

Reseñas Marco teórico: Legislación internacional del control fiscal, en el marco de las contralorías territoriales

Reseña 1

Información bibliográfica: Cabrera, Garavito D. M. (2014). *Impacto del control fiscal ambiental en la optimización de los recursos naturales y el ambiente*. Bogotá. 404 páginas. Tesis para optar por el grado de Magíster en Derecho Administrativo – Universidad del Rosario.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: La Constitución Política de Colombia (1991), en su artículo 79, reza: “Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano. La ley garantizará la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectarlo”. Con este artículo, se reconoce un derecho colectivo que obliga a la revisión de los recursos públicos medioambientales. Además, en el artículo 268 de la misma, que corresponde a la lista de atribuciones del Contralor General de la República, se expone en el numeral 7: “Presentar al Congreso de la República un informe anual sobre el estado de los recursos naturales y el ambiente”. Esto implica una responsabilidad del control fiscal sobre el patrimonio ambiental colombiano. Bajo este contexto, el objetivo de esta tesis es ofrecer un análisis sobre si el ejercicio del control fiscal (desde las diferentes entidades) ha respetado los postulados constitucionales que conduzcan a la protección de los recursos naturales, lo que implica una observación del problema jurídico. (pág. 7). Para el efecto, Cabrera se propone el logro de objetivos como: Un estudio del marco normativo referido al control fiscal ambiental, para determinar su alcance a nivel constitucional; identificar los mecanismos que tiene el control fiscal, aplicables a la protección del medio ambiente y los recursos naturales; identificar la problemática y falencias del control fiscal para la conservación de los recursos naturales, describiendo algunas alternativas a partir del análisis de doctrinas emitidas al respecto, para finalmente, proponer algunas soluciones que contribuyan a mejorar la gestión del control pertinente (págs. 8-9).

Síntesis del contenido: El propósito de este trabajo, es contribuir a la resolución del problema jurídico, a partir de la revisión de doctrinas e informes emanados de los organismos de vigilancia y control (Contraloría General de la República), partiendo de la premisa: “El control fiscal ha alcanzado los fines para los cuales fue instituido constitucionalmente en Colombia”. (pág. 10). De esta forma, esta tesis se divide en dos grandes partes: Una teórica, referida al control fiscal (general y medioambiental) y la participación ciudadana; y una práctica, a partir de algunos análisis de informes provenientes de las autoridades de vigilancia y control pertinentes. Esta investigación es de tipo deductivo, desde la que se realiza un examen cualitativo, que ofrece una observación teórico-práctica de la problemática planteada.

El primer título referido al marco teórico, está dividido en tres capítulos, siendo el primero de ellos el más extenso, denominado: El control fiscal, desde el que se expone el marco normativo concerniente

a la Constitución Política de 1991, la Ley 42 de 1993 (Principios constitucionales), la Ley 1474 de 2011 que corresponde al Estatuto Anticorrupción (prevención, investigación y sanción de actos de corrupción), en el que se circunscribe y contextualizan las atribuciones en materia ambiental, haciendo énfasis en los diferentes mecanismos de control, concernientes a los sistemas de control (financiero, de legalidad, de gestión y de resultados), incluyendo además, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno pertinente. Al respecto, la autora realiza una exposición significativa sobre los antecedentes del control fiscal en Colombia desde la colonia, hasta nuestros días, respecto de la evolución del control fiscal y las finanzas públicas, apoyándose en los aportes de autores como Jairo Gómez, Edwin Espinal y Francisco Silvestre. Considerando posteriormente, de manera significativa, el énfasis de la contribución que tuvo la misión Kemmerer (1923): "... cuyo objeto era el estudio de la contingencia económica de nuestro país en la época" (pág. 18) y con la cual, se dio la creación de la Contraloría General de la República, que como lo expresa Cabrera en la misma página, surgieron las "recomendaciones que cambiaron la historia del órgano principal de control fiscal en Colombia", dado que en 1932 con la organización de la Contraloría se le atribuyeron nuevas funciones a las entidades públicas, relacionadas con la gestión fiscal, así como, "... la responsabilidad del registro de la deuda, las estadísticas públicas y otras funciones que convirtieron el control fiscal en una pieza clave de la operación cotidiana de la administración pública" (pág. 19), tal como se soporta con la referencia de Antonio Hernández, en su publicación de la revista Economía colombiana (BR) denominada: *Estos primeros ochenta años de la Contraloría*, (2003. Edición 298. Pp. 4-5). Finalmente, se exponen otras reformas y leyes entre 1945 y 1975, hasta llegar a la Constitución Política de 1991, con el que se establecen modificaciones significativas al control fiscal respecto del cambio del control previo y perceptivo, a controles posterior y selectivo. Ley 42 de 1993 que hace referencia al control micro y macro, así como los procesos de responsabilidad fiscal.

En este capítulo también se expone la Ley 610 del 2000, que hace referencia a los procesos de responsabilidad de la gestión fiscal y la actuación de la administración, como un conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, realizadas por los servidores públicos y las personas de derecho privado que administran los recursos públicos, haciendo énfasis a Ley 1474 de 2011, que hace referencia al Estatuto Anticorrupción, respecto de la prevención, investigación y sanción de actos de corrupción (que se retomarán en los capítulos posteriores) mediante la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción; y la efectividad del control de la gestión pública. En términos generales, los entes del control fiscal: Contraloría Gral. de la República, Contralorías territoriales y la Auditoría Gral. de la República, como vigilantes del patrimonio público, tienen la responsabilidad fiscal sobre la gestión de los recursos públicos, incluyendo la compensación de los daños ocasionados al patrimonio público, como consecuencia de la conducta fraudulenta, de quienes realizan gestión fiscal. Así lo expresa la autora, cuando se refiere a la naturaleza jurídica de la responsabilidad fiscal:

El artículo 4º de la Ley 610 de 2000 señala que el objeto de la acción de responsabilidad fiscal es el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal, mediante el pago de una

indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal. (Cabrera, 2014, pág. 61).

Además de lo anterior, y uno de los aspectos más importantes evidenciados en este documento, es el análisis de la problemática planteada sobre la normatividad vigente (punto 1.8.1. Problemática - pág. 78), respecto de las múltiples modificaciones en materia normativa referida al control posterior. En este orden de ideas, y tal como lo expresa Cabrera, se comprueban fallas en las garantías y oportunidad del control fiscal por parte de la Contraloría General de la República, teniendo en cuenta que el exceso de garantías y lo que implica el control posterior, no permite identificar una alerta temprana para evitar que se diluyan los recursos públicos, antes de que la Contraloría pueda actuar para evitarlo. Otros aspectos como dispersión de metodologías y la falta de unificación en la comprensión de los conceptos, a todo nivel (central, nacional y territorial) son condiciones que permiten el manejo irregular de los recursos públicos. Esto, aunado a la politización de los organismos responsables del control fiscal, en los que se evidencia claramente la incapacidad de autonomía e independencia de la lucha contra la corrupción, como resultado de un sistema de control fiscal impreciso y susceptible de equivocaciones. No obstante, también se ofrecen posibles soluciones, que a pesar de que han sido enmarcadas en la Ley 1474 de 2011, no se han puesto en práctica, o simplemente se han aplicado parcialmente, tanto desde las contralorías territoriales, como desde la Contraloría General de la República, enmarcadas hacia el logro de mayor transparencia sobre la gestión de los recursos públicos. Entre estas se cuentan: la colaboración técnica, medición de los resultados, control excepcional, oportunidad en la intervención, independencia presupuestal, y garantía de la idoneidad de los funcionarios públicos (con remuneraciones justas) adscritos a las contralorías; además de la capacitación pertinente que atienda los principios generales del presupuesto público, con el fin de lograr el fortalecimiento de los sistemas de control. Al respecto, la siguiente frase expuesta por la autora, consolida lo expresado en los párrafos precedentes: “Sería procedente la expedición de un código unificado que agrupe toda la legislación en materia fiscal y que regule integralmente todos sus aspectos, con el fin de que no queden vacíos legislativos y que la aplicación de la ley sea fácil y sencilla”. (pág. 93). Finalmente, se hace énfasis en la importancia de incluir todos los sectores sociales, entre los que destaca la veeduría ciudadana como examinadora de los recursos públicos, y como garante de la gestión eficiente de las entidades públicas que administran y redistribuyen los recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación, pues sólo de esta manera puede lograrse el desarrollo económico y el logro del bienestar sociopolítico y económico en el país. (págs. 80 - 95).

El segundo capítulo, denominado: Control fiscal ambiental, se ocupa concretamente del control fiscal medioambiental, a partir de lo expuesto en el contexto del capítulo I, desarrollando el concepto de control fiscal ambiental, el marco normativo correspondiente, las funciones de los órganos ejecutores del control fiscal y por supuesto, la gestión y responsabilidad fiscal ambiental. Todo esto, teniendo en cuenta que la protección del medioambiente es una tendencia mundial, y se ha evidenciado que comunidades enteras a nivel mundial, han abusado de la disponibilidad de los recursos naturales, sobre ecosistemas y hábitat, propios y ajenos, tal como lo expresa la autora: “...en procura de bienes

para su supervivencia, han avanzado sobre bosques y selvas degradando y afectando importantes ecosistemas, considerados hoy patrimonio mundial”. (pág. 96), situación que ha desencadenado a nivel global, una manifestación expresa de la responsabilidad que tenemos los ciudadanos del mundo, sobre la protección del medio ambiente.

A partir de definiciones emanadas por la Auditoría General de la República, la Contraloría Distrital de Bogotá, y lo expuesto por Luis Francisco Peña, sobre control fiscal ambiental, la autora presenta la siguiente: “...el control fiscal ambiental se constituye como una de las herramientas para la protección de los recursos naturales y del ambiente, que pretende concretar y efectivizar lo instituido constitucionalmente, con el fin de lograr el desarrollo sostenible”. (pág. 106). En términos generales, vale la pena enfatizar, que, con el concurso de todos los sectores sociales a nivel global, puede lograrse la recuperación y sostenimiento medioambiental. Es decir, que la responsabilidad recae sobre todos los agentes económicos (empresas, familias, gobierno y sector externo). Respecto del objeto del control fiscal ambiental, el capítulo refiere lo expuesto por la Auditoría General de la República, como: “...velar porque los recursos naturales y del ambiente se utilicen bajo parámetros de eficiencia, eficacia, equidad y economía”. (pág.108). Así las cosas, el control fiscal medioambiental debe reflejarse en la materialización de los fines esenciales del Estado, dirigidos a la preservación, establecimiento e importancia del ambiente, desde la supervisión de la gestión fiscal referida a la materia, a partir de la normatividad legal vigente. Al respecto, Cabrera refiere: “La Constitución Política en principio dota a los entes de control fiscal de diferentes atribuciones para lograr la preservación del ambiente, pretendiendo blindar a la Contraloría General de la República y a las contralorías territoriales de los instrumentos suficientes para el desarrollo de su labor”.(Cabrera, 2014, pág. 110), que incluye el derecho de todos los ciudadanos, al goce de un medioambiente sano, para lo cual no solamente deben reclamarse los derechos, sino cumplirse las obligaciones pertinentes (pudiendo ser coercitivas), sobre la cual no pueden abstraerse las entidades de vigilancia y control.

De acuerdo con lo anterior, el artículo 267 de la Constitución Política de Colombia (CPC), faculta a la Contraloría General de la República y a los entes de control fiscal territorial, a incluir la valoración de los costos ambientales dentro de su vigilancia de la gestión fiscal del Estado, respecto de la protección y conservación del Patrimonio Nacional. De igual forma, el artículo 268, expresa que la Contraloría General de la República, deberá responder sobre este control al Congreso, lo que refiere la práctica del control político, sobre los recursos naturales. Además, la CPC involucra también a la ciudadanía desde el artículo 270, cuando refiere la participación ciudadana, como una herramienta significativa y eficiente. Además, la Ley 42 de 1993, que hace referencia a la organización del control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen, faculta “... ampliamente a los entes de control fiscal de las atribuciones necesarias para lograr resultados evidentes en materia de protección y preservación del patrimonio ambiental” (pág. 112). La Ley 99 de 1993, por la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente, se reordena el Sector Público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales renovables, se organiza el Sistema Nacional Ambiental, SINA, y se dictan otras disposiciones, constituye la política ambiental del país, atendiendo los principios de prevención

y precaución para evitar el daño ambiental, tema refrendado también por la Corte Constitucional desde la Sentencia C-293 del 23 de abril de 2002, que como lo expresa la autora:

La Corte Constitucional también diferencia estos dos principios de prevención y precaución señalando que la prevención se basa en dos ideas-fuerza: el riesgo de daño ambiental podemos conocerlo anticipadamente y podemos adoptar medidas para neutralizarlo. Por el contrario, la precaución, en su formulación más radical, se basa en las siguientes ideas: el riesgo de daño ambiental no puede ser conocido anticipadamente porque no podemos materialmente conocer los efectos a medio y largo plazo de una acción. La posibilidad de anticipación es limitada e imperfecta al estar basada en nuestro grado o estadio de conocimientos científicos, los cuales son limitados e imperfectos. En consecuencia, no es posible adoptar anticipadamente medidas para neutralizar los riesgos de daños, porque éstos no pueden ser conocidos en su exactitud. (Cabrera, 2014, pág. 118).

El capítulo también presenta la evolución histórica del marco normativo del control fiscal ambiental, desde principios del siglo XX (1923) y hasta nuestros días, a partir de los aportes referenciados de Gloria Amparo Rodríguez, en su publicación desde la U. del Rosario (2006) denominada: *En Perspectivas del derecho ambiental en Colombia* (Pp. 154-169), la publicación de la Comisión Técnica Especial del Medio Ambiente - COMTEMA, creada por la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores – OLACEFS, donde se evidencia la progresión normativa y jurídica sobre la materia. (págs.119-123), Ley 99 del 22 de diciembre de 1993, base fundamental para lograr el desarrollo sostenible, Ley 42 del 26 de enero de 1993 (control fiscal ambiental y valoración de los costos ambientales), la Ley 136 del 2 de junio de 1994 (asignación de funciones en materia ambiental a las corporaciones autónomas regionales, a los departamentos, a los municipios, a los grandes centros urbanos y a los territorios indígenas), Ley 1551 de 2012 (modernización, organización y funcionamiento de los municipios), Ley 1447 de 2011 (artículo 290 de la Constitución Política de Colombia), la Ley 1368 de 2009 y la Ley 1148 de 2007, y otras. (págs. 125-129). Además, la Constitución Política de Colombia de manera integral, ha referido los temas ambientales, dando alcance a las problemáticas y los instrumentos de control fiscal medioambiental.

De esta forma, el capítulo resume que la normatividad vigente, hace evidente la proliferación de disponibilidad reglamentaria para lograr los objetivos pertinentes al cuidado del medio ambiente, delimitando el alcance y participación para la preservación de los recursos naturales, respecto de la prevención, seguimiento y control de la materia, teniendo en cuenta que los recursos naturales, hacen parte integral del Patrimonio nacional. No obstante, la multiplicidad de normas, no se han logrado los objetivos de protección y conservación de los recursos naturales. (pág.131), tal como se referencia con el aporte de Gloria Amparo Rodríguez:

La excesiva reglamentación que se presenta en Colombia en la materia ha terminado por generar conflictos. Si bien podemos señalar que contamos con suficientes normas para la protección del ambiente, las cuales han sido establecidas por la intención del legislador de

proteger los recursos naturales y el entorno, estas presentan dificultades en su aplicación. Podríamos incluso decir que algunas de estas disposiciones no pasan de tener un carácter meramente formal.

Se presentan problemas en cuanto a las competencias, que no son claras en algunos casos, y con el hecho de tener normas que no son coherentes y no se sabe con exactitud cuáles están vigentes o no; además de faltar claridad en cuanto al régimen de transición de las normas. (...) Esta problemática se aumenta con el hecho de encontrar normas que son el resultado de procesos concertados con el sector productivo, y que han terminado por flexibilizarse y ajustarse a intereses diferentes a los ambientales, como las referentes a las licencias ambientales (Decreto 1220 de 2005). (Cabrera, 2014, pág. 132).

De otra parte y muy importante dentro del desarrollo de este capítulo, se enuncian y explican los principios medioambientales: **a) Rigor Subsidiario**, que hace referencia a normas y medidas de policía ambiental, en el que se evidencian los derechos resultantes de la protección a la naturaleza y al ambiente, en el que se limitan las facultades y atribuciones de los entes públicos y privados. **b) Armonía Regional**, a través del cual, Departamentos, Distritos, Municipios, Territorios Indígenas, y las regiones y provincias a las que la ley diere el carácter de entidades territoriales, deben garantizar el manejo unificado, racional y coherente de los recursos naturales. **c) Gradación Normativa**, que refiere el ejercicio del control con sujeción a la ley, los reglamentos y las políticas del Gobierno Nacional, el Ministerio del Medio Ambiente y las Corporaciones Autónomas Regionales, y **d) Progresividad y no regresión**, que corresponde a la correcta aplicación de la normatividad vigente, con el fin de no retroceder sobre los avances obtenidos, teniendo en cuenta que no se debe modificar normativa, dado que podría provocarse el menoscabo de la protección conseguida. (págs.133-138). Posteriormente, el capítulo enuncia las funciones de los órganos ejecutores del control fiscal medioambiental (Contraloría Gral. de la República, las Contralorías territoriales y la Auditoría Gral. de la República), como responsables del control fiscal, debiendo verificar la gestión de las entidades y lograr el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público, como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal, a través de mecanismos concretos y fácilmente aplicables de protección (desde la perspectiva del control fiscal), para cumplir el fin constitucional. Esto refiere la adopción de políticas de ejecución y seguimiento, así como y el establecimiento de medidas coercitivas en caso de que se requiera. (págs.139-142). Además, de los sujetos destinatarios del control fiscal, tal como se referencia con el aporte de Oscar González Arana, en su publicación denominada *Desarrollo del control fiscal ambiental en 15 años de la Constitución ecológica de Colombia*. (Universidad Externado de Colombia. 2006. Pp. 598):

El control fiscal ambiental es aplicable a todas aquellas entidades públicas, a través de las auditorías realizadas por el organismo de control competente, y su dominio está dirigido al personal que labora en estos organismos de control para que ejerzan una labor de control eficaz e integral. (Cabrera, 2014, pág. 132).

Además, como lo expresa Cabrera:

Los sujetos de control de la Contraloría General de la República son numerosos ya que la función misional de esta entidad instituye la vigilancia y el control de la gestión fiscal de las entidades públicas, además de la de aquellos particulares que manejen fondos o bienes públicos, lo que se traduce en una gran cantidad de entes públicos y privados auditados e inspeccionados. (Cabrera, 2014, pág. 144).

De esta forma, la interacción efectiva tanto de los órganos fiscalizadores, como de los sujetos vigilados debería ofrecer resultados positivos y significativos. Sin embargo, no hay coordinación entre ellos, por lo que es necesaria la concertación dialógica que permita el logro del fin constitucional.

Finalmente, se hace referencia a la significación de la gestión fiscal, a partir de la CPC, en su artículo 80, "... el Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación, restauración o sustitución. Además, de "prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados". (pág. 147). La valoración de los costos ambientales (artículo 8° de la Ley 42 de 1993), refiere "la cuantificación del impacto por el uso y el deterioro de los recursos naturales y del ambiente, y la evaluación de la gestión de protección, conservación, uso y explotación de los mismos" (pág. 159), sobre el impacto medioambiental, ocasionado por las diferentes actividades que generan costos ambientales, respecto de la relación costo-beneficio, con relación a los ingresos provenientes de las diferentes actividades económicas, Vs. los egresos requeridos para subsanar los daños medioambientales ocasionados durante el proceso. Al respecto, la autora expresa:

Este principio se constituye en el más importante medio de prevención del daño ambiental ya que al aplicarlo ninguna obra, proyecto o actividad causaría deterioro a los recursos naturales. En tal sentido, el factor preventivo, que ocupa un lugar preponderante en la protección de los recursos naturales y del ambiente, sería real, dando como resultado que el daño ambiental ni siquiera se produjera, y con ello se le diera prioridad a la protección del ambiente sobre todos los demás intereses públicos o particulares. (Cabrera, 2014, pág. 160).

La anterior afirmación no es muy acertada, teniendo en cuenta las externalidades (que sin excepción) generan los diferentes proyectos de inversión. Por esta razón, se exige una retribución medioambiental. No obstante (aún, cuando pareciera contradecirse) el párrafo siguiente, rectifica el desacierto, cuando la aclaración la hace con la referencia de Diego Younes Moreno, desde su publicación Régimen del control fiscal y del control interno. (Ed. Legis. 4ª ed. Bogotá. 2000. P. 185), así:

Por esta razón, este principio ha sido establecido constitucionalmente como criterio indispensable en el ejercicio del control fiscal ambiental, puesto que al valorar los costos ambientales se cuantifica el impacto que causan los distintos agentes económicos por el uso y deterioro de los recursos naturales y el medio ambiente, lo que sirve también para evaluar

la gestión de protección, conservación, uso y explotación de los mismos. (Cabrera, 2014, pág. 161).

Al respecto, el capítulo hace alusión a un tema importantísimo referido a las diferentes metodologías aplicables al control fiscal para la medición del costo ambiental, expuestas por Juan Carlos Monroy, que, a pesar de estar explícitas en la norma, desafortunadamente no son siempre aplicadas durante el proceso de verificación, por omisión o desconocimiento de los agentes fiscalizadores. Las metodologías directas, entre las que se cuenta la valoración contingente (entrevistas, encuestas o cuestionarios aplicados a la comunidad), “sobre la disposición a pagar por el disfrute de un activo natural o de aceptar un pago como compensación por un fenómeno contaminante o algún grado de afectación a la riqueza natural”, y las indirectas, relacionadas con la salud pública y sus índices de morbilidad y mortalidad, así como los precios hedónicos referidos a la calidad del ambiente para la medición de los costos ambientales, función del daño y costos de reposición, entre otros. (pág. 166). Estas metodologías miden el beneficio que genera la disponibilidad de bienes y servicios, a partir de la intervención productiva, relacionándolo con la generación de los costos ambientales correspondientes.

De otra parte, el concepto de responsabilidad fiscal ambiental producto del deterioro del medio ambiente, refiere sanciones pecuniarias desde mecanismos preventivos y/o correctivos, en las que, “la persona objeto de proceso de responsabilidad fiscal debe ser un gestor fiscal, bien sea un ente público o un particular que maneje o administre recursos públicos cualquiera que sea la ocasión para ello” (pág. 178). Los tipos de responsabilidad fiscal están enmarcados en la Ley 610 de 2000 (artículo 5) como daño al patrimonio público, que refiere culpa grave o dolo del gestor fiscal, y la relación de causalidad entre estos dos. No obstante, como ya fue mencionado, existen vacíos en la norma, que son más profundos en materia ambiental, dado que algunas veces se presenta contradicción entre las diferentes normas y leyes propuestas, generando así, confusión en el operador. Por esta razón, se dejan a la libre interpretación del operador. Como es evidente, esto puede generar desaciertos en el proceso.

Respecto de la normatividad internacional sobre el control fiscal ambiental, la autora expone, que también se presentan vacíos, específicamente en lo que hace referencia a la unificación de la interpretación sobre lo que se denomina *daño ambiental* (sobre el que tampoco hay consenso), por lo que no ha sido definido concretamente. Sin embargo, se presentan algunos conceptos referidos al tema, entre los que se cuentan los expresados por el Programa de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente – PNUMA -, que ha declarado que este concepto hace referencia a “... la alteración del medio ambiente que tiene un impacto adverso apreciable sobre la calidad de un entorno en particular o de alguno de sus componentes, incluyendo sus valores de uso y no uso, y su habilidad de soportar y mantener una calidad aceptable de vida y un balance ecológico”. No obstante, conceptos como el de Boyle (considerado como contemporáneo) sugieren que el significado, “no sólo se refiere a la lesión a personas y propiedades, sino que también contiene el valor intrínseco del ambiente, incluyendo sus componentes individuales y el ecosistema en su integridad”. (pág. 183). Al respecto, la doctrina se ha

pronunciado así: “se debe enfocar el resarcimiento patrimonial del daño ambiental en la denominada reparación *in natura*, la cual pretende restaurar el bien dañado para que vuelva a cumplir sus funciones o para que las cumpla de la manera más semejante posible”.(pág. 184).

Como se ha visto en el desarrollo del capítulo, desde la disponibilidad de la normatividad vigente, la gestión fiscal medioambiental corresponde a todos los entes y agentes económicos, tanto públicos como privados, y la sociedad civil en general. Esta gestión, inicia desde la planeación de la apropiación de recursos requeridos, hasta ejecución transparente, coherente y pertinente de los mismos, para lograr la preservación, protección y conservación de los recursos naturales, con el fin de alcanzar el bienestar integral para toda la sociedad, desde las políticas públicas pertinentes. No obstante, las diferencias teóricas, legales e institucionales afectan significativamente el ejercicio del control fiscal en materia ambiental, así como la falta de valoración de los costos ambientales, que no cuentan con un marco evaluativo, situación que no garantiza la planeación, ejecución y control del patrimonio ambiental de manera eficiente y eficaz.

Además de lo anterior, teniendo en cuenta que el problema del detrimento ambiental se presenta a nivel global, a partir de la interdependencia desde los procesos de internacionalización comercial e industrialización entre las diferentes naciones del mundo a partir de la explotación de recursos naturales, evidentemente ocasiona impactos negativos reflejados del deterioro medioambiental. Por estas razones, la comunidad internacional desde los diferentes organismos, y a partir de diversos tratados multilaterales, ha generado normatividad local y común, que debe incorporarse desde las políticas públicas, proponiendo mecanismos aplicables a los países miembros para que propendan por la protección y conservación del medio ambiente. No obstante, como lo afirma Cabrera, la falta de divulgación de las conclusiones del ejercicio fiscal medioambiental derivadas de las auditorías transnacionales, no han sido socializadas y esto hace que tanto los resultados obtenidos, como el impacto pertinente no sea significativo, ni para la comunidad, ni para las autoridades encargadas, por lo que se consideran simplemente hipotéticas (pág. 189). Esta situación que exige la socialización correspondiente, tanto de su aplicación, como de los mecanismos utilizados.

Así las cosas, las problemáticas identificadas respecto de la evaluación, seguimiento y control fiscal medioambiental, tienen diversas limitaciones tanto desde el punto de vista normativo, como el procedimiento institucional de los actores que intervienen en el proceso de fiscalización correspondiente.

Respecto de las perspectivas y resultados del control fiscal medioambiental en Colombia, han sido identificadas algunas problemáticas que tienen que ver (entre otros aspectos) con sistemas de información precarios e insuficientes, por lo que no son un insumo significativo hacia el proceso de fiscalización correspondiente para la evaluación de la gestión ambiental. (pág. 191). Tal como lo expresa la autora, esta condición tecnológica es determinante, para que las contralorías dispongan de los insumos pertinentes, con el fin de realizar la evaluación correspondiente. De otra parte, la limitación de la disponibilidad presupuestal transferida hacia la conservación del medio ambiente, en el caso de

Colombia no es suficiente. Tal como se ha expresado, la cuantificación real de los recursos requeridos para atender las necesidades y lograr los objetivos propuestos respecto de la conservación del medioambiente, podrían identificar los impactos negativos referidos a la contaminación y establecer los alcances necesarios para atender la gestión fiscal en esta materia. Finalmente, la valoración de los costos ambientales tampoco es eficiente, dado que se requieren metodologías claras (que las diferencias normativas enunciadas anteriormente no permiten) que incluyan la determinación real de los costos y gastos para la recuperación ambiental, incluidos los de nueva tecnología, para hacer más eficientes los procesos.

El tercer capítulo, hace referencia a la incidencia de la participación ciudadana como garante del control fiscal en materia ambiental. En este capítulo se expone la aplicación de la democracia participativa, como derecho y deber de todo ciudadano, que otorga la Constitución política en lo que refiere al control fiscal, desde la vigilancia sobre la gestión de los funcionarios públicos, consolidando la construcción de una cultura social y política. (págs.202-204). El derecho de “vigilar, revisar y controlar la gestión pública y los resultados de la misma”, (pág. 205), posibilita a los ciudadanos para practicar jurídicamente el ejercicio de los intereses sociales, que priman sobre el interés particular. Tal como lo expone Cabrera (citando a Gloria Amparo Rodríguez), todo ciudadano tiene derecho a conocer la información pública que considere de interés, respecto de la gestión de los recursos públicos, desde un proceso participativo para evitar el “abuso del poder político y económico”. (pág.206).

El capítulo refiere la participación ciudadana, dentro de la Contraloría General de la República, a partir del Decreto 217 de 2000 -, “Por el cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, se establece su estructura orgánica, se fijan las funciones de sus dependencias y se dictan otras disposiciones”; mediante el cual se crea la Contraloría Delegada para la Participación Ciudadana que desarrolla las acciones pertinentes a través de dos direcciones operativas: **a)** La Dirección de Atención Ciudadana, que desarrolla funciones concretas como: La recepción, evaluación, trámite, seguimiento y respuesta a las denuncias ciudadanas y la articulación de organizaciones de la sociedad civil al proceso auditor que adelanta la Contraloría en las distintas entidades y organismos que manejan recursos de la Nación; y **b)** La Dirección de Promoción y Desarrollo del Control Ciudadano, que se encarga de generar y fortalecer la cultura política democrática que contribuye al ejercicio de la vigilancia fiscal realizada por las organizaciones sociales, comunitarias y la ciudadanía en general, a partir del desarrollo de tareas como: Procesos de formación, sensibilización e información dirigidos a ciudadanos y organizaciones sociales, Actividades de deliberación pública que posibilitan el análisis y la discusión temática de las políticas públicas y la organización de la ciudadanía en veedurías o comités de vigilancia ciudadana.(págs.208-210).

En términos generales, y tal como lo relaciona Cabrera, la Contraloría Delegada para la Participación Ciudadana debe desarrollar las siguientes funciones: Presentación de iniciativas de la comunidad frente a los procesos de participación ciudadana en el control fiscal; la Organización y dirección de la recepción, sistematización y evaluación de las denuncias ciudadanas sobre presuntos malos manejos

de los recursos del Estado; el Seguimiento de quejas y denuncias derivadas de las acciones ciudadana; Crear estrategias de promoción de participación ciudadana que cooperen y sean garantes de la eficaz vigilancia de la gestión fiscal, identificando los mecanismos institucionales, metodológicos y técnicos que la garanticen; el apoyo al desarrollo de las veedurías (que constituya la sociedad civil) para que contribuyan al eficaz ejercicio de la vigilancia fiscal participativa; Organizar, administrar y difundir la red nacional de información ciudadana para el control fiscal participativo; Promover los mecanismos de control ciudadano en los proyectos de alto impacto social, económico y ambiental, y Seguimiento (con el apoyo de las demás contralorías delegadas), a los recursos estatales destinados a la participación ciudadana a emergencias y desastres. (pág.207).

Respecto de la participación ciudadana en materia ambiental, a partir de la Constitución de 1991, mediante la cual se implementa el Estado social de Derecho, se garantiza la participación ciudadana como uno de los baluartes democráticos. Al respecto, la autora refiere (referenciando a Carmen Ruth Fajardo Morales y a Diego Younes) que la ciudadanía en general, ostenta mecanismos que le otorgan derecho (con lo que se le permite ser sujeto activo respecto de los intereses sociales desde el punto de vista administrativo), para intervenir en los procedimientos administrativos ambientales a través de participación en audiencias públicas ante la autoridad competente, interponer derechos de petición relacionados con hechos de contaminación, y, derecho de grupos considerados como minorías (comunidades negras e indígenas) sobre la consulta de la explotación de los recursos naturales en su medio, sin detrimento de su integridad social, cultural y económica, entre otros. Acerca de los derechos de participación, desde el punto de vista judicial, se cuentan: Acción de tutela, acción de cumplimiento, acción popular, acción de grupo, acción de nulidad, y la acción de inconstitucionalidad. Finalmente, con relación a los mecanismos de participación política, la iniciativa popular legislativa o normativa ante las corporaciones públicas, referendo, revocatoria del mandato, plebiscito, consulta popular, entre otros. (pág. 214).

No obstante lo anterior, Cabrera advierte lo siguiente:

A pesar de que existen multiplicidad de mecanismos para la participación de la ciudadanía en tema ambientales, ésta todavía es muy incipiente y por eso se deben fortalecer los sistemas de participación para que cese la indiferencia y sea la misma comunidad la que haga parte activa en los procesos de solución de los problemas ambientales que la aquejan y ponga en conocimiento de los órganos pertinentes, entre ellos los de control fiscal, los aspectos específicos que se presentan e incluso proponer vías de solución. (Cabrera, 2014, pág. 214).

Esto indica que todavía aún cuando se ha avanzado en los procesos normativos respecto de la participación ciudadana referida al control fiscal, es necesario mejorar los procesos de intervención ciudadana, desde la disponibilidad de canales de información clara, veraz y oportuna; lo que representa mayor comunicación entre la ciudadanía y la administración pública. Para ello, y tal como lo expone el Decreto 217 de 2000 en su Artículo 57 - Dirección de Promoción y Desarrollo del Control Ciudadano – es necesario: “Proponer las estrategias, metodologías y demás instrumentos para la promoción y desarrollo del control ciudadano a la gestión fiscal, y evaluar y difundir sus resultados;

Definir los lineamientos para el desarrollo e implementación de tecnologías de la información y las comunicaciones que permitan un adecuado y eficaz control ciudadano a la gestión fiscal; Impartir directrices a las dependencias de la Contraloría General de la República sobre la vinculación de la ciudadanía y de las organizaciones de ciudadanos en la identificación de problemáticas y riesgos al patrimonio público, en el marco de la ejecución de los programas institucionales de participación ciudadana y control fiscal participativo, y, Promover y dirigir espacios de deliberación pública, denuncia ciudadana y capacitación para el desarrollo del control fiscal participativo, y coordinar la difusión de sus logros”, entre otros.(Decreto 217 de 2000, Artículo 57).

El documento relaciona y define los mecanismos de participación ciudadana que según la autora, pueden generar mayor impacto y que están sustentados en la normatividad correspondiente en casi todos los casos: Veedurías ciudadanas (Ley Estatutaria 850 de 2003), Audiencias públicas (Constitución Política - Artículo 273; Ley 42 de 1993), Acciones populares y otros medios de participación ciudadana (Constitución Política - Artículo 88), y la Consulta previa como derecho fundamental de los indígenas y demás grupos étnicos, “cuando se vayan a realizar proyectos, obras o actividades dentro de sus territorios, buscando de esta manera proteger su integridad cultural, social y económica y garantizar el derecho a la participación”. (págs. 222-226). Finalmente, se relacionan algunos inconvenientes identificados, y que justifican el precario alcance de la participación ciudadana en el control fiscal medioambiental, entre los que se cuentan: Brecha en las condiciones sociales y económicas de los ciudadanos; desinterés de los ciudadanos, para vincularse a este tipo de procesos; desarticulación entre la ciudadanía, las veedurías y las instituciones; escasa capacitación por parte de los órganos de control fiscal, y desorganización de grupos y/o comunidades para ejercer vigilancia mancomunada sobre la gestión fiscal .(págs.227-228). Sin embargo, como lo expresa Cabrera, la doctrina ha planteado soluciones para afianzar la participación ciudadana respecto del control fiscal, para lograr mayor eficiencia en el proceso. Entre éstas, tenemos: ONGs; organizaciones comunitarias, juveniles, sindicales, profesionales, benéficas o de utilidad común; organizaciones sin ánimo de lucro, círculos de amigos, fundaciones y asociaciones en general. Además, capacitar a los veedores ciudadanos y ampliar la base de participación ciudadana a través de la formación de líderes y la cualificación correspondiente. (págs. 228-229).

El segundo título, denominado: De la aplicación concreta del control fiscal ambiental, está conformado por tres capítulos: El primero, hace referencia a los recursos naturales, desde la significación del concepto, antecedentes, fuentes y objetivos; para finalmente cerrar con la presentación de datos generales sobre los informes del estado de los recursos naturales y del ambiente, durante períodos anuales, entre 2001 y 2012. Estos muestran las diversas formas de control fiscal ambiental realizadas por la Contraloría General de la Nación, a través, de la que se ejerce el control fiscal medioambiental, de acuerdo con la atribución constitucionalmente otorgada. (págs. 246-290). Los informes incluyen una estructura en tres capítulos así: El primer capítulo, hace referencia a la política nacional y el gasto ambiental, considerando las metas del Plan Nacional de Desarrollo de cada administración y los compromisos internacionales consagrados en los tratados internacionales. Es de tipo cualitativo, e incluye un análisis financiero de la canalización del gasto público, hacia la gestión ambiental, a partir

de la disponibilidad presupuestal periódica. El segundo capítulo, hace referencia a la gestión ambiental sectorial (gestión ambiental de los sujetos de control de la CGR que hacen parte de los usuarios de bienes y servicios ambientales), y las acciones de control fiscal territorial ambiental, sobre la canalización de los recursos desde las entidades del Estado que deben hacer gestión ambiental. El tercer capítulo, describe los procesos de inversión, gasto y gestión ambiental, realizada por las entidades territoriales, con la contribución de las contralorías departamentales y municipales, que como lo expresa la autora: "... aunque no son subordinadas de la Contraloría General de la República, pertenecen al Sistema de Control Fiscal, SINACOF, y reportan la gestión de los departamentos y municipios de sus respectivas jurisdicciones". (pág. 242).

El segundo capítulo de este título, presenta los informes de auditoría y funciones de advertencia en materia ambiental realizadas por la Contraloría General de la República, incluyendo temas como: **a)** Informe de Auditoría al Programa de Inversión para el Desarrollo Sostenible – IDS, financiado con el crédito otorgado por el Banco Mundial BIRF 7335-CO y ejecutado por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial; **b)** Informe De Auditoría Al Instituto De Hidrología, Meteorología Y Estudios Ambientales -IDEAM; **c)** Informe de Auditoría al Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible; Informe de Auditoría a la Corporación para el Desarrollo Sostenible en La Mojana y el San Jorge – CORPOMOJANA, **d)** Informe de Auditoría parques nacionales naturales de Colombia; y, **e)** Informe de Auditoría a la gestión del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible – Unidad Administrativa Especial del Orden Nacional, Autoridad Nacional de Licencias Ambientales – ANLA. (págs.297-320). Posteriormente, incluye funciones de advertencia sobre proyectos como: Cerro Matoso, Aguas Residuales Mitú, Degradación de Ecosistemas de Paramos. (págs.320-326). Finalmente, cierra con informes que en temas específicos ha proferido la Contraloría General de la República, como: Informe Especial Seguimiento Resguardos Indígenas y Plan Nacional de Desarrollo 2012-2014; Especial seguimiento en tiempo real a los recursos destinados a la Emergencia ocasionada por la Ola Invernal 2010-2011; Informe Especial. Minería Ilegal. La Explotación Ilícita de Recursos Minerales en Colombia. Casos Valle del Cauca (Rio Dagua) - Chocó (Rio San Juan) Efectos sociales y ambientales. (págs.326-332).

Tal como lo expresa la autora, en la mayoría de los primeros informes, es evidente la insuficiencia de trabajo de campo por parte de las entidades fiscalizadoras. Esta situación se refleja también, en la valoración de los costos ambientales (como ya ha sido mencionado), porque no existen mecanismos claros para evaluar la prevención del daño ambiental. Además, porque no se están realizando los procesos establecidos en la norma. Por estas razones, el control posterior hace clara la ineficiencia en la gestión por parte de las entidades de control, hacia las entidades vigiladas. No obstante, en la medida que se avanza temporalmente sobre los informes relacionados, se aprecia mayor eficiencia en la gestión, aún, cuando todavía falta mayor comprensión por parte de funcionarios encargados de vigilar los recursos públicos. Esto teniendo en cuenta que puede generarse una alerta temprana del detrimento ambiental durante el desarrollo de los proyectos, que en efecto no se está dando oportunamente, lo que ha generado detrimento significativo en el patrimonio ambiental, tanto por falta de gestión de los actores (tanto públicos como privados) involucrados. Además, no hay seguimiento a

los procesos por parte de los entes de control, ni a los planes de cumplimiento desde las entidades auditadas. Asimismo, la falta de disponibilidad de recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación. Pero lo más grave, es que no se está cumpliendo (en muchos casos) con el principio de destinación específica promulgado en los principios presupuestales, lo que contribuye a que sea más propicia la desviación de recursos públicos. (págs.336-335).

El tercer capítulo, denominado: Manejo y regulación de las aguas, refiere gran importancia para cerrar el tema medioambiental, teniendo en cuenta que es un bien, cada vez más escaso a nivel mundial, por lo que se sugiere en el texto, la pertinencia de la Contraloría General de la Nación para su conservación. Al respecto, inicialmente se hace referencia a la disponibilidad y potencialidad que tiene nuestro país, sobre este recurso, dada su posición geográfica. No obstante, como lo refiere Cabrera, citando a Juan Carlos Monrroy, la distribución no es equitativa entre las regiones. Así lo expresa la autora:

Como en esta tesis se ha argumentado que el problema jurídico planteado es si el control fiscal, con sus funciones constitucional y legalmente otorgadas, está contribuyendo a la optimización del ambiente, es necesario analizar un tema específico para con él verificar el avance en la gestión del recurso y su protección y conservación a través de las auditorías e informes sobre el estado de los recursos naturales (Cabrera, 2014, pág. 337).

El punto 3.1 del capítulo, denominado: Principios, políticas y directrices instauradas para la efectiva gestión de los recursos hídricos. El desarrollo de esta temática está enmarcado en la Ley 99 de 1993. Además, se apoya en publicaciones como:

1. *Política para el manejo integral del agua (1996)*, con la cual se establecen los objetivos, estrategias, metas, indicadores y líneas de acción para su manejo, con un horizonte de 12 años, y pretende “orientar la planificación, administración, seguimiento y monitoreo del recurso hídrico bajo un criterio de gestión integral del mismo, reconociendo el carácter estratégico del agua para todos los sectores sociales, económicos y culturales del país”. Esta política, ha sido adoptada por el Ministerio de Ambiente, considerando aspectos importantes como: Visión y manejo integral, Planificación y Ordenamiento Ambiental Territorial, Articulación y Participación, Conservación y Uso Sostenible y Responsabilidad Global Compartida: que tienen el objetivo de “propender por la conservación y el uso sostenible de los humedales” “... el fin de mantener y obtener beneficios ecológicos, económicos y socioculturales, como parte integral del desarrollo del País”. Todo esto, considerando que los humedales deben conservarse, preservarse y protegerse. (págs.340-345); **2.** *Protección jurídica del agua en Colombia* (Rodríguez, Lozano y Gómez- 2011), **3.** *Informe de auditoría en cooperación entre la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales a la gestión integral del recurso hídrico en Colombia*; y, Control fiscal ambiental (Contraloría Distrital de Bogotá), entre otros.

El capítulo presenta significativamente el informe realizado por la CGR, teniendo en cuenta que consigna los principios para la gestión del agua así: Concepción del agua como un “bien público”, Priorización en la importancia de sus usos, Regionalización de la gestión a nivel de cuenca,

Participación de los usuarios en la planificación y administración del recurso, Calidad del acuerdo con los usos del recurso y las condiciones del entorno, Aplicación del principio del “contaminador pagador”, Uso racional del recurso, Reuso y desarrollo de nuevas fuentes de agua, y, Recuperación total de los costos (pág. 340). Además de esto, con el soporte de Rodríguez, Lozano y Gómez, se enfatiza en el concepto del agua como un bien de uso prioritario, factor de desarrollo que debe ahorrarse y usarse de manera eficiente. Debe considerar participación y equidad, reconociendo la integralidad desde la armonización de procesos locales, regionales y nacionales, así como la diversidad territorial, (ecosistémica, étnica y cultural del país), aunada a la importancia de la investigación en aspectos fundamentales del bien, y como prioridad para todos los grupos sociales (públicos y privados). (pág.341).

Se describe también la Política Nacional para Humedales Interiores de Colombia, considerando que debe garantizarse la sostenibilidad de los recursos hídricos, con el concurso de todos los sectores (gobierno, comunidades y sectores público y privados) teniendo en cuenta que soportan actividades ambientales, culturales y económicas. En esta política se incluyen principios rectores como: Visión y manejo integral, dado que son ecosistemas estratégicos para garantizar la sostenibilidad integral del ecosistema; Planificación y Ordenamiento Ambiental Territorial, a partir de la aproximación multisectorial para diseñar e implementar estrategias sistémicas; Articulación y Participación que integren los intereses sociales, como una tarea conjunta entre el Estado, las comunidades, organizaciones sociales y el sector privado; Conservación y Uso Sostenible; Responsabilidad Global Compartida. Además, la Política Nacional Ambiental para el Desarrollo Sostenible de los Espacios Oceánicos y las Zonas Costeras e Insulares de Colombia, considerando el área costera nacional como un sistema único de recursos, sobre el que debe conservarse la biodiversidad para que pueda generar bienes y servicios que por supuesto generan costos ambientales, por lo que requiere enfoques especiales de manejo y planificación con enfoque prospectivo, reconociendo las interconexiones de los ecosistemas marinos y costeros.(pág. 346-349).

Así las cosas, con la revisión de estas políticas se pretende garantizar la sostenibilidad pertinente, para el disfrute de las generaciones presentes y futuras, a través del manejo responsable de los humedales, de tal forma que pueda conservarse y mitigar los daños, desde el acatamiento y cumplimiento de los principios rectores.

Finalmente, se detallan acciones concretas de la Contraloría General de la República, respecto de la protección de las aguas como miembro de Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores – OLACEFS - sobre proyectos realizados sobre las cuencas hídricas. Para el efecto, se presentan informes de auditorías así: **a)** Auditoría ambiental cooperación Perú-Colombia. Plan colombo-peruano para el desarrollo integral de la cuenca del río Putumayo, PPCP. 1998-2008. En este se expone la precariedad de las comunidades asentadas, debido al uso irracional de los recursos. Por esta razón, se hace necesaria la cooperación binacional y el cumplimiento de los compromisos pactados. **b)** Auditoría a la Gestión Ambiental Adelantada sobre la Subcuenca Binacional del Río Táchira, en la que se evidencia vertimiento de las aguas residuales, tomas

incontroladas de agua para riego, la extracción material de arrastre, situaciones de riesgo a partir del abastecimiento de acueductos de los municipios y centros poblados que hacen parte de la cuenca. (pág.352). **c)** Sistema acuífero Guaraní. Región de la Amazonia (SAG). Esta evaluación como lo expresa la autora, utiliza indicadores ambientales, económicos y sociales, a partir de los que podrían realizarse la evaluación de desempeño, desde la comunidad y las EFS, con el fin de lograr la protección de los recursos, acompañada del control fiscal. Este informe expone que es uno de los reservorios de agua más importantes del mundo, con jurisdicción de Argentina, Brasil, Uruguay y Paraguay. **e)** Informe de auditoría en cooperación entre la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales a la gestión integral del recurso hídrico en Colombia. Este informe se evaluaron temas como: Plan de Ordenamiento y Manejo de Cuencas Abastecedoras POMCA, Planes de Saneamiento y Manejo de Vertimientos, PSMV, Uso de agua, y, Contaminación hídrica. De acuerdo con los hallazgos, se identifican inconsistencias en la información, deficiencias en la consolidación de los datos, falta de controles y heterogeneidad de formatos. Así las cosas, se expone la falta de planeación y control en el proceso, lo que evidencia situaciones de riesgo en la gestión de los recursos hídricos. (pág.353-355).

De otra parte, se exponen los problemas relacionados con la disposición de agua en algunos territorios colombianos, sobre lo que el informe de la Contraloría General de la Nación y las Contralorías Territoriales exponen los siguientes hallazgos: Los planes de desarrollo municipal y los planes de acción de los municipios no están articulados con los Planes de Ordenamiento y Manejo de Cuencas, POMCA, en el que la AGR, evidencia ausencia de principios de armonía regional, gradación normativa, rigor subsidiario, concordancia y articulación de los diferentes instrumentos de planeación, dado que no se presenta articulación entre los POT y municipal, situación que evidencia ausencia de aplicación de la normatividad. El 76% de los usuarios presuntamente son ilegales, teniendo en cuenta que muchos de los usuarios no cuentan con concesión para el uso del agua otorgada por la autoridad ambiental. Sólo un poco más del 50% de las autoridades ambientales tiene información parcial para determinar la disponibilidad de agua. Sobreexplotación de fuentes hídricas, muchas concesiones expedidas por las autoridades ambientales se encuentran vencidas sin que hayan iniciado las acciones pertinentes, Las corporaciones no realizan el cobro a todas las concesiones otorgadas, y, Las autoridades ambientales no hacen estimaciones reales para conocer, a nivel de cuenca, y por supuesto, los índices de escasez. Las autoridades ambientales no están evaluando los parámetros que afectan la calidad del agua conforme con las metas de reducción y los objetivos de calidad establecidos.

De acuerdo con lo anterior, se puede concluir que: “Los procesos de priorización para efectos de ordenación de las cuencas hidrográficas en Colombia no han cumplido con los principios de eficiencia y celeridad, con base en los términos señalados en el artículo 7° del Decreto 1729 de 2002”. (págs.356-360). Y así los resume Cabrera:

De toda la problemática planteada la Contraloría General de la República deduce que los planes, programas y proyectos formulados e implementados por los organismos responsables

de la gestión integral del agua, no han sido eficientes ni eficaces, debido a fallas en la gobernabilidad y a la falta de control por parte de las autoridades ambientales, por cuanto no se observa un mejoramiento en la cantidad y calidad del agua en Colombia. (Cabrera, 2014, pág. 360).

Comentario: Este trabajo de investigación, ofrece un contexto completo sobre el control fiscal general, adaptado a la importancia de la conservación del medio ambiente, con el cual se identifican los mecanismos aplicables desde puntos de vista tanto jurídicos, como sociopolíticos. Las fuentes documentales utilizadas, ofrecen un lenguaje claro y técnico en su mayoría (puede ser denso para quienes no están familiarizados con la disciplina jurídica), exponiendo las ideas concretas que la autora pretende desarrollar sobre la temática propuesta. Esto implica que la calidad y cantidad de fuentes primarias y secundarias utilizadas es adecuada para el abordaje correspondiente. Además, las conclusiones capitulares ofrecidas, muestran relación coherente con la temática tratada en cada uno de los acápite. Es decir, que su contenido es de interés general, y a que a pesar de que existen varias publicaciones sobre la problemática contemporánea expuesta, invita a las instituciones, a los funcionarios públicos y los ciudadanos, a concientizarse de la responsabilidad fiscal sobre el patrimonio ambiental y la importancia de cuantificar los riesgos y recursos, no sólo desde el punto de vista financiero, sino social.

El documento reseñado, presenta un desarrollo ordenado, a través del cual, se comprende que todos los ciudadanos del mundo por norma constitucional, tenemos derecho a gozar de un medioambiente sano. No obstante, no sólo debemos reclamar los derechos fundamentales. También debemos ejercer las obligaciones que afectan el nivel de vida, por lo que, desde nuestro propio espacio y pertinencia, nos corresponde proteger, conservar y controlar el patrimonio nacional. Este contexto no sólo involucra las entidades responsables del control fiscal. Como agentes sociales, cualquiera que sea nuestro rol, debemos concientizarnos de que la problemática tratada concierne a la sociedad en general a nivel global. Como lo expresa la síntesis del contenido, busca contribuir a la resolución del problema jurídico, dada la proliferación normativa al respecto, lo que implica conocer, comprender, analizar e identificar la problemática y falencias del control fiscal sobre los recursos públicos (físicos, humanos y financieros) para que seamos agentes activos y partícipes del control y gestión transparente de los recursos públicos, comprendiendo además, los retos que tienen los organismos de vigilancia y control. No obstante lo anterior, es significativo el hecho de que lo tratado en el capítulo III (título I), invita a desarrollar otras temáticas de investigación sobre lo que significa la participación ciudadana, desde el Decreto 267 de 2000: *“Por el cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, se establece su estructura orgánica, se fijan las funciones de sus dependencias y se dictan otras disposiciones.”*, en su artículo 57 que refiere: *“La dirección de promoción y desarrollo del control fiscal participativo”*. Aún, cuando este capítulo es corto (respecto de los dos primeros) y su desarrollo es más esquemático que argumentativo, la temática tratada es trascendental dentro del proceso de control fiscal, porque a partir del ordenamiento jurídico (partiendo de la Constitución Política de Colombia), pueden ejercerse los derechos y libertades de los ciudadanos

sobre el control fiscal de los recursos públicos, como una forma de contribuir al desarrollo de las capacidades humanas.

Así las cosas, se logra el desarrollo de la hipótesis planteada: *“El control fiscal no ha alcanzado los fines para los cuales fue instituido constitucionalmente, por lo que es necesario que se realicen cambios no sólo legales sino en su aplicabilidad, toda vez que el marco normativo existe, pero su aplicación dista de lo pretendido por este y por la misma Constitución Política”*. (Cabrera, 2014, pág. 90)

Conclusión: Entre los aportes más significativos de este trabajo de investigación, se cuenta observación teórico-práctica de la problemática planteada y claramente expuesta desde la norma, teniendo en cuenta que como veedores y protectores del erario público, las instituciones, los entes fiscalizadores y los ciudadanos en general, debemos conocer la normatividad legal vigente referida al control fiscal, para lograr la atención de los intereses generales que priman sobre los particulares; dado que no sólo es acertado develar la importancia de una gestión eficiente y eficaz de los recursos financieros provenientes del presupuesto general de la nación. Además, debe atender los principios de eficiencia, eficacia, economía y equidad, en los que se incluye el derecho y la responsabilidad que nos asiste a todos los ciudadanos para ejercer las capacidades que permitan el logro de una vida sana y digna.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 2

Información bibliográfica: Gamarra Vergara, J. R.– 2006. **Agenda anticorrupción en Colombia: reformas, logros y recomendaciones.** Cartagena. 49 páginas. Documentos de trabajo sobre economía regional – Banco de la República.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: Cada año, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público presenta un plan denominado: Plan Anticorrupción y de atención al ciudadano, como una de sus estrategias para prevenir los hechos de corrupción en el país. Este plan se basa en la Ley 1474 de 2011, la Ley 1757 de 2015 y en la Ley 1712 de 2014, denominada: *Transparencia y acceso a la información*. En este contexto, el objetivo de este trabajo de investigación, es analizar los efectos nocivos de la corrupción y exponer la necesidad de controlar el problema desde la cooperación interinstitucional (centralizado y descentralizado) y la ciudadanía en general, a partir de la normatividad legal vigente y las recomendaciones de instituciones multilaterales como: el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial (BM) y, Transparencia Internacional (TI); teniendo en cuenta que este flagelo afecta significativamente el bienestar de todas las naciones del mundo. Para el efecto, Gamarra desarrolla la temática incluyendo algunos aportes de autores como: Nye (1976), Mauro (1997), Tanzi (1998), Klitgaard (1988 - 2004) y Rose-Ackerman (1999), entre otros. Realiza una breve revisión histórica de la lucha contra la corrupción en Colombia (Capítulo III), en el período comprendido entre los años 1990 y 2004, proponiendo algunas recomendaciones, a partir de las observaciones realizadas, buscando identificar cuáles han sido los factores que han incidido para que los objetivos planteados con las propuestas iniciales no se hayan logrado. Todo esto teniendo en cuenta el papel de los entes territoriales, que gestionan gran parte de los ingresos de la nación a través de las transferencias, y son los escenarios donde más se ha reproducido la problemática.

Síntesis del contenido: Para el abordaje de esta temática, el autor realiza una descripción general del problema de la corrupción en Colombia, manifestando la preocupación por la persistencia del delito y los efectos negativos que tiene sobre el bienestar los ciudadanos. De esta forma, esta publicación se divide en cuatro capítulos así: El capítulo I, ofrece una corta *introducción*, en la que se expresa que, la corrupción refleja un sector público disfuncional que perjudica significativamente el bienestar de los ciudadanos, frenando el desarrollo económico por los efectos que tiene sobre la inversión, los costos y la asignación eficiente de recursos. Describe la corrupción citando a Tanzi (FMI-1998) como: "...la corrupción es un limitante de la función pública, la cual impide una respuesta efectiva del Estado a las necesidades de la sociedad". (pág.2). A continuación, sugiere una clasificación de la corrupción en dos niveles: Un nivel alto, cuando se trata de compromisos significativos sobre la contratación pública (montos considerables) y un nivel bajo, cuando se trata de transacciones de menor cuantía. Citando en a Rose-Ackerman (1999) en su publicación: *Corrupción y Gobierno*, el autor refiere que: "... cualquier estrategia debe partir de dos aspectos básicos, el primero, identificar en donde es más perjudicial, y el segundo, en que puntos puede ser atacada con mayor eficacia". (pág.3). Una de las

afirmaciones sobre las que desarrolla su tesis es: "...la pequeña corrupción en los entes territoriales se ubica como una de las más costosas en el país". Esto indica, que la corrupción está concentrada en algunas regiones donde los casos de corrupción (baja), son muchas, persistentes y costosas. Para cerrar el capítulo, describe la percepción de la corrupción en la ciudadanía, aduciendo que, la mayor cercanía entre ésta y la administración pública, puede "generar resultados más visibles en el corto plazo", desde las políticas públicas. (pág.4).

El Capítulo II, denominado: *La lucha anticorrupción a nivel internacional: recomendaciones generales*; Gamarra (citando a Tanzi -1998) describe el comportamiento de la corrupción como el mercado, en el que la demanda por corrupción se da por razones como: "...mayor regulación estatal, algunas características en el esquema de impuestos, ciertas decisiones de gasto estatal y por una provisión de bienes públicos por debajo de su valor de mercado (pág.5). "... la oferta de corrupción depende de seis factores: la tradición burocrática, bajos salarios públicos, sistemas de castigo, controles institucionales, ejemplos de clase dirigente y, por último, transparencia de leyes, normas y procesos". (pág.6). A partir de la descripción de estas variables, expone: "...las políticas se deben traducir en acciones dirigidas a reducir la posible oferta por parte de funcionarios públicos y demanda por parte del sector privado". (pág.7). Para lo cual, refuerza el argumento con los aportes de Tanzi, Nye, y Mauro así: "...una estrategia anticorrupción debería buscar unos esquemas de regulación y gasto estatal de menor tamaño, así como una estructura de impuestos sencilla y ampliamente conocida". Reforzando estas ideas, los efectos negativos de la corrupción se resumen en: Disminución del crecimiento económico, menor integración del país aunado a la capacidad gubernamental, y mayores costos. (Nye,1976). Esto implica (según Mauro, 1997): Reducción de inversión, mayor déficit fiscal, mala composición del gasto, ineficiente asignación de recursos, y pérdida en la capacidad de recaudo de impuestos. Para cerrar la idea expuesta, el autor expresa: "Independiente de la clasificación que se adopte, o los canales que se considere, los costos de la corrupción se reflejan en mayores problemas de pobreza". (pág.14). Gamarra enumera las recomendaciones de organismos multilaterales (BM, FMI, TI) donde se hace explícita la necesidad de la **Participación ciudadana** para reducir los niveles de corrupción. En este orden de ideas, se presentan las recomendaciones concretas así: Banco Mundial: i) Aumentar la rendición pública de cuentas, ii) Fortalecer la participación de la sociedad civil, iii) Crear un sector privado competitivo, iv) Implementar restricciones institucionales, y, v) Mejorar la gerencia y el manejo del sector público. Tanto el BM, como Transparencia Internacional (TI), consideran la corrupción como un subproducto de condiciones de poca gobernabilidad. Por su parte, el FMI, recomienda: **i)** Independencia (Admón. política y ejecutiva), **ii)** Disponibilidad de fondos suficientes, **iii)** Sistema de control interno (incentivos de desempeño), y, **iv)** Capacidad discrecional alta (controles – comprensivos, no draconianos). (págs.16-18).

El tercer capítulo denominado: *La lucha anticorrupción en Colombia: las reformas y logros*. Presenta una evolución de las estrategias anticorrupción desde la Constitución de 1991: Decreto 1860 de 1991: Se propone interacción entre los entes de control (CGN y PGR) y el ente acusador (FGN) en la lucha anticorrupción en Colombia. Entidades de control: Contraloría General de la República (gestión fiscal de los recursos públicos) con funciones: i) control interno, ii) auditorías, iii) responsabilidad fiscal y, iv)

participación ciudadana. Procuraduría General de la Nación que le corresponde vigilar la conducta de los servidores públicos y defender los intereses de los ciudadanos. En 1991, se crea el ente acusador Fiscalía General de la Nación, que le corresponde: investigar delitos, calificar procesos y acusar infractores de la ley penal ante los tribunales competentes. Posteriormente (1994) Se crearon la Consejería Presidencial para la Administración Pública (Decreto 2098), el Estatuto anticorrupción (Ley 190 de 1995), Programa Presidencial de Lucha contra la Corrupción (1998 – 2002) que tiene como finalidad la prevención de la corrupción con participación ciudadana, y el fortalecimiento de las acciones de control y sanción mediante la coordinación interinstitucional. Finalmente, con el Decreto 2170 de 2002, se realizó una reforma de leyes, que hicieron más severos algunos castigos, se incentivó la participación y veeduría ciudadana en los procesos de administración pública. (págs.18-24). Como lo expresa el autor:

Tomando la clasificación entre gran y pequeña corrupción, se puede decir que las reformas de los entes de control fueron dirigidas especialmente hacia la pequeña corrupción. De manera más específica, se puede decir que fueron dirigidas a contrarrestar la oferta de corrupción por parte de los servidores públicos de menor rango. (Gamarra, 2006, Pág.21).

Tal como lo expone Gamarra: “Otro de los cambios introducidos por la Constitución de 1991 fue la descentralización de la administración pública del país”. (pág.21). Con esta reforma se esperaba una mejora significativa en los niveles de corrupción. No obstante, la Contratación pública descentralizada, ha representado el escenario más crítico y sensible de pérdidas del patrimonio público. Esto, aunado a la incipiente participación ciudadana sobre el control de los recursos públicos. La revisión de la lucha anticorrupción desde las esferas de acción local (entes territoriales), evidencia que los resultados han sido adversos, porque como lo expresa el autor:

... en Colombia se da un círculo vicioso entre indicadores de corrupción, pobreza y participación política. Los departamentos en donde las maquinarias políticas locales tienen mayor poder sobre los resultados electorales, son los mismos con los mayores problemas de pobreza y corrupción. La menor participación ciudadana, el mayor tamaño de las finanzas locales y la menor capacidad de los entes locales de control llevaron a aumentos en la corrupción. Esta situación va en clara contravía de lo que pretendieron las reformas iniciales. (pág.22).

Finalmente (Capítulo III. b), se presentan los informes publicados de Transparencia por Colombia sobre los procesos de responsabilidad fiscal, por lesiones contra el patrimonio del Estado (págs.31-38), en los que se evidencian los resultados de las encuestas de percepción, a partir de las cuales fueron identificados los tipos de corrupción y sus respectivos costos, revelando la incapacidad del control fiscalizador descentralizado.

El capítulo IV – *La lucha anticorrupción en Colombia: algunas recomendaciones* - Al respecto, Gamarra ofrece las siguientes conclusiones: Mayor participación ciudadana y políticas de educación de lo público, implementar sanciones con una mayor capacidad disuasiva, las responsabilidades

fiscales, deben ser incluidas en las centrales de información de riesgo financiero, debe haber mayor coordinación interinstitucional, deben realizarse controles excepcionales por parte de la CGR, la escogencia de los altos funcionarios, debe realizarse con base en méritos y criterios técnicos, acompañada de adecuados incentivos económicos.(págs.38-42).

En síntesis, como refiere el autor: “la corrupción genera efectos negativos sobre el desarrollo de un país: inversión, capital humano, estabilidad política y grado de apertura comercial” ... “...afecta la capacidad de respuesta del Estado” ... “Independiente de la clasificación que se adopte, o los canales que se considere, los costos de la corrupción se reflejan en mayores problemas de pobreza”. (pág.14) De esta forma, las políticas anticorrupción deben ser integrales, incorporar restricciones de tipo económico y político, y deben dirigirse donde los problemas son más críticos, teniendo en cuenta que requerirán mayor cantidad de recursos (que siempre son escasos). Además, debe haber objetividad en la contratación de los funcionarios públicos, que cumplan con perfiles idóneos; cooperación y armonización interinstitucional, apropiado procesamiento de la información, sanción social a los actos de corrupción, así como incentivar la participación ciudadana en los procesos de control social, y controles excepcionales por parte de la CGN. (págs.17- 41).

Comentario: Este documento reseñado, ofrece un análisis claro y organizado del problema de la corrupción en los entes territoriales, que se lee de una manera sencilla, comprendiendo “a groso modo”, las diferencias que se presentan en los tipos de corrupción planteados (alto nivel y bajo nivel). No obstante, el problema de la corrupción es una situación grave, que no debe clasificarse por los montos involucrados, sino, por la gravedad que refiere la apropiación de recursos públicos, que son sagrados. Además, los costos sociales, no pueden considerarse como “relativos” (costos económicos más, o, menos significativos) dependiendo de si el monto es alto, o bajo (en términos monetarios) dado que, si alguien se apropia de “algunos recursos”, podrá hacerlo de muchos. De esta manera, se aborda uno de los problemas más nocivos y persistentes en nuestro país, que corresponde a la apropiación indebida de los recursos públicos. Un delito que involucra tanto a funcionarios públicos, como a particulares. Vale la pena anotar, que sobre este tema se ha escrito mucho y se ha consensuado que corresponde a situaciones de abuso de poder. A pesar de que no es un problema nuevo, la dilación de la “justicia” lo ha hecho más persistente a través del tiempo. Esto, ha generado pérdida de confianza en el gobierno, las instituciones y los funcionarios públicos. Pero lo más preocupante, es que se piensa como una conducta regular, permisiva, aceptada y descontada por una gran parte de la sociedad colombiana que justifica ciertos niveles de corrupción.

Conclusión: Entre los aportes más reveladores de este trabajo de investigación, se cuenta el análisis del mercado de la corrupción, abordado desde la revisión de la lucha anticorrupción, a partir las esferas de acción local de los entes territoriales. De esta forma, también es clara la consecuencia de la relación directa entre corrupción y pobreza. Como queda ampliamente expuesto por Gamarra, la corrupción a cualquier nivel genera pérdida de gobernabilidad. Y, si se carece de gobernabilidad, no es posible realizar un control fiscal coherente, transparente y significativo. De otra parte y no menos importante, las instituciones, los entes fiscalizadores y los ciudadanos en general, como veedores y protectores

del erario, debemos conocer y aplicar la normatividad legal vigente referida al control fiscal, de tal forma, que se pueda lograr la atención oportuna y eficaz de los intereses colectivos de los ciudadanos, que priman sobre los particulares. Porque no es suficiente develar (a partir de los informes) la importancia de una gestión eficiente de los recursos públicos. Así mismo, deben comprenderse y atenderse siempre los principios de eficiencia, eficacia, economía y equidad, en los que se incluye la transparencia, el derecho y la responsabilidad que asiste a todos los ciudadanos, para ejercer las capacidades que permitan alcanzar el logro de una vida sana y digna.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 3

Información bibliográfica: Mercado, Escobar, J.– 2018. *El Sistema Nacional Anticorrupción: Desde la visión de los derechos humanos en el servicio público*. México. 175 páginas. Tesis para obtener el grado de Maestría en Derecho con área terminal en Justicia Constitucional – Universidad Autónoma de México.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: El Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) de México, creado en 2016, está conformado por siete (7) instituciones descentralizadas, que coordinan esfuerzos para prevenir e investigar los actos de corrupción, a través del diseño de políticas que permitan corregir las malas prácticas evidenciadas sobre los recursos públicos. Así las cosas, el objetivo de este trabajo de investigación, es promover entre el gobierno y los ciudadanos, una educación sobre valores éticos, que conduzca a la erradicación de la corrupción, con el fin de alcanzar una vida digna. En este orden de ideas, tal como lo expone el autor en la hipótesis del documento, la adopción de un Sistema Nacional Anticorrupción desde la visión de los derechos humanos, implica un compromiso de transparencia en la gestión pública, que contribuirá significativamente al fortalecimiento del Estado de Derecho mexicano, atendiendo los valores fundamentales de la ética, y garantizando los principios de transparencia y eficiencia en la contratación pública; lo que representa una herramienta fundamental para el reconocimiento integral de los derechos humanos. Para desarrollar esta investigación, el autor refiere la utilización de una metodología de corte mixto, con el abordaje de razonamiento crítico-lógico desde la disciplina jurídica.

Síntesis del contenido: En el discurrir de la temática propuesta, Mercado inicialmente realiza un análisis crítico del problema de la corrupción en México, manifestando la importancia de incluir valores éticos, propios de la condición humana, circunscrita en la justicia que cuestiona la legitimidad política de las naciones, los gobiernos y las instituciones, que vista desde un marco jurídico-político, reclama los principios y valores que revisten el Estado Social de Derecho. De esta forma, este trabajo de investigación se divide en cuatro capítulos así:

En el primer capítulo, denominado: *Fundamentación teórica sobre los derechos humanos, derechos fundamentales y sus garantías*, se presenta el marco teórico, en el que se desarrollan tres categorías de los Derechos Humanos, así: **1.** Teorías sobre derechos fundamentales, en la que se circunscriben teorías: a) Teoría Liberal, b) Teoría Institucional, c) Teoría Axiológica, d) Teoría Democrático-Funcional, y, e) Teoría del Estado Social. **2.** Teorías del Derecho, entre las que se cuentan: Teorías monistas (el Derecho en función de un solo componente), Teoría Iusnaturalista (el derecho como valor), Teoría Iuspositivista (el derecho como norma), y, Teoría Iussociológicas (el derecho como hecho social). **3.** Teorías Bidimensionales: Teorías Socioiusnaturalistas, Teorías sociopositivistas, y, Teorías Iusnaturalistas-positivista. Estas teorías (1, 2 y 3) refieren cómo se interrelacionan los seres humanos, “desde normas religiosas, morales, sociales y jurídicas, que le ayudan a resolver sus

conflictos en el ámbito social” ...” En los últimos años, hemos visto el resurgimiento del lusnaturalismo con un enfoque positivista, el cual replantea los valores de justicia, equidad y bien común, creando un Derecho Positivo que confiere certeza y seguridad jurídica a los ciudadanos”. (pág. XXVI). El autor relaciona esta subdivisión, para sustentar que los Derechos Humanos están inmersos en múltiples dimensiones:

Los Derechos Humanos representan una toma de posición moral con repercusiones en distintos ámbitos de la vida humana como la política, el derecho, el arte, la filosofía, etcétera. Todas estas actividades con los derechos humanos están conectadas con [...] un denominador común y un mismo objeto: la persona y sus derechos en la sociedad y en el Estado. (Mercado, 2018, Pág. XXVII).

La teoría multidimensional de los Derechos Humanos es el hilo conductor del autor, a partir de una visión holística, sobre las dimensiones de los Derechos Humanos. Citando a Mario I. Álvarez Ledesma, sobre los DH, advierte que:

...los Derechos Humanos como una creación de la cultura humana, puesta al servicio de una concepción determinada del hombre, tiene múltiples dimensiones que pueden entenderse como productos históricos, códigos éticos, como respuestas a necesidades sociales y producto de decisiones económicas, y políticas que se traducen en normas jurídicas. (pág.35).

El Capítulo II - *Referentes conceptuales de los derechos humanos y sus garantías* – Se presentan los Los derechos humanos en el orden jurídico mexicano, a partir de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (reformados en 2011); teniendo en cuenta la importancia de establecer los derechos individuales garantizados en forma absoluta, exponiendo la clasificación de las garantías individuales: Libertad; Igualdad; Seguridad Jurídica; y Propiedad. (págs.52-62). A continuación, se realiza aclaración sobre algunos conceptos referidos a los DH, para establecer lo que está conforme a la norma jurídica: Acepciones y denominaciones: Derechos Naturales (fundamento en la naturaleza humana), Innatos (nacen con la persona), Individuales (derechos del hombre - todos los derechos son sociales a la vez e individuales), del hombre y del trabajador (Pacto Social en ciudadano - Pacto Social en ciudadano), Derechos fundamentales del hombre - noción teórica – (axiológica y normativa), Derecho público subjetivo (relaciones entre el Estado y los particulares), Garantías: Individuales o del gobernado (derechos humanos como de los propios derechos subjetivos públicos), Derechos morales(exigencias éticas o valores) y éticos(derechos como derechos morales, resultado de la doble vertiente ética jurídica). (págs.62-66). Características y Principios de los Derechos Humanos: Universalidad; Incondicionalidad; Inalienabilidad; Preexistencia; Imprescriptibles. (págs.67-69). Posteriormente, se presentan los conceptos Conceptualizaciones de Derechos humanos: Édgar Humberto Cruz Martínez y María Elizabeth Díaz López, y Enciclopedia Hispánica:

... desde una visión holística los Derechos Humanos tienen múltiples referentes, no se reducen a una dimensión: Pueden entenderse como producto histórico; como códigos éticos;

como respuestas a necesidades sociales, como producto de decisiones económicas y políticas; y como normas jurídicas. (Mercado, 2018, Págs.69-71).

El Capítulo III - *Ética y valores desde la visión holística filosófica de los derechos humanos*. Teniendo en cuenta el objetivo de este trabajo de investigación, este capítulo es trascendental considerando la significación de la ética de lo público como esencia, para la gestión de los servidores públicos. La ética y la moral, como principios fundamentales e indiscutibles de la actuación humana (individual y colectiva) son bases cardinales para lograr una misión. Referidas a la gestión pública, pueden considerarse como principios que instituyen la actuación de los servidores públicos, en los que deben primar los intereses generales, sobre los particulares. De esta forma, el *Código de Ética de los Servidores Públicos de la Administración Pública Federal*, constituye el baluarte de esta investigación, teniendo en cuenta que deben comprender, interiorizar, acatar y aplicar sus principios rectores: Bien común, integridad, honradez, justicia, transparencia, rendición de cuentas, entorno cultural y ecológico, generosidad, igualdad, respeto y liderazgo.

“...es imprescindible abordar las nociones conceptuales de ética, moral y valores, se traducen en cimentar el Sistema Nacional Anticorrupción, relativo a los principios de la moral y lo que vale una persona en el servicio público”. (pág.84). “Ética es en general, la ciencia de la conducta”. (pág.85). Conceptualizaciones de moral: “Doctrina de la conducta y de las acciones humanas por su bondad o malicia” ...” La moral es la ciencia que enseña las reglas que deben seguirse para hacer el bien y evitar el mal”. (págs. 85 y 86).

La ética de lo público corresponde al respeto por la dignidad humana, tanto del servidor público para sí, como para con los demás, por cuanto debe interiorizarse en su esencia (la del servidor público), como en las funciones misionales delegadas, dada la responsabilidad social que le compete. Ahora bien. La moral, como base social circunscrita en la norma (incentivo, o, sanción) es práctica, porque la aceptamos, o, rechazamos, según sea conveniente.

Moral Pública, es el estándar o criterio que se identifica con ciertos principios, creencias y usos considerados por una comunidad histórica determinada como valiosos y/o convenientes para garantizar la convivencia social. El concepto de “moral pública” suele relacionarse —en la literatura y en la normativa jurídicas— a otras nociones como “decencia pública”, “honestidad pública”, “pudor público”, “decoro público” o “buenas costumbres”, utilizados para ponderar el grado de juridicidad de determinadas conductas humanas. (Mercado, 2018, Pág.86).

La urgencia de la cuestión ética – En este aparte, el autor pretende destacar la importancia de la ausencia de ética en las actuaciones públicas, teniendo en cuenta los hechos de apropiación de recursos públicos, tanto por parte de algunos funcionarios públicos, como de particulares que participan en el proceso de contratación pública.

La ciencia transformó extraordinariamente el espacio y avanzó de tal forma en el conocimiento, en la capacidad productiva, en el campo de la manipulación de la vida, llevándonos, en ese caso, a una verdadera encrucijada biotecnológica en lo tocante a la vida humana. (Mercado, 2018, Pág.93).

“Hoy comenzamos a darnos cuenta de que, para conducir la humanidad, es preciso tener nuevamente una ética. No una ética procedimental (moral) de grupos, sino una ética de las prioridades” ... “Ética es un conjunto de principios y valores que guían y orientan las relaciones humanas. Esos principios deben tener características universales, requieren ser válidos para todas las personas y para siempre”. (págs.95-96).

Los derechos humanos como imperativo ético para la construcción de una sociedad democrática - Este aparte del capítulo, complementa otra de las variables pertinentes de la investigación, contextualizando lo que ya se ha expuesto al respecto. El autor referenciando a Gilmar Antonio Bedin (1997), refiere la clasificación de los derechos humanos así: Derechos de primera generación (civiles: libertades físicas, de expresión, de conciencia, de propiedad privada, los derechos de la persona acusada y la garantía de los derechos), Derechos de segunda generación (políticos: derecho al sufragio universal, el derecho de constituir partidos políticos y el derecho de plebiscito, de referendo y de iniciativa popular), Derechos de tercera generación (económicos y sociales: relativos al trabajo, a una remuneración justa, a una jornada de trabajo no superior a las ocho horas, al descanso semanal, a vacaciones remuneradas, a igualdad de remuneración para trabajos iguales, a la libertad sindical, a la huelga, a seguridad social, a educación, a vivienda.), y, Derechos de cuarta generación (de solidaridad: aquellos derivadas de la Declaración Universal de los Derecho del Hombre, de 1948. Esos derechos incluyen el derecho al medio ambiente sano, la paz y la autodeterminación de los pueblos.). (pág.98 y 99).

Para complementar lo anterior, el autor, referenciando a Trindade, Antônio Augusto Cançado. (1998), expone la siguiente idea:

No puede haber Estado de Derecho en medio de políticas públicas que generan la humillación del desempleo y el empobrecimiento de segmentos cada vez más vastos de la población, acarreado la denegación de la totalidad de los derechos humanos en tantos países. No tiene sentido llevar hasta las últimas consecuencias el principio de no discriminación en relación a los derechos civiles y políticos, y tolerar al mismo tiempo la discriminación –ilustrada por la pobreza crónica– como “inevitable” en relación a los derechos económicos y sociales. Los Estados son responsables por la observancia de la totalidad de los derechos humanos, incluso los económicos y sociales. No es posible disociar lo económico de lo social, de lo político y de lo cultural. (Mercado, 2018, Págs.99,100).

Finalmente, Mercado ofrece unas consideraciones de cierre sobre el reconocimiento de los Derechos Humanos, a partir de (como el mismo lo expresa): “una lectura interdisciplinar y comprensiva del tema”, sobre el conocimiento y afirmación de los Derechos Humanos: “para combatir la barbarie en que está sumergido nuestro país, donde matanzas, exterminios, asesinatos, secuestros, crimen organizado, corrupción, tráfico de drogas y de informaciones, muertes de tránsito, analfabetismo, desempleo, trabajo infantil, exclusión, parecen cosas normales en una sociedad que se pretende democrática”. (pág.104).

El Capítulo IV - *El Sistema Nacional Anticorrupción en el Estado Mexicano* - Como ya ha sido expuesto, las prácticas de corrupción no son propias de alguna nación específica, son prácticas que desafortunadamente, trascienden las fronteras de todo el mundo, permeando todos los ámbitos sociales. “... la corrupción es un fenómeno social que afecta a las sociedades contemporáneas de múltiples formas y sus efectos abarcan todos los sectores de la sociedad”. (pág.112).

No obstante, lo anterior, la sociedad en general ha empezado a tomar conciencia de los daños sociopolíticos y económicos que ocasiona el flagelo de la corrupción. Tal como lo expresa Mercado, menoscaba la ética pública, en detrimento de las instituciones y la sociedad en general, mancillando los derechos humanos.

... instituciones estatales e internacionales, consideran la corrupción como: a) un problema social fundamental que afecta directamente a la estructura y fines del Estado de Derecho y a los derechos fundamentales de las personas; y, b) Que debe ser combatida frontalmente y de manera efectiva. (Mercado, 2018, Pág.113).

... el Estado de Derecho que tiene como fin el imperio de la ley y garante de los derechos humanos, cotidianamente se ve afectado en su esencia por obstáculos culturales, educativos, sociales y, particularmente, por prácticas de corrupción de los responsables de los poderes públicos y de la administración pública; pues constituye un lastre social y sin duda un menguo para disfrutar de un Estado de Derecho pleno. (Mercado, 2018, Pág.113).

De acuerdo con todo lo anterior a continuación, se relacionan los aspectos más importantes de que trata este capítulo, según lo expuesto por el autor: Causas de la corrupción: Consenso general de su coincidencia con la ilegalidad que desafortunadamente caracteriza a muchos de los ciudadanos y funcionarios públicos. “Cómo bien se ha pronunciado el Banco Mundial respecto a la Corrupción, sólo se puede controlar cuando los ciudadanos dejan de tolerarla”. (pág.123). “La corrupción es, junto con la desigualdad, uno de los problemas históricos más graves de México”. (pág.124). Las causas de corrupción en México son producto de: un vergonzoso legado, salarios bajos, exceso de normatividad, tramitología y sentencias penales absolutorias.

Sistema Nacional Anticorrupción: Según lo expuesto por el autor, México, inició los esfuerzos para combatir el flagelo de la corrupción, hace 30 años, que han sido enfocados en misiones de

fiscalización, transparencia y rendición de cuentas. En este aparte se enuncian algunos antecedentes, y leyes reglamentarias que rigen el tema: Reformas a la Constitución Política (2015): Creación del Sistema Nacional Anticorrupción: Ley General Anticorrupción: Objetivos principales: Coordinación entre los diversos órganos que lo integran, mecanismos para el suministro, intercambio, sistematización y actualización de información, Coordinación de las autoridades competentes para la generación de políticas públicas en materia de prevención, detección, control, sanción, disuasión y combate a la corrupción, difusión, promoción y fomento de una cultura de legalidad e integridad en el servicio público, Establece reglas para la integración y funcionamiento del Comité de Participación Ciudadana, y, Fija las bases del Sistema Nacional de Fiscalización. Ley de Responsabilidades Administrativas - Principios rectores: Disciplina, legalidad, objetividad, profesionalismo, honradez, lealtad, imparcialidad, integridad, rendición de cuentas, eficacia y eficiencia. Marco legal local e Internacional – Principios: Disciplina, legalidad, objetividad, profesionalismo, honradez, lealtad, imparcialidad, integridad, rendición de cuentas, eficacia y eficiencia. (págs.112-135).

Operación: Secretaría de la Función Pública: - Artículo 113 Constitucional: El Sistema Nacional Anticorrupción es la instancia de coordinación entre las autoridades de todos los órdenes de gobierno competentes en la prevención, detección y sanción de responsabilidades administrativas y hechos de corrupción, así como en la fiscalización y control de recursos públicos.

La Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción:

En 2012 se promulgó la Ley Federal Anticorrupción en Contrataciones Públicas (LFACP), que faculta a la SFP para investigar y sancionar administrativamente a las personas físicas o morales que incurran en actos de corrupción en los tres ámbitos de la administración pública. Se trata de la primera ocasión en que se establecen sanciones para los particulares nacionales que en México o en el exterior induzcan actos de corrupción. (Mercado, 2018, Pág.128 y 129).

La Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción establece objetivos para combatir la corrupción y desde ésta, la Secretaría de la Función Pública y las secretarías o instancias homólogas encargadas del control interno de las entidades federativas, deben procurar: Coordinación entre los órganos que lo integran; mecanismos para el suministro, intercambio, sistematización y actualización de información; generación de políticas públicas en materia de prevención, detección, control, sanción, disuasión y combate a la corrupción; creación, difusión, promoción y fomento de una cultura de legalidad e integridad en el servicio público; Comité de Participación Ciudadana. (págs.132 y 133).

A cerca de la corrupción: Para comprender este acápite, es necesario contextualizar, como lo expone el autor:

La Convención de las Naciones Unidas de 2003, adoptó un enfoque descriptivo, es decir, se decidió por un concepto que incluyera las diversas formas de corrupción y dejó al arbitrio de cada Estado el definir y encuadrar los tipos de corrupción que puedan surgir en un mundo más cambiante y dinámico que nunca. Describe los siguientes delitos: “1) Soborno de

funcionarios públicos nacionales. 2) Soborno de funcionarios públicos extranjeros y de funcionarios de organizaciones internacionales públicas. 3) Malversación o peculado, apropiación indebida u otras formas de desviación de bienes públicos por un funcionario público. 4) Tráfico de Influencias. 5) Abuso de funciones. 6) Enriquecimiento ilícito. 7) Soborno en el sector privado. 8) Malversación o peculado de bienes en el sector privado. 9) Blanqueo del Producto del delito. 10) Encubrimiento. 11) Obstrucción de la justicia. (Mercado, 2018, Pág.121).

En el estado del arte de la corrupción, se describen tres clasificaciones así: **a) Corrupción negra:** “acciones que palmariamente trasgreden la ley y unánimemente se reconocen como ilegales”; **b) Corrupción blanca:** Prácticas justificadas; **c) Corrupción gris:** Los ciudadanos discrepan si son, o no corruptos. (pág.122).

Si bien es cierto que la ley puede nacer defectuosa, es decir con lagunas, prestarse a error o confusión, como producto cultural y perfectible del hombre; no puede apartarse en el animus del legislador del principio de justicia y equidad; así como tampoco de la convicción por parte del ciudadano de cumplirla conforme a su naturaleza dual o binomial como norma jurídica. (Mercado, 2018, Pág.122).

El Estado social de Derecho: “La democracia aseguró las libertades individuales y estableció la supremacía del individuo frente al Estado, el cual sólo puede interferir con la libertad individual cuando se trata de mantener el orden público, por lo que sus funciones deben concretarse a la defensa exterior, a la paz interior y la aplicación de la justicia.”. (pág.117). **El fenómeno de la corrupción:** Percepción sustantiva de la corrupción – La corrupción en México, es un problema multifactorial: Al respecto, el autor refiere que se presenta consenso de varios tratadistas, que sugieren que esta conducta es muy común en los funcionarios públicos. Corrupción sistémica:

La corrupción en México no es un hecho aislado, es un problema multifactorial, como hemos dicho, desafortunadamente es una corrupción sistémica, que a manera de analogía, corre por todos los nervios del gobierno. Los tratadistas del tema coinciden que es en la ilegalidad, que paradójicamente es la regla general en el actuar del servicio público y el respeto a la norma jurídica. (Mercado, 2018, Pág.122).

Percepción verbal de la corrupción:

... la palabra corrupción goza de una infinidad de significados; sin embargo, de acuerdo a sus raíces etimológicas y a sus significaciones como sustantivo y como verbo se puede deducir que implica un rompimiento, claro y abierto del orden jurídico, por tratarse de un acto de desviación, de perversión, de deslealtad, de menoscabo o pérdida de valores éticos. En virtud de lo anterior, resulta evidente en qué consiste, pero la conducta corrupta es compleja y otras tantas veces tenue y sutil para identificarle y castigarle. (Mercado, 2018, Pág.120).

Conclusión de la Operación Secretaría de la Función Pública: En este aparte del capítulo, Mercado refiere la creación del *Sistema Nacional Anticorrupción*, como un compromiso para la prevención y control de la corrupción, transparencia y rendición de cuentas; en el que se incluyen siete paquetes para la coordinación interinstitucional de los organismos pertinentes al SNA. así: Coordinación entre los órganos que lo integran; mecanismos para el suministro, intercambio, sistematización y actualización de información; generación de políticas públicas en materia de prevención, detección, control, sanción, disuasión y combate a la corrupción; creación, difusión, promoción y fomento de una cultura de legalidad e integridad en el servicio público; Comité de Participación Ciudadana. (págs.137-139).

Finalmente y como lo refiere el autor sobre este capítulo, pueden ofrecerse las siguientes conclusiones para ratificar el compromiso de lucha contra la corrupción, atendiendo la ética y el respeto por los derechos humanos: Disponibilidad de una plataforma para acceder a todos los procesos de contratación pública, con transparencia, Establecimiento de códigos de ética en los procesos de contratación pública, Reforma normativa desde la más alta instancia (Constitución Política), para la lucha contra la corrupción y reforzamiento de capacitación y promoción de los derechos fundamentales entre los servidores públicos.

Comentario: La tesis reseñada, expone clara, ordenada y profundamente las bases sobre las que está soportada la creación del Sistema Nacional Anticorrupción en México. Los cuatro capítulos de temática propuesta desarrollan el contexto requerido para lograr (como lo expone el autor): “Un compromiso de prevención contra la corrupción, la transparencia y la rendición de cuentas, como instrumento para la implementación del Estado de Derecho mexicano, atendiendo los principios fundamentales de la ética pública y los derechos humanos”. Se aprecia un desarrollo temático claro y coherente, para explicar la significación de lo público desde los diferentes poderes, e importancia de la participación ciudadana para proteger el Patrimonio Nacional; teniendo en cuenta, que el contexto de la corrupción involucra también el Patrimonio ético y moral de la sociedad.

Conclusión: Entre los aportes más significativos de este trabajo de investigación, se cuenta el análisis juicioso de las variables referidas, incluyendo los fundamentos teóricos que sustentan los derechos humanos, y la dimensión jurídica correspondiente; así como los aportes de diferentes autores, que enriquecen significativamente este trabajo de investigación, evidencian un pensamiento reflexivo sobre el problema propuesto. Abordar los temas relacionados capitularmente, a partir de los referentes conceptuales de los derechos humanos y sus garantías, la ética, la moral y los valores, es una decisión apropiada y conveniente, porque preparan al lector, para comprender cuán nocivas son las prácticas asociadas al fenómeno de la corrupción.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 4

Información bibliográfica: Preciado Prada, D.; Villarreal Devia, D.– 2015. *Regulación anticorrupción para el auditor externo independiente en Colombia y los países americanos miembros de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico – OCDE*. - Bogotá. 62 páginas. Tesis de grado, para optar por el título Contador Público – Pontificia Universidad Javeriana

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: En el año 2013, la OCDE junto con la Oficina de Naciones Unidas contra la Droga y el Delito, y el Banco Mundial, conscientes de la importancia de la cooperación entre los gobiernos y el sector privado para emprender la lucha contra los delitos de corrupción; ofrecieron una publicación denominada *Ética Anticorrupción y Elementos de Cumplimiento*, representada en un manual para las empresas, que no debe entenderse como un requisito legal, sino, como una estrategia práctica con un marco interinstitucional. Así las cosas, el objetivo que plantea este trabajo de investigación, es realizar un diagnóstico sobre el estado de las regulaciones anticorrupción que debe cumplir el auditor externo independiente (revisor fiscal) en Colombia, comparándolas con las que deben cumplir profesionales homólogos en los países americanos adscritos a la OCDE. Para el efecto, los autores plantean el problema desde la corrupción (tanto en el sector público como privado), a partir del ordenamiento jurídico, y las apuestas emanadas desde organismos internacionales como Naciones Unidas, el Banco Mundial y la OCDE, con respecto a las auditorías tanto internas como externas.

La metodología propuesta por Preciado y Villarreal es de tipo: descriptivo-comparativo, dado que tiene como propósito mostrar las características más representativas de la regulación anticorrupción aplicables al auditor externo independiente en Colombia, así como para los países americanos miembros de la OCDE (pág.20), para lo cual, refieren unos objetivos específicos entre los que se cuentan: “• Caracterizar la regulación anticorrupción que debe ser cumplida por los auditores externos independientes en cada país • Establecer semejanzas y diferencias de la regulación anticorrupción que debe ser cumplida por los auditores externos independientes en cada país. • Dictaminar (dar una opinión) sobre el resultado de la comparación de la regulación anticorrupción que debe ser cumplida por el auditor externo independiente en Colombia teniendo en cuenta la regulación en los demás países.” (pág.13).

Síntesis del contenido: Este trabajo, aún cuando no dispone de una tabla de contenido, inicia la exposición desde un concepto de corrupción ofrecido por *Transparencia Internacional*:

“... el abuso de posiciones de poder o de confianza para beneficio particular en detrimento del interés colectivo, realizado a través de ofrecer, solicitar, entregar, recibir bienes en dinero o en especie, en servicios o beneficios, a cambio de acciones, decisiones u omisiones”. (Preciado y Villarreal, 2015, pág.10).

Además, con aportes del Banco Mundial refieren sobre el mismo tema, la importancia de la: "...lucha contra la corrupción con la política de *Tolerancia Cero*, la cual ha inhabilitado a más de cien (100) empresas por realizar prácticas de corrupción". (pág.13). Respecto de la OCDE, resaltan las "*Medidas para Fortalecer el Marco Ético*, aplicable tanto para la auditoría interna y externa, fundamental en las organizaciones públicas y privadas". (pág.13), resaltando entre otros aspectos, la *Convención para Combatir el Cohecho de Servidores Públicos Extranjeros*, realizada en el año 2010, en la que se convienen las medidas necesarias para tipificar (a partir de la jurisprudencia) los actos de corrupción que atentan contra el buen gobierno y el desarrollo económico, distorsionando las condiciones competitivas internacionales, en la que se resalta (entre otras cosas), la cooperación internacional desde los aportes de Naciones Unidas, el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional, la Organización Mundial de Comercio, la Organización de Estados Americanos, el Consejo de Europa, y, la Unión Europea. Al respecto, como lo describen los autores enunciando el Artículo 2 de dicha convención: "...la complicidad, ayuda e instigación de soborno a un funcionario público extranjero, debe ser catalogada por un país miembro de la OCDE, como un delito penal".(pág.15), refiriéndose concretamente al concepto de cohecho (que no es definido concretamente por los expositores de este trabajo, desde el punto de vista jurídico), como un delito que se traduce en *transgresión grave*, de la gestión pública administrativa, pues no admite interpretación de una comisión dolosa, porque está soportado en la presunción de que, los empleados públicos deben desarrollar sus funciones anteponiendo el interés general sobre el particular. Por esta razón, el cohecho se tipifica como **un delito penal**. La complicidad e instigación de soborno a un funcionario público extranjero, debe ser catalogada por un país miembro de la OCDE, como un delito penal.

Dando continuidad a los aspectos más importantes de la Convención de la OCDE, los autores relacionan el artículo 8, sobre el cual versa el desarrollo de esta investigación, relacionando que:

...establece una serie de recomendaciones acerca de la información contable, aduciendo que cada país debe realizar los esfuerzos suficientes para combatir de manera eficaz la corrupción, para lo cual deberá adoptar medidas respecto de sus leyes y reglamentos, instructivos a nivel formal sobre cómo mantener los libros contables y registros; cómo y cuándo publicar estados financieros, y usar normas de contabilidad y auditoría. En conformidad, cada país deberá establecer las sanciones de carácter civil, penal y administrativo que deberán recibir las personas descubiertas realizando actos de corrupción. (Preciado y Villarreal, 2015, pág.16).

Concretamente para este ejercicio, y para responder a la pregunta: ¿Cuáles son las semejanzas, diferencias, atributos característicos y las causas identificables entre la regulación de los distintos países?(pág.10)., los autores pretenden realizar un análisis comparativo entre cinco países: México, Canadá, Chile, Estados Unidos y Colombia, respecto de la normatividad proferida para enfrentar la corrupción, desde su adhesión a la OCDE, con e fin de, como ellos mismos expresan: "Este estudio busca especificar las propiedades importantes de la regulación de cada país y sus atributos más peculiares para así poder hacer un estudio cercano al derecho comparado.(págs.20 y 21). Así las cosas, en términos generales relacionan la normatividad vigente (en la que ocupa siempre el primer

lugar, la Constitución Política de cada Estado) y las funciones del auditor externo a partir de dicha regulación. Vale la pena anotar, que en esta reseña sólo se relacionan algunas así: **1. México:** Constitución Política (Artículos 71 y 72), Tratados internacionales, Derecho federal y local. **Auditor externo:** Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP), Normas Internacionales de Auditoría (2010) y Código de Ética Profesional. (págs.22-27). **2. Canadá:** Ley de Corrupción de Funcionarios Públicos Extranjeros, (CFPOA): Prohíbe cualquier incentivo a un funcionario público extranjero, como contraprestación, Asociación de Contadores Generales: Normas de auditoría y control de la calidad son compatibles con las normas internacionales, Normas Canadienses de Auditoría. **Auditor externo:** Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) y, Normas Internacionales de Auditoría, que han sido adoptadas como Normas Canadienses de Auditoría. (págs.28-31). **3. Chile:** Código Penal chileno: Penaliza el soborno de funcionarios públicos extranjeros, Ley 20341 de 2009: Regulación de los delitos contra la administración pública, bajo la tipificación de cohecho, Código Orgánico de Tribunales: Regula la malversación de recursos públicos, fraudes y exacciones ilegales, infidelidad en la custodia de documentos, violación de secretos y el cohecho, Consejo Asesor Presidencial (2015): lucha contra los conflictos de interés, tráfico de influencias y corrupción. **Auditor externo:** Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA's). (págs.31-39) **4. Estados Unidos:** Ratificación en la OCDE 1998. Ley de Prácticas Corruptas en el Extranjero (FCPA) (2010), Convención contra el Soborno de los Estados Unidos (2010), Lucha contra el soborno: Aplicación efectiva de la FCPA: Prohíbe una oferta o promesa, así como un pago (es decir, la oferta corrupta es suficiente.). **Auditor externo:** Ley Sarbaens Oxley, Normas de auditoria y testificación, normas de control de calidad, y normas de ética. (págs.39-47). **5. Colombia:** Ley 599 de 2000 Código Penal: Artículos 405 – 407: Cohecho impropio, Ley 1474 de 2004 Estatuto Anticorrupción, Proceso de adhesión de Colombia a la OCDE. (2013), Ley 1712 de 2014: Transparencia y derecho de acceso a la información pública. **Auditor externo:** Ley 1314 de 2009: Principios y normas ordenamiento interno para la internacionalización de relaciones económicas, Decreto 302 de 2015: Marco normativo para las normas de aseguramiento de la información. (págs.47-55).

A lo largo de todo el texto se hace referencia a la importancia de la ética, como principal instrumento de lucha contra la corrupción, siendo el eje principal para el desarrollo de un buen trabajo de auditoría. Sobre lo que se puede rescatar **Código de ética - International Federation of Accountants - IFAC 2009** –referido a la Contabilidad, y en el que se presentan los principios establecidos para todo Auditor, tanto interno, como externo: Integridad, Objetividad, Competencia, confidencialidad y diligencia profesional, y Comportamiento profesional. En este contexto, se refiere también la Ley Sarbanes Oxley Act (2002): que reglamenta las funciones financieras contables de auditoria, penalizando de manera ejemplar, el crimen corporativo; así como las **Normas ISA Manual de Control de Calidad Internacional, Auditoría, Revisión**, ISA: 200, e ISA 315, sobre las que se relacionan las responsabilidades globales que debe tener un auditor externo, cuando realiza una auditoría y los riesgos de incorrección material por acción u omisión, debida a fraude o error. Posteriormente, hacen una comparación de la regulación anticorrupción para el Auditor Externo en Colombia y los países americanos miembros de la OCDE, estableciendo las diferencias y semejanzas que pueden resumirse así: **Semejanzas:** Manejo de

información (México, E.U y Colombia), Normas Internacionales de Auditoría: (México, Canadá, E.U, Chile y Colombia), Convenciones Internacionales acogidas: (México, Canadá, Chile, E.U y Colombia). (págs.55-57). Diferencias: Contabilidad engañosa: En Canadá es un delito llevar contabilidad engañosa. Medidas preventivas: En E.U., la Ley de Prácticas Corruptas en el Extranjero (FCPA), ha sido creada para evitar el pago de corrupción. Finalmente, los autores concluyen: “**Todos los países analizados han establecido las Normas Internacional de Auditoría**”. (Pág. 58). No obstante, esta afirmación no justifica la información ofrecida por los autores, dado que no se hace evidente en el contexto expuesto.

Comentario: Aún, cuando el propósito que plantea este trabajo es realizar un diagnóstico sobre el estado de las regulaciones anticorrupción, que debe ser adoptado por el auditor externo independiente (revisor fiscal) en Colombia, comparándolas con las que deben cumplir sus homólogos en los países americanos adscritos a la OCDE, es necesario anotar, que la exposición es muy general al enunciar y enumerar solamente la normatividad vigente en cada uno de los países, sin que se presente un análisis amplio y concreto sobre estas disposiciones. De esta forma, la comparación de la regulación anticorrupción para el Auditor Externo en Colombia y los países americanos miembros de la OCDE, se queda corta, teniendo en cuenta los objetivos planteados. Y por supuesto, las conclusiones son consecuentes y equivalentes con el desarrollo de la temática. Al respecto y sólo a manera de ejemplo, se relaciona la última conclusión: “*Teniendo en cuenta la regulación de los demás países, se puede concluir que en Colombia se han hecho esfuerzos similares a los de los demás países en términos de legislación para poder hacerle frente al delito de la corrupción.*” (pág.59). Como puede evidenciarse, es demasiado genérica y abstracta. Por esta razón (entre otras cosas), no es posible ofrecer una respuesta significativa, a la pregunta planteada: “¿Cuál es el estado de la regulación anticorrupción en Colombia que debe ser cumplida por el auditor externo independiente frente a la que utilizan los países americanos miembros de la OCDE?”. (Preciado y Villarreal, 2015, pág.10).

Vale la pena anotar, que para el desarrollo temático de una investigación como la que se propone, es importante aclarar conceptos básicos (jurídicos, en este caso), sobre los que versa el asunto referido al *Cohecho*, que es la piedra angular de la propuesta; dado que no todas las personas que se acercan a textos como éste, tienen certeza sobre su significación desde el punto de vista jurídico, con lo que se puede caer en desaciertos, sobre la tipificación de los diferentes delitos. Respecto de la forma, debe decirse, que no se presenta tabla de contenido, ni se exponen las referencias de manera adecuada.

Conclusión: En términos generales, como se ha manifestado en los comentarios, este trabajo de investigación no desarrolla la profundidad que se esperaba a partir de la sugerencia del título. Sin embargo, desde el contexto planteado, ofrece la posibilidad de ampliar significativamente la temática referida de manera multidisciplinar entre el derecho y las ciencias económicas, en el que se incluye por supuesto la Contaduría, que enmarca la esencia de esta disciplina auditora.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 5

Información bibliográfica: Artigas, C.– 2001. - Oficial Jurídico - División de Desarrollo Social Unidad Conjunta CEPAL/OACDH (Oficina del Alto Comisionado para los Derechos Humanos). ***El aporte de las Naciones Unidas a la globalización de la ética: revisión de algunas oportunidades.*** – Santiago de Chile. 40 páginas. CEPAL –

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: La globalización e internacionalización sociopolítica y económica, iniciada desde la segunda mitad del siglo XX, indudablemente refiere una expansión e interdependencia entre las naciones del mundo, insertando y ampliando la democratización de la cultura y el ordenamiento jurídico, desde regulaciones que pretenden simplificar los procesos de competitividad económica y seguridad jurídica, en las que también se ha actualizado la universalización y el reconocimiento de los derechos humanos declarados a través de la historia, por demandas claras de la sociedad mundial, desde consensos colectivos que pretenden garantía de igualdad y no discriminación, situación evidenciada en los pronunciamientos de diversos organismos internacionales. No obstante, y a pesar de las bondades claramente identificables, es innegable la presencia de externalidades que incrementan el surgimiento de conflictos, produciendo los efectos negativos registrados, dada la desigualdad de recursos entre las naciones, la cultura, la política y el medioambiente (entre otros); situación que hace urgente, la exigencia de la globalización de la ética. Así las cosas, como lo refiere Artigas: “Los contenidos de este documento claramente alimentan un imperativo de búsqueda ética en el abordaje de la globalización desde la perspectiva de las Naciones Unidas”. (pág.8).

Síntesis del contenido: Este documento, hace referencia a los impactos negativos (sociales, ambientales y culturales) ocasionados por la coexistencia de la ausencia de gobernabilidad, a partir de los procesos de globalización. Así las cosas, el desarrollo de la temática propuesta se realiza en tres cortos capítulos (como lo expresa la autora), describiendo en primer lugar, la globalización de la ética, considerando los objetivos de la *Declaración del Milenio*, y el concepto de “bienes públicos globales”, a partir de la significación del derecho al desarrollo, desde el *Pacto de Derechos Económicos Sociales y Culturales* (referidos a los bienes públicos globales), considerando puntos de vista, normativo (equidad) y político (políticas públicas sectoriales). Concluye la autora, con la pertinencia del *Tribunal Penal Internacional* y su función pertinente al respeto por la vida y la dignidad humana, como reflexión de las consecuencias (positivas y negativas) del proceso de globalización (pág. 5).

En el primer capítulo, denominado: *Una mirada general a los escenarios recientes*, la autora hace unas reflexiones significativas al contexto:

...los beneficios y oportunidades de la globalización permanecen altamente concentrados entre un número relativamente reducido de países y por otro lado, en décadas recientes, ha

surgido un grave desajuste entre el éxito obtenido en la expansión de los mercados frente al rezago o fracaso de objetivos sociales igualmente válidos como los estándares laborales, el medio ambiente, los derechos humanos o la superación de la pobreza. (Artigas,2001,Pág.8).

Los bienes públicos globales como imperativos éticos – Artigas citando a Kaul (1999): refiere los bienes públicos globales en tres categorías: sobreutilizados (la atmósfera y la capa de ozono), subutilizados (conocimiento y las tecnologías de información), y subprovisos o escasos: ...” la paz, la salud, la estabilidad financiera y la equidad, serían bienes “sin la necesaria disponibilidad”.(pág.9). Así las cosas: “Los valores o la ética de la globalización descansarían, por lo tanto, en aquellos bienes públicos globales como la paz, la equidad y la justicia internacional, cuya disponibilidad debe aumentarse a través de distintos instrumentos y mecanismos.”.(pág.9).

Para sustentar lo anterior, la autora describe en contexto: **a). Declaración del Milenio** – que puede resumirse como: La búsqueda de la paz, la seguridad y el desarme; El desarrollo y la erradicación de la pobreza; Protección del entorno común y derechos humanos; La democracia y el buen gobierno. **b). Derecho al desarrollo - (NU, 1986)**: Proceso global económico, social, cultural y político para mejorar el bienestar de la población:

La resolución afirma la condición del derecho al desarrollo como un derecho humano inalienable colocando, en consecuencia, su consolidación en el marco del mecanismo de protección de los derechos humanos constituido por la Declaración Universal y los Pactos de Derechos Civiles y Políticos y de Derechos Económicos, Sociales y Culturales. (Artigas,2001,Pág.8).

c). Declaración Universal y Pactos de Derechos Civiles y Políticos y de Derechos Económicos, Sociales y Culturales: Consolidación de la equidad como un bien público global:

“Los valores o la ética de la globalización descansarían, por lo tanto, en aquellos bienes públicos globales como la paz, la equidad y la justicia internacional, cuya disponibilidad debe aumentarse a través de distintos instrumentos y mecanismos”. (pág.9).

En el segundo capítulo denominado: *Aportes para una reflexión sobre los derechos económicos, sociales y culturales*: Que se concentra en el **derecho al desarrollo**, “...como un derecho humano inalienable”. Teniendo en cuenta que el derecho al desarrollo es un proceso global, cuyo objetivo es lograr el bienestar general de la sociedad y se consolida en la integración de los derechos: económicos, sociales, culturales y el empleo productivo, enmarcados en la indivisibilidad e interdependencia de los derechos humanos y las libertades fundamentales; la autora relaciona la normatividad asociada a la garantía de ese bienestar así: * Resolución 2542 (XXIV) 1969 - Progreso y desarrollo social, * Resolución 2625 (XXV) 1970 - Principios de derecho internacional – Cooperación, * Resoluciones 3201 y 3202 1974 - Nuevo orden económico internacional, * Resolución 3281 – 1974 - Carta de derechos y deberes económicos de los Estados. Todo esto, considerando que: “...el derecho al desarrollo es un derecho humano y que la igualdad de oportunidades en materia de desarrollo es una prerrogativa tanto de las naciones como de los individuos que las componen”.

(pág.14). A pesar de que esta reglamentación no incluye de manera explícita el “derecho al desarrollo” (dice la autora), Naciones Unidas, a partir de 1977 lo expone diciendo: “...el derecho al desarrollo es un derecho humano y que la igualdad de oportunidades en materia de desarrollo es una prerrogativa tanto de las naciones como de los individuos que las componen.”...“Esta concepción inspiró la resolución 34/46 del 23 de noviembre de 1979, por la que la Asamblea General declara que el derecho al desarrollo es un derecho humano inalienable, dándole de esta forma un reconocimiento oficial y solemne.” (pág.14). Al respecto, Artiga ofrece varias doctrinas sobre discursos referidos al derecho al desarrollo y los derechos del hombre (Duval,1999; Mahiou,1997; Bedjaoui,1991), en las que se encuentran disertaciones como las siguientes: “...simplemente deseos, reivindicaciones o incluso, encantamientos”. (pág.15). “Si bien la terminología del Pacto no incorpora la expresión derecho al desarrollo, insta a los estados a favorecer el bienestar general (artículo No 4), a asegurar un desarrollo económico, social y cultural permanente y un empleo productivo”. (pág.16).

El debate sobre los fundamentos del derecho al desarrollo está lejos de cerrarse, entre otras cosas, porque se encuentra en la confluencia de valores éticos, de datos económicos, de creencias ideológicas y de principios jurídicos, por lo que es natural que su perfil jurídico sea difícilmente asible. (Artigas, 2001,Págs.15 y 16).

Para cerrar esta razonamiento, Artiga refiere, entre otros muchos aspectos (citando a Salifou Fomba, -1997), la alusión a la expresión “derecho humano a un desarrollo sostenible”, preguntándose: “... si la noción de derecho al desarrollo como un derecho humano existe en derecho internacional positivo”; sobre lo que claramente afirma, está expresado en la *Declaración de la Asamblea General de las Naciones Unidas - Adoptada por la Asamblea General - Resolución 41/128, de 1986 -*, teniendo en cuenta los esfuerzos para proteger y promover los derechos humanos desde un nuevo orden internacional. (pág.17). La autora desarrolla posteriormente, un análisis juicioso sobre, si esta forma de acto jurídico es parte del derecho internacional positivo, expresando: “...es cierto que en lo que atañe a la legislación internacional de derechos humanos, así como a su aplicación en el plano nacional, los derechos civiles y políticos han sido objeto de mayor atención, codificación legislativa e interpretación y aplicación judicial, traspasándose a la conciencia pública en mucho mayor grado que los derechos económicos, sociales y culturales.”.(págs.17 y 18). Además de que están consagrados en la norma, resalta la importancia de que no es suficiente con respetarlos, promoverlos y protegerlos; sino hacerlos efectivos y garantizarlos, para lo cual como lo expresa el párrafo relacionado sobre el pronunciamiento de Naciones Unidas: “será indispensable adoptar medidas legislativas para hacer tangibles dichos derechos pero, sin duda, la legislación por sí misma no resulta suficiente en el plano nacional, siendo necesario que se adopten medidas reglamentarias, administrativas, judiciales y decisiones políticas, económicas, sociales para asegurar el disfrute efectivo de los mismos (NU, 1990).”.(pág.20).

El tercer capítulo, referido a *El Tribunal Penal Internacional* (complementario de la jurisdicción criminal nacional) al que le incumbe, el desarrollo del Derecho Internacional y la Lucha contra la corrupción y el crimen organizado; tiene la misión de la protección judicial internacional de los derechos humanos,

y entre sus funciones se cuentan: Juzgar a los individuos responsables por la comisión de los crímenes más graves de trascendencia internacional (crímenes de guerra, genocidio, lesa humanidad y de agresión); al que también le corresponde globalizar la lucha contra la corrupción y la desviación de recursos, que deberían ser canalizados hacia los objetivos del bien público, por lo que, como dice la autora: "...constituye una de las más claras oportunidades del denominado proceso de globalización o mundialización".(pág.23). Teniendo en cuenta el proceso de internacionalización de los mercados, continúa (citando a Annan - 2000a):

... si bien en una primera aproximación los beneficios de la globalización son evidentes: más rápido crecimiento, niveles de vida más elevados, nuevas oportunidades, han generado una reacción negativa porque los beneficios se distribuyen de manera muy desigual y porque el mercado mundial no se apoya todavía en normas basadas en objetivos sociales compartidos. (Artigas,2001,Pág.24).

Es así, como se presenta un desajuste entre los beneficios de los mercados y la dilación de objetivos sociales, referidos al mercado laboral, medio ambiente, derechos humanos y pobreza. Esto teniendo en cuenta que, los mismos beneficios y oportunidades, están concentrados en un número reducido de países. De esta forma, la reunión denominada: "*El impacto social y económico de la globalización y la interdependencia y sus implicancias en las políticas*" (1998); convocó a los Estados, para procurar que el proceso de globalización e internacionalización sociopolítica y económica realmente cumpliera el objetivo de un desarrollo humano integral para todas las naciones. Así lo refiere Artigas: "Para colocar la globalización realmente al servicio del bienestar humano es necesario que la comunidad internacional pueda construir una mejor y más cooperativa gobernabilidad." (pág.24). Teniendo en cuenta entonces, los objetivos de la *Declaración del Milenio*, como cimientos para lograr un mundo más floreciente y más justo: • La paz, la seguridad y el desarme; • El desarrollo y la erradicación de la pobreza; • La protección del entorno común; • Los derechos humanos, la democracia y el buen gobierno; • La protección de las personas vulnerables; • Las necesidades especiales de África; y • El fortalecimiento de las Naciones Unidas; dice la autora: "Estos objetivos reflejan en definitiva, un único mandato del sistema de las Naciones Unidas, que es el de colocar al ser humano, su dignidad y su calidad de vida, como centro de las preocupaciones del desarrollo, abordando de manera integral los distintos desafíos sectoriales.".(pág.25).

Posteriormente, relaciona los antecedentes del *Tribunal Penal Internacional*, que se resumen así: a) Principios de Nuremberg (1950): • Aplicables a todos los individuos responsables de un crimen internacional: **Principio I** - Todo autor de un acto que constituye un crimen de derecho internacional, es responsable y puede ser sometido a una pena. **Principio II** - El hecho de que el derecho interno no imponga una pena por un acto que constituye un crimen en derecho internacional, no releva de la responsabilidad en esta instancia. **Principio V** - Refiere las garantías judiciales universalmente reconocidas, y, **Principio VII** - "...a la complicidad, que también es un crimen a la luz del derecho internacional". • Aplicables a la responsabilidad penal de los agentes del Estado: **Principio III** - La persona que cometió un crimen de derecho internacional, sea Jefe de Estado u oficial gubernamental

responsable, no le exime de responsabilidad. **Principio IV** - Los actos de agentes del Estado que hubieran ejecutado la orden de un superior jerárquico. Este hecho no les exime de responsabilidad en la medida que “haya sido posible para ellos una opción moral” (situación de coacción). **Principio VI** – “...define las figuras consideradas crímenes para el derecho internacional, clasificándolos en tres categorías: contra la paz, crímenes de guerra y crímenes contra la humanidad. **b) Convención para la prevención y la sanción del delito de genocidio** - 1948: Entró en vigor en 1951. “Se establece que a los efectos de la extradición, el genocidio y los actos vinculados a su comisión no serán considerados delitos políticos.” (pág.27).

La Convención entiende por genocidio “actos perpetrados con la intención de destruir, total o parcialmente, a un grupo nacional, étnico, racial o religioso como tal, entre otros, matanza, lesión grave a la integridad física, sometimiento a condiciones de existencia que acarreen su destrucción física o mental, medidas destinadas a impedir nacimientos, traslado por la fuerza de niños del grupo a otro grupo”. (Artigas,2001,Pág.27).

c) La Convención sobre la no-aplicación de limitaciones estatutarias a los crímenes de guerra y los crímenes contra la humanidad (1968, y entró en vigor en 1970). Dice la autora al respecto:

Los estados reconocen en esa Convención el peligro que entraña el hecho de que crímenes de la gravedad como los que atentan contra la humanidad, estén sujetos a prescripción y se imposibilite su represión adecuada. Por lo tanto no regirán limitaciones estatutarias para: a) los crímenes de guerra de acuerdo a la definición del Tribunal de Nuremberg, particularmente para las violaciones graves enumeradas en las Convenciones de Ginebra de 1949 para la protección de las víctimas de la guerra; b) para los crímenes contra la humanidad cometidos en tiempos de guerra o de paz de acuerdo al Estatuto del Tribunal de Nuremberg; c) para los de erradicación de poblaciones por ataque armado u ocupación resultantes de la política del apartheid; y d) para el crimen de genocidio definido en la Convención respectiva. (Artigas,2001,Pág.28).

d) El proyecto de código de crímenes contra la paz y la seguridad de la humanidad - 1996: “Se establece que los crímenes contra la paz y la seguridad de la humanidad son crímenes bajo el derecho internacional y sujetos apenas como tales, aunque no lo sean bajo las leyes nacionales” ... “En igual sentido reafirma la responsabilidad tanto del subordinado como del superior bajo ciertas circunstancias por dichos crímenes”... “...se establece la obligación del Estado en cuyo territorio se encuentre un acusado de cometer alguno de los crímenes considerados en el Código, de proceder a la extradición o de juzgarlo.” ... “Entre los crímenes contra la paz y la seguridad de la humanidad se incluyen: la agresión, el genocidio, crímenes contra la humanidad, los crímenes contra los funcionarios de las Naciones Unidas y su personal asociado y los crímenes de guerra”. **e) Tribunal Penal Internacional para la ex Yugoslavia** (1993): “Su estatuto define que éste tiene autoridad para juzgar a las personas responsables de cuatro tipos de delitos: violaciones graves de los Convenios de Ginebra de 1949; violaciones de las leyes o costumbres de la guerra; genocidio y crímenes de lesa humanidad. Además, dado que el Tribunal se estableció al amparo del capítulo VII de la Carta, el Consejo de Seguridad

puede utilizar sanciones y otras medidas para hacer efectivas las decisiones de aquél.” (pág.29). f) Tribunal Penal Internacional para Ruanda (1994): “...enjuiciamiento de los presuntos responsables de genocidio y otras violaciones graves del derecho internacional humanitario cometidas en el territorio de Ruanda (NU, 1994)”... “El Tribunal también es competente para enjuiciar a ciudadanos ruandeses responsables de genocidio, crímenes de lesa humanidad y crímenes de guerra cometidos en el territorio de estados vecinos.”. (pág.29).

Finalmente expone las conclusiones, entre las que se cuenta: “Parecería que la globalización de la ética continúa afirmándose en señales cada vez más claras.”. (pág.31).

Comentario: El enfoque integral de los derechos humanos, en el contexto de la globalización, constituyen uno de los desafíos más grandes sobre los que se proyecta la sociedad contemporánea, teniendo en cuenta que corresponden al reconocimiento de la dignidad humana, desde los gobiernos, las instituciones y la sociedad global en general. De acuerdo con la completa exposición que realiza la autora en el discurrir del documento (desde el punto de vista jurídico), puede entenderse claramente, que la Declaración del Milenio (2000), se convierte en uno de los bastiones más importantes para que se haga realidad la promesa del reconocimiento de los derechos económicos, sociales y culturales. De esta forma, y como lo ha expresado Artigas, el aporte de Naciones Unidas, en desarrollo y cumplimiento de sus objetivos rectores (enmarcados en la *Carta Internacional de los Derechos Humanos*) a partir de los diferentes tratados internacionales, enfocados al desarrollo y el respeto por la justicia y la equidad, permitirán un desarrollo sostenible en procura de la prosperidad y mayor bienestar social a nivel global, sobre todo, hacia los grupos sociales más vulnerables; para lo cual, la globalización de la ética debe propender por lograr un mundo más equitativo y más justo, que reconozca las diferencias entre las diferentes naciones, respecto de la disponibilidad y la capacidad competitiva de sus recursos.

Conclusión: En términos generales, como se ha manifestado en los comentarios, este trabajo de investigación aporta significativamente para entender y comprender que los derechos económicos sociales y culturales, están reconocidos en la norma a partir de las diversas convenciones internacionales. El desafío, ahora, es poder hacerlos realidad en el contexto de la globalización.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 6

Información bibliográfica: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) – 2007 - **ISSAI 10.- Declaración de México sobre Independencia** – Vienna - Austria. 7 páginas.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: Los principios emitidos por INTOSAI tienen como propósito, apoyar a las *Entidades Fiscalizadoras Superiores* - EFS - para que desarrollen las auditorías sobre los recursos públicos, con calidad y eficiencia, por lo que es imprescindible que sean adoptados. Las ISSAI 10, fueron emitidas en el XIX Congreso de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores INTOSAI, realizado en México (2007), teniendo en cuenta la necesidad de la independencia de las entidades fiscalizadoras, que debe estar garantizada por la Ley. Considerando que ninguna de las EFS cumple con todas las disposiciones, es necesario que apliquen los principios establecidos en esta norma. (pág.3).

Síntesis del contenido: Las ISSAI 10, consideran la Declaración de Lima (XVII Congreso de la INTOSAI (Seúl, Corea) en la que se reconoce que la independencia funcional y organizativa de las EFS, debe estar garantizada por la Ley. A partir de este contexto, se relacionan y describen ocho (8) principios rectores sobre la independencia de las EFS así: **Principio 1** – “La existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz, así como de disposiciones para la aplicación de facto de dicho marco”: Esto exige que la Ley establezca el marco de la independencia de las EFS. **Principio 2** – “La independencia de la Autoridad Superior de la EFS, y de los “miembros” (para el caso de instituciones colegiadas), incluyendo la seguridad en el cargo y la inmunidad legal en el cumplimiento normal de sus obligaciones”: Estabilidad en los cargos, fuero sobre los resultados que se vinculen con el normal cumplimiento de sus funciones. **Principio 3** – “Un mandato suficientemente amplio y facultades plenamente discrecionales en el cumplimiento de las funciones de la EFS”. Constituye las atribuciones que tiene el auditor para fiscalizar: Recursos públicos (receptor y/o beneficiario), recaudación de rentas proveniente de créditos otorgados por el gobierno y/o sus instituciones, contabilidad pública, calidad de la información financiera, y, la verificación de los principios de economía, eficiencia y eficacia en la gestión de los recursos públicos. Independencia de los poderes Legislativo o Ejecutivo, respecto de: asuntos auditados; planificación, programación, ejecución, presentación y seguimiento de informes; asuntos administrativos, autonomía para tomar decisiones respecto de su gestión fiscalizadora. Las EFS, deben ser completamente independientes de la entidad que auditan y ser completamente objetivas, lo que incluye un código de ética y presentar informe de actividades público. **Principio 4** – “Acceso irrestricto a la información”: Las EFS, deben tener acceso oportuno, ilimitado, directo y libre, para el cumplimiento de su gestión. **Principio 5** – “El derecho y la obligación de informar sobre su trabajo”: Deben informar, mínimo una vez al año, sobre los resultados de su gestión auditora. **Principio No 6** – “Libertad de decidir el contenido y la oportunidad (momento) de sus informes de auditoría, al igual que sobre su publicación y divulgación”:

Formular observaciones y recomendaciones, cumplir con los requisitos mínimos de los informes de auditoría de las EFS, libertad de publicar y divulgar sus informes cuando hayan sido formalmente presentados. **Principio 7** – “La existencia de mecanismos eficaces de seguimiento de las recomendaciones de la EFS”: “Las EFS tienen su propio sistema interno de seguimiento para asegurar que las entidades auditadas sigan adecuadamente sus observaciones y recomendaciones, así como las del Poder Legislativo, una de sus comisiones, o las del directorio, según corresponda.” **Principio 8** – “Autonomía financiera y gerencial/administrativa, al igual que disponibilidad de recursos humanos, materiales y económicos apropiados”: Las EFS deben disponer de los recursos (físicos, humanos y financieros) necesarios y razonables para desarrollar su gestión fiscalizadora, administran de manera independiente los recursos asignados para desarrollar la gestión, que debe ser asegurado por el poder legislativo sin que haya interferencia de (págs.3-7).

Comentario: El documento reseñado, relaciona los principios de independencia que deben seguir y aplicar las EFS, de manera explícita. No obstante, en algunos de los apartes se presenta reiteración sobre asuntos ya tratados, lo que debería revisarse y consolidarse teniendo en cuenta el contexto tratado.

Conclusión: En términos generales, como se ha manifestado en los comentarios, esta publicación es clara, respecto de los principios de independencia que deben seguir las EFS para realizar su gestión fiscalizadora de manera eficiente y eficaz.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 7

Información bibliográfica: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) – 2013 - *ISSAI 12. - El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos* – Vienna - Austria. 14 páginas.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: INTOSAI emite directrices para apoyar la gestión de las *Entidades Fiscalizadoras Superiores - EFS* -, en el desarrollo de la fiscalización sobre los recursos públicos. Las ISSAI 12, atendiendo los principios de transparencia e integridad que debe involucrar la gestión de los recursos públicos, fueron emitidas para fortalecer la rendición de cuentas del gobierno y sus instituciones, atendiendo las recomendaciones de las EFS. En esta oportunidad, se hacen expresas las motivaciones sobre el impacto positivo de la confianza de los ciudadanos, demostrando que las EFS, pueden ser modelo de coherencia y transparencia en la gestión que les fue encomendada, dado que se resalta la incidencia de la democracia participativa. “Este conocimiento respalda los valores deseados y sustenta los mecanismos de rendición de cuentas, que a su vez, conducen a mejores decisiones”. ...” Una vez que se han hecho públicos los resultados de la fiscalización de las EFS, los ciudadanos pueden pedir cuentas a los responsables de los recursos públicos.”. “En ese sentido, una EFS independiente, eficaz y creíble resulta un componente esencial dentro de un sistema democrático en el que la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad son partes indispensables para una democracia estable.” (pág. 4).

Síntesis del contenido: A partir de este contexto, se relacionan y describen 12 principios rectores en tres grupos así: **a) Fortalecimiento de la rendición de cuentas - Transparencia e integridad del gobierno y las entidades públicas:** **Principio 1** – “Proteger la independencia de las EFS”: Acceso a la información necesaria sin restricción, derechos y obligaciones para informar acerca de su trabajo de manera independiente, hacer seguimiento a los resultados y las recomendaciones de la fiscalización, mantener su autonomía financiera y directiva o administrativa sobre los recursos (físicos, humanos y financieros), entre otros. **Principio 2** – “Realizar auditorías para garantizar que el gobierno y las entidades públicas rindan cuentas de su administración y uso de los recursos públicos”: Auditorías de información financiera, de desempeño, de cumplimiento con la autoridad correspondiente; Evaluación o investigación judicial del uso de los recursos públicos; Responder a los riesgos de irregularidad financiera, fraude y corrupción; Presentar informes de auditoría según corresponda. **Principio 3** – “Permitir que los encargados de la gobernanza del sector público cumplan con sus responsabilidades, respondiendo a los resultados de las auditorías y a las recomendaciones; y llevando a cabo las acciones correctivas correspondientes”: Garantizar una buena comunicación con las entidades fiscalizadas y con otros actores interesados; Proporcionar información relevante, objetiva y puntual; Analizar sus informes para identificar temas, resultados comunes, vínculos, causas primordiales y recomendaciones de fiscalización y discutirlos con los actores interesados; Proporcionar asesoría sobre cómo se deberían utilizar los resultados y opiniones de sus auditorías; Desarrollar relaciones profesionales con los comités de supervisión, e Informar acerca de las medidas subsecuentes a tomar.

Principio 4 – “Informar sobre los resultados de las auditorías, para así permitir que el público pueda pedir cuentas al gobierno y a las entidades públicas”: Ofrecer información objetiva de manera simple y clara; Hacer públicos sus informes de manera oportuna; Facilitar el acceso a sus informes, a todos los actores interesados. **b) Demostrar la relevancia continua para los ciudadanos, el parlamento y otros actores interesados**: **Principio 5** – “Ser receptivo a los entornos cambiantes y riesgos emergentes”: Ser conscientes de las expectativas de los actores interesados; Desarrollar su programa de trabajo y responder a los asuntos que afectan a la sociedad; Evaluar los riesgos cambiantes y emergentes en la auditoría ambiental y responder a éstos de manera oportuna; Asegurar que las expectativas de los actores interesados y los riesgos emergentes se gestionen con planes estratégicos, de negocios y de auditoría; Actualizarse sobre asuntos nacionales e internacionales; Establecer mecanismos para recopilar información, tomar decisiones y medir el desempeño. **Principio 6** – “Comunicarse con los actores interesados de manera eficaz”: La comunicación, debe contribuir a que los interesados sean conscientes de la necesidad de transparencia y rendición de cuentas en el sector público, garantizar la comprensión del trabajo y los resultados de fiscalización, relacionarse de manera adecuada con los medios de comunicación, interactuar con los actores interesados sin comprometer la independencia. **Principio 7** – “Ser una fuente creíble de conocimiento y orientación independiente y objetiva que apoya los cambios beneficiosos en el sector público”: Criterio profesional independiente y análisis fiable y sólido, contribuir al debate de mejora del sector público, utilizar su conocimiento y entendimiento para defender las reformas del sector público, evaluar de manera periódica la percepción sobre su gestión, colaborar a nivel internacional dentro de la INTOSAI para afrontar problemas globales relacionados con la fiscalización, la contabilidad y la rendición de cuentas del sector público. **c) Ser una organización modelo a través del ejemplo**: Su credibilidad depende de si son vistas públicamente como independientes, competentes y responsables de sus operaciones. **Principio 8** – “Garantizar apropiada transparencia y rendición de cuentas de las EFS”: Deben realizar su gestión para que se mantenga la rendición de cuentas, la transparencia y la buena gobernanza pública; dar a conocer públicamente su mandato, sus responsabilidades, misión y estrategia; utilizar normas, procesos y métodos de auditoría; gestionar sus operaciones de manera económica, eficaz, efectiva y de acuerdo con las leyes y normas; estar sujetas a un examen externo e independiente. **Principio 9** – “Garantizar la buena gobernanza”: Presentar su desempeño a una revisión independiente, tener una gestión organizacional y una estructura de apoyo adecuada, evaluar el riesgo organizativo de manera regular. **Principio 10** – “Cumplir con el Código de Ética”: Emplear el código de conducta, instaurar políticas y procesos adecuados para garantizar el conocimiento y la adhesión a los requisitos del código de conducta, publicar sus valores y compromiso con la ética profesional. **Principio 11** – “Esforzarse por conseguir la excelencia y calidad del servicio”: Establecer políticas y procedimientos para promover una cultura interna que reconozca la calidad como indispensable, que todo el personal trabaje con los requisitos éticos correspondientes, asumiendo trabajos para los que estén capacitados, tener recursos suficientes y adecuados para llevar a cabo su trabajo, de conformidad con normas pertinentes, promover la coherencia en la calidad de su trabajo y establecer responsabilidades de supervisión y evaluación, establecer proceso de supervisión que asegure que el sistema de control de calidad. **Principio 12** – “Creación de capacidades a través de la promoción del aprendizaje y de compartir conocimientos”: Promover el desarrollo profesional continuo que contribuya

a la excelencia personal, de equipo y organizativa; tener estrategia de desarrollo profesional para lograr experiencia y la competencia; fomentar conocimientos y creación de capacidades; esforzarse por cooperar con todo el ente auditor en general.

Comentario: El documento reseñado, presenta una evolución coherente sobre la temática propuesta, como un valor agregado a la transparencia e integridad que debe comprender la gestión eficiente y eficaz de los recursos públicos. Con estos principios las EFS fortalecen la rendición de cuentas de los gestores de recursos públicos, demostrando a los ciudadanos que pueden ser modelo de coherencia, transparencia, eficiencia y eficacia en la gestión que les ha sido encomendada, contribuyendo significativamente en la vida de los ciudadanos. Relaciona los principios que orientan un modelo ejemplar para la rendición de cuentas que deben seguir y aplicar tanto las EFS, como los gestores de los recursos públicos de manera explícita. No obstante, en algunos de los apartes se presenta reiteración sobre asuntos ya tratados en otros apartes, lo que debería revisarse y consolidarse teniendo en cuenta el contexto tratado.

Conclusión: Como se ha manifestado en los comentarios, esta publicación es clara, respecto de los principios que deben regir la transparencia e integridad del buen gobierno, respecto de la gestión de los recursos públicos, aplicables tanto para las EFS, como para las instituciones y la ciudadanía en general.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 8

Información bibliográfica: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) – 2019 - *INTOSAI - P50 - Principios fundamentales de las actividades jurisdiccionales de las EFS* – Vienna - Austria. 19 páginas.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: INTOSAI como organización no gubernamental y asociada al Consejo económico y social de Naciones Unidas, fue creada para orientar la fiscalización pública exterior, emitiendo principios, normas y directrices, con el fin de soportar la gestión de las *Entidades Fiscalizadoras Superiores - EFS* -, para la comisión de auditorías con un alto nivel de calidad, sobre la fiscalización de los recursos públicos. INTOSAI – P50, refiere los *Principios generales específicos de las actividades jurisdiccionales - Prerrequisitos y marco legal*, correspondiente a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) con funciones jurisdiccionales cuyo objetivo es subsanar, total o parcialmente, el daño sufrido u ocasionado por una persona o entidad pública, sancionando la responsabilidad de manera pecuniaria o disciplinaria, cuando se demuestra su culpabilidad, atendiendo la transparencia e integridad que les convoca. De esta forma, las decisiones jurisdiccionales contribuyen a la prevención de irregularidades futuras, teniendo en cuenta la publicidad que deben realizar sobre las mismas, sobre las que tendrán la reciprocidad de reconocimiento tanto de las autoridades, como de los gestores públicos. (INTOSAI, 2019, Págs. 4-6).

Síntesis del contenido: A partir de este contexto, este documento está dividido en cinco capítulos que relacionan y describen 12 principios rectores divididos en tres grupos así: **a) Fundamento jurídico del régimen de responsabilidades: Principio 1** - “La ley define el régimen de responsabilidad y sanción aplicable a las personas responsables en virtud de la ley ante las EFS”: Se divide en dos principios: Principio de legalidad de los delitos, sanciones y ejecuciones y el principio de legalidad de la jurisdicción de las EFS para identificar y calificar los delitos y pronunciar las sanciones. (pág.10). **b) Independencia de los miembros de las EFS: Principio 2** - “Los miembros de las EFS que participen en las actividades jurisdiccionales deben gozar de garantías legales que garanticen explícitamente su independencia frente a las autoridades públicas”: Constituye una obligación vinculante respecto de la exigencia de sus procedimientos y a las posibles consecuencias de sus decisiones. (pág.11). **c) Libertad de acceso a la información: Principio 3** - “Las EFS deben tener facultades o derechos legales que garanticen su acceso a la información”: La ley debe garantizar su acceso a la información. “...su facultad para acceder a la información debe ser lo más completa posible para permitir el ejercicio riguroso y justo de las actividades”. (pág.12). **d) Prescripción: Principio 4** - “Una irregularidad o una infracción puede ser atribuida a un gestor, administrador o funcionario público y castigada solo antes de transcurrido un tiempo razonable, computado desde el momento en que fue cometida o descubierta”: Seguridad de la situación jurídica, exigen que la Ley establezca un plazo de prescripción de las irregularidades en relación con las normas de gestión pública - Búsqueda de pruebas perdidas, dañadas, ocultas o inaccesibles; análisis de hechos y delitos en relación con una posible sucesión.

(pág.12). **e) Apelación y Anulación de la sentencia: Principio 5** - “Toda sentencia de las EFS debe estar abierta para ser objetada y reconsiderada y está sujeta a apelación o anulación de acuerdo con la regulación nacional”: Revisión en algunos casos por parte del miembro de la EFS que la realizó, por parte de la autoridad competente; Recurso o casación para que se revise o anule el fondo o la regularidad de la sentencia impugnada en primera instancia. (pág. 13). **f) Reglamento interno y organización EFS: Principio 6** - “Las EFS deben garantizar que las personas responsables ante ella tengan un juicio justo garantizado por los procedimientos legales”: La persona responsable tiene derecho a ser informado con prontitud y en detalle de la naturaleza y la causa de las acusaciones en su contra, disponer del tiempo y de los medios adecuados para la preparación de su defensa, defenderse personalmente o mediante asistencia jurídica, comprobar que las sanciones contra él se basen en pruebas, disponer de un fundamento explícito para la resolución dictada. (pág. 14 y 15). **g) Juicio imparcial y toma de decisiones: Principio 7** - “La imparcialidad del proceso de juicio debe estar garantizada por las normas que rigen las actividades de las EFS jurisdiccionales y los procedimientos resultantes.”: Las normas y procedimientos que rigen la actividad jurisdiccional de las EFS deben garantizar que el juez o el miembro del órgano colegiado jurisdiccional no hayan participado en la investigación del caso sobre el que se dicta sentencia. (pág.15). **h) Eficacia de las actividades jurisdiccionales: Principio 8** - “El ejercicio de la función jurisdiccional debe manifestarse en decisiones jurídicas notificadas y ejecutadas. La sanción de la responsabilidad personal del litigante debe ser efectiva.”: Las EFS deben notificar, dentro de un plazo razonable, su decisión a las partes interesadas y a las autoridades encargadas de su aplicación y no tienen un mandato legal para hacer cumplir sus propias decisiones. (págs.15 y 16). **i) Acumulación de sanciones por la misma irregularidad: Principio 9** - “Una persona responsable en virtud de la ley no puede ser condenada por la misma irregularidad a varias sanciones de la misma naturaleza impuestas por la EFS. Una persona responsable en virtud de la ley sólo puede ser condenada por la misma irregularidad a sanciones de distinta naturaleza impuestas por la EFS y otros tribunales si la ley lo permite.”: Una irregularidad no debe ser condenada varias veces por la EFS mediante varias sanciones de la misma naturaleza, cuando la EFS sanciona una conducta irregular con una multa, la ley debe regular estrictamente la posibilidad de que se imponga otra sanción por los mismos hechos. (pág.16). **j) Control de calidad: Principio 10** - “Las EFS deben garantizar la calidad de los procedimientos jurisdiccionales mediante un control de calidad eficiente y sistemático.”: Legalidad de los procedimientos adecuados a las sentencias, como la colegialidad, la intervención del fiscal y las acciones de reparación, especialmente los recursos de apelación; Duración razonable del procedimiento. El informe anual de la actividad jurisdiccional al Parlamento y a los ciudadanos es parte del control de calidad. Control de calidad, antes, durante y después de las actividades jurisdiccionales con controles independientes. (pág.17). **k) Sentencia en un plazo razonable: Principio 11** - “Las EFS deben completar el procedimiento jurisdiccional en un plazo razonable”: Un procedimiento jurisdiccional excesivamente largo es perjudicial para la seguridad jurídica y para las personas responsables implicadas; conclusión en un plazo razonable, significa que la duración del procedimiento debe ser proporcional a la complejidad del caso, utilizando medios adecuados y modernos, con el fin de reducir su duración. (pág.18), y, **l) Comunicación al público: Principio 12** - “Las EFS deben garantizar que las sentencias, al igual que cualquier decisión judicial, se dicten públicamente, respetando el secreto y las restricciones vinculadas a la confidencialidad que

son legalmente obligatorias, así como la protección de los datos personales.”: Las sentencias deben ser presentadas tanto a las partes, como ser accesibles a todos los ciudadanos. (pág.18).

Comentario: El documento reseñado, presenta una evolución organizada y coherente sobre la temática propuesta, de tal forma que es claro cómo las EFS, en cumplimiento de su objetivo misional pueden subsanar los perjuicios ocasionados por los gestores de los recursos públicos, en el evento que se demuestre culpabilidad o negligencia sobre su gestión. INTOSAI – P50, promueve una auditoría independiente, eficiente y eficaz, en el marco de las leyes y reglamentos nacionales y los tratados y convenciones internacionales; considerando los procesos normativos establecidos para demostrar la transparencia e integridad que deben exponer las EFS, no sólo hacia los entes auditados, sino, hacia otras autoridades de control y vigilancia, que será seguramente será recompensada por la sociedad en general.

Conclusión: Como se ha manifestado tanto en el contexto, como en los comentarios, esta publicación muestra claramente que las EFS, operan a partir de argumentos normativos, contruidos desde la pertinencia tanto interna, como atendiendo las normas internacionales de fiscalización, para que, en virtud de la ley, puedan juzgar la responsabilidad de las personas naturales y jurídicas, en caso de que se presenten irregularidades o mala gestión de los recursos públicos, atendiendo los principios que rigen la transparencia e integridad del buen gobierno, con relación a la gestión de los recursos públicos, y que son aplicables tanto para las EFS, como a las instituciones auditadas.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 9

Información bibliográfica: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) – *ISSAI 30* – 1998 - *Código de Ética* – Vienna - Austria. 18 páginas.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: *ISSAI 30*, fue el resultado del plan de trabajo propuesto en la 42a reunión del Comité Directivo, celebrada en Viena el 24 de junio de 1996, donde se propuso la revisión de los Códigos de Ética de todos los miembros de la INTOSAI, con el fin de estudiar semejanzas y diferencias entre los mismos. Así las cosas, *ISSAI 30*, fue expuesta con ocasión del XVI Congreso INCOSAI celebrado en Montevideo (1998), en la que, el Congreso aprobó e impulsó de forma unánime el Código de Ética de la INTOSAI. En la misma reunión, se decidió que las Normas de Auditoría deberían reestructurarse, para ampliar y añadir algunos puntos, sin que hubiera que cambiar su contenido, teniendo en cuenta que existe una correlación significativa en todos los principios, normas y directrices de la INTOSAI. Con el fin de compensar la multiplicidad de sistemas culturales, legales y sociales; así como la adaptación a la normatividad local individual, se pide a cada EFS trabajar en el desarrollo y adaptación de un código de ética y el control respectivo, para ponerlo en práctica. Así las cosas, tal como lo expresa Inga-Britt Ahlenius - Presidenta de la Comisión de Normas de Auditoría, en su exposición ante el Congreso:

Este Código constituye un paso adelante significativo en el proceso de armonización de los conceptos éticos dentro de la INTOSAI. Consta únicamente de postulados éticos básicos, dado que las diferencias nacionales de cultura, idioma y sistemas jurídicos y sociales hacen necesario adaptar dichos postulados al entorno de cada país. Por consiguiente, el presente Código debe considerarse como un fundamento para los códigos de ética nacionales que deberá desarrollar cada Entidad Fiscalizadora Superior. (Ahlenius, 1998, Pág.7).

Síntesis del contenido: A partir de este contexto, el *Código de Ética INTOSAI*, corresponde al conjunto de principios y valores, que son fundamento de la actuación fiscalizadora. Esta publicación está dividida en cuatro capítulos que relacionan y describen cinco valores éticos esenciales, dirigidos tanto a las EFS, como al personal que las integra: Integridad, independencia, competencia, comportamiento profesional, y, confidencialidad y transparencia.

El comportamiento ético del personal se ve influido por el entorno en el que trabajan. En concordancia con esto, el Código aborda las responsabilidades de las EFS en la promoción y la protección de la ética y los valores éticos en todos los aspectos de la organización y sus actividades. (*ISSAI 30*, Pág. 4).

I. Enfoque general sobre el comportamiento ético: “Los valores éticos definen lo que es importante y, por lo tanto, deben impulsar las decisiones de las EFS y del personal de las EFS”. (pág.5). Los principios éticos guían la manera, cómo deben llevarse a cabo estos valores en la práctica.

Valores éticos esenciales: **1. Integridad** - Actuar con honestidad, de forma confiable, de buena fe y a favor del interés público”. **2. Independencia y objetividad** - Estar libre de influencias que comprometen el juicio profesional”. **3. Competencia** - Conocimientos y habilidades apropiadas para el rol. **4. Comportamiento profesional** - Cumplir con las leyes, regulaciones y convenciones. **5. Confidencialidad y Transparencia** - Proteger la información, equilibrando con la transparencia y rendición de cuentas. Riesgos y controles: Cuando se identifican los riesgos que amenazan los valores esenciales: Se evalúa la importancia, y se realizan controles adecuados. Los riesgos son: a) influencia política y presión externa de entidades auditadas u otras partes; b) intereses personales; c) sesgo inapropiado basado en decisiones previas de la EFS o de su personal; d) promoción de los intereses de las entidades auditadas u otras partes, y, e) relaciones o vínculos cercanos.

II. Responsabilidades generales – Requisitos: **a)** Adopción y aplicación del Código de ética, que se hará público. **b)** Promover una cultura ética en la organización. **c)** Establecer las pautas a nivel superior, compatibles con los valores éticos. **d)** Exigir al personal compromiso y conducta coherente con los valores y principios. **e)** Implementar un sistema de control de la ética que identifique y analice el riesgo de incumplimiento. **f)** Establecer procedimientos para abordar los conflictos, de acuerdo con requisitos éticos y las normas.

Guía de aplicación – “...promover y velar por la ética en todos los aspectos de la organización y sus actividades, implementar un sistema de control de la ética - (estrategias, políticas y procedimientos). (pág.6). Código de ética – Un código de ética o un código de conducta establece valores y principios éticos que oriente el comportamiento individual. “Es esencial que el código de una EFS apoye un entorno propicio para un comportamiento coherente con los valores y principios expresados en esta norma.” ... “Cada EFS establece su código, y las políticas y procedimientos de acuerdo con su cultura y los sistemas legales y sociales”. Elementos a tener en cuenta: • Declaraciones acerca de los valores que guían la conducta, • Descripciones de los comportamientos esperados asociados, • Ejemplos concretos de dilemas éticos y situaciones sensibles, • Resolución de conflictos éticos, • Procedimientos de denuncia de irregularidades, y, • Medidas o acciones de resguardo para hacer frente a la mala conducta. (pag.6). Liderazgo – “La construcción de una cultura ética en una organización comienza con su dirección”: • Ética como una prioridad explícita; • Reforzando mediante mensajes claros, consistentes y regulares; • Implementando estrategias, políticas y procedimientos para promover la ética; • Dando el ejemplo; • Manteniendo un alto nivel de profesionalismo, responsabilidad y transparencia en la toma de decisiones; • Fomentando un entorno de aprendizaje abierto y mutuo; • Proporcionando un entorno que propicie las buenas relaciones; • Reconociendo el buen comportamiento ético, al tiempo que se aborde la mala conducta; • Asegurando que la ética, las políticas y los procedimientos se apliquen sistemáticamente y de manera justa. (pág.7).

Para ejercer la ética tanto desde las EFS, como desde el personal asociado a la EFS, se establece la guía de aplicación correspondiente para cada uno de los valores:

III. Valores éticos esenciales: En las siguientes tablas, se resume el contenido general, respecto de cada uno de los valores éticos esenciales, de acuerdo con *Código de Ética INTOSAI*:

1. Integridad: (págs.8 y 9).

Integridad		EFS	Personal de las EFS
		Enfatizar, demostrar, apoyar y promover la integridad	Ejemplo de la dirección y jefaturas
		Ambiente propicio para el personal	Actuación honesta, fiable, de buena fe y en el interés público.
		Responder a infracciones a la integridad	Responsabilidades, información y recursos disponibles, únicamente para el beneficio del interés público
	Guía de aplicación	Implementar y mantener un sistema de control de la ética. Conjunto de medidas y controles	Deben ganarse la confianza pública
	Vulnerabilidades	Alerta ante las circunstancias y con el entorno del sector público: intereses personales, financieros abuso de poder, participación política, etc.	
	Responsabilidad del personal	Conocer y aplicar la normatividad vigente, controles actualizados, cultura institucional y conocer los diferentes riesgos	

Fuente: Construcción propia, a partir de la información ISSAI 30 - Código de ética

2. Independencia y objetividad: (págs.10 y 13).

Independencia y objetividad		EFS	Personal de las EFS
		Independencia respecto de su condición, mandato, presentación de informes y autonomía de gestión	Libre de impedimentos que afecten su independencia y objetividad
		Identificación de amenazas significativas a la independencia y la objetividad	No estar involucrados en la toma de decisiones del ente auditado, no auditar su propio trabajo
		Asegurar que el personal de auditoría no desarrolle relaciones que pongan en peligro, o riesgo, su independencia u objetividad	No aceptar prebendas, donaciones o trato preferencial, que puedan perjudicar la independencia u objetividad
	Guía de aplicación	Independencia de hecho y apariencia. Ser capaces de actuar de modo imparcial y objetivo. Evaluar sobre los hechos. Ayudar a que el personal de alto nivel. Identificar amenazas de conflicto de intereses supervise y revise el trabajo de acuerdo a criterios profesionales. Identificar amenazas de conflicto de intereses.	
	Vulnerabilidades	Alerta ante las circunstancias y con el entorno del sector público: intereses personales, financieros abuso de poder, participación política, etc.	
	Responsabilidad del personal	El personal de la EFS, debe consultar con el asesor de ética, para que ayudarlos a evaluar la importancia de la amenaza	

Fuente: Construcción propia, a partir de la información ISSAI 30 - Código de ética

3. Competencia: (págs.14 y15).

Competencia		EFS	Personal de las EFS
		Adoptar políticas para asegurar que las tareas definidas por su mandato, sean ejecutadas por personal idóneo.	Realizar el trabajo de conformidad con las normas aplicables y con la diligencia debida
		Establecer políticas de contratación y recursos humanos basadas en las competencias	Cumplir con la asignación del trabajo de auditoría, de manera cuidadosa, minuciosa y oportuna
		Abordar los desafíos derivados de los cambios en el entorno del sector público	Mantener y desarrollar sus conocimientos y habilidades para mantenerse al día con los cambios en su ambiente profesional
	Guía de aplicación	Creación de equipos multidisciplinarios que colectivamente tengan los conocimientos y habilidades. Asignar personal para tareas específicas. Las tecnologías de la información y la evolución de los procedimientos de gestión y contabilidad del sector público son ejemplos de campos en los que la EFS	

Fuente: Construcción propia, a partir de la información ISSAI 30 - Código de ética

4. Comportamiento profesional: (págs.15 y 16).

Comportamiento profesional		EFS	Personal de las EFS
		Estándares de comportamiento tal como se define en las leyes, reglamentos y convenciones	El personal de las EFS, no debe involucrarse en una conducta que pueda desacreditar a la EFS
			Informar a sus superiores sobre cualquier conflicto que surja
		La EFS deberá asistir al personal en la adhesión a esas normas	Deberá cumplir con las leyes, reglamentos y convenciones de la sociedad en la que operan
	Guía de aplicación	Conducta coherente con los valores de comportamiento profesional. Implementar controles para monitorear, identificar y resolver las incoherencias. Las políticas y controles clave están incluidos en el sistema de control de la ética descrito en la sección "Responsabilidades Generales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores". el personal necesita entender la manera en que impactan sus acciones en la credibilidad de la EFS y considerar cómo su comportamiento. las expectativas comunes incluyen actuar de acuerdo con valores éticos, cumplir con el marco legal y regulador, no abusar de su posición, tener diligencia y cuidado en la realización de su trabajo, y actuar de forma apropiada al tratar con los demás.	

Fuente: Construcción propia, a partir de la información ISSAI 30 - Código de ética

5. Confidencialidad y Transparencia: (págs.17 y 18).

Confidencialidad y transparencia		EFS	Personal de las EFS
		Deberá equilibrar la confidencialidad de la información relacionada a la auditoría	Ejemplo de la dirección y jefaturas
		Establecer un sistema adecuado para mantener la confidencialidad, asegurar que cualquiera de las partes contratadas para realizar trabajos para la EFS, estén sujetas a acuerdos de confidencialidad apropiados	Deberán estar al tanto de las obligaciones legales y de las políticas y directrices de la EFS, relativas tanto a la confidencialidad como a la transparencia. No podrá utilizar información confidencial para beneficio personal o para el beneficio de terceros
			El personal de la EFS no revelará ninguna información obtenida como resultado de su trabajo sin la debida y específica autorización
	Guía de aplicación	Establecer políticas para la comunicación con las partes interesadas, incluidos los medios de comunicación. Realizar informes sobre el cumplimiento de las reglas de confidencialidad por parte de personal. Proporcionar orientación sobre qué información, documentos y materiales necesitan ser tratados como confidenciales. Asesoría en relación con la aplicación de las reglas de confidencialidad y los requisitos legales relativos a las condiciones de divulgación. Definir condiciones de almacenamiento seguro de información. Mantener la confidencialidad dentro del entorno familiar, social o de otro tipo.	

Fuente: Construcción propia, a partir de la información ISSAI 30 - Código de ética

Comentario: El documento reseñado, presenta una evolución organizada y explícita sobre la temática propuesta, a propósito del *Código de Ética* aplicable a las EFS, y al personal que soporta el cumplimiento de su objetivo misional. Es una exposición clara, en la que se abarcan los principios y valores, como bastiones que orientan la labor habitual de los auditores. Los valores establecidos, acorde con el marco ético señalado para los procesos, permiten al gestor del control público establecer los requerimientos deontológicos para el proceso de auditoría dirigido a entidades públicas, que también puede ser una guía significativa para los entes privados. Así las cosas, concierne a la pertinencia del comportamiento humano (individual) y moral, que, a partir la normatividad, debe generar protección al erario desde todas sus vertientes.

Conclusión: Como se ha manifestado tanto en el contexto, como en los comentarios, el abordaje de procesos deontológicos disciplinarios es indispensable para los funcionarios públicos que se vean

inmersos en probables violaciones a la norma, respecto de su ejercicio profesional. Esto, teniendo en cuenta que las EFS, operan a partir de argumentos normativos, contruidos desde la pertinencia tanto interna, como externa, atendiendo las normas internacionales de fiscalización, para que, en virtud de la ley puedan ejercer su función de manera correcta, transparente y eficiente.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 10

Información bibliográfica: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) – *ISSAI 200 – Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera* – Vienna - Austria. 46 páginas.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: La auditoría financiera corresponde al método utilizado para establecer, si una empresa u organización, refleja realmente su operación en los estados financieros. En el caso de la Auditoría Fiscal que gestionan las EFS, representa un proceso de control sobre el erario, con el fin de asegurar el manejo adecuado de los recursos públicos gestionados, tanto por entidades y personas públicas, como privadas. Este proceso de verificación y control se realiza a partir de información disponible referida a: Informes financieros, presupuestos, revisión de políticas organizacionales y manuales de funciones establecidos, entre otros. En este orden de ideas, y tal como se refiere en la introducción de este documento: “La auditoría financiera se enfoca en determinar si la información financiera de una entidad se presenta de conformidad con la emisión de información financiera y el marco regulatorio aplicable” ... “El alcance de las auditorías financieras en el sector público puede estar definido por el mandato de las EFS como una serie de objetivos de auditoría adicionales a los objetivos de una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de emisión de información financiera”. (pág.1).

El objetivo principal de las ISSAIs de auditoría financiera es proporcionar a los miembros de la INTOSAI un conjunto completo de principios, normas y lineamientos para la auditoría de los estados financieros de las entidades del sector público. Además de la ISSAI 200, las ISSAIs de auditoría financiera incluyen las Directrices de Auditoría Financiera (ISSAIs 1000-2999) correspondientes al nivel 4 del Marco Normativo de las ISSAIs. Una introducción general de estas directrices se encuentra en la ISSAI 1000, en tanto que las ISSAIs 1200 a 1810 contienen, cada una, Notas Prácticas emitidas por la INTOSAI como guía para la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA o ISAs, por sus siglas en inglés, 200 a 810) desarrolladas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés). Cada Nota Práctica y su correspondiente ISA constituyen juntas una directriz dentro del Marco de las ISSAIs. (INTOSAI, Pág.1).

Así las cosas, esta publicación se divide en cuatro partes: Una Introducción que incluye el propósito y autoridad de los principios fundamentales de la Auditoría Financiera, Elementos de las Auditorías financieras, y, Los principios de la Auditoría financiera. “Los Principios Fundamentales de Auditoría Financiera son aplicables a todas las auditorías de estados financieros del sector público, ya sea que se trate de la totalidad del gobierno, partes del gobierno o entidades individuales”. (pág. 2).

Síntesis del contenido: En el primer aparte, denominado: *Propósito y autoridad de los principios fundamentales de la auditoría financiera*, se expone (entre otras cosas) que las ISSAI 200, pueden utilizarse para el desarrollo de normas nacionales consistentes, y la adopción de las Directrices de Auditoría Financiera como normas autoritativas. Éstas, constituyen la base sobre la que se cimentaron las ISSAIs 1000 a 1810. (pág.3).

Marco para la auditoría financiera – Objetivo de la Auditoría: “...aumentar el grado de confianza de los posibles usuarios en dichos estados financieros”, desde un concepto emitido sobre si los estados financieros han sido preparados, atendiendo el marco de referencia aplicable, que pueden ser de uso general o específico. Partiendo de esta información, el auditor debe evaluar si se cumplen las condiciones previas para una auditoría de estados financieros, y se cumplen los Principios Fundamentales de Auditoría Financiera de la INTOSAI, además de los requerimientos éticos correspondientes. (pág. 4 y 5). Bajo estos parámetros, no reconoce la posibilidad de desviaciones para lograr una presentación razonable, por cuanto, deben mostrar atributos que aseguren que la información proporcionada en los estados financieros es relevante, integral y confiable, por lo que la información debe ser neutral, objetiva y comprensible. (págs. 6y 7).

Además de preparar estados financieros de propósito general, una entidad pública puede preparar estados financieros para otras partes (tales como organismos rectores, el poder legislativo u otras partes con funciones de supervisión) que pueden requerir estados financieros elaborados de acuerdo a sus necesidades específicas de información. (INTOSAI, Pág.7).

Los marcos de propósitos especiales que son relevantes para el sector público, pueden incluir: • Una base contable (ingresos y egresos); • Disposiciones o medidas sobre información financiera establecidas por organismos multilaterales sobre el financiamiento; • Disposiciones o medidas sobre información financiera establecidas por la ley, u otras partes que ejerzan una función de supervisión para cumplir con los requerimientos de dicho organismo, y/o, • Disposiciones sobre información financiera de un contrato o proyecto específico.

También puede ser de utilidad a las EFS considerar los requerimientos y orientación contenida en la ISSAI 1805, al desarrollar o adaptar normas basadas en los principios de la ISSAI 200. La ISSAI 1805 aborda consideraciones especiales para la aplicación de los requerimientos de las ISAs a la auditoría de un estado financiero individual o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero. (INTOSAI, Pág.8).

I. Elementos de las auditorías financieras: Se describen en ISSAI 100 – Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público – **Compromisos:** • Un auditor, • Una parte responsable, representada en el ejecutivo del gobierno, y/o las entidades del sector público que se encuentran a su cargo, y que gestionan recursos públicos; y, • Los posibles usuarios, representados principalmente por el congreso o parlamento, que actúa en representación de los ciudadanos tomando decisiones y determinando las

prioridades de las finanzas públicas. “La relación entre la parte responsable y los posibles usuarios necesita verse dentro del contexto de un compromiso específico y puede diferir de las líneas de responsabilidad tradicionalmente más definidas”. (pág.9). Información de la materia en cuestión: La situación financiera, los resultados financieros, los flujos de efectivo, y, las notas presentadas en los estados financieros. (pág.10).

II. Principios de la Auditoría financiera: Constituyen las mejores prácticas para promover la transparencia, eficiencia, eficacia, y la rendición de cuentas del sector público en el proceso de la Auditoría. Estos son: • **Ética e independencia:** El auditor debe cumplir con los requerimientos éticos relevantes, incluyendo los relacionados con su independencia - ISSAI 30 - Código de Ética. • **Control de calidad:** El auditor debe poner en práctica procedimientos de control de calidad adecuados al nivel de trabajo, que proporcionen una seguridad razonable de que la auditoría cumple con las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables, y de que el informe del auditor es apropiado de acuerdo con las circunstancias - ISSAI 40 - Control de Calidad. (pág.11). • **Gestión y habilidades del equipo de auditoría:** El auditor debe asegurarse de que todo el equipo de auditoría y los expertos externos cuenten, en su conjunto, con la competencia y las habilidades para: a) llevar a cabo la auditoría de conformidad con las normas relevantes y los requerimientos legales y regulatorios aplicables, y b) permitir al auditor emitir un informe que sea apropiado de acuerdo con las circunstancias. (págs. 12 y 13).

Las ISSAIs 1000-2999 ofrecen las mejores prácticas para la aplicación de los Principios Fundamentales de Auditoría Financiera. Sin embargo, si una EFS decide desarrollar normas basadas en los principios fundamentales o adoptar normas nacionales que sean consistentes con dichos principios, los temas cubiertos por ésta y las siguientes secciones deben tomarse en cuenta. (INTOSAI, Pág.13).

• **Riesgo de auditoría:** Corresponde al juicio profesional y refiere desacierto (errores significativos) expuesto por un auditor. Se clasifican en riesgos inherentes: **a)** Error de significancia, asumiendo la inexistencia de controles, **b)** Riesgo de control, que corresponde a los que puedan suceder y no puedan detectarse y corregirse a tiempo, y **c)** Riesgo de detección, cuando no se detecta un riesgo relevante. (pág.13).

El auditor debe reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo dadas las circunstancias de la auditoría, con el propósito de obtener una seguridad razonable que le sirva de base para expresar una opinión o dictamen en una forma positiva. (INTOSAI, Pág.13).

• **Juicio y escepticismo profesionales:** Corresponde a las decisiones tomadas por el auditor, respecto de la auditoría realizada: Materialidad y riesgo de auditoría, naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos, evidencia apropiada y suficiente; y, conclusiones a partir de la evidencia. “El escepticismo profesional es fundamental en todos los trabajos de auditoría.” Corresponde una evaluación crítica, que no omita circunstancias sospechosas. (págs.14 y 15).

El auditor debe planear y realizar la auditoría con escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros se presenten con errores de significancia. Al planear, realizar, concluir e informar sobre una auditoría de estados financieros, el auditor debe ejercer su juicio profesional. (INTOSAI, Pág.14).

- **Materialidad:** Corresponde a aspectos cuantitativos y cualitativos, reflejados en errores de cantidades registrados en transacciones, saldos de cuentas, etc., que influyen en las decisiones de los usuarios. Sobre estos errores debe determinarse: naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría. “El auditor debe aplicar el concepto de materialidad de una manera apropiada al planear y realizar la auditoría.” (pág.15).
- **Comunicación:** Obtención de información relevante para encargados de la gestión, observaciones oportunas que sean reveladoras y relevantes para la supervisión, elaboración y presentación de informes financieros. La comunicación le agrega valor a la auditoría. Puede ser oral, o, escrita. (págs. 16 y 17).

El auditor debe identificar a la persona o personas que sirvan de contacto dentro de la estructura de gobierno de la entidad auditada y comunicarse con ellos en relación con el alcance y tiempo planeados de la auditoría y de cualquier resultado significativo. (INTOSAI, Págs.16 y 17).

- **Documentación:** Importante, teniendo en cuenta: Confirma y respalda los dictámenes, facilita la planeación, supervisión y revisión, fuente de información para preparar informes, evidencia de cumplimiento del auditor con las normas de auditoría, etc. (págs.17 y 18).

El auditor debe preparar la documentación de auditoría que sea suficiente para permitirle a un auditor experimentado, sin previo conocimiento de la misma, entender la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría realizados para cumplir con las normas relevantes y los requisitos legales y regulatorios aplicables, los resultados de dichos procedimientos y la evidencia de auditoría obtenida, así como los aspectos significativos que surjan durante la misma, las conclusiones a las que se llegue a este respecto y los juicios profesionales relevantes que se hagan para llegar a tales conclusiones. La documentación deberá prepararse en el momento apropiado. (INTOSAI, Pág.17).

III. Principios relacionados con el proceso de auditoría: Los principios de auditoría ofrecen validez y confianza a la gestión auditora: • Acuerdo de los términos del compromiso/trabajo: Los auditores del sector público deciden establecer entendimiento mutuo sobre los papeles y responsabilidades de la administración y el auditor. (pág.18); • Planeación: Identificar las características del trabajo, establecer los objetivos de los informes de auditoría, considerar factores significativos, considerar resultados de las actividades preliminares, establecer la naturaleza, tiempos y alcance de los recursos necesarios, considerar resultados y conocimiento de las auditorías, y considerar y evaluar las expectativas de la legislatura. (págs. 19 y 20); • Conocimiento de la entidad auditada: Del entorno, los reglamentos y otros

factores externos, incluyendo el marco de emisión de información financiera aplicable, naturaleza de la entidad auditada, medición y revisión de los resultados financieros de la entidad, leyes y regulaciones específicas a los que esté sujeta la entidad auditada, objetivos y estrategias del programa, y, estructuras de gobierno afectadas por la estructura legal de la entidad auditada. (págs.22-22); • Evaluación de riesgos: Indagaciones con la administración y el personal de la entidad auditada para la identificación de riesgos, procedimientos analíticos, y, observación e inspección; • Respuestas a los riesgos evaluados: Diseño de procedimientos que aborden riesgos (procedimientos sustantivos y revisión de controles), incluyen pruebas de detalle y análisis sustantivos de las clases de transacciones, saldos de cuenta y divulgación de datos. (pág. 22 y 23); • Consideraciones relativas al fraude: -ISSAI-1240. La responsabilidad de prevención y detección de fraude corresponde principalmente a la administración de la entidad y s personas encargadas de la gestión, errores en los estados financieros pueden ser origen de fraude. Entre éstas se cuentan: compras públicas, subsidios, privatizaciones, exposición falsa de resultados o de información, y mal uso de autoridad. (págs.24 y 25); • Consideraciones sobre la empresa: “El auditor debe considerar la posibilidad de que haya eventos o situaciones que pudieran poner en duda la capacidad de la entidad auditada para seguir funcionando en el futuro”. (pág. 25). Estados financieros, “...el supuesto de la empresa en marcha es un principio fundamental en la preparación de los estados financieros, la administración debe evaluar la capacidad de la entidad auditada de seguir funcionando en el futuro incluso si el marco de emisión de información financiera no se los exige de manera explícita”. (pág.26), situación financiera de una entidad auditada, riesgo asociado a cambios en la dirección de las políticas, y, riesgo menos común operativo o comercial; • Consideraciones relativas a leyes y reglamentos: “La identificación de tales riesgos deberá basarse en un conocimiento general del marco legal y regulatorio aplicable al entorno específico en el que opera la entidad auditada”. (pág. 27). Obtener seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto estén libres de errores de significancia, conocimiento del marco legal y regulatorio aplicable a la entidad, la información financiera, puede incluir: presupuesto, consignaciones, y/o informe de resultados, y, responsabilidad de reportar los casos de incumplimiento ante las autoridades. (págs.27 y 28); • Evidencia de auditoría: Debe ser suficiente y apropiada, a partir de información en registros contables y de otras fuentes, “La confiabilidad de la evidencia depende de su fuente y su naturaleza, así como de las circunstancias específicas en las que se obtuvo.”, debe ser obtenida directamente por el auditor, es más confiable cuando existe en forma documental y proporcionada por documentos originales. (págs.28 y 29).; • Consideración de hechos posteriores: “El auditor también deberá responder de manera apropiada a los hechos que se conozcan después de la fecha del informe del auditor y los cuales, de haberse sabido en dicha fecha, hubieran hecho que el auditor corrigiera su informe”.(pág.30). Emisión de información financiera: existencia de estados financieros y situaciones posteriores: indagación con la administración y escrutinio de las minutas y los estados financieros recientes. (pág.30 y 31); • Evaluación de los errores - ISSAI 145018 - “El auditor debe mantener un registro completo de los errores identificados durante la auditoría y comunicar a la administración y los encargados de la gestión, según corresponda y de manera oportuna, todos los errores registrados en el curso de la misma”. (pág.32); • Dictamen e informe del auditor: Con base en la evaluación de las conclusiones sacadas de la evidencia de auditoría obtenida: estados financieros en su conjunto de conformidad con el marco de referencia, el auditor deberá producir informe escrito

que describa las bases de dicha opinión / dictamen: a) Si se ha obtenido evidencia suficiente y apropiada, b) Si los errores no corregidos son de significancia, individualmente o en conjunto, y c) La evaluación del auditor debe contener: Información sobre estados financieros, preparados de acuerdo con los requisitos del marco de referencia de emisión de información financiera aplicable, si reflejan adecuadamente las políticas contables y si reflejan adecuadamente las políticas contables, si las estimaciones contables son razonables, si la información es relevante, confiable, comparable y comprensible, la conclusión deberá considerar si los estados financieros logran una presentación justa. (págs.33 y 34).

Finalmente, se presentan aspectos como: • Forma del dictamen: “El auditor deberá emitir un dictamen limpio o no calificado si se concluye que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con el marco financiero aplicable.”: (pág.34); • Elementos necesarios en el informe del auditor, incluye todos los aspectos de forma; • Modificaciones al dictamen en el informe del auditor: “...si se concluye que, basándose en la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros en su conjunto no están libres de error de significancia”. (pág.36). • Determinando el tipo de modificación al dictamen del auditor: Dictamen calificado, adverso, o abstenerse por incapacidad de obtener evidencia. (pág.36); • Información comparativa – cifras correspondientes y estados financieros comparativos: correspondientes a diferentes períodos. (pág.38). • Las responsabilidades del auditor en relación con otra información en documentos que contienen estados financieros auditados: Inconsistencia o error de hecho, requieren revisión.(pág.39); • Consideraciones especiales – auditorías de estados financieros preparados de conformidad con marcos de propósitos especiales - ISSAI 1800: Auditoría de estados financieros de propósitos – propósito, usuarios, pasos para determinar el marco de referencia, circunstancias del trabajo, describir el propósito y hacer referencia a la responsabilidad de la administración. (pág.40); • Consideraciones especiales – auditorías de estados financieros individuales, o, de elementos - cuentas o partidas específicas de un estado financiero, y, deberá incluir un párrafo de "Énfasis en el asunto" o de "Otro asunto"; y, • Consideraciones relevantes para las auditorías de estados financieros de grupo (incluyendo los estados financieros de la totalidad del gobierno): “...pueden incluir agencias, dependencias, burós, departamentos, corporaciones, fondos, unidades, distritos, sociedades gubernamentales, asociaciones y organizaciones no gubernamentales”. (pág.42).

Comentario: El documento reseñado, presenta una evolución extensa, detallada, organizada y explícita, que enmarca el control posterior con criterio de objetividad, para determinar si la información financiera auditada, se presenta de conformidad con el marco regulatorio aplicable como principio rector de las auditorías de desempeño y cumplimiento. El marco de referencia representa los criterios, parámetros y control de calidad que orientan al auditor y su grupo, para realizar una auditoría financiera con calidad. Es decir que, expone el objetivo de la auditoría financiera, los compromisos y la importancia de aplicar los principios, de acuerdo con un enfoque basado en evidencias, riesgos y oportunidades; además de detallar la relevancia de los procesos durante la gestión.

Conclusión: Como se ha manifestado tanto en el contexto, como en los comentarios, ISSAI 200 permite obtener seguridad razonable de la información financiera, para determinar si la información corresponde con la realidad, y si los estados financieros auditados son preparados de acuerdo con el marco de referencia, de tal forma que el auditor cumpla con los requerimientos éticos establecidos, a partir de la independencia.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 11

Información bibliográfica: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) – *ISSAI 400 – Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento* – Vienna - Austria. 20 páginas.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: INTOSAI como entidad promotora y fortalecedora de la gestión de las *Entidades Fiscalizadoras Superiores* (EFS) a nivel internacional, emite principios, normas y directrices enfocadas a la auditoría del sector público, fomentando así, la buena gobernanza y cooperación en el desarrollo de las capacidades de las EFS, para la comisión de auditorías con un alto nivel de calidad, sobre la fiscalización de los recursos públicos. *ISSAI 400 - Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento*:

...profundiza en los principios fundamentales de la ISSAI 100 a fin de ajustarlos al contexto específico de las auditorías de cumplimiento. La ISSAI 400 se debe leer y comprender en conjunto con la ISSAI 100, que también aplica a las auditorías de cumplimiento. (INTOSAI pág.1).

De esta forma, *ISSAI 400 - Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento* –, ofrece la integralidad de principios, normas y directrices, para desarrollar las auditorías, a través de un método mixto (cualitativo - cuantitativo), con los que las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), identifican los criterios para ser adoptados en las normas locales sólidas, adecuadas, relevantes, completas, confiables y comparables, para realizar su gestión fiscalizadora.

Síntesis del contenido: El propósito de esta publicación, es brindar un marco general y específico sobre las Auditorías de Cumplimiento, que pueden ser adaptadas a la normativa local y legal vigente (leyes, regulaciones y convenios relevantes), como normas rectoras, con las que las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) desde diferentes enfoques, deben realizar su gestión fiscalizadora. Estos criterios permiten entonces, que, durante todo el proceso de la auditoría, se desarrolle una evaluación de la información, actividades y operaciones financieras pertinentes a las diferentes entidades públicas; y, además, la posibilidad (si es el caso) de emitir juicios sancionatorios a los gestores de erario.

El objetivo de la auditoría de cumplimiento del sector público es, por lo tanto, permitir a la EFS evaluar si las actividades de las entidades públicas cumplen con las autoridades que las rigen. Esto involucra presentar informes sobre el grado en que la entidad auditada cumple con los criterios establecidos. (INTOSAI pág.1).

Así las cosas, este documento se divide en cuatro capítulos: El primer capítulo, presenta una introducción general que expone el objetivo y el contexto sobre el cual pueden aplicarse las ISSAI 400, teniendo en cuenta que éstas, también incluyen las ISSAI 200 (auditorías financieras) y las ISSAI 300, (de desempeño).

El segundo capítulo, denominado: **Marco para la Auditoría de Cumplimiento**, hace referencia a la evaluación independiente que hacen las EFS, atendiendo la normatividad vigente, para verificar el cumplimiento de las organizaciones:

La auditoría de cumplimiento puede tratar sobre la *regularidad* (cumplimiento con los criterios formales, tales como leyes, regulaciones y convenios relevantes) o con la *decencia* (observancia de los principios generales que rigen una sana administración financiera y el comportamiento de los funcionarios públicos). (INTOSAI pág.3).

Características de la auditoría de cumplimiento: • Forman parte integral del mandato de una EFS para auditar las entidades públicas (transparencia, rendición de cuentas y buena gobernanza); • Compromisos de atestiguamiento o de elaboración de informes directos, o ambos a la vez (informe de auditoría); • La responsabilidad de los organismos del sector público y de sus funcionarios, debe ser transparente con respecto a sus acciones, rendir cuentas a los ciudadanos sobre los fondos que se les confían, y ejercer una buena gobernanza de dichos fondos; • Promueve la transparencia (identificación de fraude o corrupción); • Fomenta la rendición de cuentas; • Promueve la buena gobernanza (informes confiables y coherentes). “En algunos países la EFS es un tribunal compuesto de jueces con autoridad sobre los contadores del Estado y otros funcionarios públicos quienes deben rendirle cuentas”. (págs.4 y 5).

Auditoría de cumplimiento en relación con la auditoría de estados financieros: “La auditoría de cumplimiento respecto a las autoridades relevantes es, con frecuencia, una parte importante del mandato de una ESF cuando se combina con la auditoría de estados financieros como parte del informe sobre la ejecución de los presupuestos públicos”. (pág.5); • “ISSAI 4200 proporciona orientación para la realización de la auditoría de cumplimiento en combinación con la auditoría de estados financieros. Estas directrices deben leerse junto con las Directrices Generales de Auditoría Financiera (ISSAIs 1000–2999)”; • “ISSAI 4100: pueden realizarse de manera independiente, de manera regular o ad hoc como auditorías diferentes y claramente definidas”. (pág.6).

El tercer capítulo, denominado: **Elementos de la auditoría de cumplimiento** (Se describen en ISSAI 100 – Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público) y son: • Autoridades – El elemento más importante de esta auditoría, dan forma a los criterios de auditoría para conocer cómo debe realizarse la auditoría. Teniendo en cuenta la multiplicidad de autoridades, pueden presentarse diferentes interpretaciones que provoquen contradicción; • Criterios: “...deben ser relevantes, confiables, completos, objetivos, comprensibles, comparables, aceptables y accesibles”. (pág.7). • Materia en cuestión: Corresponde al alcance de la auditoría que puede ser general o específica;

cualitativa, o cuantitativa. • Las tres partes de la auditoría de cumplimiento - Relación tripartita: **a)** El Auditor: Identifica los elementos, evalúa los criterios establecidos, y emite el informe; **b)** Responsable: representado en el poder ejecutivo del gobierno, y, **c)** Los usuarios (personas y organizaciones). “El usuario primario en una auditoría de cumplimiento es frecuentemente la entidad que expidió las autoridades identificadas como criterios de auditoría.”. (pág. 8). Finalmente, se expone la • Seguridad en la auditoría de cumplimiento, que hace referencia a, reducir o manejar el riesgo de presentar conclusiones incorrectas por parte del Auditor. Esta seguridad, refiere dos (2) niveles: **1.** Seguridad razonable (la materia en cuestión cumple o no, en todos los aspectos importantes, con los criterios establecidos), y **2.** Seguridad limitada (nada ha llamado la atención del auditor para que considere que el asunto no cumple con los criterios). (pág.8).

El cuarto capítulo denominado: **Principios de la auditoría de cumplimiento**, es la esencia de esta publicación y corresponde con *las mejores prácticas del proceso de auditoría*.

Principios generales: • Juicio y escepticismo profesional: “Los auditores deben planear y llevar a cabo la auditoría con escepticismo profesional y ejercer su juicio profesional durante todo el proceso de la misma”. (pág.9). Capacitación, conocimiento y experiencia. Son relevantes y expresan las decisiones del auditor durante todo el proceso. El escepticismo profesional, le permite al auditor, hacer evaluaciones críticas, cuestionando suficiencia y pertinencia de la evidencia; • Control de calidad: “Los auditores deben asumir la responsabilidad por la calidad general de la auditoría.”. (pág.10). – Calidad de las normas aplicables y un informe apropiado; • Gestión y habilidades del equipo de auditoría: “Las personas que conforman el equipo de auditoría deben poseer en conjunto el conocimiento, las habilidades y la pericia necesarios para completar la auditoría con éxito”. (pág. 10): Experiencia, conocimiento de normas, conocimiento de la entidad y juicio profesional. (pág. 10); • Riesgo de auditoría: Se refiere a que el dictamen del auditor no sea el apropiado: Riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. (pág.10); • Materialidad: Debe considerarse durante todo el proceso: planeación, evaluación y para el informe final. Debe considerar valores cuantitativos, y cualitativos. (pág. 11); • Documentación: Debe ser suficiente y detallada durante todo el proceso. Constituye la evidencia para respaldar el dictamen. (pág.11).

Principios relacionados con el proceso de auditoría - Planeación y diseño de una auditoría de cumplimiento: • Alcance de la auditoría: Enfoque, alcance y límites en términos del cumplimiento de la materia; • Materia y criterios: Estipulados por la ley, mandato de la EFS, o, el auditor que debe ejercer su juicio y escepticismo profesional; • Conocimiento de la entidad: Debe cubrir los niveles y áreas de la organización auditada; • Conocimiento de los controles internos y del ambiente de control: El auditor evalúa el riesgo de los controles internos de la entidad, incapaces de detectar aspectos importantes de incumplimiento. Cultura de honestidad y comportamiento ético; • Evaluación de riesgos – Debe realizarse durante todo el proceso: - Riesgo de fraude: Abuso de autoridad (decisiones u omisión), informes fraudulentos (manejo de la información) – Estos riesgos pueden presentarse a nivel directivo, colaboradores, o terceros. (págs. 13 y 14). • Estrategia y planeación de la auditoría: Corresponde a la discusión del equipo de auditoría para lograr una gestión eficaz. • Evidencia de auditoría: Debe ser

suficiente y pertinente, incluyendo la relevancia y confiabilidad de la información. Incluye combinar y comparar evidencia de diferentes fuentes. • Evaluación de la evidencia de auditoría y formulación de conclusiones: El auditor evalúa si el riesgo y la materialidad fueron adecuadas, a la luz de la evidencia obtenida. (pág.15). • Elaboración de informes: “Los auditores deben preparar un informe basado en los principios de integridad, objetividad, oportunidad y celebración de un proceso contradictorio”. (pág.16). Los informes deben ser completos, precisos, objetivos, convincentes, claros y concisos. Además, deben contener recomendaciones para mejorar lo conveniente, y una conclusión sobre la auditoría realizada:

El principio de integridad requiere que el auditor considere toda la evidencia relevante de la auditoría antes de emitir su informe. El principio de objetividad requiere que el auditor aplique el juicio y escepticismo profesional para garantizar que todos los informes sean correctos, y que los hallazgos y conclusiones se presenten de manera significativa y equilibrada. El principio de oportunidad implica elaborar el informe en el tiempo debido. El principio vinculado con un proceso contradictorio implica el verificar la exactitud de los hechos con la entidad auditada e incorporar las respuestas de los funcionarios responsables, según corresponda. Tanto en su forma como en su contenido, el informe de una auditoría de cumplimiento debe cumplir con todos estos principios. (INTOSAI pág.16).

Comentario: El documento reseñado, cumple con el propósito enunciado, respecto del marco general y específico para las Auditorías de Cumplimiento. Ofrece una integralidad entre principios, normas y directrices, para que las EFS tengan la capacidad de desarrollar la gestión de auditoría, de manera eficiente y eficaz. El método mixto (cualitativo - cuantitativo) propuesto, permitirá que las EFS, identifiquen los criterios y procesos que adoptarán, atendiendo las normas locales que las cobijan, para realizar una gestión fiscalizadora adecuada, relevante, confiable y completa. Todos los procesos son suficientemente claros y detallados.

Conclusión: ISSAI 400 - *Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento*, permiten la ampliación de competencias para la fiscalización del sector público, ofreciendo herramientas y procesos ineludibles para que las EFS, puedan desarrollar las capacidades necesarias, con el fin de escrutar y confirmar las operaciones en las diferentes áreas de la entidad auditada; pudiendo establecer, si fueron realizadas atendiendo juiciosamente todas las normas (reglamentarias, legales y estatutarias) aplicables a la entidad. De esta forma, podrán desarrollar la comisión de auditorías con un alto nivel de calidad, examinando y comprobando los procesos, actividades y operaciones de las entidades que gestionan recursos públicos. Como se manifestó, tanto en el contexto, como en los comentarios, las instrucciones son suficientemente claras para el desarrollo de una gestión coherente, conducente y concluyente, que, si se cumple a cabalidad, seguramente se reivindicará la credibilidad de los auditores, reforzando la estructura de los gobiernos.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 12

Información bibliográfica: Arias Jerez, C.– 2017 – *La responsabilidad del Estado y el criterio de sostenibilidad fiscal*, – Bogotá, 131 páginas.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: El Artículo 334 de la Constitución Política de Colombia, reza: “La dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Este intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes, y en los servicios públicos y privados, para racionalizar la economía con el fin de conseguir en el plano nacional y territorial, en un marco de sostenibilidad fiscal, el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano. Dicho marco de sostenibilidad fiscal deberá fungir como instrumento para alcanzar de manera progresiva los objetivos del Estado Social de Derecho. En cualquier caso el gasto público social será prioritario” ... “El Estado, de manera especial, intervendrá para dar pleno empleo a los recursos humanos y asegurar, de manera progresiva, que todas las personas, en particular las de menores ingresos, tengan acceso efectivo al conjunto de los bienes y servicios básicos. También para promover la productividad y competitividad y el desarrollo armónico de las regiones.”. (CPC,1991). Respecto del criterio de sostenibilidad fiscal, es necesario considerar algunas sentencias de la Corte Constitucional referidas al tema, que se ocupan de demandas por inconstitucionalidad, entre las que se cuenta la Sentencia 288 de 2012 que refiere la sostenibilidad fiscal, como criterio para el reconocimiento de los derechos Económicos, Sociales y Culturales, en el contexto del Estado Social de Derecho. Así las cosas, tendrán que considerarse los efectos de la jurisprudencia sobre la interpretación de la CPC, a partir del, *ratio decidendi*. En este contexto, el objetivo que pretende alcanzar el autor en esta tesis es el siguiente:

Demostrar que la introducción en la Constitución Política del criterio orientador de la sostenibilidad fiscal conlleva la necesidad de que la *ratio decidendi* de las providencias judiciales en las que se estudia la responsabilidad del Estado, para que contenga razonamientos encaminados a ponderar las consecuencias de dichas decisiones, mediante un cambio en la forma como se concibe la relación entre el valor constitucional de la justicia y la eficiencia (Arias, 2017, pág.10).

Síntesis del contenido: Considerando el Acto legislativo 03 de 2011, declarado exequible por la Corte Constitucional, mediante las sentencias C-288 y C-332 de 2012, con el que se aclara que, la *Sostenibilidad Fiscal* no es un principio, sino, una herramienta con la que cuenta el Estado para propender por el reconocimiento de los derechos económicos, sociales y culturales (en el marco del Estado Social de Derecho); además, el instrumento procesal denominado: *Incidente de impacto fiscal*, proferido por la Sentencia C-870 de 2014 (Corte Constitucional); teniendo en cuenta el objetivo que pretende alcanzar el autor (enunciado en el párrafo anterior), este trabajo de investigación se

desarrolla en cuatro (4) capítulos así: El primer capítulo denominado: *Origen de la sostenibilidad fiscal en el ordenamiento jurídico colombiano*, hace referencia a la evolución normativa sobre el concepto de Sostenibilidad Fiscal, en el que se evidencia que la norma va evolucionando sobre la significación del criterio de eficiencia, además de hacer relevante la importancia de la racionalidad sobre el gasto público, para que pueda cumplir con su objetivo principal y lograr los objetivos establecidos en el Estado Social de Derecho. (pág.11). Al respecto, el autor, citando a Sergio Clavijo refiere:

Otro principio institucional que ha permeado en los países desarrollados es que los recursos económicos son escasos, lo cual implica que muchos de los loables objetivos sociales tan solo se podrán alcanzar de manera gradual. Dicho de otra manera, la existencia de restricciones presupuestales impone, de una parte, el principio de optimización en el uso de los recursos disponibles y, de otra, el reconocimiento de la “modulación” en el tiempo para el logro de estos objetivos. (Clavijo Vergara, 2001, p. 6). (Arias, 2017, pág.12).

Para el efecto, a finales de la década del 90, se habían establecido niveles de endeudamiento máximo a las entidades territoriales (Ley 358 de 1997), “... y en 2001, se logró un mayor control sobre el crecimiento del gasto corriente y de funcionamiento de dichos entes, en virtud de la Ley 617 de 2001”. (pág.13). Uno de los precedentes más significativos respecto de la responsabilidad fiscal (comenta Arias), se relaciona con la exigencia de la planeación que deben realizar las entidades públicas, con lo cual se hace evidente la responsabilidad y sostenibilidad fiscal: “la Ley 819 de 2003 “Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad, y transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones”. (pág.13). Además, el autor refiere, que, entre las recomendaciones de ajuste fiscal para los países en vía de desarrollo, el FMI impulsó la implementación de normas tendientes a lograr una disciplina fiscal inteligente. (pág. 14). Al respecto, es importante anotar, que, las leyes referidas por el Banco Mundial sobre responsabilidad fiscal, tienen la intención, de lograr una disciplina fiscal para evitar el “sesgo deficiario”, a partir de la restricción fiscal subyacente; lo que implica consolidar presupuestos equilibrados, de tal forma que los gobiernos a través de su política fiscal, puedan imponer procedimientos para incrementar la transparencia y la responsabilidad sobre la gestión de los recursos públicos. Esto, para lograr (como lo refiere Arias): “la consolidación del principio de sostenibilidad”. (pág.14). Arias, hace referencia a la brecha pensional identificada, así:

Por lo anterior y dados los problemas estructurales y financieros que venía presentando el sistema pensional colombiano, fue modificado el artículo 48 de la Constitución Política mediante el acto legislativo 01 de 2005, el cual introdujo la garantía de sostenibilidad financiera del sistema pensional. (Arias, 2017, pág.15).

Sugiere expresamente el Artículo 48 de la CPC, que reza: “(...) El Estado garantizará los derechos, la sostenibilidad financiera del Sistema Pensional, respetará los derechos adquiridos con arreglo a la ley y asumirá el pago de la deuda pensional que de acuerdo con la ley esté a su cargo. Las leyes en materia pensional que se expidan con posterioridad a la entrada en vigencia de este acto legislativo,

deberán asegurar la sostenibilidad financiera de lo establecido en ellas”. (Constitución Política de Colombia, 1991).

Sin embargo, más allá de la caracterización del principio de sostenibilidad financiera del sistema de seguridad social y su impacto real en este, es importante observar que indudablemente, esta reforma constitucional iba en la misma dirección que los precedentes anteriormente referidos y del criterio de sostenibilidad fiscal que posteriormente se introduciría: lograr la institucionalización del racionamiento económico en las actuaciones del Estado a través del establecimiento de disposiciones de la más alta jerarquía, destinadas a permear la integralidad del ordenamiento jurídico nacional. (Arias,2017, pág.16).

Trámite del Acto Legislativo 03 de 2011 ante el Congreso de la República – En este ítem, el autor hace un recorrido sobre el contexto que dio origen al Acto Legislativo, que pretendía establecer el derecho de Sostenibilidad Fiscal, en el marco del Estado Social de Derecho, teniendo en cuenta (entre otras) las motivaciones del Ministerio de Hacienda, como “...un derecho que contribuye a proteger a todos los demás y a darles continuidad bajo las diferentes condiciones que enfrente la economía para atender sus deberes sociales”.(pág.18), enmarcando el Artículo 344 de la CPC, hacia la planeación económica, asegurando la sostenibilidad fiscal, incluida en el Plan Nacional de Desarrollo, el Presupuesto de Rentas y Ley de Apropiações.(pág.16-19):

Para el final del extenso proceso de debate que se dio en ambas cámaras, el Acto Legislativo había sido adicionado con dos elementos que incidieron definitivamente en la naturaleza del nuevo precepto y en su integración a la Constitución; ellos fueron la expresa prohibición para las entidades públicas de aducir la sostenibilidad fiscal para negar o menoscabar el reconocimiento de los derechos fundamentales y la inclusión del Incidente de Impacto Fiscal. (Arias,2017, pág.20).

Así las cosas, (refiere el autor citando Ferrari), el concepto de sostenibilidad fiscal se incluyó, para lograr un efecto moderador del gasto público, necesario para lograr estabilidad macroeconómica, teniendo en cuenta que, si el déficit fiscal es financiado con recursos internos, puede generar efectos sobre las tasas de interés y el nivel de inflación, “...repercute en la equidad intergeneracional, y de su manejo responsable también depende la capacidad del Estado para realizar medidas anti-cíclicas cuando los fenómenos económicos impongan esa necesidad”.(pág.22).

Estudio por parte de la Corte Constitucional de la introducción de la sostenibilidad fiscal como disposición constitucional:

Los asuntos que se debaten entre el derecho y la economía no son nuevos en materia de los análisis que realiza la Corte Constitucional en el marco de su competencia. Al respecto, varios autores han formulado críticas al acercamiento que dicha corte ha realizado en temas tan

diversos como los sistemas de financiamiento hipotecarios, los servicios de salud o los derechos pensionales. (Arias,2017, págs.21 y 22).

Para desarrollar este aparte, el autor recurre a la denominada *Constitución Económica de 1991*, como instrumento jurídico para la superación de la desigualdad, en contexto con el Estado Social de Derecho, y la democratización de la economía planteada por la jurisprudencia de la Corte Constitucional: "...lo que la convierte en un referente obligado al momento de estudiar la aplicación del criterio de sostenibilidad fiscal en las actuaciones del Estado". (pág.24).

En este orden de ideas, se planteó un nuevo criterio de sostenibilidad fiscal expresado en el Acto Legislativo 03 de 2011, modificando el Artículo 334 de la CPC: "La sostenibilidad fiscal es un criterio orientador, no un derecho ni un principio":

Así mismo, la Corte Constitucional observó que bajo el texto del artículo 334 de la Constitución, la actividad económica del Estado se debe adelantar en un marco de sostenibilidad fiscal, marco que "debe fungir como instrumento para alcanzar de manera progresiva los objetivos del Estado Social de Derecho". (Arias,2017, pág.26).

El aparte denominado: - *El criterio de sostenibilidad fiscal y las demás disposiciones de la Constitución Económica*, tienen como propósito, mostrar que el Estado dispone de herramientas, con las cuales puede garantizar los derechos previstos en la Constitución, y de esta forma, lograr sus fines esenciales. Aquí, Arias hace referencia a las razones que la Corte Constitucional invoca, sobre la dignidad humana y la igualdad, como parte de la función social del Estado, con carácter vinculante entre los derechos, y las libertades, pero que están sujetos a la disponibilidad de recursos económicos para garantizarlos y materializarlos.(págs.27-29).

El segundo aparte denominado: ***Ningún derecho constitucional puede ser negado en aras de la sostenibilidad fiscal***, hace referencia a los fines esenciales del Estado: "En esta premisa se afianza la indivisibilidad e interdependencia de los derechos previstos en la Constitución, lo cual impide su interpretación de manera aislada". (pág.30). Esto está sustentado en la Sentencia C-288,2012: "...la fundamentalidad de los derechos no depende – ni puede depender – de la manera como estos derechos se hacen efectivos en la práctica. Los derechos todos son fundamentales pues se conectan de manera directa con los valores que las y los Constituyentes quisieron elevar democráticamente a la categoría de bienes especialmente protegidos por la Constitución.". (pág.30). "...la Corte hizo claridad sobre la aplicación del criterio de sostenibilidad fiscal a la luz de la naturaleza indivisible e interdependiente de los derechos previstos en la Constitución".(pág.30). El título: - *El Incidente de Impacto Fiscal se acopla al sistema de frenos y contrapesos del Estado, el cual se complementa con la colaboración armónica y los controles recíprocos que deben regir las relaciones entre las autoridades* – Arias sostiene (respecto del Artículo 334, inciso 4) que la Corte Constitucional, hizo un análisis sobre la colaboración armónica de los controles, a la luz de la separación de poderes desde sus diferentes competencias:

En este orden de ideas, para un Estado conformado a partir del proceso democrático, al cual se le han encargado el mejoramiento de las condiciones de vida de los ciudadanos, es de gran importancia superar la noción simple de la separación de poderes (sin que esto signifique desconocer su validez y vigencia), para entender que la relación entre los distintos órganos de la organización estatal se debe llevar a cabo bajo una dinámica de controles recíprocos, lo cual permite una actuación estatal armónica, apta para cumplir con los fines esenciales que se le han encomendado. (Arias,2017, pág.33).

“Así, la introducción de la sostenibilidad fiscal en el ordenamiento jurídico colombiano, se enmarca en el cumplimiento de la labor orientadora del Estado en la economía”. (pág.35). *El criterio de sostenibilidad fiscal debe cumplir su función orientadora en todas las providencias judiciales.* – Sobre este aspecto, refiere el autor, que las providencias de los jueces penales, por sí mismas, no refieren a un razonamiento económico. No obstante, si implican, por ejemplo, con la reclusión en un centro carcelario, donde el Estado deberá proporcionar las condiciones pertinentes; lo que implica asumir los costos de reclusión correspondientes, en contexto con los objetivos del Estado Social de Derecho, en el marco de sostenibilidad económica.

Ciertamente, las sentencias de constitucionalidad proferidas en el marco de las funciones previstas en el artículo 241 de la Constitución Política, tienen un innegable efecto en la asignación de recursos del Estado, pues dentro de las normas que pueden ser sometidas al escrutinio de la Corte Constitucional, se encuentran las que dicta el Legislativo en ejercicio de sus facultades de orientación, promoción y desarrollo de la economía, las que desarrollan los diferentes componentes del gasto público según lo previsto en el artículo 150 ídem, y las expedidas por el Ejecutivo, principalmente en ejercicio de facultades extraordinarias. (Arias,2017, págs.41 y 42).

El autor, hace referencia a los pronunciamientos de la Corte Constitucional, sobre las Sentencias: **C-432 de 2010**: “...en la cual reconoce que en materia económica el Congreso de la República tiene amplias facultades de configuración del orden jurídico”. **Sentencia C-452 de 2002**:

...mediante la cual se difirieron los efectos de la declaratoria de inexecutable del Decreto 1295 de 1994, norma que hacía parte del sistema de riesgos laborales, con el fin de evitar un perjuicio mayor para los trabajadores y la sentencia C-1054 de 200421, en la cual esa corporación manifestó que el principio de solidaridad no es absoluto y que el régimen de seguridad social debe articularse con el objetivo de la generación de empleo que se le ha encomendado al Estado, razonamientos en los que se aprecian criterios consecuenciales y de eficiencia. (Arias,2017, págs.42 y 43).

Sentencia C-288 de 2012: La Corte Constitucional puede pronunciarse a favor de la plena realización de los derechos Constitucionales, sin perder de vista los impactos económicos previsibles de sus decisiones. **Sentencia C-258 de 2013**: Declaró la inexecutable de las normas que establecían

mesadas pensionales privilegiadas por encima de los topes fijados en la Ley. **Sentencia C-753 de 2013:** Reparación a las víctimas del conflicto armado. (pág.43).

De acuerdo con el texto del artículo 334, las autoridades judiciales deben tener en cuenta que la materialización de los derechos que se ponen a su consideración, supone un costo. Lo anterior no implica una confrontación entre la Sostenibilidad Fiscal y el derecho de acceso material a la justicia, incluyendo sus múltiples facetas y dentro de estas la adopción de medidas que materializan los derechos reconocidos, cuando hay lugar a ello en una sentencia judicial, pues el referido criterio orientador no puede ser usado para negar derechos ni para menoscabar su efectividad. (Arias,2017, págs.61 y 62).

Finalmente, el autor refiere la relevancia de los pronunciamientos del Consejo de Estado: **Sentencia 00662-03, 2014:** “(...) existe un principio de sostenibilidad fiscal en cuya virtud las autoridades judiciales están obligadas a ponderar el impacto económico de las ordenes que impartan”.(pág.45).

Esta visión de la responsabilidad del Estado, adoptada con la Constitución de 1991, significó un cambio de paradigma en lo normativo, toda vez que se abandonó la doctrina decimonónica basada en el Código Civil, cuya orientación primordial era la protección del patrimonio y de la propiedad privada, para transitar hacia un enfoque constitucional incluyente que abarca a todos los ciudadanos, garantizando su calidad de sujetos de derechos y que dio lugar a la consagración de la cláusula de responsabilidad general del Estado, la cual a su vez posibilita el resarcimiento de los daños causados a los particulares por las actuaciones defectuosas y aún las llevadas a cabo de manera regular por la administración. (Arias,2017, pág.48).

El valor constitucional de justicia y la eficiencia como principio económico: Vale la pena anotar en este punto, que la justicia es uno de los principios más trascendentales en el ordenamiento jurídico de las naciones, teniendo en cuenta que, a partir de ella, el poder público (representado en sus diferentes ramas, e instituciones), debe reconocerla y hacerla efectiva a partir del reconocimiento de los derechos humanos, materializados en las relaciones de mercado. La relación entre justicia y eficiencia consagrada en el CPC – Artículo 334, reconoce la sostenibilidad fiscal, que debe ser propiciada, administrada y canalizada por el Estado hacia el gasto público, que permitirá la redistribución del ingreso, con el consecuente bienestar social:

En lo normativo, la estrecha relación entre justicia y eficiencia se encuentra planteada en el artículo 334 de nuestra Constitución Política, que consagra la sostenibilidad fiscal como un parámetro orientador de la gestión estatal que se encamina a la búsqueda de la distribución equitativa de oportunidades y de los beneficios del desarrollo. (Arias,2017, pág.69).

La Sostenibilidad Fiscal como elemento configurador de la ratio decidendi de las providencias judiciales que versan sobre la responsabilidad del Estado:

...es jurídicamente posible ... la forma de lograrlo es a través de la incorporación del razonamiento económico a la *ratio decidendi* de los pronunciamientos judiciales que versan sobre la responsabilidad del Estado, particularmente en lo atinente a las providencias del Consejo de Estado dada su calidad de órgano de cierre de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo y los efectos que tienen sus sentencias – la gran mayoría con contenido económico- en el presupuesto nacional. (Arias,2017, págs.72 y 73).

Al respecto, el autor expresa:

Vale la pena destacar que, es precisamente esta capacidad de transformación que se reconoce a la jurisprudencia, la que permite que los órganos de cierre de las diferentes jurisdicciones asimilen el cambio en nuestro ordenamiento jurídico producido por la introducción de la Sostenibilidad Fiscal como criterio orientador en el artículo 334 Superior. (Arias,2017, pág. 78).

Como lo expresa el autor, (y fue expresado en páginas precedentes) se establece en el Artículo 334 (CPC), *Acto Legislativo 03 de 2011*: La dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Este intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes, y en los servicios públicos y privados, para racionalizar la economía con el fin de conseguir en el plano nacional y territorial, en un marco de sostenibilidad fiscal, el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano. Dicho marco de sostenibilidad fiscal deberá fungir como instrumento para alcanzar de manera progresiva los objetivos del Estado Social de Derecho. En cualquier caso el gasto público social será prioritario.”... “La sostenibilidad fiscal debe orientar a las Ramas y Órganos del Poder Público, dentro de sus competencias, en un marco de colaboración armónica.” ... “Parágrafo. Al interpretar el presente artículo, bajo ninguna circunstancia, autoridad alguna de naturaleza administrativa, legislativa o judicial, podrá invocar la sostenibilidad fiscal para menoscabar los derechos fundamentales, restringir su alcance o negar su protección efectiva.”. (CPC, 1991, Art. 334).

Así las cosas, es necesario construir una nueva relación entre la justicia y la eficiencia, aplicable a todas las ramas del poder público, a partir de la figura *ratio decidendi*. Finalmente, es claro, que el criterio de Sostenibilidad Fiscal y el principio de eficiencia que le subyace, deben estar presentes en la ***ratio decidendi*** de la jurisprudencia de las altas cortes, para que tenga eficacia y surta efecto, frente a casos análogos.

Comentario: El documento reseñado, presenta una evolución juiciosa, detallada y explícita de la normatividad que sustenta la *Sostenibilidad Fiscal*, como una herramienta de que dispone el gobierno que propenda por la equidad y la reducción de la pobreza, para lograr el bienestar general, a partir de mayor disponibilidad de recursos canalizados hacia el gasto público; considerando (por supuesto) un crecimiento económico estable. Esto, apoyado en la jurisprudencia proferida sobre el procedimiento de *Incidente de Impacto Fiscal* (establecido por la Sentencia C-870-14), que permite una conjunción

dialógica entre el gobierno y las Altas Cortes, con el fin de determinar el impacto del dictamen referido a la significación de *sostenibilidad fiscal* como criterio objetivo, para alcanzar los fines del Estado Social de Derecho, a partir del reconocimiento de los derechos económicos, sociales y culturales; demás, de considerar también, el significado de *racionalidad económica*, inherente a la eficiencia.

No obstante, lo anterior, debe decirse que se presentan algunos desaciertos (o poca claridad) en la interpretación de la financiación del déficit fiscal, pues se alude a un pie de página (11), que no aparece relacionado en el texto, por lo cual no es posible evidenciar la base del argumento.

Conclusión: Como se ha manifestado tanto en el contexto, como en los comentarios, el criterio de Sostenibilidad Fiscal establecido en el Artículo 334 de la Constitución Política de Colombia, no se contrapone con el derecho a la justicia social, pudiendo materializarse a partir del procedimiento denominado *Incidente de Impacto Fiscal*; y pueden ser observados claramente, desde una discusión multidisciplinar entre el Derecho y la Economía.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 13

Información bibliográfica: Holguin Rangel, Y.; Montoya Trujillo, J.; Páez, Y.– 2014 – ***Autonomía fiscal de las entidades territoriales en Colombia***, – Bogotá, 48 páginas. Monografía para optar por el título de Especialista en Derecho Tributario – Universidad Javeriana

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: De acuerdo con la Sentencia C-520/94 de la Corte Constitucional, la autonomía de las entidades territoriales debe ajustarse al marco de la Constitución Política de Colombia -CPC,1991- (Capítulo I, Artículos 285-290), además de la observancia de la normatividad legal vigente que les concierne. Esta autonomía, fue otorgada, a partir del modelo de descentralización, como estrategia para conseguir el desarrollo económico y social territorial, sin desconocer la unidad que determinan los intereses nacionales, respecto de los territoriales; tal como está concebido en un Estado Social de Derecho. Así las cosas, la autonomía territorial, corresponde al poder político y los entes territoriales debe atender tanto derechos como obligaciones, referidos a la gestión de los recursos públicos provenientes del Presupuesto General de la Nación, y canalizados hacia la satisfacción de las necesidades territoriales.

Síntesis del contenido: Este trabajo está dividido en tres (3), capítulos: El primer capítulo, incluye los aspectos generales de la investigación entre los que se cuentan el problema de investigación, los objetivos planteados y la metodología utilizada. El segundo capítulo, propone un análisis sobre las normas referidas a la autonomía tributaria de los entes territoriales, en el marco del problema jurídico sobre derechos y competencias, en el que se incluye la jurisprudencia emanada de las Altas Cortes sobre el tema. El tercer capítulo, concretamente, presenta la evolución de Sentencias proferidas, tanto desde la Corte Constitucional, como desde el Consejo de Estado, vinculada a la autonomía fiscal, administrativa y financiera de los entes territoriales. Para lograr el alcance de los objetivos (relacionados en el siguiente párrafo), los autores utilizan una metodología lógico-descriptiva y plantean la siguiente hipótesis: ¿Existe en Colombia autonomía fiscal plena por parte de las entidades territoriales para el ejercicio de la facultad impositiva que les es otorgada por la Constitución y las leyes en materia tributaria?. (pág.6).

En este orden de ideas, los autores relacionan en el primer capítulo el objetivo general de este trabajo, así: “Establecer si los entes territoriales gozan de autonomía tributaria, entendida esta en toda su extensión, es decir, como aquella facultad de crear, regular, modificar, eliminar y sustituir tributos.” Para alcanzar este objetivo, se proponen revisar las competencias otorgadas por la Ley a los entes territoriales, con el fin de verificar si entre estas, se cuenta la creación de tributos. Finalmente, pretenden precisar el alcance de los pronunciamientos desde las diferentes sentencias, desde una presentación evolutiva (temporal) de las mismas. (págs.5 y 6).

En el segundo capítulo denominado: *Análisis legislativo de la autonomía tributaria de los entes territoriales - Origen de la potestad tributaria por parte del Estado* – los autores, presentan un somero paso por la historia, refiriendo una evolución histórica parcial, acerca de tres sistemas políticos, relacionando algunas características, sobre las cuales no se exponen las fuentes utilizadas. Al respecto, apenas se alcanzan a rescatar algunas ideas que podrían interesar para relacionarlas con el tema propuesto: • Estado Liberal Clásico: Adam Smith: teoría del Estado Liberal Clásico – Equilibrio del presupuesto entre ingresos y gastos. “Para él, la hacienda clásica se caracterizó por una economía del gasto orientada a satisfacer limitadas necesidades públicas, con inversiones en defensa nacional, vigilancia interior, administración de justicia, equilibrando un presupuesto entre gastos e ingresos. Estos últimos sólo provenían de impuestos.” (pág.8); • Estado benefactor: El Estado asume mayores funciones tendientes a garantizar el bienestar social. “... consistieron en imponer una serie de prácticas en donde el Estado asume mayores funciones tendientes a garantizar el bienestar de sus asociados mediante la recuperación agrícola, la devaluación del dólar para incentivar exportaciones y subvenciones a la Banca Nacional, entre otros, consolidándose como modelo paternalista”. (págs.8 y 9). y Estado Neoliberal: Jhon M. Keynes – Mayor intervención del Estado: Colombia – Siglo XX: Incremento en los ingresos no corrientes (contribuciones, honorarios, tasas, etc.). Milton Friedman: Teoría fiscal - Soberanía financiera – Mayores impuestos, Ingresos no corrientes que percibe el Estado.

En Colombia a partir de la conocida Revolución en Marcha de la administración de Alfonso López Pumarejo, desapareció el equilibrio presupuestal y los ingresos del presupuesto no se limitaron exclusivamente a los impuestos sino que se amplió el margen a contribuciones, honorarios, tasas y a la rentabilidad de las empresas estatales, generando en el ciudadano una cultura de dependencia de los recursos públicos”. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 9).

Aquí se presenta un desacierto significativo, respecto de lo que significa el equilibrio presupuestal, a pesar de que hacen una llamada de pie de página (ORTEGA, Cárdenas Alfonso. Hacienda Pública. Las finanzas del Estado. Bogotá, D.C.: Ecoe Ediciones 2010. p. 68-71.). Es evidente que la idea no ha sido comprendida.

No obstante, el desarrollo propuesto por los autores en este capítulo, con esfuerzo se sigue la temática así: Constitución Política de Colombia: Artículo 1 - “República unitaria, descentralizada, con autonomía de las entidades territoriales” = Autonomía de gestión, Principio de representación de los Tx, en cabeza de las entidades públicas, Potestad impositiva en cabeza de los cuerpos colegiados: Congreso, Asambleas departamentales, concejos distritales y municipales. **Principio de certeza tributaria** – Establecer con certeza los elementos constitutivos de cada tributo. **Principio de certidumbre**: Garantías en la aplicación del tributo - Justicia distributiva del régimen tributario. **Principio de equidad**: capacidad de los contribuyentes. (págs.9-13).

Capítulo II - *Análisis de las normas aplicables a los impuestos antes de la constitución de 1991.* – “Las normas constitucionales de 1886 ofrecían precarias o nulas posibilidades a los territorios en materia impositiva...”(pág. 16). El tema impositivo desde la perspectiva constitucional es relativamente reciente, imperando el principio de legalidad en materia tributaria. **Constitución política 1886:** Artículo 183 - Bienes y rentas de las entidades territoriales eran de su propiedad exclusiva: limitaba la maniobra de los entes territoriales, en relación con los tributos. (pág.17).

En efecto, el artículo 76 de la Constitución, le daba la competencia al Congreso para hacer las leyes y en los numerales 13 y 14, establecía como función suya “Establecer las rentas nacionales y fijar los gastos de la administración” y “Decretar impuestos extraordinarios cuando la necesidad lo exija”. En el numeral 22 le ordenaba “Dictar las normas generales a las cuales deba sujetarse el Gobierno para los siguientes efectos: organizar el crédito público; reconocer la deuda nacional y arreglar su servicio; regular el cambio internacional y el comercio exterior; modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 17).

“Posteriormente, el Acto Legislativo 01 de 1968 introdujo por primera vez la figura denominada situado fiscal, que estuvo dirigida a los departamentos y demás entes territoriales.”.(pág-18).

Ya en 1976 se produjo un cambio para el autoabastecimiento de los municipios, pues se dotó de autonomía a los entes territoriales para la fijación de sus propios impuestos, y con la Ley 14 de 1983, se estableció por primera vez un sistema de tributos para entes territoriales. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 17).

No obstante lo anterior, no se presenta el análisis de las normas (enunciado en los objetivos específicos). Y vale la pena señalar, que, es necesario contextualizar y desarrollar el tema, atendiendo la evolución espacial y temporal de la norma. Situación que tampoco se evidencia en el desarrollo del texto.

Marco constitucional de las entidades territoriales en materia tributaria – Al respecto, los autores comentan sobre la Constitución Política de 1991: El municipio se convierte en el punto focal de gastos para proveer servicios públicos - Autonomía financiera - Reglas frente al origen de los recursos públicos, con fundamento en la teoría de recursos endógenos y exógenos – Ampliación del campo de acción y las responsabilidades a cargo de las Entidades Territoriales, para incrementar recursos propios que financien los gastos de funcionamiento.(págs.18-21).

La Constitución Política encuentra necesario fortalecer a las entidades territoriales como componentes indispensables dentro de todo el engranaje de las políticas de desarrollo regional y en particular dentro de la política de profundización de la descentralización, así, los artículos 311, 313, 315, 317, y 319, se refieren al municipio como entidad fundamental de la división político administrativa del Estado y como tal, le corresponde prestar los servicios

públicos que determine la ley, construir las obras que demande el progreso local, ordenar el desarrollo de su territorio, promover la participación comunitaria, el mejoramiento social y cultural de sus habitantes y cumplir las demás funciones que le asignen la Constitución y las leyes, delegando en sus autoridades locales la capacidad de señalar gastos y tributos locales. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 21).

Principio de legalidad de los tributos - Artículo 338 de la Constitución Política: Pilar fundamental en materia tributaria. – Diferencia en el tratamiento de los ingresos del Gobierno (Tx, tasas y contribuciones). “El artículo 338 de la Constitución Política, es considerado como uno de los pilares fundamentales en la materia tributaria, en la medida en que establece en quién radica la competencia para el establecimiento de los tributos”. (pág.22). – Respecto del Desarrollo jurisprudencial del principio de legalidad exponen:

Es diferente, pues, el tratamiento que la Constitución da a los impuestos de un lado y a las tasas y contribuciones, de otro, sin embargo, es pretensión de este trabajo, centrarse en el primero de los gravámenes para establecer la evolución jurisprudencial que se ha dado en materia de autonomía fiscal de las entidades territoriales. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 24).

Capítulo III - Autonomía tributaria de los entes territoriales. A partir de este capítulo, empieza a tener forma el trabajo de investigación, dado que se presentan consideraciones previas al desarrollo de la temática así:

La certeza de imposición del tributo por parte de cada una de las entidades territoriales surge del principio de autonomía territorial que a la luz del artículo 287 superior reivindica, en cabeza de las entidades territoriales su derecho a “(...) establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 26).

Una de las acciones efectivas a través de las cuales las autoridades regionales pueden lograr el incremento de los recursos propios la constituye la fiscalización, entendida como uno de los componentes de la facultad de control que le asiste al Ente Territorial. Competencias impositivas: Obligación sustancial tributaria. Esta obligación, refiere la obligación de pagar impuestos.

La obligación sustancial tributaria, requiere la imposición de otras obligaciones de carácter formal, necesarias para recaudar los tributos y que consisten en el conjunto de cargas no pecuniarias que los contribuyentes han de realizar para dar cumplimiento al pago del tributo. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 26).

No obstante el párrafo anterior, los autores no exponen cuáles son esas obligaciones de carácter formal para dar cumplimiento a la obligación de tributar. Vale la pena anotar, que entre éstas, se cuentan: Inscripción en RUT, declaración tributaria, etc.

Tesis de la inexistencia de autonomía fiscal de las Entidades Territoriales – Corte Constitucional: “En relación con el principio de la autonomía de las entidades territoriales y su soberanía fiscal, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha señalado que ella no es absoluta, por cuanto está subordinada a la Constitución y a la ley”...“No es, por lo mismo, aceptable sostener que en esta materia cada departamento y cada municipio pueden ejercer su competencia dentro de los límites que él mismo quiera trazarse”... “Esta tesis plantea que aun así la entidad territorial goce de autonomía en virtud de la descentralización administrativa, tiene unos límites que están señalados en la ley”. (pág.27). Sentencia C-521 de 1997: Es el Congreso de la República el único facultado para establecer los tributos y definir sus elementos, y, las entidades territoriales tienen la facultad para adoptarlos o rechazarlos. El Principio de unidad nacional prevalece sobre el principio de autonomía de las entidades territoriales. En materia fiscal, la autonomía de las entidades territoriales está expresamente limitada por la Constitución y la ley. No es posible aceptar la tesis de la "soberanía fiscal" de los entes territoriales (Sentencia C-517 de 1992, Sentencia C-070/94, Sentencia C-084/95). Subordinación de su poder normativo a la ley, el legislador debe proveer el marco normativo, las entidades territoriales, si bien pueden imponer contribuciones, no son soberanas fiscalmente. (págs.27-30).

*Autonomía fiscal parcial de las Entidades Territoriales -Leyes que dan origen y crean el tributo, y otras que autorizan su creación: **Leyes que crean tributos** – Contribución: Debe establecer los elementos y como mínimo el hecho generador (Sentencia C-504/02, Sentencia C-992/04) - **Autonomía fiscal de las entidades territoriales ligada a la autonomía administrativa y financiera:** Autonomía parcial - Autonomía fiscal, ligada a la autonomía administrativa y financiera. (Sentencia C-413 de 1996, Sentencia C-1097 de 2001, Sentencia C-486/97, Sentencia C-121 de 2006). No todos los fallos han sido uniformes. De esta forma, algunas privilegian los intereses de la Nación y otras, los intereses de las entidades territoriales. **Corte Constitucional y Consejo de Estado:** Corresponde al legislador establecerla Ley de autorización del impuesto que delimite el alcance del hecho gravado y a los entes territoriales, si a bien tienen, implementar en sus jurisdicciones el tributo que les ha sido autorizado. - Soberanía fiscal inexistente, soberanía parcial limitada y soberanía parcial reforzada. Consejo de Estado: Sentencia No. 10669/01, Sentencia No. 12591/02, Sentencia del 11 de marzo de 2004, Sentencia No. 18141/10, Sentencia del 17 de julio de 2008, Sentencia del 9 de julio de 2009, Sentencia del 15 de octubre de 1999. (págs.30-40).*

Inicialmente la Corte Constitucional en sus pronunciamientos consideraba, en relación con la autonomía fiscal, que la unidad de la nación prevalecía sobre la autonomía. Con posterioridad, su jurisprudencia dio un giro al señalar que al legislador le está vedado fijar todos los elementos del tributo “porque estaría invadiendo la autonomía de las entidades territoriales”, tal como lo expresa en sentencia C-538 de 2002. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 30).

Tesis sobre la autonomía fiscal parcial reforzada de las Entidades Territoriales - Sentencia del 9 de julio de 2009, exp. 16544:

Advierte este fallo que la facultad impositiva territorial está delimitada a establecer los elementos del tributo cuando la ley no los ha fijado conforme con las pautas del legislador, por ende esta facultad es derivada y está supeditada a lo dispuesto en la ley Ordenanzas o Acuerdos. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 41).

Sentencia del 15 de octubre de 1999. Expediente 9456: “Creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, sin que el legislador haya fijado sus elementos, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular.”. (pág. 42). Finalmente, los autores relacionan algunas conclusiones, entre las que se cuentan: • La Autonomía fiscal de los entes territoriales, está subordinada al principio de legalidad. Los tributos que establezcan deben estar creados por la ley, o autorizados por el legislador. • La Corte Constitucional, ha determinado que el ejercicio de esta función se materializa a través de la denominada “ley de autorizaciones”. • La competencia impositiva de los entes territoriales conforme a los pronunciamientos tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, no es ilimitada.

Si bien es cierto que las entidades territoriales en Colombia gozan de autonomía fiscal en materia tributaria, ésta es derivada y se encuentra subordinada al principio de legalidad, así los tributos que ellas establezcan deben estar creados por la ley o autorizados por el legislador, sin que esto implique que existe un desmedro en su soberanía. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 43).

La competencia impositiva de los entes territoriales conforme a lo emanado de los pronunciamientos tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, no es ilimitada, puesto que so pretexto de establecer los elementos del tributo o de hacer uso de dicha facultad, no pueden excederse al punto de crearlos, porque la misma es exclusiva del órgano legislador en cabeza del Congreso de la República. Creado el gravamen o autorizada su creación por la Ley, de conformidad con esta, se pueden establecer sus elementos por parte de las entidades territoriales, como se dijo, siempre que aquélla no los haya fijado directamente. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 44).

Comentario: El documento reseñado, en términos generales muestra evolución confusa, incompleta y desarticulada de la temática propuesta, excepto en el tercer capítulo. Como se ha comentado (entre capítulos) presentan saltos, que no permiten alcanzar la ilación requerida para la comprensión coherente del tema. El capítulo II, no presenta la contextualización requerida, atendiendo la evolución espacial y temporal de la normatividad, ni se ofrece el análisis de las normas enunciado tanto en la introducción, como en el título. El capítulo III, desarrolla el tema propuesto. Sin embargo, en su mayoría, se presenta transcripción de las sentencias, sin que se desarrolle una “tesis” completa, articulando la temática que debió ser desarrollada en el capítulo II. En este orden de ideas, para el desarrollo de esta temática y la contextualización correspondiente, también debieron incluirse, entre otras, la Ley Orgánica de ordenamiento Territorial (Ley 1454 de 2011), Ley 1483 de 2011, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal para

las entidades territoriales; y, el Decreto 111 de 1996, que corresponde a la Ley orgánica del presupuesto.

En términos de forma, es evidente que se debe revisar la manera de abordar tanto las ideas centrales, como las complementarias, además de consignar las referencias correspondientes, y fuentes del texto presentado entre comillas.

Conclusión: A partir de lo expresado en el tercer capítulo, puede entenderse que la Autonomía fiscal de los entes territoriales, depende del principio de legalidad, y los tributos que establezcan deben ser creados por ley, o, autorizados por el legislador. Esto implica, que, a pesar de la autonomía otorgada por la descentralización administrativa, la jurisprudencia emitida por las Altas Cortes ha determinado que el ejercicio de la función de autonomía se materializa a través de la denominada “ley de autorizaciones”, a partir de las excepciones establecidas. Por lo que se concluye que la competencia impositiva de los entes territoriales conforme a los pronunciamientos tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, no es ilimitada. Como se ha manifestado tanto en los comentarios entre capítulos, este texto debe ser revisado en varios aspectos, tanto desde el abordaje de la temática, como desde su presentación.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 14

Información bibliográfica: Dietes Calderón, S.– 2017 – ***Soborno Transnacional: Mecanismo de Lucha Contra la Corrupción. Estudio Dogmático***, – Bogotá, 145 páginas – Universidad Javeriana

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: Los actos de corrupción mancillan el orden sociopolítico y económico de las naciones, frenando el crecimiento económico, con las consecuencias propias sobre el desarrollo de la sociedad y la dignidad humana. Teniendo en cuenta que Colombia no es ajena a los delitos de corrupción representados en soborno internacional y cohecho, el Congreso de la República, expidió la Ley 1778 de 2016: "Por la cual se dictan normas sobre la responsabilidad de las personas jurídicas por actos de corrupción transnacional y se dictan otras disposiciones en materia de lucha contra la corrupción", con la cual, se le confirió a la Superintendencia de Sociedades amplias facultades para luchar contra estos hechos ilícitos. A partir de ésta, la Supersociedades expidió una Guía práctica para emprender la lucha contra el soborno internacional en Colombia, en la que se define este delito (en concordancia con la Ley 1778 de 2016) como: "La conducta que lleva a cabo una persona jurídica o una sucursal de sociedad extranjera con domicilio en Colombia, por medio de cualquiera de sus: - empleados - administradores - asociados - contratistas o - sociedades subordinadas, con el propósito de dar, ofrecer o prometer a un servidor público extranjero, de manera directa o indirecta: - sumas de dinero - objetos de valor pecuniario o - cualquier beneficio o utilidad, a cambio de que dicho servidor público realice, omita o retarde cualquier acto relacionado con sus funciones y en relación con un negocio o transacción internacional".(Supersociedades,2018,Pág.6).

Síntesis del contenido: De acuerdo con lo anterior y la preocupación manifiesta del autor sobre la importancia de la lucha contra la corrupción, que afecta no solo los negocios internacionales, sino, la legitimidad y confianza en los Estados (Dietes, 2017, pág.10), este trabajo de investigación está dividido en cuatro (4) capítulos así: El primer capítulo denominado: *Aproximación Criminológica sobre las causas del fenómeno de la corrupción*, se inicia con diferentes aportes sobre el concepto de la corrupción: "...el Banco Mundial (citado por Misas, González, Pérez, Arango & Chaux, 2006) de forma simple y concreta opta por definir el fenómeno como "el abuso de autoridad pública para conseguir un beneficio privado".(pág.11); incluyendo la del Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo -PNUD, sobre el significado de soborno como: "El mal uso del poder público o de la autoridad para el beneficio particular, por medio del soborno, la extorsión, la venta de influencias, el nepotismo, el fraude, el tráfico de dinero y el desfalco" (pág.11). Y "...sabiendo que la corrupción viene a confundirse con el cohecho" (pág.12), citando a Manfroni, en su publicación *Soborno transnacional* (1998) que lo define como:

... la actividad consiste en ofrecer o entregar dinero, bienes de valor pecuniario u otras ayudas como favores, promesas o ventajas a un servidor público extranjero, con la finalidad de obtener que el funcionario realice u omita cualquier acto destinado a influir sobre una

transacción de naturaleza económica o comercial vinculada al ejercicio del cargo que ostenta. (Dietes, 2017, Pág.12).

En este capítulo se incluye, lo que el autor denomina: *Elementos fundamentales y enfoques teóricos de la corrupción*, enunciando algunas de las razones por las que se presentan estos ilícitos: • Una relación de poder o confianza, • Un desvío de poder, y • La obtención de un beneficio particular. “Así, se puede manifestar que la corrupción puede ser pública o privada, o según el ámbito que desarrolla puede ser legislativa, administrativa, judicial, electoral y política”. (pág.13).

En el ítem denominado: Cuáles son las causas de la corrupción – El autor refiere: “...la corrupción desde tiempos inmemorables se encuentra motivada en la ambición de tener riqueza sin importar los medios utilizados”. (pág.18). Así que aduce:

De esa manera se destacan entre las causas de la corrupción dependiendo de cada Estado, las siguientes: Ausencia de normas y políticas, debilidad de los sistemas de ejecución, control y supervisión, falta de responsabilidad ante el público, falta de transparencia, falta de mecanismo de equilibrio entre los poderes del Estado, monopolio del poder, alto grado de discrecionalidad, salarios bajos, ganancias altas en comparación con los riesgos y una baja tasa de detección. (Dietes, 2017, Págs.18 y 19).

Manifiesta Dietes: “...es claro como la ambición individual ha triunfado sobre los intereses generales de la sociedad”. (pág.18). No obstante, atendiendo la teoría de la *Asociación diferencial*: “Si bien, de manera previa se señaló el interés individual como el principal motivo para cometer actos de corrupción, existen otras circunstancias sociales, culturales, políticas y económicas de cada Estado para fomentar el fenómeno”. (pág.19). De acuerdo con lo anterior, las **causas de la corrupción** como un aprendizaje de valores criminales, están relacionadas con: Ausencia de normas y políticas, debilidad de los sistemas de ejecución, control y supervisión, falta de responsabilidad ante el público, falta de transparencia, falta de mecanismo de equilibrio entre los poderes del Estado, monopolio del poder, alto grado de discrecionalidad, salarios bajos, ganancias altas en comparación con los riesgos, y, una baja tasa de detección. (pág.19). Citando a Shtherland & Cressey (1939), expresa que el comportamiento criminal se aprende, a partir de: • La relación con otros individuos, teniendo en cuenta que las influencias dependen del grado de intimidad del contacto personal, • El aprendizaje del comportamiento criminal se ajusta a las técnicas y medidas para la comisión del delito, • Cada sujeto tiene puntos de vista diferentes en cuanto a la conveniencia o inconveniencia de cometer delitos, • Una persona se convierte en delincuente cuando las definiciones favorables a la violación de la ley superan a las desfavorables, • El proceso de aprendizaje del comportamiento criminal a través de la asociación diferencial del individuo con modelos delictivos y no delictivos, • Implica todos los mecanismos inherentes a cualquier proceso de aprendizaje, y que, • La conducta delictiva es una expresión de necesidades y valores generales, que no puede explicarse como concreción de los mismos, ya que también la conducta conforme a derecho responde a idénticas necesidades. (págs.19-21). Continúa, relacionando las **consecuencias de la corrupción**, (a partir de los aportes de Bull &

Newel - 2000, UNODC& CCB - 2014, Rico -1994, Bustos - 2004, Ministerio de Gobierno de Colombia -1993 y, la Corte Constitucional (Sentencia C-944/12) entre las que se cuentan la Amenaza el Estado Social de Derecho, como obstáculo para el desarrollo de las sociedades: crecimiento económico, pobreza, desigualdad, y la gobernanza educación, lavado de activos, debilita la igualdad de acceso a la justicia, disminuye la confianza pública, deslegitima las instituciones públicas y alimenta la lucha violenta (págs.21-24).

Citando a Manfroni (1998): “En conclusión, el cohecho de servidores públicos o empleados de empresas privadas desvía las ganancias y beneficios hacia las decisiones menos favorables para la comunidad que representan”. (pág.24).

En el segundo capítulo, teniendo en cuenta que se han firmado diversos acuerdos a nivel internacional para combatir el soborno internacional, Dietes incluye el ítem denominado: *Instrumentos internacionales para combatir la corrupción trasnacional - Convención Interamericana contra la Corrupción* (1996) diciendo: “...pretende especialmente que los Estados signatarios adquieran y cumplan el compromiso de introducir en las legislaciones internas, mecanismos para prevenir, controlar y sancionar el cohecho de funcionarios públicos”. (pág.27). “...promueve la cooperación de los Estados para regular y asegurar la eficacia de medidas para evitar los actos de corrupción”. (pág.28). Y continúa refiriendo que Colombia para la época, ya tenía adelantadas algunas Leyes: Ley 80, 1993: que pretende asegurar el cumplimiento de normas y sanciones, el Código Penal – 2000: Tipificando actos de corrupción contra la Administración Pública - Artículo 4129 del enriquecimiento ilícito; Ley 412 /97: que pretende sancionar el cohecho de funcionarios públicos. (págs. 27-30).

...la Convención empezó a desarrollar el delito de soborno trasnacional, estipulando que cada Estado parte, prohibirá y sancionará el acto de ofrecer u otorgar a un funcionario público de otro Estado, directa o indirectamente por parte de sus nacionales (naturales o jurídicas) cualquier objeto de valor pecuniario. (Dietes, 2017, Págs.29 y 30).

...de manera integral, consideró como delitos no solamente los actos directamente relacionados al fenómeno de la corrupción sino que incluyó también delitos que castigan indirectamente el producto de actos contra las funciones administrativas, como lo es, el aumento ilícito e injustificado del patrimonio de servidores públicos, es decir, el enriquecimiento ilícito. (Dietes, 2017, Pág. 30).

Modelos de tipificación penal en la legislación comparada del soborno trasnacional – En este aparte, se relaciona de manera detallada, la evolución y ajustes de la legislación en E.U, México, Argentina, Chile, España y Colombia, de acuerdo con las recomendaciones de la Convención, para fortalecer la cooperación entre los Estados en la lucha contra todos los actos de corrupción. Los Estados se comprometen a castigar internamente el cohecho realizado a servidor público extranjero. Esto constituye un **Delito común** en los seis países: Cualquiera que corrompa o intente corromper al funcionario público extranjero. (págs.39-52).

El capítulo III, hace referencia a la Ley 1778 de 2 de febrero de 2016 - Por la cual se dictan normas sobre la responsabilidad de las personas jurídicas por actos de corrupción transnacional y se dictan otras disposiciones en materia de lucha contra la corrupción – Al respecto, teniendo en cuenta las expectativas de Colombia para ingresar formalmente a la OCDE, refiere el autor:

... adherirse el selecto grupo de países que conforman la OCDE no es tarea sencilla, pues entre el cúmulo de buenas prácticas que el país debe implementar antes de unirse a la organización, se señalan aquellas contempladas en la Convención para combatir el cohecho de servidores públicos extranjeros en transacciones comerciales internacionales, así como también lo contemplado por el artículo 26 de la Convención de las Naciones Unidas contra la corrupción (CNUCC), en el que se resalta que cada Estado Parte se obliga a instaurar medidas necesarias, en virtud de sus ordenamientos legales y constitucionales para implementar la responsabilidad de las personas morales por el soborno de servidores públicos extranjeros. (Congreso de Colombia, 2014). (Dietes, 2017, Págs. 53 y 54).

Y continúa expresando: Es así, como el país debe implementar buenas prácticas respecto de la responsabilidad de personas morales por el soborno de servidores públicos extranjeros y establecer celeridad y diligencia del régimen probatorio. (págs. 53-57). Por su parte, la Superintendencia de Sociedades, debe establecer la regulación necesaria para fortalecer y aplicar eficazmente la Ley, solicitar asistencia jurídica recíproca internacional, practicar pruebas en el exterior, trasladar pruebas de otros procesos, establecer programas de ética empresarial, y, celebrar convenios interinstitucionales. (págs. 63-68).

El delito de soborno trasnacional en la legislación colombiana. Estudio dogmático – Sobre este punto, Dietes relaciona los antecedentes legislativos sobre el soborno trasnacional en el Código Penal de 2000 - Artículo 143 (Cohecho por dar u ofrecer); sobre entes de vigilancia y control como la Fiscalía General (Pena de prisión de 3 – 6 años, al soborno trasnacional). Sobre **Acto de corrupción**: Estatuto Anticorrupción, Ley 1474 de 2011 (Armonizar la legislación nacional con las Convenciones internacionales); Ley 1778 de 2016 (Prisión de nueve (9) a quince (15) años; inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas por el mismo término, y multa 650 a 50,000 SMLV. (págs. 70-81).

En el punto denominado: *Análisis dogmático del delito de soborno trasnacional*, el autor relaciona y explica los conceptos pertinentes al tema contemplados en el Código penal, sobre el que se presentan algunas modificaciones desde el año 2000, y las leyes 1474 y 1778 así: **El soborno trasnacional, como acto ilícito**, atenta contra los reglas de la competencia global y es considerado como, una conducta cercana a la delincuencia económica internacional, buscando proteger el mercado globalizado imperante; **Bien jurídico** tutelado: corresponde a los valores sociales (vida, integridad personal, medio ambiente, patrimonio económico, administración pública, orden económico y social); **Tipicidad objetiva del delito** - Refiere dos tipos de sujeto. Sujeto Activo (particular con la participación efectiva de servidor público extranjero) y Sujeto pasivo (El Estado, la sociedad o colectividad o el

individuo); **Objeto de la acción:** Puede ser personal, real o inmaterial; **Conducta punible** - Corresponde a los actos referidos a: dar, ofrecer o prometer sumas de dinero, cualquier objeto de valor pecuniario, u otro beneficio o utilidad al servidor público extranjero; **Tipicidad subjetiva en el delito de soborno trasnacional** - Concretamente el Dolo: Tener conciencia, conocimiento del hecho y voluntad de realizar el hecho injusto, y, **Consumación y tentativa:** Simple manifestación exterior de la actitud personal del sujeto agente.(págs.81-124).

Finalmente, ofrece unas conclusiones sobre la corrupción en el marco de la globalización y los convenios internacionales, entre las que se cuentan: * Configuración de la corrupción: Relación de poder o confianza, desvío de poder, y Obtención de un beneficio particular; * La globalización e internacionalización de los mercados, ocasionó la transnacionalización de los delitos; * La corrupción socava la materialización de los principios del Estado Social de Derecho; * Medidas preventivas para evitar la corrupción: Manuales de conducta, cumplimiento de normas, sanciones, participación ciudadana, evaluar riesgos de soborno trasnacional; * Ley 1778 de 2016, incorporó normas atendiendo a los convenios internacionales, y, * La conducta punible busca la protección de principios y valores de naturaleza socioeconómica.(págs.125-130).

Comentario: El trabajo de investigación reseñado, presenta una evolución reflexiva, detallada y explícita sobre el significado y consecuencias del soborno trasnacional, y la lucha contra la corrupción a partir del derecho penal positivo, tanto desde el punto de vista local, como foráneo. Es un trabajo juicioso, soportado en la normatividad jurídica, dejando claro que es necesario partir de los principios generales, hasta llegar a una propuesta procesal con tendencia acusatoria, para luchar contra la corrupción, enfocada específicamente hacia las diferentes modalidades de crimen que se presentan en el mundo globalizado desde las interrelaciones sociopolíticas y económicas, en las que es evidente el uso desacertado y mal intencionado de diferentes agentes (públicos y privados), que se apropian de los recursos públicos, para su beneficio particular, utilizando diferentes modalidades como: el abuso de autoridad, soborno, extorsión, compa-venta de influencias, fraude, tráfico de dinero, y desfalco a las arcas del gobierno.

Es necesario recordar, que cuando se realizó este trabajo de investigación, Colombia, no había ingresado formalmente a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos – OCDE. Su ingreso formal, se dió el 28 de abril de 2020, después de siete años de proceso y trabajo continuo de revisión institucional y normativa, ajustada a los estándares internacionales, convirtiéndose en el miembro 37, y el tercer latinoamericano, junto con México y Chile. Esto significa como lo refiere el autor, hacer parte de un selecto grupo de países, que han demostrado buenas prácticas de políticas públicas, tendientes a fortalecer el desarrollo y competitividad de los países miembros. Situación que le implica al país, no bajar la guardia y continuar trabajando en todos los frentes, para permanecer dentro de este reconocido grupo.

Conclusión: A partir de lo expresado tanto en la síntesis del contenido, como en los comentarios, este trabajo cumple cabalmente con el propósito enunciado, dejando muy claras las consecuencias sobre las actuaciones delictivas referidas al cohecho, y al soborno trasnacional. No obstante, y como lo ha

expresado Dietes, la ley puede ajustar el ámbito de aplicación tanto a las personas jurídicas locales, como a las sociedades extranjeras en Colombia. Seguramente, es necesario continuar coligiendo sobre medidas preventivas para evitar la corrupción, que contribuirán a la expedición de nuevas normas y sanciones. Además, debe trabajarse en motivar e incentivar la participación ciudadana, por cuanto puede aportar significativamente, para evaluar y prevenir los riesgos de soborno trasnacional.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 15

Información bibliográfica: García, E.– 2012 – *¿Es Colombia un estado corrupto? La corrupción como problema jurídico y como estado sociológico-moral. Una reflexión sobre el presente de Colombia en el tiempo de los “Eveilleurs” (los desmitificadores de sueños).* – Bogotá, 33 páginas - Universidad Javeriana - 125 Vniversitas, 187-217

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: Las actuaciones morales que intrínsecamente atañen la libertad y la racionalidad, están inmersas en la moral como un conjunto de normas, valores y costumbres, que afectan la individualidad de la conducta humana desde valores éticos. Éstos, que no deben olvidar la responsabilidad de la relación con los otros; porque de este modo, podemos identificar lo correcto y lo incorrecto. Así, podremos reflexionar sobre, quienes somos y cómo estamos viviendo esa realidad en la sociedad contemporánea.

Síntesis del contenido: De acuerdo con lo anterior y la preocupación manifiesta del autor sobre la importancia de la comprensión de los conceptos asociados a la lucha contra la corrupción, y partiendo además de la hipótesis que pretende argumentar en el discurrir de este ensayo: "Conceptos que habitualmente se manejan por la doctrina como *“failed State, o corrupción”*, no serían aplicables en ningún caso al supuesto de Colombia".(pág. 213); esta publicación se divide en cinco (5) capítulos así: En el primer capítulo, se realiza la presentación de la temática a tratar, desde una exposición filosófica y sociológica, sobre acontecimientos políticos y culturales que han marcado la realidad en América Latina desde mediados del siglo XIX, en el que evidencia la exigencia, de que, los acontecimientos sociopolíticos y económicos a través de la historia, sean comprendidos adecuadamente; de tal forma que se conviertan en una fuente fundamental epistémica consciente, sobre la significación de los conceptos. De esta forma, y retomando algunas de las frases expuestas por el autor se procede: "La vida la hacen los hombres, pero no siempre de manera consciente y mucho menos siguiendo una senda deliberada y programada de antemano". (pág.190).

...el marxismo o pseudo-marxismo del continente, no es más que uno de los numerosos intentos fallidos de importar acriticamente una cultura política foránea falta de auténticas raíces tanto en el entramado profundo de la fisiología cultural latinoamericana como en aquello que se ha venido en llamar condiciones estructurales objetivas. Alto ha sido el precio a pagar por ello. (García, 2012, Pág.192).

Desde una construcción y adaptación histórica de los contextos latinoamericanas, se interpreta la evolución política, considerando la prevalencia de marcos culturales externos y adoptados, a partir de un proceso de proceso de globalización que tiende a unificar la realidad social y política de las naciones.

Estamos ante aquello que Keith Baker, en el prefacio de una obra clave para entender la fisiología de nuestra época (*The French Revolution and the Creation of Modern Political Culture*, 1987), ha denominado “cultura política”: una creación sujeta a reelaboración y desarrollo permanentes, que integra la suma de elementos identitarios, principios de autoridad y prácticas colectivas que en el seno de una comunidad de creencias y saberes de naturaleza histórica vinculan, dan significado y enmarcan los límites legítimos de las demandas y discursos que sostienen la actividad política. (García, 2012, Pág.194).

“Todo ello exige someter a revisión crítica la pertinencia y viabilidad real, en el contexto de cada cultura política nacional de conceptos e instrumentos políticos actualmente tan en boga como buen gobierno, justicia, corrupción, transparencia...”.(pág.195).

Concretamente, en Colombia se asiste en este momento a un enconado debate, más mediático que académico, más insinuado y soterrado que abierto y claro, más conformado desde ocurrencias y liviandades que forjado a través de tesis rotundas e hipótesis científicas elaboradas concienzudamente (hechos que, confieso, no termino de entender bien, me preocupan y hasta me dejan atónito), sobre la presunta condición corrupta de la política y sociedad nacional, que no se encuentra demasiado distanciada de otra fenomenal polémica también reciente —no obstante su mayor calado teórico y doctrinal—, en torno a la procedencia o no de aplicar a Colombia el arquetipo o la categoría de *failed State*. (García, 2012, Pág.196).

En el capítulo II, denominado: *Un ensayo de contextualización: los falsos amigos y de la importancia en ciencias sociales de construir un lenguaje operativo neutral en tiempos de cambio* – El autor hace referencia al **relativismo de los conceptos: Corrupción y Transparencia**, desde el sentido semántico: “A este respecto, conviene recordar que los conceptos y las categorías políticas, sociológicas y jurídicas, como las expresiones del lenguaje corriente, únicamente alcanzan y mantienen un sentido semántico coherente con las realidades que teóricamente enuncian”. (pág.197). “Los fenómenos de corrupción, siempre han estado asociados a procesos de mutación en el léxico político”. (Pág.197). Actualmente, las palabras y los conceptos políticos no significan lo que tendrían que significar. Existe desvirtuación de las palabras. “La contemporaneidad histórica, no equivale a la contemporaneidad mental, cultural, o de conciencia política” (Pág. 199). No todos los postulados, sociológicos, morales, psicológicos y jurídicos, rigen de la misma forma en todos los países. Dependen también de la cultura política. Continúa explicando el autor, que en los países musulmanes, a partir del Corán - La religión es guardiana de la política, y prácticas financieras como la usura y la entrega de dádivas, no son moralmente reprobables, ni son considerados como ilícito moral o jurídico. Corresponden a una justa distribución. “Como explicaba el Marx de la Crítica de la filosofía del derecho de Hegel, la contemporaneidad histórica no quiere decir ni equivale a contemporaneidad mental, cultural o de conciencia política”. (pág.199). En España, por ejemplo, la “corrupción” forma parte del lenguaje cotidiano y corresponde a la **Apropiación de los recursos públicos**: Esta práctica, será producto de ¿Vacíos en la normatividad jurídica?: Citando al profesor Fernández, refiere la

disfuncionalidad en las subvenciones de la administración pública (Germán Fernández farreras (Prof. Derecho. Administrativo):

...en una reciente comunicación presentada en el congreso de la asociación española de Profesores de derecho administrativo, el Dr. Germán Fernández Farreras, con su habitual claridad, pone de manifiesto las disfuncionalidades que en el ejercicio de la actividad subvencional de las diferentes administraciones públicas, está desempeñando la figura jurídica del convenio. El convenio o contrato en régimen administrativo, señala el autor, es susceptible de permitir excepcionar de las reglas de publicidad, competencia y contratación propias del principio de legalidad y de la idea de igualdad ante el Estado, importantes partidas presupuestarias que en virtud de ese mecanismo son asignadas de una manera poco menos que discrecional y al margen de la mayoría de los controles que impone nuestro actual régimen jurídico a los actos de la administración. (García, 2012, Págs.200 y 201).

El hecho de apropiación disfrazada de recursos públicos constituye un acto inmoral, porque se opone a la justicia, a la equidad y a las buenas costumbres. No obstante, **no es procedente incluir en una misma categoría, dos conductas que responden a realidades diferentes**. “Y es que el lícito legal no siempre significa legítimo en términos de ética o moral pública”. (pág.201).

...lo legal no siempre es legítimo, y que, en consecuencia, al hablar de corrupción —como de otras muchas cosas en ciencias sociales— conviene establecer una diferenciación sustancial entre realidades morales y realidades jurídicas que aunque a menudo se presentan juntas en la acción, conceptualmente responden a lógicas y razones de ser muy distintas. (García, 2012, Págs.200 y 201).

El tercer capítulo denominado: *La fijación de los conceptos. La corrupción: ¿Un problema jurídico o un estadio sociológico-moral?* – En este aparte, García refiere la significación y diferencia conceptual entre lo sociológico, lo jurídico y lo moral. Le otorga a Maquiavelo la primera definición clara de corrupción que se convierte en categoría (como él mismo la llama) sociológica y moral en la edad moderna, pues la corrupción se presenta, a partir de la cultura política:

El proceder de aquellos hombres que, sin repudiar expresamente su *ciudadanía florentina*, obraban y se sentían servidores de unos *grandes* que en pago a su sumisión les entregaban privadamente dádivas públicas, había traído la corrupción de la *libertad* política en Florencia, y, a la postre, había provocado la muerte de la República, de la *commune*, de la amada patria de Maquiavelo. (García, 2012, Pág. 203).

Describe el autor, que esta referencia, corresponde a: “la corrupción de la libertad política”, y pertenece a la categoría moral de Aristóteles, siendo una categoría sociológica-moral plenamente vigente en la sociedad contemporánea, que mina la moral, hasta romper el principio de la ética. El ejemplo no solo

está en los gobernantes, también debe partir de los gobernados cuando condenan las conductas inmorales. De lo contrario, se llevan a cabo de manera impune. (págs. 203 – 207).

Hay corrupción cuando en una determinada sociedad la mayoría sabe que aquel que deja lo que está haciendo por lo que debiera hacer, corre a la ruina en lugar de beneficiarse; se perjudica en lugar de obtener un bien. Hay corrupción cuando conviven dos conductas enfrentadas, la que oficial y formalmente se propugna y proclama digna de encomio y aquella otra que en la realidad de las cosas practican los que operan en la vida real. Hay corrupción, en suma, cuando los gobernantes no obedecen ellos mismos las reglas que exigen e imponen a los gobernados, y cuando los gobernados no condenan moralmente esas conductas sino que buscan ansiosamente los medios para también ellos, poder llevarlas a cabo de manera impune. Pág.204).

Mientras los sistemas democráticos continentales llenan sus leyes y reglamentos administrativos y parlamentarios de incompatibilidades y figuras afines, los anglosajones poco más o menos que desconocen la institución y se refugian en el deber de transparencia como obligación incondicional de sus representantes. Tanto uno como otro sistema viven en estos días episodios complicados, en los que asoma constantemente la acusación de corrupción. (García, 2012, Pág.206).

El capítulo IV: *Corrupción y cambio político: La corrupción ¿un factor de crisis o la expresión del declive y la decadencia política de una sociedad? La alternativa: innovar o reducir los principios -Las limitaciones que acompañan los enfoques jurídicos de la corrupción.* En este aparte, el autor expone las situaciones que confluyen desde un cambio generacional e ideológico, que riñen con factores de legitimidad, confluyen y se confunden con los supuestos de normatividad jurídica. En este contexto, se presentan contradicciones entre los postulados ideológico-morales del modelo jurídico-constitucional vigente, representado en: Incompatibilidad con la sociedad democrática surgida del siglo XX, respecto del Estado Social de Derecho del siglo XIX, se presenta conflicto entre dos modelos ético-ideales de política: Democracia = igualdad radical, racionalidad progresista Vs. Pensamiento liberal, calificado como decadente, antiguo, equivalente a declive y corrupción. No obstante, los sistemas holísticos son totalizadores y cuestionan el modelo de legitimidad, observando violación de las reglas de conducta de los gobernantes, y la lucha por el poder se hace evidente desde todos los frentes. Esto hace indiscutible una disputa, entre el Problema político (ética colectiva) Vs, el Problema jurídico (violación individual) que atañe al Código penal. Finalmente, lo que se espera, es lograr los ideales de un buen gobierno, transparencia y recuperación democrática (págs.207-210).

Finalmente, el capítulo V: *¿Es Colombia un estado fallido? Colombia y la profecía de Alexis de Tocqueville. Colombia: una generación ante su responsabilidad histórica* – Es en este capítulo, en el que el autor, da respuesta a la hipótesis planteada. Parte de un recuento sobre el nacimiento de Colombia, como Estado independiente. Aquí, recuerda García, que se presentaba una emergencia de la modernidad, y los territorios colombianos, formaban parte de la Corona Hispánica: “...fue más el

resultado de una terrible crisis destructiva que un verdadero proceso de construcción positivo como el que se diera en los vecinos estados Unidos”. (pág. 211).

...mientras la revolución completó totalmente en estados Unidos su doble curso histórico —*la pars destruens* para liquidar los viejos lazos coloniales con Inglaterra, y la *pars construens* alumbrando o mejor dicho construyendo una vida política nueva en la tierra—, las tierras de América hispánica quedarán sumidas en un conflicto irresoluble entre el viejo mundo y el moderno (revolución y reacción) que se prolongaría durante largos años con las trágicas consecuencias ...”(García, 2012, Págs.211 y 212).

Continúa el autor recordando, que Colombia halló su propia vía de Estado, a partir del siglo XIX, que fue un proceso lento y con aislamiento del exterior. Se caracterizaba por la prevalencia de república de ciudades, y la habitual explosión de revueltas y episodios violentos, ocasionado, por la concentración de la riqueza. Todas, situaciones características de la modernidad.

Así las cosas, lo que tiene lugar en el siglo XX es un proceso lento pero exitoso e imparable de progresivo asentamiento e implantación del Estado, que culmina en el plano de los propósitos y de los objetivos programáticos, en la redacción de la constitución de 1991, con su enorme carga social y su gran proyecto de extender los servicios públicos a toda la población de la república. (García, 2012, Pág.213).

Es en este punto, donde sustenta García, que Colombia no es un Estado fallido, ni corrupto como en muchas oportunidades se ha manifestado, por cuanto ha sido un proceso lento, pero exitoso en su formación como Estado, a partir de procesos como: “...pérdida de los referentes que identifican los valores de la propia cultura nacional, tanto en lo que hace a los gobernantes como a los gobernados”... “Colombia no puede ser considerada como un estado fallido, porque precisamente lo que ha venido haciendo en los últimos tiempos es extender y reforzar la autoridad de sus mandatos tanto en intensidad como en términos territoriales” ...” ...no es producto de un retroceso, de un fracaso o de una vuelta atrás, sino la consecuencia de un vacío histórico procedente del pasado que viene siendo superado poco a poco, pero que todavía no se ha llenado”. (pág.214).

Y Colombia tampoco puede ser considerado un “estado corrupto”, porque no se está produciendo en el juego institucional una degradación paulatina de su sistema credencial de legitimidad que haga que —como señalaba Maquiavelo— aquel que deja lo que está haciendo (realidad) por lo que debiera hacer (deber ser), corre a la ruina en lugar de beneficiarse. (García, 2012, Pág.214).

En síntesis, **Colombia no puede ser considerada como un Estado fallido**, porque ha presentado un robustecimiento de autoridad de sus mandatos tanto en intensidad como en términos territoriales. El poder del Estado y realidad social, es consecuencia de un vacío histórico que está siendo superado. Tampoco es un “**Estado corrupto**”. La corrupción es tratada por el Derecho Penal a partir del

juzgamiento de conductas individualizadas. Y finalmente afirma el autor: Los colombianos actualmente viven, un gran momento de afirmación y de asentamiento de estatalidad. (págs.214 y 215). “La corrupción no está suponiendo pues, para Colombia y su sociedad, un rechazo colectivo a la legitimidad democrática”. (Pág.14).

Comentario: El ensayo crítico reseñado, presenta una bella evolución reflexiva, detallada y explícita sobre el significado y consecuencias del relativismo gnoseológico, moral, cultural, y lingüístico de los conceptos, corrupción y transparencia. Con las reflexiones filosóficas ofrecidas, García contextualiza su preocupación, sobre cómo se está realizando el abordaje de la corrupción en la sociedad colombiana, que ha sido, más desde un punto de vista preconcebido y generalmente aceptado, sobre la “realidad” de un país que muchos han calificado como un *Estado fallido*. El exponer cotidiana e insistentemente, que este país se caracteriza por su alto nivel de corrupción, y que la generalidad es la ineficiencia, reconfirma a través del lenguaje, la aceptación y resignación que alude un camino que oscurece cada vez más el panorama futuro, que advierte una inmersión ineludible, sobre lo que también se ha llamado la *descomposición social*. Todas estas expresiones, generalizadas e interiorizadas, han menoscabado la esperanza de un país competente y exitoso en gran parte de la sociedad; porque desafortunadamente, los actos de corrupción tienen más preponderancia en los medios, que los logros obtenidos. Estas son las berreras intraspasables que no permiten visualizar un futuro prometedor, por cuanto, ni los gobiernos, ni las instituciones, ni la normatividad legal vigente, ni el concurso de los ciudadanos, por sí mismos, pueden lograrlo. Esta campaña debe ser, un emprendimiento cooperativo, porque con el concurso simultáneo de la sociedad civil, es que podemos lograr el destierro de los actos de corrupción que mancillan el orden sociopolítico y económico de las naciones, obstaculizando el crecimiento económico, con los consecuentes resultados sobre el desarrollo de la sociedad y la dignidad humana.

Conclusión: A partir de lo expresado tanto en la síntesis del contenido, como en los comentarios, este ensayo cumple con la hipótesis planteada: Conceptos que habitualmente se manejan por la doctrina como “failed State, o corrupción”, no serían aplicables en ningún caso al supuesto de Colombia (García, 2012.pág. 213). Vale la pena anotar sobre este tema, que la normatividad jurídica puede ser efectiva contra la corrupción, en la medida que se integre la cultura del comportamiento ético y moral en toda la sociedad civil. Las leyes están diseñadas para prevenir, controlar y sancionar actos ilícitos. No obstante, la complejidad de las estrategias de corrupción, requieren con urgencia un avance en transformaciones sociales, sobre la valoración de lo público. Es decir, que la moralidad pública no se quede propuesta en la norma, sino, que contribuya efectivamente al ejercicio de las capacidades, tanto desde el gobierno, como desde las instituciones y la sociedad civil en general.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 16

Información bibliográfica: Reyes, Guerrero, L.– 2018 – *¿Necesita Colombia una comisión internacional para luchar contra la corrupción? Evaluación de una opción de política pública* – Bogotá, 184 páginas - Universidad Javeriana

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: De acuerdo con el documento denominado: *Hacia una primera reflexión sobre políticas anti-corrupción: Algunos insumos para la implementación de la convención de las naciones unidas contra la corrupción desde la experiencia de América Latina* (2013): Las políticas públicas implementadas por los países de la región, han presentado avances en los últimos años. No obstante, todavía queda mucho por hacer al respecto: “La corrupción es un fenómeno que cambia, muta y se transforma y que además traspasa fronteras, por lo que es fundamental que haya un trabajo coordinado entre todos los actores implicados.” (PNUD, 2013, Pág.1). De esta forma, es claro que, además de la reflexión y concientización sobre la problemática de la corrupción, es necesario contar con la cooperación tanto a nivel local como global, para la implementación de políticas públicas eficaces, dado que, como problema complejo y transversal, involucra a todos los sectores de la sociedad global. Al respecto, debe considerarse, además, que algunos instrumentos de política pública anticorrupción, a pesar de que ofrecen normas y reglamentos de conducta, no tienen la fuerza jurídicamente vinculante (*soft law*), para lograr los efectos deseados.

Síntesis del contenido: De acuerdo con lo anterior, este ensayo se expone en ocho (8) capítulos así: En el primer capítulo se presenta la introducción. El segundo capítulo trata la corrupción como problema económico. En el capítulo tres, se exponen tratados y convenios, sobre el derecho internacional público contra la corrupción, haciendo referencia a las prácticas consuetudinarias, y el *Soft law*. El capítulo cuarto, ofrece algunas experiencias internacionales, exponiendo las políticas públicas aplicadas en cada caso. El capítulo quinto, hace referencia a la corrupción en Colombia. El capítulo seis, relaciona algunas entrevistas semiestructuradas, realizadas a personas que han tenido conocimiento directo o indirecto, sobre el problema de la corrupción. A partir de éstas, el autor relaciona algunas propuestas para enfrentar el problema de la corrupción. Finalmente, los capítulos siete y ocho, presentan la propuesta concreta del autor sobre la problemática, y se relacionan conclusiones.

Así las cosas, partiendo de la hipótesis identificada y presentada por el autor: “La corrupción como un problema económico, requiere una solución a partir de las fuentes del Derecho Internacional Público”. (pág.12), en el primer capítulo se hace una introducción al problema, aludiendo la importancia de considerar las Comisiones Internacionales de lucha contra la corrupción, para contar con el apoyo correspondiente. (págs. 8-13).

El segundo capítulo denominado: *La corrupción como problema económico* – ofrece un contexto sobre la pertinencia de aproximar la problemática desde el contexto económico. No obstante, como se verá, el párrafo a continuación relacionado, no es claro. Más bien, es bastante confuso y desacertado, teniendo en cuenta que no aborda la temática, considerando las apreciaciones referenciadas por Susan Rose-Ackerman (en el párrafo precedente del documento), en el que se expone la redistribución del ingreso que realizan los gobiernos desde el gasto social, sobre el cuál tienen el control, instituciones y funcionarios a través de la contratación pública en la que participa el sector privado, expectante a obtener un beneficio propio, a través de disminución de costos y otras prácticas, violando la ley con la comisión de sobornos. (pág.15):

De esta manera, la corrupción afecta directamente la igualdad de las personas ante las entidades que ofrecen servicios, así como la misma prestación de estos servicios por parte del Estado y los gastos que estos generan, pues aquel que está pagando un soborno ante un funcionario público, está accediendo a servicios por un mayor valor pero que le asegura el acceso efectivo al servicio aunque se encuentre incumpliendo las normas establecidas legal y socialmente. (Reyes, 2019, Págs.14 y 15).

No obstante lo anterior, esta situación se aclara en los párrafos subsiguientes:

Al realizar este tipo de acciones, aunque el consumidor esté pagando un mayor precio por el servicio, este dinero no será recolectado efectivamente por el Estado para que luego sea invertido en la sociedad, sino que le genera al servidor público que recibe el sobreprecio un beneficio personal (ilegal), para que sea efectiva la prestación del servicio al que se intenta acceder. Todo en detrimento de los demás ciudadanos interesados en el mismo servicio. (Reyes, 2019, Pág.16).

Sobre el desarrollo del capítulo se pueden identificar aspectos de la corrupción como problema económico como los siguientes: Genera mayores costos y precios más altos en la contratación pública, incrementa la pobreza y la desigualdad social, y, obstruye la gobernanza.

La finalidad del Estado y los bienes públicos que debe brindar se convierten en una fuente de riqueza ilegal para los servidores públicos y un sistema en el cual se le facilitan beneficios a quienes pueden pagarlos y no un servicio público para todas las personas de una comunidad. (Reyes, 2019, Pág.16).

El capítulo III, *Relevancia de las Fuentes de Derecho Internacional Público para la lucha contra la corrupción*, se extraen las ideas más significativas: "...las principales fuentes de derecho Internacional Público son aquellas mencionadas en el artículo 38 del Estatuto de la Corte Internacional de Justicia".(pág.18). **a) Tratados y convenios internacionales: Convención ONU contra la Corrupción – 2005 - Ratificada por 168 Estados, en la que se expone el cumplimiento del ordenamiento jurídico, lucha eficaz y coordinada contra la corrupción, tipificación de delitos como: soborno, malversación de**

fondos (peculado), tráfico de influencias, y, “la investigación sobre alguno de los delitos tipificados a los que se refiere la convención ya se encuentra avanzada, se debe permitir su extradición para que cumpla su pena en el país que cometió el delito.”(pág.20). **Convención Interamericana contra la Corrupción - OEA (1997)** – Enfocada Sectores Público y Privado. “La Convención Interamericana realiza un enfoque al sector público, incluyendo al funcionario público en casi la totalidad de delitos que condena”.(pág.21). **Organización Mundial del Comercio (OMC)** - 2014: Principios de transparencia e igualdad de condiciones. “La Convención Interamericana realiza un enfoque al sector público, incluyendo al funcionario público en casi la totalidad de delitos que condena...”. (pág.21). **b) Costumbre**: “La existencia de una práctica reiterada y con carácter uniforme, llevada a cabo por sujetos del Derecho Internacional Público con la convicción de que se está realizando en el marco de cumplimiento de una norma jurídica”. (Reyes, 2019, Pág.23). No es fuente confiable, refiere el autor: “...en el caso de la lucha contra la corrupción no es posible detectar relevancia de la costumbre, pues al ser la costumbre una práctica reiterada que es variable a la luz de cada jurisdicción, no sería una fuente confiable para ser aplicada”. (pág.23). La costumbre varía a la luz de cada jurisdicción y corresponde a un medio auxiliar de interpretación (CIJ). “Quizás su única posible aplicación ocurriría en la configuración de nuevas convenciones anticorrupción que tomaran en cuenta las prácticas de políticas públicas de diversos países o a la comunidad internacional”. (pág.24). **c) Soft Law**: Esta figura, hace referencia a fenómenos relacionados con el derecho positivo y la interpretación que se ha realizado en el ámbito internacional (UE), y local: “El *soft law* desempeña distintas funciones que coexisten con el sistema de *hard law*. El *soft law* juega un papel en el ordenamiento jurídico que muestra la gradual diferenciación de su normatividad. (Pastore, 2017, Pág.75). Al respecto, Reyes menciona: “...figura difícil de definir para algunos doctrinantes del Derecho Internacional”. (pág.25). De esta forma, corresponde a una herramienta a través de la cual, Organizaciones Internacionales formulan recomendaciones, que, a pesar de no ser vinculantes con el ordenamiento jurídico, pueden producir efectos prácticos. No obstante, no es obligatorio aplicarlo. Al respecto, el autor refiere algunas recomendaciones de la OCDE, para mejorar las prácticas de las políticas públicas, referidas al delito de cohecho, practicado por algunos servidores públicos internacionales. Además, organizaciones como Transparencia Internacional (TI), ofrecen algunas herramientas para medir este delito, entre las que se cuenta el Índice de la Percepción de la Corrupción (IPC). Otro de los ejemplos sobre la práctica, lo constituye la Cumbre Mundial Anticorrupción, y, el Proyecto de Justicia Mundial - Rule of Law Index. “...en el cual, se realiza un reporte sobre la vigencia del Estado de Derecho en aquellos países en los cuales tienen acceso a información conforme a la metodología que ha adoptado WJP”.(pág.30).

El capítulo IV: *Experiencias Internacionales*. Reyes incluye este punto para observar cómo algunos países han trabajado para contrarrestar la corrupción e impunidad, con la participación en Misiones de Conciliación para la resolución de conflictos. Entre éstas, se incluyen: • **Análisis de la Comisión Internacional Contra la Impunidad en Guatemala (CICIG)** – Acuerdo de Paz para la terminación de la Guerra Civil (1996) - Apoyar, fortalecer y coadyuvar a las instituciones del Estado, para mejorar condiciones como: exclusión económica, dictaduras, reforma agraria e institucionalización del anticomunismo. (págs.32-58) • **Misión de Apoyo Contra la Corrupción y la Impunidad en Honduras (MACCIH)** (2016) – Por solicitud del gobierno, se convocó a la Organización de los Estados

Americanos (OEA), para trabajar sobre la prevención y combate a la corrupción, también se hicieron reformas de la Justicia, Política-Electoral y Seguridad pública. (págs.58-68). • **Análisis de otras experiencias de lucha contra el crimen y la corrupción transnacional:** En este ítem, Reyes refiere la participación de otras comisiones para consolidar el desarrollo económico y cultural, después de enfrentar el delito de corrupción. “Aunque en Latinoamérica la Comisión de Guatemala fue la primera de este tipo, en otros lugares del mundo ya se han utilizado otros modelos similares para luchar contra la corrupción y la impunidad.”(pág.69). Entre éstas se cuentan: África y Asia – Lucha contra la corrupción: Indonesia (2004), Hong Kong (1971-1974), Singapur (1952), estas experiencias pretendieron el restablecimiento de la democracia, integración, mayor participación ciudadana y cambio cultural en la sociedad y obtener apoyo económico del FMI, integración, y un cambio cultural. (págs.58-80).

Posteriormente, el autor presenta algunas opiniones expuestas por autores, como Andrew Hudson y Alexandra W. Taylor; Tove Nyberg, (respecto de las ventajas); y, Robert Williams y Alan Doig (respecto de las desventajas) sobre el *Éxito o Fracaso de las Comisiones para luchar contra la Corrupción* – que han pretendido mejorar los estándares económicos y de protección a los derechos de los ciudadanos. Reyes, hace una evaluación general, sobre las ventajas y desventajas identificadas en los procesos, con el concurso del gobierno y las comisiones internacionales que puede resumirse así: **Ventajas:** • Sociedad informada, • Protección a testigos por las denuncias presentadas, • Fortalecimiento del sistema penal local (fiscalía, policía, jueces), • Procesos administrativos que ofrecen seguridad y procedimientos, • Propuestas legislativas, para expedir leyes y normas, • Trabajo con las Autoridades de policía y Organismos de control, y, • Establecimiento de campañas de prevención contra la corrupción. (págs.80-86). Respecto de este punto, debe tenerse en cuenta el fracaso de las comisiones que luchan contra la corrupción. Al respecto, el autor expresa: “El texto de Robert Williams y Alan Doig atribuye el fracaso de las Comisiones que luchan contra la corrupción a unos siete *pecados capitales*.” que pueden relacionarse como **Desventajas** así (págs.89-93): • Compromiso político: “...su verdadera finalidad puede ser calmar la opinión pública y no utilizarla para cumplir con las metas que se disponen al momento de su creación”.(pág.87); • Reformas macroeconómicas: “Si no se realizan reformas de carácter macroeconómico para ayudar a contrarrestar los problemas de la corrupción, la Comisión se encontrará saturada con casos y no podrá proporcionar soluciones efectivas”. (pág.87); • Cooperación – Gobernabilidad: “Si las Comisiones son las únicas entidades que luchan dentro del país contra la corrupción será muy difícil que logren resultados”. (pág.87); • Regulación normativa: “...Si las normas que se utilizan para luchar contra la corrupción son ambiguas, inadecuadas y de difícil aplicación”. (pág.88); • Organización: investigación, sanciones y campañas de prevención: “La Comisión que se utiliza en un país no puede tener el modelo adecuado para otro país” ...” no se puede enfocar únicamente en la investigación de actos de corrupción, sino que debe haber un balance entre la investigación, la sanción y las campañas de prevención de corrupción.”... “...la Comisión se debe abstener de establecer enlaces con los diferentes partidos políticos e incluso con el Presidente, pues esto puede generar decisiones viciadas y críticas en el desempeño de sus labores” (pág.88); • Desempeño ineficiente: “Es usual que las Comisiones sean ineficientes e ineficaces pues el personal

que contratan tiene muy poca experiencia y en caso de que la tengan, mantenerlos en el trabajo es muy difícil, debido a mejores ofertas salariales”. (pág.88); y finalmente, la • Continuidad de la comisión. *Análisis de las Comisiones Internacionales a través del Derecho Internacional y su compatibilidad con la Constitución y la legislación colombiana*: Las Comisiones Internacionales, son el resultado de las diferentes Convenciones Internacionales en que ha participado el país. (ONU – OEA). Estas Convenciones deben considerar la soberanía del país y respeto por la Constitución y las Leyes internas. La financiación puede provenir de Organismos Multilaterales de Crédito, o el aporte de otros países, a partir de donaciones.

En ausencia de precedentes sobre el tema es incierto como abordaría la Corte la consistencia de un mecanismo internacional de apoyo a las instituciones del país encargadas de la lucha contra la corrupción pero puede anticiparse que no aceptaría ninguna forma de sustitución del marco constitucional existente, de modo que la comisión propuesta tendría que limitarse a tareas de apoyo y fortalecimiento de las entidades previstas en la Carta. (Reyes, 2019, Pág.104).

Reyes refiere, que para la transición hacia el postconflicto (proceso de paz en Colombia) sobre la que, ya varios Organismos Internacionales han aportado recursos (Naciones Unidas, Banco Mundial, Unión Europea, BID y algunos países), podría establecerse una Comisión Internacional Anticorrupción, para que el proceso esté rodeado de garantías y así evitar los actos de corrupción sobre los recursos recibidos. (pág.107).

Finalmente, el autor relaciona unas conclusiones que se pueden resumir así: * Colombia cuenta con un amplio marco legislativo para luchar contra la corrupción. No obstante, a pesar de la normatividad vigente, se presentan muchos casos de corrupción en el país, por lo cual sería importante (en algún caso), solicitar una Comisión Internacional, para disponer de la experiencia de cooperación internacional. * Debe trabajarse más en medidas de prevención e identificación de riesgos y control de la corrupción a nivel interinstitucional, por cuanto se evidencian situaciones de ineficiencia e ineficacia de las entidades responsables de la gestión de los recursos públicos. Para el efecto, es necesario contar con los organismos de vigilancia y control, como la Procuraduría y Contraloría. (págs.113-116).

Comentario: El documento reseñado evoluciona en general, de manera organizada y detallada sobre el significado y consecuencias corrupción. No obstante, el abordaje desde la economía no expone la profundidad requerida, máxime, cuando la hipótesis planteada, lo incluye expresamente. Esto, teniendo en cuenta el contexto sociopolítico, y cultural que abarca esta ciencia social. Su relación con las implicaciones del flagelo de la corrupción merece un tratamiento más profundo y significativo. El abordaje de los Organismos Internacionales, sobre de la lucha contra la corrupción y las fuentes del derecho internacional enunciadas, incluye aspectos importantes. Respecto del marco normativo de la legislación colombiana contra la corrupción, también es importante mayor profundización, por cuanto lo que se propone, es un análisis comparativo con las fuentes del derecho internacional.

Conclusión: A partir de lo expresado, este ensayo cumple parcialmente con la hipótesis planteada, teniendo en cuenta que, con la información aportada, no puede determinarse claramente, si en realidad Colombia requiere una solución desde las fuentes del Derecho Internacional Público para enfrentar el problema de la corrupción, porque tampoco se presenta la evaluación de una política pública desde la cual se pueda abordar el problema. Además, las conclusiones son muy generales, porque están en sintonía con el desarrollo de la temática.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 17

Información bibliográfica: Rincón, Salcedo – 2012 – *Del “descontrol” de la producción normativa en materia de contratación pública en Colombia* – Bogotá, 20 páginas - Universidad Javeriana 125 Vniversitas, 319-337 (2012)

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: Es de conocimiento general, que la contratación pública en Colombia ha sido objeto de manejos inadecuados y oportunistas, lo que ha propiciado el incremento de la corrupción en todos los niveles. Considerando la exacerbada tendencia a cometer delitos asociados con la apropiación indebida de los recursos públicos (peculado, cohecho, celebración indebida de contratos) se incluyen normas, leyes y decretos reglamentarios pertinentes, para contener la tendencia a la corrupción. Adicionalmente, a partir del proceso de globalización e internacionalización de las economías, es claro que la contratación debe responder al ordenamiento jurídico internacional. Por esta razón, ha sido objeto de regulación adicional concerniente a este tema. Vale la pena anotar, que desde que se expidió del *Estatuto General de Contratación de la Administración Pública* (Ley 80/93), cuyo objeto fue establecer las reglas y principios que rige la contratación pública, esta Ley ha sido objeto de una nutrida reglamentación que deroga, modifica y amplía los ámbitos de la contratación en sus diferentes etapas (precontractual, contractual y postcontractual). A propósito de esto, comenta Martha Lucía Bahamón en su publicación *Elementos y presupuestos de la contratación estatal* (2018):

...frente al desorden en materia de creación de normas, lo que empezó siendo un estatuto único de contratación estatal terminó cediendo ante una tendencia caótica del Legislador, que lo dividió a tal punto que, sin una revisión minuciosa y exhaustiva, se hace casi imposible comprender y conocer todas las normas aplicables a la contratación estatal. Ello trae como consecuencia la inaplicación de las leyes y la ejecución de procesos indebidos para la celebración de contratos y el desbordamiento de competencias de los órganos insertos en los procesos de contratación estatal, en tanto con guías y jurisprudencia se han regulado, derogado y modificado aspectos de la legislación, cuya competencia corresponde a la Rama Legislativa. (Bahamón,2018,Pág.113).

Síntesis del contenido: Teniendo en cuenta lo anterior, este artículo se expone en tres (3) partes así: La primera (incluido el resumen del artículo) presenta el objetivo de la reflexión sobre la “disfuncionalidad en la expedición de normas en materia de contratación pública”, y expone la hipótesis propuesta por el autor: “Las reglas de la contratación pública no son claras y presentan múltiples incoherencias que contribuyen a la ineficiencia en el ejercicio de la gerencia pública. (Rincón, 2012, Pág.320). La segunda parte se ocupa de la esencia de la temática tratada, y corresponde a la responsabilidad de los interventores y supervisores como reflejo de la confusión regulatoria en la contratación pública. Finalmente, el autor ofrece su conclusión al respecto. Así las cosas, Rincón expone la convergencia de elementos jurídicos y económicos que envuelven la contratación pública a

partir de la función del gobierno, sobre la redistribución del ingreso y la implicación sobre las políticas públicas: “La contratación de la administración Pública es una actividad estatal que, por la complejidad de las materias que confluyen en su desarrollo, ha sido siempre instrumento de análisis de las transformaciones tanto organizacionales como puramente materiales del sector Público.”. (pág.322). En este contexto, aduce el autor, que los instrumentos establecidos para regular la contratación pública, constituyen gran cantidad de procesos normativos contradictorios, haciendo más ineficientes los procesos, situación que finalmente se ve reflejada en la ineficiencia de la transferencia de recursos hacia programas de inversión social. El trastorno en el proceso de formación de la ley, incluida la validez de su acatamiento a partir de la coherencia, corresponde como él mismo lo expresa a “la violación sistemática del principio de unidad legislativa”. (pág.323). Esta situación también ha ocasionado la ineficacia en la gestión de los organismos de vigilancia y control, y “...están llevando a que para los funcionarios sea simplemente imposible entender, en el día a día, cómo se le da correcta aplicación a las múltiples disposiciones referentes a la contratación”. De acuerdo con lo expuesto por el autor, “...el régimen de la contratación pública colombiana opera en contravía de los postulados más modernos del derecho administrativo”. “la renovación de la administración pública debe estar encaminada a establecer procedimientos eficientes que puedan ser medidos con un criterio de resultado”. (págs.323-324). Así las cosas, Rincón expresa su interés en reflexionar sobre la incidencia del planteamiento normativo, a partir de la inspiración que procede de los organismos de vigilancia y control, que entorpece la: “...transparencia, objetividad, moralidad y economía de la actividad contractual pública”. (pág.324). Para el efecto, refiere el Estatuto Anticorrupción (Ley 1474 de 2011), que considera integralmente inadecuado, por la expedición indiscriminada de normas y el exceso de límites a la libertad en los procesos. Sin embargo, “...pretenden un logro más eficiente y eficaz en los procesos de control”. (pág.325). **Ley 1474 de 2011:** “Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública”. Artículos 82 – 84: Normas concernientes al seguimiento del cumplimiento de las obligaciones contractuales. **Control de la actividad contractual: Art. 82: Responsabilidad de los interventores, Art. 83: Supervisión e interventoría contractual, Art. 84. Facultades y deberes de los supervisores y los interventores.** “...estos artículos son un claro ejemplo de la disfuncionalidad normativa de la cual se deriva la ineficiencia e ineficacia del actuar de la administración en el marco de la contratación pública”. (pág.326). Artículo 83: “...todo contrato debe tener un interventor o un supervisor,... pone en duda la naturaleza jurídica de estas actividades y la forma como la entidad estatal debe proceder en la práctica para seleccionar el mecanismo de seguimiento de la actividad contractual”...“la interventoría solo puede ser externa, mientras que la supervisión puede ser interna o externa, ... “se infiere que la única diferencia entre la interventoría y la supervisión consiste en que para el primero se requieren conocimientos especializados... para el segundo no se requieren dichos conocimientos especializados”. **Interventoría contractual - Supervisión técnica - Supervisor:** Actividades contractuales (técnica, jurídica, financiera, administrativa y contable).– **No existe criterio diferenciador de los contratos.** Selección de consultores e interventores - Procedimiento: Concurso de méritos y cuantía mínima. Selección Supervisores: Contratación directa (contrato de prestación de servicios de apoyo a la gestión). Los instrumentos no son claros. ¿Cómo fijar criterios objetivos de selección? De esta forma, el funcionario

público que hace la contratación, debe escoger (según su criterio) el mecanismo que utilizará para la contratación pertinente. Dificil situación de escogencia, respecto de la modalidad de selección para la contratación de Interventoría y supervisión. (págs.322-327).

Otro ejemplo claro expuesto por Rincón, es el **Decreto 4266 de 2010** – (Derogado por el decreto 734 de 2012 - Decreto 4266 de 2010, Art. 82 del también derogado Decreto 2474 del 2008 “causal de contratación directa consagrada en el literal h) numeral 4, del artículo 2, Ley 1150 de 2007 (Prestación de servicios profesionales y de apoyo a la gestión)”. No se presenta cambio alguno en el artículo 3.4.2.5.1 del Decreto 734 de 2012. **El artículo 3.4.2.5.1 del Decreto 734 de 2012 es exactamente el mismo Artículo 82 del Decreto 2474 de 2008**, el cual fue modificado por el decreto 4266 de 2010. (Págs.327 y 328 - nota 23). **Supervisión:** Seguimiento técnico, administrativo, financiero, contable y jurídico sobre el cumplimiento del objeto del contrato. Estas normas, exponen “la falta de claridad y de transparencia, en tanto y en cuanto continúa enfrentando a las entidades estatales al dilema de determinar por ellos mismos la diferencia entre un contrato de prestación de servicios (supervisión) y uno de consultoría (pág.328). De acuerdo con esto, es difícil determinar las normas de seguimiento que “no requieren de conocimientos especializados” y las que sí lo requieren, que deben ser consideradas como interventoría. Así las cosas, “... cómo se puede desarrollar y reconocer una actividad de control para la cual no se requieren conocimientos especializados, para poder proceder a la selección del contratista mediante el procedimiento de contratación directa sin incurrir en una violación de la norma”. (pág.328). De esta forma, las actividades de control sobre los contratos requieren conocimiento específico y especializado. Además, el Estatuto de contratación establece que los contratos que excedan la mínima cuantía deben ser justificados, por lo cual se procederá a la contratación por concurso de méritos para contratar interventores, a cambio de contratar supervisores. De esta forma, no se incurrirá en las faltas establecidas, que conllevarían a sanciones penales, disciplinarias, o, fiscales. (pág.329). Para reconfirmar lo expuesto, Rincón hace referencia a la Ley 1150 de 2007, y los Decretos reglamentarios sobre la **Selección de la oferta más favorable para la entidad**, presentada como una novedad sobre el tipo de contratación de mínima cuantía, en los que se manifiesta que “el precio no será factor de selección”. No obstante, y como lo establece la norma, para las consultorías que no superen el 10% de la menor cuantía, el procedimiento de selección será de mínima cuantía, cuyo único factor de selección es el precio. Sin embargo, en la práctica, los consultores seleccionados por mínima cuantía son seleccionados en función del monto de sus ofertas. Esta es una disyuntiva a la que deben enfrentarse los funcionarios públicos en el momento de la contratación.

... lo más grave no está allí, sino en el hecho de que a pesar de lo que muestra la realidad y de las “lúcidas” interpretaciones, no vinculantes en teoría, pero sí en la práctica, de los organismos de control sobre el rol de interventores y supervisores, se insiste en continuar fortaleciendo la tendencia a la externalización del seguimiento al cumplimiento de las obligaciones contractuales, en lugar de fortalecer los mecanismos internos de gestión contractual por la vía de la ampliación de las plantas de personal y de la vinculación de personal altamente especializado para dichas tareas. (Rincón,2012, Pág.330).

En la tercera parte de este ensayo (aún cuando está referida como segunda, porque no se considera en la nomenclatura la introducción) el autor describe: **La responsabilidad de interventores y supervisores como reflejo de la confusión regulatoria en materia de contratación.** Para este caso, Rincón retoma la Ley 1474 de 2011, que corrobora (lo afirma categóricamente) lo ya establecido por la Corte Constitucional en la Sentencia C-037 de 2002, con respecto al ejercicio de funciones públicas a cargo de particulares, sobre la que se puede afirmar, que la causa de ineficiencia de los supervisores (tercerizados) de los contratos, es producto de los procesos desacertados de control, y la complejidad de la basta normatividad vigente concerniente a la contratación pública. Respecto de la responsabilidad de los interventores (tanto públicos como privados), trae a colación el Código Único Disciplinario - Artículo 53, sobre la responsabilidad disciplinaria como sujetos disciplinables, por el cumplimiento de las obligaciones derivadas de sus contratos, en los que se debe garantizar la calidad de los bienes y servicios entregados. Igual situación se presenta con la responsabilidad fiscal. "...la ley 610 de 2000 ya contemplaba claramente la responsabilidad de los particulares en materia fiscal, si estos podían ser los causantes de un detrimento patrimonial para el estado". Así las cosas, como lo expone el autor, es claro que la norma incluye sanciones en el proceso por errores identificados previamente, pretendiendo "que la simple consagración normativa le permitirá dar un giro a las prácticas de corrupción ampliamente difundidas en el marco de la contratación pública". (págs.333-335). Finalmente, entre las conclusiones del documento se cuentan las siguientes: * Falta de normas rígidas en materia de responsabilidad de Interventores y Supervisores, * No aplicación de preceptos previamente establecidos, * El "legislador" insiste en ahondar la tendencia a la tercerización, con supuestas normas innovadoras, que no garantizan el cumplimiento de las obligaciones contractuales. (Rincón, 2012, Pág.333). En síntesis, parece ser que: * La ineficiencia no sólo corresponde a la falta de responsabilidad de los supervisores e interventores que gestionan el control fiscal. Ésta, como lo expresa Rincón, corresponde a la **"maraña" de normas en que se fundamenta la contratación pública en Colombia.**

Comentario: El artículo reseñado es claro, organizado y sustenta la hipótesis planteada sobre la excesiva normatividad del proceso contractual, no solo desde el punto de vista de las actividades de control, sino, desde el procedimiento aplicable. El autor demuestra claramente, la copiosa expedición de normas y decretos reglamentarios, que en general es confusa, repetitiva y contradictoria, desvirtuando los procesos de contratación y desorientando a los funcionarios públicos, que en algunas oportunidades deben interpretar la reglamentación de manera subjetiva, para evitar verse inmersos en procesos disciplinarios. De esta forma, la posición crítica del autor es válida y pertinente, por cuanto, que no se están cumpliendo los principios de la contratación pública: transparencia, objetividad, claridad en las condiciones de contratación, escogencia objetiva del contratista idóneo, economía y buena fe (entre otros) que exige la contratación pública.

Conclusión: A partir de lo expresado, este ensayo ofrece información clara y sintética sobre las inconsistencias, que presenta la normatividad de la contratación pública actualmente. En términos generales, la complejidad de la comprensión de las normas, desvirtúan el principio de unidad

legislativa que debe considerarse en la contratación pública, y evidencia la disfuncionalidad tanto normativa como operativa, propiciando la oportunidad de la malversación de los recursos públicos.

«Fin de la reseña»

Reseña No. 18

Información bibliográfica: Rojas Morera, L. – 2015 – *LOOT y su relevancia en la asociatividad de entidades territoriales con miras a fortalecer la autonomía* – Bogotá, 83 páginas - Universidad Javeriana

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: Ley 1454 de 2011 – *Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial – LOOT*. “La finalidad del ordenamiento territorial es promover el aumento de la capacidad de descentralización, planeación, gestión y administración de sus propios intereses para las entidades e instancias de integración territorial, fomentar el traslado de competencias y poder de decisión de los órganos centrales o descentralizados de gobierno en el orden nacional hacia el nivel territorial pertinente, con la correspondiente asignación de recursos”. Esta ley marco, constituye el fortalecimiento de la descentralización administrativa, a partir de la cual, las entidades territoriales (departamentos, municipios y áreas metropolitanas) deben realizar la planeación, ejecución y control de los recursos transferidos desde el Presupuesto General de la Nación, para garantizar la inversión social y el desarrollo integral de la región, como soporte del cumplimiento de los fines esenciales del Estado. De acuerdo con el Ministerio del Interior y de Justicia, esta Ley regula:

La delegación de competencias de la Nación a las entidades territoriales, mediante contratos plan. Se trata de una nueva figura para la distribución flexible de competencias entre la Nación y las entidades territoriales, establecida en los términos del artículo 8° de la Ley del Plan Nacional de Desarrollo, según capacidad fiscal, técnica o administrativa, mediante alianzas estratégicas que permitan desarrollar proyectos de inversión entre los distintos niveles de gobierno. (MinInterior,2011,Pág.8).

Síntesis del contenido: Considerando el contexto anterior, esta tesis, se divide en cinco (5) capítulos. En el capítulo I, se incluye el marco teórico, en el que se exponen conceptos sobre descentralización, subsidiariedad y asociatividad, con el fin de establecer la relación dialógica entre estas variables. Tal como lo expone el autor, para que se aprobara esta ley, el proceso fue muy largo (20 años). El contexto fue establecido en la Constitución Política de Colombia (1991), desde el Título XI - De la Organización Territorial -, a partir del Artículo 288. Como lo expone el autor, el ordenamiento territorial está constituido por “cinco componentes: ordenamiento político administrativo, ordenamiento del desarrollo municipal, ordenamiento ambiental, desarrollo regional armónico y, ordenamiento del desarrollo, social, urbano, y rural”. (pág.1). El concepto de descentralización propuesto por Rojas en esta tesis, como la “Transferencia de poder, competencias o disposiciones desde el nivel central, a los otros niveles de gobierno”. (pág.5). fue producto de una consolidación de opiniones ofrecidas por varios autores (Ramírez, Trujillo, Maldonado, Hinestroza y DPN). (págs.5-8). Estos autores, incluyeron en sus apreciaciones “algunos de sus principios o conceptos asociados como el de subsidiariedad, el principio de concurrencia, el de coordinación, los conceptos de soberanía y autonomía, entre otros.”. (pág.5). “tiene relación con lo expuesto por Trujillo (2007), quien alude que en Colombia la

descentralización ha estado correspondida a un carácter político”. “...autores como Maldonado (2012) consideran que la descentralización es un proceso de transferencia de poder de un centro a unidades por fuera de dicho centro, las cuales pueden ser entidades públicas, privadas o no gubernamentales”. (pág.6). “Maldonado (2012) atribuye unos determinados tipos de poder, que se reflejan en poder legislativo-normativo, poder político, poder fiscal, poder administrativo tipos de poder” ... “Por último, este mismo autor plantea la descentralización como una política pública”. (pág.7).

...Hinestrosa (2006) describe la descentralización como sistema que permite a los entes territoriales ser autónomos en la formulación de sus políticas de desarrollo social, para que actúen de manera responsable en el diseño de planes, en la gestión para el desarrollo y en la adecuada inversión de los recursos.”. (pág.8).

De esta forma concluye el autor, que la descentralización corresponde a: “...la organización del Estado con el objetivo eficiente de dar cumplimiento y garantizar los derechos del ciudadano en todo el país, por medio de la transferencia de poder político y competencias del gobierno nacional a las entidades territoriales”. (pág.8). Para cerrar este capítulo, Rojas relaciona el concepto de **Subsidiaridad**: “...cuando una entidad territorial no puede hacerse cargo de los asuntos propios, dado que no cuenta con las capacidades, por cuanto es asumida de manera temporal por el nivel de gobierno inmediatamente superior”. Describe los **Elementos de las Entidades territoriales**: “Las entidades territoriales en quienes se delega el poder local de tomar decisiones políticas, administrativas y financieras (Autonomía), se definen como departamentos, municipios, distritos y territorios indígenas¹¹ en el artículo 286 de la Constitución Política”. Además, define **Asociatividad**, citando a Bustamante (2006): la asociatividad es el punto culmen en el que se encuentran, la búsqueda de intereses comunes y el desarrollo de políticas de colaboración y comunicación entre entidades territoriales y subyacentes”. (págs.14 y 15).

El capítulo II, realiza una contextualización histórica del proceso de descentralización en Colombia. – “...se pretende realizar un análisis desde los conceptos expuestos en el marco teórico, los cuales permitirán entender en mayor medida el desarrollo que ha tenido la descentralización en Colombia”. (pág.15). El autor, citando a Silva (1993) expone que el centralismo en Colombia se inicia con la reforma constitucional de 1968, a partir de la transferencia de recursos del nivel central a las entidades territoriales, que representaron desconcentración (Áreas administrativas, Asociaciones de municipios y Juntas administradoras locales). “Sin embargo, estas reformas son vistas con la concepción de desconcentración, pues las entidades aun no lograban disfrutar de una autonomía tanto política, como fiscal”.(pág.17). Citando a Pening (2003) comenta: “... para el autor dicha desconcentración hace parte de una de tres modalidades de lo que llama descentralización administrativa, que es la transferencia de funciones, recursos y capacidad de decisión del gobierno nacional a los entes territoriales”. (págs. 17 y 18). 1982-1986 - Inicio de la descentralización política, económica y social: Eficiencia y gestión de los gobiernos locales. 1986: Participación ciudadana y Transferencia del IVA. “...se tuvieron en cuenta aspectos relacionados con la eficiencia y gestión de los gobiernos locales, para así obtener un desarrollo social y un crecimiento económico sostenible”. (pág.19).

De esta forma y como se ha señalado, el proceso de descentralización a mediados de la década de los ochenta, empieza a percibir cambios en las funciones de las distintas entidades, los recursos transferidos a dichas se aumentan y se aprueba la elección popular de alcaldes. (Rojas,2015,Pág.19).

En el punto denominado: *El Modelo Descentralizador a partir de la Constitución del 91*, el autor acudiendo al informe denominado: *Fortalecer la descentralización y adecuar el ordenamiento territorial* del Departamento Nacional de Planeación (2002) comenta: "...hubo una serie de acontecimientos que hacen pensar en fases del proceso o etapas como se describe en el informe, con el cual se tendría una perspectiva más clara del proceso que ha ocurrido sobre la descentralización en Colombia". (pág.23). De acuerdo con este informe, la primera etapa de la descentralización se dio en el período 1986-1993, con la delimitación y traslado de funciones específicas tanto a los municipios como a la Nación (salud, vías, saneamiento básico, agua potable, transporte urbano y asistencia técnica agropecuaria). La segunda etapa se inició con la Constitución Política de Colombia (1991). "A partir de la Constitución Política de 1991, se faculta la elección popular de gobernadores, se fortalece una vez más el espacio de participación por parte de la sociedad y se avanza en el proceso descentralizador". (pág.22). "De otra parte y recordando a Plazas, es importante resaltar dentro de la concepción descentralista de la Constitución Política de 1991, que existen grados de autonomía que se reconocen como derecho de las entidades territoriales": Gobernarse, ejercer competencias, administrar recursos y establecer tributos, autonomía financiera y protección, limitaciones y lineamientos constitucionales a la administración autónoma de los recursos. (págs.25 y 26).

Así, en Colombia el concepto de descentralización y autonomía fiscal se caracteriza por ser polisémico, ya que plantea varios significados; al poseer dicha característica implica un problema de autonomía relativa, que como se ha mencionado es vulnerada por las decisiones políticas del centro. Finalmente se podría mencionar que en Colombia, existe un proceso de "descentralización centralista". (Rojas,2015,Pág.27).

Ingresos de las Entidades Territoriales – "Los ingresos, tanto municipales como departamentales provienen de los recursos propios, las transferencias y las regalías"... "...los ingresos propios y corrientes son aquellos que ingresan en forma regular al tesoro público y de acuerdo con su origen se clasifican en tributarios y no tributarios".(págs.27 y 28).

Dichos impuestos se clasifican en directos e indirectos. Los impuestos directos están ligados a la propiedad y se aplica directamente a las personas que tienen los ingresos, ejemplo de ellos son el impuesto predial, el impuesto a la renta, entre otros; por su parte los impuestos indirectos son aquellos ligados al consumo, por ejemplo el IVA, el impuesto a los licores, el impuesto de aduanas, entre otros. (Rojas,2015,Pág.28).

Tal como lo expone el autor, cuando se habla de autonomía financiera sobre el gasto, debe entenderse que es una autonomía relativa y no discrecional, teniendo en cuenta que depende en primer lugar de "...la consecución y permanencia de un contexto macroeconómico armónico en términos que ordene la Constitución y la ley. Y segundo, porque el legislador puede intervenir en ella, por una razón objetiva

y suficiente - Sentencia C-1112/2001". (pág.29). Al respecto y de acuerdo con el Departamento Nacional de Planeación, las transferencias tienen objetivos concretos: * Corregir desequilibrios fiscales verticales, * Provisión de servicios que generan externalidades positivas (expansión de servicios sociales), * Corregir desequilibrios horizontales (igualdad a jurisdicciones), y, * Garantizar el estándar mínimo de servicios. (págs.31 y 32).

El capítulo III, denominado: *Expectativas de una nueva Ley*, desarrollaría concretamente la temática planteada de este trabajo de investigación. No obstante, se aprecia que es bastante corto, teniendo en cuenta la importancia de la temática tratada, para alcanzar los objetivos que se propone la investigación. Sin más, a continuación, se relaciona lo expuesto por el autor en este aparte. Corresponde a la Ley 1454 de 2011 - Por la cual se dictan normas orgánicas sobre el ordenamiento territorial y se modifican otras disposiciones – "...con la LOOT se amplía el ambiente de posibilidades de organización entre territorios con figuras asociativas para todos los niveles" ... "se busca mejorar la capacidad de gestión de las entidades, evitar la duplicidad de tareas y esfuerzos, generar economías de escala, y racionalizar en el gasto dentro de la lógica del buen gobierno"... " ...propósitos de fortalecimiento en términos de cooperación". Las relaciones entre las entidades territoriales, deben considerar los principios de: * **Coordinación** (Trabajo armónico para el cumplimiento de los proyectos), * **Concurrencia** (Participación en los objetivos del Estado), y, * **Subsidiariedad** (Instancias superiores actúan como subsidiarios, ante la incapacidad de gestión de las autoridades). (pág.35). No obstante, el autor hace la siguiente observación:

...Sin embargo se expresan múltiples imprecisiones, una de estas fue la ambigüedad en la Constitución del 91 de no presentar un modelo territorial claramente definido; en este sentido se expone una falta de consenso en torno al concepto y alcances del Ordenamiento Territorial, pues no existe claridad sobre qué se entiende, qué implicaciones posee y cuál es el modelo deseado para la organización territorial. (Rojas,2015,Pág.37).

El capítulo IV, trata el caso concreto del departamento del Huila, considerando los municipios de Neiva, Aipe y Palermo. Al respecto el autor explica que se ha escogido el departamento del Huila, por la posición geográfica estratégica y el dinamismo de su economía (agricultura, ganadería, minería): "...la subregión está llamada a ser la estrella vial y comercial del sur Colombiano, por ello es trascendental que la subregión garantice el desarrollo de procesos asociativos ..." (págs.38-40). **Hallazgos** - * La Ley 1454 de 2011, no define de manera concreta canales de acción para lograr los objetivos planteados; * No es clara la "armonización" entre la teoría y la práctica, las políticas de asociación no existen. "...a pesar de que dicha ley abre la posibilidad de crear comisiones regionales de ordenamiento territorial con las distintas entidades territoriales, no se ha tenido un avance claro en la materia.". (pág.41). De acuerdo con las observaciones; * Ninguna de las entidades presenta planes concretos de asociatividad; * Falta de voluntad política y desconfianza, "Ello demuestra que no basta con la promulgación de leyes que definen figuras de asociatividad, ya que materializarlas requiere el compromiso, el apoyo y la colaboración en entre actores con intereses, posiciones y prioridades disímiles".(pág.43); * No están conformados los grupos asociativos; * Tampoco se dispone de cofinanciación para desarrollar las iniciativas; * Ausencia de planeación estratégica regional. A partir

de estos hallazgos, el autor comenta: “Esto lleva a preguntarse, ¿es suficiente la promulgación de la Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial para otorgar mayor autonomía a las entidades territoriales?”.(pág.43).

Finalmente, el capítulo V, presenta las conclusiones de la investigación. - *Resultados de un proceso*. En este capítulo, el autor ofrece un balance sobre el desarrollo de la descentralización en Colombia, teniendo en cuenta la evolución de esta investigación, teniendo en cuenta el propósito de la Ley 1454 de 2011. Considerando el informe del DPN (2002), el país ha avanzado en algunos aspectos: Organización de estructuras administrativas menos burocráticas, clarificación de competencias, mejoramiento en ejercicios de planificación, desarrollo de procesos participativos y definición de estrategias de coordinación y avance en procesos de planeación, ejecución, seguimiento y evaluación de los proyectos. Sin embargo, comenta el autor “...a pesar que las entidades territoriales gozan de mayores transferencias, éstas se caracterizan por ser específicas...” ... “...de esta forma dicha autonomía es relativa en términos, no solo políticos, sino tributarios y presupuestales”... “...se evidencia un “retroceso” en términos de autonomía fiscal” (pág.45). “...aunque con la expedición de la LOOT se buscaba entre otras, afianzar el ordenamiento territorial ...dicha norma no materializó los principales propósitos ...con respecto a la distribución de las competencias entre los distintos niveles, la ley se vio marginada, pues desvió su propósito hacia la distribución de funciones en materia de ordenamiento físico del territorio”... “...no existen los suficientes parámetros para el sustento real de la descentralización, “tan sólo se conserva en aquel documento representativo”, como bien lo expresa Mórtigo (2011)”. (pág.46). “...se analizó que en términos reales la autonomía fiscal territorial no es visible en el ámbito administrativo, perjudicando la política de descentralización”.(pág.48).

En conclusión, uno de los principales problemas del modelo descentralizador del país, es el carácter polisémico que contiene el concepto. Así mismo, la normatividad vulnera de manera clara la autonomía de las entidades territoriales, pues no se cuenta con parámetros puntuales. (Rojas,2015,Pág.48).

Finalmente, el autor incluye algunos anexos manifestando la importancia de definir: **a)** Relaciones de poder respecto de la descentralización; **b)** Mapa que muestra la estructura presupuestal; **c)** Tablas 1, 2, 3 y 4 en las que relaciona las características de los Departamentos, Municipios, Distritos y Territorios Indígenas; **d)** Gráfica en la que relaciona el Sistema General Participaciones, respecto de los recursos transferidos desde la Nación; **e)** Tabla: Ventajas y desventajas del modelo Descentralizador; **f)** Tabla: Caracterización del diseño de la descentralización; **g)** Tabla: Evolución Finanzas Entidades Territoriales; y otros detalles sobre la región seleccionada del Huila.(págs.54-77). Vale la pena anotar en este punto, que no se entiende porqué dejó el desarrollo de estos temas como anexos.

Comentario: El trabajo de investigación reseñado es claro y organizado. Sin embargo, no se sustenta de manera suficiente la hipótesis planteada: “¿Es suficiente la promulgación de la Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial para otorgar mayor autonomía a las entidades territoriales?” (Pág.43). Hubiera sido significativamente soportada con los temas que expone en los anexos presentados, que

hacen referencia a temas como: El concepto “relaciones de poder”. Esto, teniendo en cuenta que no son situaciones aisladas, e inciden en la discrecionalidad de los procesos de asociación territorial, porque permiten, o no, generar vínculos y relaciones políticas entre el gobierno regional y la comunidad. Esto podría haber alimentado la exposición dado que no es un secreto, que las relaciones de poder en muchas oportunidades imponen influencias despóticas, que no permiten alcanzar los objetivos de asociación para lograr los fines perseguidos por los esquemas asociativos territoriales. Máxime, cuando el mismo autor lo expresa así en el anexo: “...los procesos de descentralización, tienen tropiezos en la medida en la que existen conflictos de intereses, desconexión y falta de apoyo en la ejecución y diseño de planes locales”.(pág.54). Además, la ampliación que realiza en el anexo denominado: *Sistema general de participaciones*, también es significativa para la problemática tratada y debió ser incluida en el contexto, teniendo en cuenta que son los recursos que reciben las entidades territoriales para ser canalizados en la financiación de servicios. Como Rojas claramente lo expresa en el mismo: “...asigna un mayor grado de autonomía a los distritos y municipios, ya que tiene la competencia integral de la cobertura”. (pág.59). “De esta manera, se refleja un desarrollo en términos de descentralización de competencias y distribución de funciones, más claramente en sectores como el de salud y educación, en donde las entidades territoriales se rigen bajo el principio de autonomía”. (pág.60).

Conclusión: A partir de lo expresado tanto en la síntesis del contenido, como en los comentarios, este trabajo de investigación ofrece a groso modo, información clara y sintética sobre las inconsistencias, que se presentan en la implementación de la Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial, concretamente a partir del resultado de las entrevistas (estudio de caso), realizado en la subregión norte del departamento del Huila. En términos generales, puede entenderse que LOOT, ofrece claramente (desde el punto de vista normativo) los objetivos para que se cumpla el incremento de la capacidad de la descentralización administrativa territorial; considerando la autonomía relativa en términos políticos, administrativos y fiscales. Es decir, que la asignación de competencias es clara. No obstante, es evidente que las herramientas establecidas (o no establecidas, en muchos casos) para gestionar los recursos y los procesos, requieren mayor atención y voluntad política, con el fin de hacer realidad el fortalecimiento y desarrollo de las regiones, que conduzca al logro de territorios más competitivos, fiscalmente sostenibles y armónicos.

«Fin de la reseña»