus inversores, quienes creían que el dinero que ingresaba era producto de sus operaciones, y los organismos reguladores no detectaron estas acciones ilícitas porque creían en la información oficial y pública que presentaba la empresa.

Transparencia en la rendición de cuentas

El concepto “transparencia” se remonta a finales del siglo XVIII, como base de los autores federalistas de la Revolución estadounidense, quienes afirmaron que todo poder creado requiere ser controlado, así lo señalaron Schedler & Emmerich según Sosa L. (2011), de inmediato se asocia el término “transparencia” a la teoría de la democracia, en donde unos funcionarios delegados administran los recursos públicos en beneficio de la sociedad atendiendo el interés colectivo y no el particular. Partiendo de este hecho la transparencia cumple un papel legitimador y de credibilidad sobre las acciones de quien ejerce el poder y la autoridad y de las cuales debe rendir cuentas a fin de evaluar la correcta y eficiente administración de los recursos designados.

La transparencia de manera descriptiva en la literatura se asocia con una cualidad positiva que se otorga a una persona, objeto u organización y que de entrada tiene una connotación positiva en quien la percibe generando credibilidad y estableciendo un margen de garantía sobre lo que se considera verdad. Según Fox (2007), de una manera expresamente descriptiva se define la transparencia como la existencia de información que rinde cuenta de lo que es, como se utiliza o se producen los recursos en las diferentes dependencias del gobierno o entidades privadas.

Así se puede evidenciar en la investigación realizada por Aldana, Alonso & Albarracín (2018) sobre la influencia de los índices de corrupción en el desarrollo económico departamental, en donde los departamentos que poseen bajo riesgo de corrupción y alto nivel de reporte de información obtuvieron un mayor puntaje en el indicador de transparencia de entidades públicas ITEP. La divulgación de estos indicadores en la comunidad puede generar mayor credibilidad y confianza sobre la administración de los recursos, lo cual incentiva el crecimiento.

En el ámbito empresarial, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) ha definido la transparencia como la posibilidad que tienen los usuarios de acceder a la información real con el fin de tomar decisiones con conocimiento de causa y sin asimetría de la información (Perramon, 2013). Ahora bien: que la información esté disponible no implica que haya intercambio, pues no todas las personas requieren o utilizan la información.

Según Fox (2007), a partir de este criterio podemos identificar dos tipos de transparencia: la opaca y la clara. La primera no describe cómo es la operatividad de la empresa, cómo se toman decisiones en su interior y cómo se manejan y adaptan los efectos. La segunda hace referencia a políticas de acceso y los sistemas que producen

la información, es posible determinar las responsabilidades de los funcionarios, así como el destino de los recursos.

Según lo indican Fung *et al.* (2004), el derecho a saber como una necesidad de interés público hace de la información una herramienta que cumple la función de instrumento regulador y requiere divulgación de contenido relevante.

Mecanismos para la medición de la transparencia

Establecer un mecanismo de medición para una característica de aspecto cualitativo asociado a una serie de actividades, comportamientos o personas en una situación que responde al interés general y no particular y adicionalmente otorga un calificativo positivo al sujeto sobre el cual se realiza la medición es muy ambiguo, ya que en ningún caso se podrá comprobar que existe una verdad absoluta. Bajo esta instancia un indicador de transparencia se podría medir a través de la disminución de prácticas negativas como lo son el fraude, el hurto, la evasión, el soborno, lavado de activos, entre otros comportamientos totalmente contrarios a lo que significa la transparencia.

La transparencia en la divulgación de información se puede comparar con la práctica de rendición de cuentas de los funcionarios del sector público, es un proceso complejo pues nadie quiere asumir públicamente la responsabilidad por los errores u omisiones que llevan a tomar una mala decisión (Vila i Vila, 2013), y es en este escenario donde se debe destacar la actuación ética, pues es frecuente encontrar informes en los que las características cualitativas cambian el impacto cuantitativo.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

A través de un muestreo intencional a un grupo de estudiantes de maestría se aplicó la guía de entrevista semiestructurada (anexo 1) a tres profesionales de contaduría pública egresados de la Universidad Nacional de Colombia (tabla 3, “Descripción de los participantes”), con el fin de identificar si existe conocimiento sobre las categorías establecidas en el marco teórico, y el grado de relación con las prácticas asociadas a la contabilidad creativa. Las personas escogidas cumplían con las siguientes características:

1. Profesionales activos laboralmente, con el fin de poder contrastar la formación académica con la realidad laboral.
2. Egresados de diferentes promociones, con el fin de mirar el impacto de la experiencia.
3. Campo laboral diferente: con el fin de evaluar el rol de cada profesional y su relación con el tema de investigación.

Tabla 3. Descripción de los participantes

Participante	Activo laboral	Empresa	Año de grado	Campo laboral
YS-1	Sí	Colpatria	2009	Contadora
KB-2	Sí	Fondo de empleados profesores Unal	2018	Asistente contable
NL-3	Sí	Allianz Seguros	2015	Auditora

Fuente: elaboración propia con base en las entrevistas realizadas.

El análisis de la información recolectada se realizó a través del programa Atlas.ti, de acuerdo con lo expuesto por Hernández Sampieri (2014, p. 394) en el apartado sobre recolección y análisis de los datos cualitativos de su libro *Metodología de la investigación*; por medio de esta herramienta se construyó una red semántica que permitió relacionar las variables con el fin de sustentar el marco teórico de la investigación.

ANÁLISIS POR CATEGORÍA

Contabilidad creativa

Los entrevistados no lograron definir el concepto “contabilidad creativa” acorde con lo expuesto en el marco teórico; sin embargo, asociaron el término con la capacidad profesional para gestionar la información; del mismo modo, se pudo identificar que en el campo laboral la práctica de esta actividad está directamente relacionada con la subordinación de los administradores o superiores jerárquicos, quienes finalmente son los que toman las decisiones y presentan la información. Como los tres participantes estaban vinculados laboralmente no fue posible establecer si en el caso de los profesionales independientes el criterio podría ser más objetivo al momento de enfrentarse a escenarios de contabilidad creativa (véase figura 1).

Corrupción

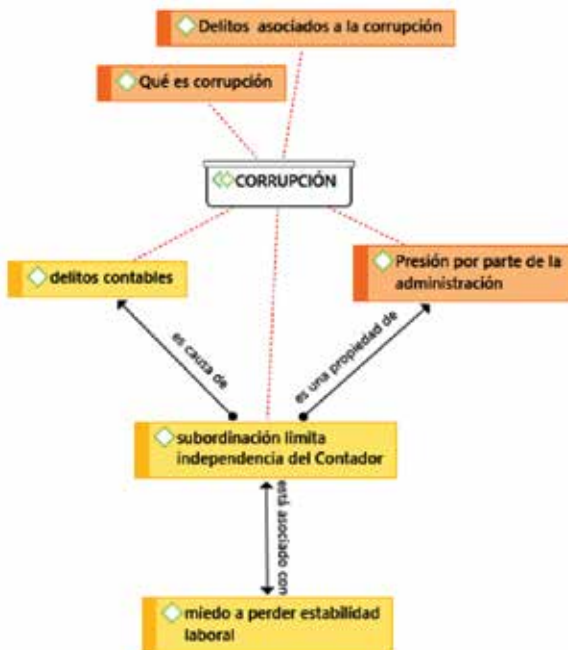
En esta categoría se pudo establecer una relación directa con las categorías emergentes, la subordinación como limitante a la independencia de criterio y el miedo a perder la estabilidad laboral; esto, conjugado con la presión por parte de la administración, se convierte en la principal causa para llevar a cabo delitos contables (véase figura 2).

Figura 1. Categorías y ejes de contabilidad creativa



Fuente: elaboración propia, a través de la herramienta Atlas.ti.

Figura 2. Categorías y ejes de corrupción

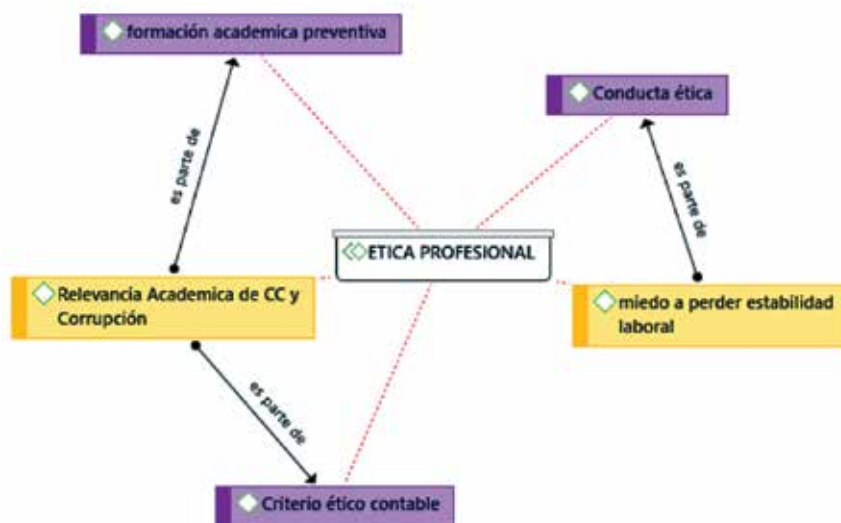


Fuente: elaboración propia, a través de la herramienta Atlas.ti.

Ética profesional

A través de esta categoría se estableció que los participantes poseían conocimientos sobre lo que es un criterio ético y cómo afecta este su desempeño laboral; de igual forma, se identificó que en el capo académico la ética y RSE son componentes opcionales, por lo cual este aspecto no parece relevante dentro de la formación. Del mismo modo los participantes hicieron referencia a que cuando se presenta un caso que no corresponde a lo cotidiano muchas veces se debe recurrir al criterio personal para elaborar un plan de acción debido a que en la academia aún existe tabú sobre temas asociados con contabilidad creativa, quizás por el temor a ser estigmatizado y denigrado en el campo profesional, en este punto podemos encontrar similitud con lo expresado por Vila (2013).

Figura 3. Categorías y ejes de ética profesional



Fuente: elaboración propia, a través de la herramienta Atlas.ti.

Categorías emergentes

De acuerdo con la percepción de los profesionales, caracterizar la relación que existe entre contabilidad creativa y corrupción se relaciona con variables externas como la subordinación del profesional contable y el miedo a perder el empleo. En la parte de la regulación el desconocimiento de lo que es un delito contable y las sanciones del ente regulador, así como la relevancia de estos temas en la formación académica, facilita las circunstancias para llevar a cabo prácticas de contabilidad creativa por estrategia o con intención de fraude.

Figura 4. Categorías emergentes



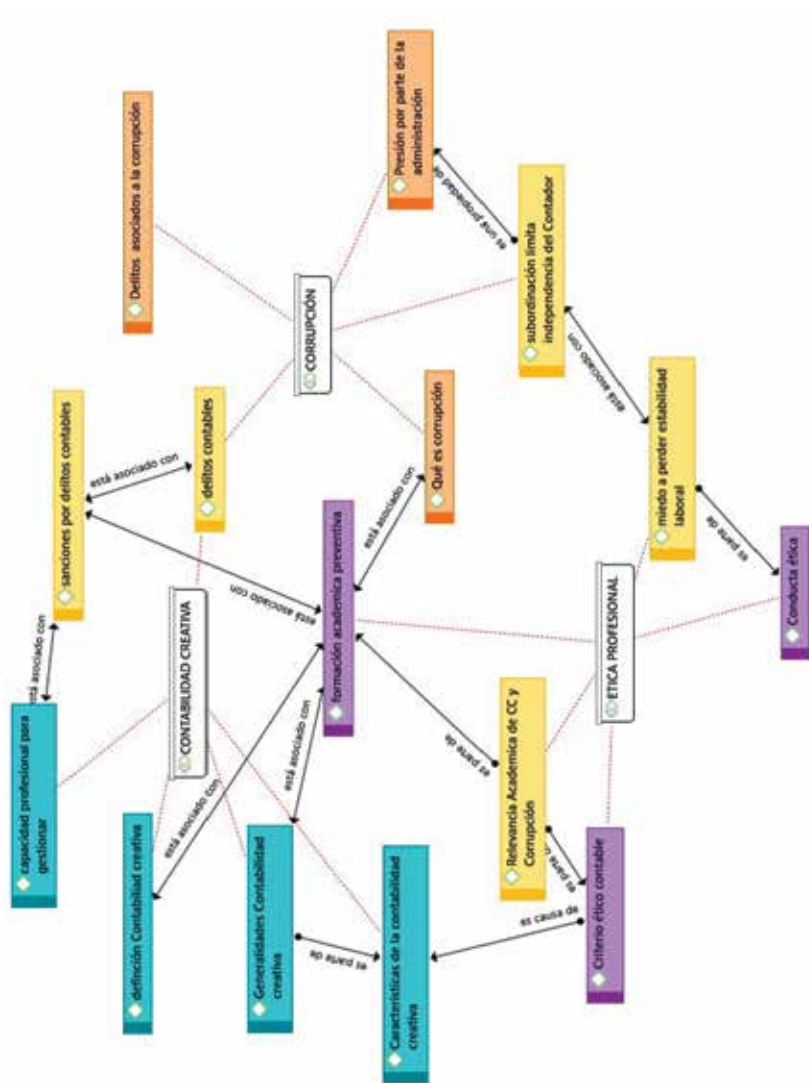
Fuente: elaboración propia, a través de la herramienta Atlas.ti.

Red semántica

El análisis realizado a las tres entrevistas permitió establecer que existe una serie de criterios por fortalecer desde la formación académica hasta el ejercicio laboral, pues por desconocimiento o por querer demostrar capacidad intelectual se dan paso a actividades relacionadas con la contabilidad creativa que pueden ser la base del delito contable. En este sentido cabe resaltar que al tratarse de un tema tan complejo de abordar pueden quedar ocultas muchas variables; sin embargo, a través del análisis de los datos se pudieron establecer criterios en común y entre ellos interrelaciones que constituyen la base para las conclusiones de la investigación.

En la figura 5 (“Red semántica de contabilidad creativa y corrupción”) se pueden identificar las relaciones existentes de las categorías orientadoras y las categorías emergentes las cuales dan la apariencia de un engranaje, una pieza en un sistema organizado del cual pueden ser parte los profesionales contables ya que sin lugar a duda en un ambiente globalizado desde la empresa más pequeña debe utilizar herramientas contables para generar informes como respaldo a su operación frente a *stakeholders*, por lo tanto la información contable constituye la base para mejorar la gestión de la empresa (Bolaños P., 2019), una base que puede ser manipulada para mostrar resultados que respondan a intereses particulares.

Figura 5. Red semántica de contabilidad creativa y corrupción



Fuente: elaboración propia, a través de la herramienta Atlas.ti.

CONCLUSIONES

El análisis por tema obtenido de la elaboración de la red semántica permite identificar una serie de variables comunes en las tres entrevistas realizadas y que con sustento en el marco teórico analizado concluye de la siguiente forma:

1. La independencia del criterio profesional y la transparencia al momento de emitir un informe contable están vinculados directamente con la relación de subordinación de los administradores o superiores jerárquicos que contratan y aprueban la labor del profesional contable, lo anterior con el fin de presentar resultados positivos de la gestión, constituyendo así una falsa estabilidad que puede afectar de manera significativa las decisiones a largo plazo.

2. Los conceptos básicos asociados al delito contable y la contabilidad creativa fueron definidos de manera imprecisa, sin embargo, al cuestionar sobre la práctica laboral se pudo evidenciar que sí se lleva a cabo manipulación sobre la información financiera. Estas prácticas parecen estar tomando un carácter de normalización dentro de la labor contable, y según los teóricos este escenario es ideal para llevar a cabo delitos contables como el fraude y la apropiación de activos.

3. Demostrar capacidad intelectual para la resolución de conflictos parece ser la herramienta esencial en el campo laboral, esta actitud se gana con la experiencia y para los profesionales que se enfrentan por primera vez al mundo laboral la teoría se queda corta en la resolución de conflictos, por lo cual debe ser la conducta ética basada en valores la que establezca los lineamientos del actuar profesional.

4. La formación académica debe constituir la fuente primaria de conocimiento en temas asociados a la ética profesional y las formas en que ha evolucionado la contabilidad, en este caso la contabilidad creativa y su asociación con el delito contable, los cuales no son temas nuevos, a través de la revisión literaria se puede identificar su presencia en el ámbito social y económico. Por lo cual deberían incluirse dentro del *pénsum* académico de forma obligatoria y no optativa, como lo expresaron los tres participantes de la investigación, pues son estas situaciones las que se presentan en la cotidianidad del ejercicio profesional y se evidencia desconocimiento en la forma de proceder y en las consecuencias negativas sobre la profesión contable.

5. La independencia del criterio profesional debe recuperar su legitimidad para poder ser garante de la buena fe de las acciones de terceros. En ese sentido, cuando se establezca el rol del auditor o del revisor fiscal dentro de una organización este no debería depender de la administración sino que debería ser delegado por alguna entidad de control.

6. Del mismo modo, el gobierno debe garantizar la existencia de organismos independientes a través de los cuales se pueda denunciar la información y se realicen procesos de investigación seguros y llevar a cabo labores de auditoría independiente sobre las organismos municipales y departamentales (Rivero Torre, 2005), de este modo se puede garantizar el uso eficiente de los recursos y reducir la práctica de contabilidad creativa asociada a delitos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aldana, K., Alonso, H. & Albarracín, M. (2018). Influencia de los índices asociados a la corrupción en el desarrollo económico departamental en Colombia. *Revista Apuntes Contables*, 23, 25-37.
- Aven, B. L. (2015). The Paradox of Corrupt Networks: An Analysis of Organizational Crime at Enron. *Organization Science*, 26 (4), 980-996. <https://doi.org/10.1287/orsc.2015.0983>.
- Bareño Dueñas, S. M. (2009). Mecanismos de contabilidad para prevenir y detectar el lavado de activos en Colombia. *Cuad. Contab.*, 10 (27), 341-357.
- Bolaños P., C. A. (2019). Actualidad de la gestión empresarial en las pymes. *Revista Apuntes Contables*, 24, 39-53.
- Castro, R. M. & Cano, M. A. (2004). Buen gobierno corporativo, solución a la crisis de confianza. *Contaduría Universidad de Antioquia*, pp. 19-51. Recuperado de <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/25665/21188>.
- Coase, R. H. (1979). Payola in Radio and Television Broadcasting. *The Journal of Law & Economics*, 22 (2), 269-328.
- Cortina, A. (2014). Ética de la Empresa: no solo responsabilidad social. *Revista Portuguesa de Filosofía*, 113-127. Recuperado de <http://www.jstor.org/stable/41220792>.
- De la Rosa, G. (2008). La teoría de la elección racional en las ciencias sociales. *Sociológica* (México), Año 23, núm. 221-236. Recuperado de http://www.scielo.org.mx/scielo.php?pid=S0187-01732008000200009&script=sci_arttext.
- Fajardo, L. E. (2018). La corrupción heredada: pasado colonial, sistema legal y desarrollo económico en Colombia. *Revista de Estudios Sociales* (12), 22-30. <https://doi.org/10.7440/res12.2002.02>.
- Guevara G, I. R. & Cosenza José Paulo. (2004). *Los Auditores independientes y la contabilidad creativa: estudio empírico comparativo*, 5-24.
- Hernández Sampieri, R. (2014). Metodología de la Investigación. In *Mc Graw Hill* (vol. 634).
- Hodgson, G. & Jiang, Shuxia (2008). La economía de la corrupción y la corrupción de la economía: una perspectiva institucionalista. *Revista de Economía Internacional*, 10 (1993), 55-80.
- Husted, B. W. (1999). *Wealth, Culture and Corruption*. 10 (2), 339-354. Recuperado de <https://www.jstor.org/stable/155316>.
- Lapalombara, J. (1994). *Structural and institutional aspects of corruption*. 61 (2), 325-350.
- Machado, M. A. (2009). *Crisis de la contabilidad: contexto y dimensiones*, 161-174.
- Macrae, J. (1982). Underdevelopment and the economics of corruption: A game theory approach. *World Development*, 10 (8), 677-687. [https://doi.org/10.1016/0305-750X\(82\)90093-6](https://doi.org/10.1016/0305-750X(82)90093-6).
- Maiola, O. (2014). El fraude y la corrupción subyacente en los estados contables: complementos de la matriz de riesgos descontada, su valor actual neto y medidas de tendencia central en cuentas sobre delitos contables y empresariales. *Contabilidad y Auditoría Investigaciones en Teoría Contable*, 20 (33), 100-132.

- Malagueño, R., Albrecht, C., Ainge, C. & Stephens, N. (2010). Accounting and corruption: a cross-country analysis. *Journal of Money Laundering Control*, 13 (4), 372-393. <https://doi.org/10.1108/13685201011083885>
- Monterrey, J. (2016). *Entre la contabilidad creativa y el delito contable*. (July).
- Oldenburg, P. (1987). Middlemen in Third-World Corruption: Implications of an Indian Case. *Hindustan Times* (New Delhi), 39 (4), 508-535.
- Perramon, J. (2013). La transparencia: concepto, evolución y retos actuales. *Revista de Contabilidad y Dirección*, 16, 11-27. Recuperado de http://www.accid.org/revista/documents/La_transparencia._Concepto,_evolucion_y_retos_a_ctuales.pdf.
- Rivero Torre, P. (2005). Responsabilidad social y gobierno corporativo: información y transparencia. *Revista Asturiana de Economía*, 34, 9-30.
- Ruiz, M. & Navarro, O. (2018). Aislamiento institucional de los entes de vigilancia y control de la profesión contable.
- Salazar, A. & Washington, A. (2018). *Creative accounting in the corporate governance of companies*.
- Singer, P. (2004). *Compendio de Ética* (J. Vigil & M. Vigil, eds.). Madrid, España: Alianza Editorial.
- Sosa L, J. (2011). Transparencia y rendición de cuentas. *Biblioteca Básica de Administración Pública*, 14, 175 p.
- Valenzuela J, L. F. (2005). *Perspectivas de la Responsabilidad Social Empresarial*. Manizales: Gráficas JES.
- Vila i Vila, J. (2013). Determinantes de la transparencia contable en los municipios. *XX Encuentro Economía Pública: Estado del Bienestar: Sostenibilidad y Reformas*, 14. Recuperado de https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4677544&info=resumen&id_ioma=SPA.

Anexo 1

**GUÍA DE ENTREVISTA SEMI- ESTRUCTURADA INVESTIGACIÓN
CUALITATIVA****TÍTULO DE LA INVESTIGACIÓN:
CORRUPCIÓN EN EL AMBITO CONTABLE: ANÁLISIS EXPLORATORIO A PARTIR
DE LA PERCEPCIÓN DE TRES PROFESIONALES EN CONTADURÍA DE LA
UNIVERSIDAD NACIONAL.**

Objetivo de la entrevista: identificar cual es el grado de conocimiento sobre los temas de contabilidad creativa y corrupción, así como su aplicación en temas laborales.

Dirigido a: Egresados de la Universidad Nacional de la carrera profesional Contaduría Pública que hayan ejercido profesionalmente en cualquier campo de la disciplina contable.

Tiempo aproximado de la entrevista: 15 a 20 minutos.

Recursos: Guía de la entrevista, grabadora de Audio.

Fecha de la entrevista: Semana 15 al 19 de Julio 2019

Observación: Esta entrevista constituye una actividad investigativa con fines académicos, por lo cual agradezco responder con la mayor sinceridad posible, esta entrevista es de carácter confidencial y en ningún momento del proceso de investigación se revelará la identidad de los participantes.

GUÍA DE PREGUNTAS**PRESENTACIÓN**

1. ¿Cuál es su nombre?
2. ¿trabaja actualmente? ¿en dónde trabaja?
3. ¿En qué año se graduó como contador?
4. ¿Por qué escogió esta carrera?
5. ¿Cuántos años de experiencia profesional tiene?

CONTABILIDAD CREATIVA

6. ¿En su experiencia profesional considera que el contador es totalmente independiente al emitir sus informes contables y por qué?
7. ¿Ud. considera que las empresas tienden a mostrar un mejor desempeño en los informes para terceros?
8. ¿Conoce el término Contabilidad creativa, puede definirlo?
9. ¿ha utilizado alguna estrategia para mejorar el resultado de la información financiera?
10. ¿Si lo ha realizado puede describir brevemente cual utilizo?
11. ¿Si nunca lo ha realizado, conoce alguna técnica o ha escuchado de alguna forma?
12. ¿este tema se trataba con relevancia dentro de su formación académica?

ETICA Y RESPONSABILIDAD SOCIAL

13. ¿Qué entiende Ud. por un criterio ético en contabilidad?
14. ¿Este criterio se aplica a cabalidad en el ejercicio profesional?
15. ¿Qué variables pueden incidir en la independencia del contador y la transparencia de sus informes?
16. ¿Ud. considera que la contabilidad creativa puede interferir en una conducta ética y por qué?

CORRUPCIÓN

17. ¿Conoce Ud. qué es un delito contable?
18. ¿sabe cuáles son las sanciones por incurrir en un delito contable?
19. ¿puede definir el término corrupción?
20. ¿considera que la contabilidad creativa puede permitir la corrupción, por qué?
21. ¿en su experiencia laboral ha visto o ha sido participe de alguna actividad que pueda considerarse corrupta?
22. ¿Sabe cuáles son delitos asociado a la corrupción?
23. ¿La formación académica recibida en la UN tiene en cuenta este tipo de fenómenos y brinda la asesoría a los estudiantes para enfrentar esta problemática?

Anexo 2

CONSENTIMIENTO INFORMADO DE INVESTIGACIÓN

Introducción

Yo _____ he sido invitado(a) a participar en el estudio titulado _____. Esta investigación es conducida por _____, estudiante de Maestría en Contabilidad y finanzas.

Propósito del estudio

El propósito de este estudio es identificar que conocimiento tienen los profesionales contables de la Universidad Nacional con respecto al tema de contabilidad Creativa y su asociación con el delito contable que favorece la corrupción.

Descripción del procedimiento

Esta es una investigación de tipo cualitativa la cual permite el acercamiento al fenómeno de la corrupción y la práctica contable como instrumento legitimador de prácticas corruptas dentro de las actividades cotidianas de una empresa. Los resultados que se obtendrán suministrarán información sobre el conocimiento, los mecanismos, las sanciones y las motivaciones para llevar a cabo este comportamiento delictivo.

En esta investigación para la cual estamos solicitando su participación, se le pedirá responder lo más honestamente posible a las preguntas de una entrevista semiestructurada basada en las prácticas de contabilidad creativa, ética y corrupción. Además, dicha entrevista será grabada en registro de audio para su posterior transcripción. La información que nos suministre será confidencial y utilizada con fines netamente académicos, ni su identidad ni sus datos personales serán revelados.

Retribución y beneficios por la participación

Por su colaboración usted recibirá un refrigerio.

Riesgos e Incomodidades

No se conoce o espera que corra algún riesgo por participar en este estudio. De acuerdo con el Artículo 11 de la Resolución 8430 de 1993 del Ministerio de Salud, esta investigación es categorizada como INVESTIGACIÓN CON RIESGOS MÍNIMOS, ya que no se desarrollará ningún procedimiento invasivo.

Confidencialidad

Se entiende que cualquier información personal que haga parte de los resultados de la investigación será mantenida y custodiada de manera confidencial. En ninguna publicación en la que se usen los resultados de las entrevistas se mencionará el nombre de las participantes.

Participación voluntaria

Su participación en esta investigación es voluntaria. Usted tiene la libertad de retirarse de esta investigación en cualquier momento, pero no recibirá el refrigerio por la participación. Durante la entrevista, usted decide libremente no responder a preguntas de la entrevista que no desee responder.

Información

Para obtener información acerca de esta investigación, puedo comunicarme con Yohaira Carolina Castro Solórzano, teléfono 311 8321485.

El investigador me está haciendo entrega inmediata de una copia de este consentimiento para mi archivo personal.

* * *

CONSIENTO VOLUNTARIAMENTE PARTICIPAR EN ESTE ESTUDIO.

Firma del participante

No. Documento de
identificación