

ESTANCAMIENTO DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

GLORIA ESPERANZA SANDOVAL CERVERA

Directora

NUBIA BARRERA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESPECIALIZACIÓN EN REVISORÍA FISCAL**

AÑO 2012

ESTANCAMIENTO DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

Gloria Esperanza Sandoval Cervera

RESUMEN

El presente ensayo se basa en la investigación realizada en la revisoría fiscal en Colombia frente a la auditoría; teniendo en cuenta las diferencias y falencias que presenta cada uno de estos campos de actuación de la contaduría pública.

Para iniciar, se realizó un estudio sobre la normativa existente que regula la revisoría fiscal en el país, a fin de establecer la efectividad de las mismas, como principal factor del estancamiento de este órgano de control. Seguidamente se plantearon variables directas e indirectas que inciden en la pérdida de credibilidad del ejercicio del revisor fiscal, como consecuencia de sus actuaciones frente a la responsabilidad delegada por el estado.

Finalmente, se hizo una comparación entre los diferentes campos de actuación, en donde se pueden desempeñar los profesionales de la contaduría, con el ánimo de rescatar la necesidad de controlar y fiscalizar las operaciones de una organización, las cuales son la columna vertebral de la economía de un país.

DESCRIPTORES: Revisoría fiscal, control interno, normativa, riesgos, pérdida de credibilidad, evolución de la revisoría fiscal, ejercicio profesional, órgano de control.

INTRODUCCIÓN

La pérdida de credibilidad y la falta de evolución de la revisoría fiscal, como órgano de control frente al estado, las empresas y la sociedad, son los factores que llevaron a la gran problemática por la que atraviesa el ejercicio de la revisoría fiscal, dado que no es muy alentador el panorama para los profesionales de la contaduría pública; teniendo en cuenta que cada vez se hacen más evidentes las fallas de los auditores y revisores fiscales en la calidad de su trabajo.

A través de este ensayo, se plantea la importancia de revisar los aspectos que inciden en el estancamiento del ejercicio de la revisoría fiscal, tales como, la normativa en desuso que cada vez es más discordante frente a la realidad global en lo referente a la economía mundial, el desempeño del revisor fiscal frente al control interno, la observancia de los principios y el alcance de las normas empleadas en el ejercicio de la revisoría fiscal y la pérdida de credibilidad de esta disciplina.

Así mismo, se ha establecido como objetivo general analizar la normativa y procedimientos implementados para el desempeño de la revisoría fiscal frente al control interno evaluando si son adecuados para responder a las necesidades de las organizaciones.

Finalmente, se ha planteado la siguiente hipótesis: La obligatoriedad de tener revisor fiscal en las organizaciones determinadas por ley, desaparecerá debido a la pérdida de credibilidad de su trabajo y a la falta de evolución de este órgano de control.

1. EVOLUCIÓN DE LA REVISORÍA FISCAL

Antes de entrar a revisar la evolución y todos los acontecimientos que dieron origen a esta disciplina, es necesario definir que la revisoría fiscal es un órgano de fiscalización independiente, que representa y vigila los intereses de los socios, del estado y de la comunidad en general; ejercida única y exclusivamente por un Contador Público titulado, quien se debe a la observancia de las normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, con el fin de dictaminar la razonabilidad de los estados financieros y procedimientos establecidos en el control interno de una empresa.

Para poder restablecer el inicio u origen de la Revisoría Fiscal en Colombia, es necesario remontarnos a la trayectoria que ha tenido esta disciplina. La Revisoría Fiscal tiene en Colombia una larga vida institucional; nació en el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX, fue reglamentada mediante la 58 de 1931 y posteriormente la Ley 73 de 1.935 y asignada al contador público como función privativa por medio del decreto 2373 de 1.956. El legislador asignó esta función al contador público porque comprendió que el cargo requería de suficientes conocimientos técnicos para poder evaluar con eficiencia la gestión de la administración y de una capacidad de análisis profunda para evaluar, en forma adecuada, los controles de las entidades; luego incluyó que un tercero debía velar que las transacciones se reflejara en la contabilidad en forma adecuada y oportuna para que la administración proyectara el desarrollo de las empresas; finalmente, examinó las calidades morales de quién poseía los conocimientos técnicos mencionados y concluyó que éstas eran de alta estima y que debía reliviarlas exigiéndole independencia mental respecto de quien recibiría el fruto de sus cualidades y capacidades. Entonces, no dudó en confiar al contador público tan trascendental responsabilidad.¹

Se podría aseverar que desde hace más de 70 años el revisor fiscal fue facultado por el Estado para cumplir funciones de vigilancia y control al interior de las organizaciones, tanto públicas como privadas,

¹Almeira R, Sandra, Historia de la revisoría fiscal en Colombia <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

responsabilidad que a simple vista parece sencilla de realizar cuando en realidad conlleva un inmenso trasfondo.

Sólo hasta 1971, año en el cual se expide el Decreto 410 conocido como Código de Comercio, se asignan funciones precisas a la revisoría fiscal como: la obligación de dictaminar con base en la aplicación de la técnica de interventora de cuentas, inhabilidades para el ejercicio del cargo, y su obligatoriedad para las sociedades anónimas.²

El Código de Comercio, en su artículo 207 establece las funciones del revisor fiscal, las cuales están tácitamente definidas y relacionadas con el giro regular de las organizaciones, cuyo objetivo es servir de base para emitir un dictamen o informe de revisor fiscal objetivo y transparente. Ahora bien, es necesario entrar a cuestionar lo siguiente:

¿Con qué objetivo fue creada la revisoría fiscal?, con el mismo que existe hoy, que unos profesionales idóneos, de aquilatada honradez, integridad y responsabilidad, investidos de la representación permanente de los inversionistas, la comunidad y el gobierno, les informaran regularmente cómo había sido manejada la entidad, cómo han funcionado los controles, si los administradores cumplen con sus deberes legales y estatutarios, y si los estados financieros reflejan fielmente la situación financiera de la entidad sus resultados económicos.³

La evolución de la revisoría fiscal, se ha basado prácticamente en el surgimiento de nuevas necesidades empresariales, tales como, mediciones de eficacia, efectividad y eficiencia, todas relacionadas con el desempeño, optimización y control de recursos y procesos de una organización, más no en la necesidad misma de la profesión contable. Es así que, hoy en día, siete décadas después, se sigue utilizando el

²La Alquimia Social, aporte realizado por el C.P. Gustavo Adolfo López Díaz <http://www.federacioncolegioscp.org/component/k2/item/23-la-alquimia-social>

³<http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

mismo modelo enmarcado por la ley, el cual sólo ha sido alimentado de manera rutinaria y sin ninguna visión de expansión para competir fuera.

Es evidente la preocupación que se percibe al interior de las agremiaciones de contadores públicos, que incluso, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública hace un llamado a la profesión para que se produzca una transformación inmediata y profunda en la revisoría fiscal, que responda al derrotero que se viene dando en las entidades a las que se encuentra vinculada por mandato legal.⁴

Es indiscutible el giro que se debe dar al ejercicio de la revisoría fiscal si se quiere recobrar la credibilidad de su quehacer, y abrir nuevos mercados o nuevos servicios que no han sido explorados o que están en manos de otros profesionales que al parecer no cuentan con la idoneidad y capacidad que sí tiene el profesional de la contaduría pública.

El Consejo Técnico consciente de los cambios inmediatos que tiene que asumir la revisoría fiscal en el mundo actual de los negocios fundamenta el concepto de auditoría integral, entendiendo como tal una auditoría financiera, una auditoría de cumplimiento, una auditoría de gestión y una auditoría de control interno; que proporcione valor agregado a los servicios de la revisoría fiscal en lugar de convertirse en una carga para la entidad.⁵

Se puede decir, que con la implementación de las normas internacionales para la presentación de estados financiero, se hace más eminente el cambio, actualización y adopción de nuevas

⁴Ibíd., <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

⁵Ibíd., <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

herramientas gerenciales que coloquen al profesional de la contaduría pública en un nivel competitivo, para que pueda expandir su campo de aplicación.

Compartiendo la alternativa planteada por el Consejo Técnico respecto a la expansión de la revisoría fiscal en el campo de la auditoría integral, en especial lo relativo al control interno, se hace necesario que los profesionales de la contaduría se actualicen y especialicen en control para que lideren las auditorías integrales, y de esta manera no se permita que otros profesionales de distintas ramas sean quienes estén a la cabeza de esta nueva ideología.

No obstante “[...] El Consejo Técnico de la Contaduría Pública considera que ha escogido el camino apropiado para determinar el alcance y enfoque del trabajo del revisor fiscal, al armonizarlo con la noción de fiscalización consignada en la nueva Constitución política de Colombia la cual es su artículo 267 asigna a la Contraloría General de la República la función pública del control fiscal, la cual debe ser ejercida en forma posterior y selectiva e incluir el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados.”⁶

En este mundo económico tan cambiante, enmarcado por la globalización de la economía, es necesario actuar de manera inmediata frente a la evolución del ejercicio de la revisoría fiscal en el país con el ánimo de abrir caminos y a travesar fronteras que permita expandir el campo de aplicación de esta disciplina, buscando volverla más eficaz y a su vez más ágil. El contador Fonseca A. expresa:

Me preocupa la situación por la que está pasando mi profesión, frente a las demás que si están determinando normas, procedimientos y lineamientos necesarios para operar como profesionales, y no es de menos, debido a que no tenemos una representación clara en el Gobierno Nacional, bien porque en los

⁶Ibíd., <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

gremios, como la Junta Central de Contadores y el Concejo Técnico existe la disparidad de pensamientos, ideas, poder y de figuración, por lo tanto el Gobierno ya estableció que deben hacer estos entes, sin conocer si es conveniente o no para la profesión. Las facultades de Contaduría en el país se están convirtiendo en dependencias de dirección de Decanaturas de las “Ciencias Administrativas y Financieras”, sin que en ellas aparezca la palabra “Contables.”⁷

Teniendo en cuenta que el objetivo principal al crear una empresa es obtener una utilidad a través del desarrollo de un objeto social, comercializando un bien o servicios; que a su vez se espera cubra las necesidades demandadas por la sociedad, y para lograr los objetivos trazados dentro de una nueva organización; para alcanzar esta meta la administración deberá estar en constante evolución conforme lo exija el comportamiento de mercado; por lo tanto, deberá implementar modelos de gestión y de control que le ayuden a conservar y aumentar el patrimonio, es allí donde el revisor fiscal y auditor entran a jugar un papel importante como ente de control y fiscalización, cada uno desde su ejercicio.

Como se puede apreciar, la auditoría y la revisoría son dos ramas de la contaduría las cuales a pesar de buscar los mismos fines, tienen un trasfondo diferente puesto que la revisoría siempre ha permanecido desde que se engendra una empresa, surge la necesidad de controlar; mientras que la auditoría nace como consecuencia del control, para poder evaluar los procesos establecidos en el desarrollo del objeto social mediante los cuales se deberán alcanzar las metas y objetivos misionales.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la evolución de la revisoría fiscal en Colombia ha estado enmarcada o mejor aún, ha estado encasillada

⁷ Fonseca Vivas, Álvaro. La profesión de la Contaduría Pública se acabará en Colombia <http://www.actualicese.com/opinion/la-profesion-de-la-contaduria-publica-se-acabara-en-colombia-alvaro-fonseca-vivas/>

en formatos y técnicas de poca aplicación, se hace necesario dar un giro total apuntando a las necesidades actuales de las organizaciones, quienes se tienen que enfrentar y adaptar constantemente nuevas formas de control y de administración.

Al mirar la evolución histórica de la revisoría frente al control, y la aplicación de la normativa, se evidencia la necesidad de actuar mancomunadamente a fin de garantizar efectividad y generar confianza pública ante la sociedad y el Estado.

2. DESEMPEÑO DEL REVISOR FISCAL FRENTE AL CONTROL INTERNO

Son grandes las diferencias que hay entre la revisoría fiscal y la auditoría, mientras que la revisoría es un control previo, preventivo o posterior pero de forma permanente, la auditoría es una evaluación a los procesos existentes sólo de forma posterior.

El desempeño de la Revisoría Fiscal en Colombia tiene diversos campos de aplicación, sin embargo “[...] no hemos sabido beneficiarnos de ella, porque incluso podemos convocar a asambleas generales, y somos nombrados por los dueños de las empresas, estamos por encima de los gerentes o presidentes de la compañías, cuando en las empresas que se han liquidado, quebrado, fusionado o que están cometiendo fraudes, nuestro conocimiento profesional e independencia mental hace que lo hagamos, y no se manifiesta antes que esto ocurra con los dictámenes sin salvedad”.⁸

Compartiendo el punto de vista expresado por el contador Fonseca A, en su artículo publicado en la página de actualícese.com, indudablemente otra de las variables que afecta el desempeño del ejercicio de la revisoría fiscal, es el hecho de no darle la importancia y relevancia que tiene la profesión de la contaduría, y se deja que la administración sea la que decida sobre sus actuaciones, sin entender

⁸Ibíd. www.actualicese.com/opinion/la-profesion-de-la-contaduria-publica-se-acabara-en-colombia-alvaro-fonseca-vivas/

que al ir en contra de sus principios se está favoreciendo los actos indecorosos de los administradores.

En los últimos tiempos es muy recurrente escuchar sobre grandes escándalos de corrupción que han llevado a la quiebra a muchas organizaciones, lamentablemente está allí la figura del revisor fiscal inmerso, quién irónicamente pareciera no existir “Si revisamos las estadísticas son altas en cuanto al fraude de cuello blanco, los dictámenes con o sin salvedad son una figura de control integral que tan solo existe en Colombia, pero en ocasiones se ha manejado de forma comercial porque está siendo desempeñada en su gran mayoría por profesionales sin la suficiente experiencia, como es el caso de los que representan las grandes firmas multinacionales de auditores y les asignan cinco revisorías, en donde están aprendiendo y no hacen firmeza de su conocimiento y experiencia para sustentar y soportar los puntos de los informes en las empresas que están como revisores fiscales”.⁹

Es hora de que los revisores fiscales ocupen su lugar dentro de las organizaciones, sin miedo a perder su trabajo, sin miedo a denunciar y tomar las acciones necesarias que respondan a las facultades otorgadas por el Estado. Sin duda, el revisor fiscal es el profesional más indicado para evaluar la gestión de los administradores, evaluar el control interno y hacer los correctivos que considere necesarios para garantizar una transparencia en el desarrollo de los negocios.

Una buena gestión del revisor fiscal frente al control interno, es detectar los riesgos a tiempo, pues, “El ejercicio profesional del control valora en su justa proporción los problemas detectados para convertirlos en oportunidades para el individuo, la empresa y la comunidad. De ahí que quien asesora o evalúa el control, debe ser gente preparada en el campo administrativo, operacional, económico y financiero con visión de conjunto, ecuánime en el análisis e imparcial en las recomendaciones para mejorar. Su norte será la innovación, la adaptación al cambio, la reflexión ante el progreso y desarrollo, la solvencia moral para defender la integridad institucional con la salvaguarda del patrimonio, unida a la utilización eficiente de los recursos. La importancia como la responsabilidad en el ejercicio del control no está en la cantidad de

⁹Ibíd.www.actualicese.com/opinion/la-profesion-de-la-contaduria-publica-se-acabara-en-colombia-alvaro-fonseca-vivas/

errores detectados y corregidos, sino en el mínimo de errores cometidos”.¹⁰

2.1 Principios en el ejercicio de la revisoría fiscal

El contador público, como único profesional facultado por la ley para ejercer la revisoría fiscal en Colombia, delegado por el estado y los socios, en el caso de las empresas privadas, para representarlos y ayudar a fiscalizar y preservar el patrimonio; se debe a la observancia de los principios fundamentales contemplados en el código de ética Ley 43 de 1990.

La fuente de la cual se alimenta el ejercicio de la revisoría fiscal es la confianza pública. De ella emana toda la credibilidad y aceptación incuestionable de sus informes; sin ésta no tiene razón de ser figura tan relevante en el campo social y la vida de las empresas. De la confianza pública y sus implicaciones se derivan todas sus actuaciones, con la cual “[...] está íntimamente ligado este principio con la responsabilidad social implícita a su actuar.”¹¹

Recuérdese que el ser humano tiene por naturaleza una moral y unas cualidades inherentes, que identifican su actuar dentro de la sociedad, y cada profesión para su ejercicio ha sido enmarcada en unos principios rectores que le indica cuál es el camino a seguir. Sin embargo existe la tendencia a creer que dependiendo de los resultados esperados se deben observar, cuando en realidad lo que se pretende es una compenetración entre la ética propia y su principio rector.

Conocidos como principios básicos del Código de Ética, según la Ley 43 de 1990 por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Sin embargo, “La Ley no creó taxativamente principios determinados para el ejercicio de la Revisoría Fiscal pero sí regló sus funciones, su forma de elección, su dependencia y rendición de informes de donde se derivan principios regulados para su ejecución, dando por sentado que la

¹⁰Peña Jesús María. Control, Auditoría y Revisoría Fiscal. Bogotá. Ecoe Ediciones Ltda, 2007, p.23

¹¹ Ibíd., p.83

calidad de quien estaba señalado para ejercerla reunía los atributos formativos, de experiencia, conocimiento y que bastaba con indicarle cuáles eran las funciones que debía cumplir; complementó éstas con determinados requisitos muy peculiares y exigibles obligatoriamente para poder cumplir con dichas funciones. Mientras exista la Revisoría Fiscal, tales atributos le son aplicables, pues la esencia radica en la existencia de dicha institución y el fin que con ella se persigue”¹².

Los principios éticos no son un fin sino un medio que impulsan a su observador hacia la perfección, hacia las grandes realizaciones que se reflejan en sus actuaciones: la nobleza interna, la compenetración con su propio yo. La ética ayuda a mantener un código de honor, a evitar errores involuntarios, a mejorar diariamente, a dar buenos resultados, a obtener el respaldo de los colegas y de la sociedad en general.¹³

2.2 ¿Qué es el control interno?

Desde el momento en que se da creación a una empresa, nacen con ella los riesgos, que pueden ser de tipo internos y externos, siempre van adheridos a las operaciones y procesos adoptados por las organizaciones, por ende, es allí de donde surge la necesidad de controlarlos y mitigarlos, con el fin de prevenir y minimizar los impactos que puedan generar los riesgos no identificados o mal previstos.

Dentro del desarrollo del objeto social de una empresa, se establecen diversos procesos, tanto administrativos como financieros que bajo la necesidad de ser observados y evaluados continuamente surge el concepto de control que básicamente es el seguimiento de “Las políticas, procedimientos, prácticas y estructuras organizacionales

¹²Peña, Jesús María. Revisoría fiscal Sumario (2007) <http://doctrina.vlex.com.co/vid/principios-aacute-ejercicio>

¹³ Peña, Jesús María. Revisoría Fiscal, Op.Cit.p.82

diseñadas para proporcionar razonable confianza en que los objetivos de los negocios serán alcanzados y que los eventos indeseados serán prevenidos o detectados y corregidos.¹⁴

Esta necesidad manifestada al interior de las organizaciones, ha creado diversas herramientas gerenciales dentro de las cuales encontramos el control interno, que permite a la gerencia bajo la dirección del revisor fiscal evaluar de forma permanente los procesos a fin de detectar los riesgos o desviaciones que se puedan estar presentando en la aplicación de los mismos.

El control interno es definido en forma amplia como un proceso, efectuado por el Consejo de Administración, la Dirección y el resto del personal de una entidad; diseñado para proporcionar una razonable seguridad con miras a la realización de objetivos en las siguientes categorías: efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera y acatamiento de las leyes y regulaciones aplicables.¹⁵

Mientras que el control interno es una herramienta que sirve para evaluar la efectividad de los procesos adoptados por una empresa a través de una auditoría, el alcance de la labor del revisor fiscal dentro de una compañía es mucha más amplia y de total cubrimiento, su principal herramienta para poder lograr una buena identificación de los riesgos y evaluación de los mismos es su independencia mental y laboral.

¹⁴ Estupiñan Rodrigo, Administración de Riesgos E.R.M. y la Auditoría Externa. Bogotá. Ecoe Ediciones, 2010, p.1

¹⁵ *Ibíd.*,p.1

El control puede ayudar a que una entidad consiga sus objetivos de rentabilidad y rendimientos y a prevenir la pérdida de recursos. Puede ayudar a la obtención de información financiera fiable. También puede reforzar la confianza en que la empresa cumple con las leyes y normas aplicables, evitando efectos perjudiciales para su reputación y otras consecuencias. En resumen, puede ayudar a que una entidad llegue adonde quiere ir y evite peligros y sorpresas en el camino.¹⁶

2.3 Identificación y evaluación del riesgo

Como ya se ha dicho, hablar de empresa es hablar de riesgo pues el uno hace parte integral del otro; el problema no es el riesgo a los que posiblemente se tenga que enfrentar una empresa, el problema real es el no saber identificarlos a tiempo y evaluarlos permanentemente; ahí si radica la esencia del problema, porque un riesgo mal evaluado o detectado de forma tardía pueda hacer entrar en proceso liquidatorio a un empresa.

Para entrar a analizar el ejercicio de la revisoría fiscal frente a la evaluación del control interno, se hace necesario establecer las diferencias entre una auditoría y el control que ejerce una revisoría, es así como, frecuentemente se tiende a identificar en un solo término el control y la auditoría, queriéndose unificar el significado de estas frases de la administración. Sin embargo son indudablemente las grandes diferencias que existen entre estos dos términos, así lo asegura Peña J¹⁷ Diferencias sustanciales existen en las dos acepciones: El control es congénito a la empresa; nace con ella, y por tanto hace parte de su propia naturaleza constituyéndose en una de las fases inherentes del proceso administrativo¹⁷

¹⁶COOPERS & Lybrand. Los Nuevos Conceptos del Control Interno, Madrid. Ediciones Díaz de Santos, 1997,p.7

¹⁷Peña Jesús María. Control, Auditoría y Revisoría Fiscal. Bogotá. Ecoe Ediciones Ltda, 2007, p.1

¹⁷ Ibíd., p.83

Son diferentes los criterios que utiliza tanto el auditor como el revisor fiscal en la identificación y evaluación de los riesgos; mientras que el revisor aplica la interventoría de cuentas, el auditor solo aplica las técnicas, los modelos establecidos para tal fin; lo que hace que el trabajo del revisor fiscal seas más exigente y de mayor jerarquía.

Para la identificación de riesgos es indispensable mirar las áreas que presenten mayor vulnerabilidad. Es así como, los riesgos identificados por la alta dirección están directamente relacionados con los procesos críticos en los que se involucran diversas áreas de la organización. La función de la auditoría interna es identificar los riesgos y asignar prioridades de revisión a las actividades con probabilidad de riesgo mayor.¹⁸

Es aquí en donde entra a jugar un papel importante la revisoría fiscal, frente a la auditoría, puesto que, el profesional de la contaduría deberá hacer uso de su juicio profesional, a fin poder determinar los puntos críticos a evaluar, el personal idóneo que le apoyará, una adecuada delegación de funciones es esencial en el resultado de la evaluación del sistema de control.

Para ilustrar de manera más precisa la identificación de un riesgo, y las áreas más vulnerables a manera de ejemplo se citan los tipos y medios de fraude a que se enfrenta una empresa u organización al desarrollar su objeto social, que de no ser identificados, evaluados y corregidos a tiempo, pueden llevar a la empresa en desventaja frente a la competitividad del mercado.

¹⁸ *Ibíd.*,p.14

Es así como encontramos que existen fraudes manuales y electrónicos, dentro de los cuales se resaltan los que se presentan con mayor frecuencia como la falsificación de documentos, (cheques adulterados, firmas falsificadas, documentos falsos). Por otra parte encontramos el fraude contable que consiste en el ocultamiento de ciertos rubros de los estados financieros que no permite reflejar la realidad económica de una organización, permitiendo el lavado de activos, la disminución de impuestos, aumento de costos y distribución de utilidades teóricas.

Todas las organizaciones enfrentan riesgos. Los riesgos afectan la posibilidad de la organización de competir para mantener su poder financiero y la calidad de sus productos o servicios. Los riesgos de negocio determinados por la alta dirección incluyen aspectos tales como: clima de ética y presión a la dirección para el logro de objetivos, competencia, amplitud e integridad del personal, tamaño del activo, liquidez o volumen de transacciones, condiciones económicas del país, complejidad y volatilidad de las transacciones, Impacto en reglamentos gubernamentales, procesos y sistemas de información automatizados, dispersión geográfica de las operaciones, cambios organizacionales, operacionales, tecnológicos y económicos.¹⁹

La identificación de los riesgos, es una responsabilidad de toda la organización, desde la alta gerencia hasta el cargo más pequeño que exista dentro de su organigrama; por lo cual es indispensable un ambiente de control permanente, que tanto los directivos como los empleados se encuentren plenamente familiarizados con los conceptos, terminología y procedimientos que faciliten el seguimiento continuo a los controles implementados en cada organización.

Determinar claramente la responsabilidad de establecer el control y la importancia de proyectar la cultura de éste en toda entidad con sus distintas etapas, principios, objetivos, elementos .etc., es conveniente

¹⁹ Ibid.,p.14

también clarificar el ejercicio de éste en forma profesional, bajo los aspectos de procesos, medición y corrección.²⁰

2.4 Disponibilidad presupuestal para la contratación de la revisoría fiscal

Los constantes recortes presupuestales para la contratación de la revisoría fiscal, hacen minimizar la capacidad de gestión del revisor fiscal, es muy común ver que en las organizaciones cuando se trata de hacer recorte de gastos, lo primero que se mira son los honorarios de la revisoría fiscal, lo que ocasiona limitación en la gestión del control.

No es raro encontrar gerentes que preguntan ¿cuánto tiempo se necesita que el revisor fiscal venga a la compañía por semana?, ¿será necesarias todas las horas que se pagan al revisor fiscal para que sólo firme los informes y autorice balances?

Cómo ven las empresas la figura del revisor fiscal frente a los costos que se derivan de sus servicios profesionales, de acuerdo al punto de vista manifestado por el contador y docente, Cuervo E. “La gran mayoría de los empresarios preferirían ahorrarse ese dinero, para el empresario el revisor fiscal es un funcionario público pagado por la empresa, dedicado a velar porque los dineros que le pertenecen al estado provenientes de los impuestos le sean consignados en forma efectiva; pero esta imagen la hemos ganado por el desconocimiento que se tiene de la función del revisor fiscal, por la deficiente formación académica, por el mal desarrollo de la actividad y con colegas que solo son revisores fiscales (pero con la F de firmones y no de fiscales)”.²¹

A la luz de este panorama, es claro que se debe agregar valor al ejercicio de la revisoría fiscal, y es con los profesionales de la contaduría pública, pues no serán los gerentes quienes reconozcan la

²⁰ Ibíd., p.22

²¹ Dora Inés Vargas Alméciga. La Revisoría Fiscal puede ser redefinida

importancia de su gestión encomendado por el Estado, sino que al contrario al no estar de acuerdo con la actuación de la administración, cada día se están volviendo la piedra en el zapato; pero no solo para la administración sino también para las organizaciones, quienes pretenden pasar por alto las observaciones comunicadas en los dictámenes.

2.5 Pérdida de credibilidad

Como consecuencia de las anteriores variables, que han incidido de manera directa en el desempeño del ejercicio de la revisoría fiscal, se encuentra que, una de las más atenuantes es la pérdida de credibilidad, dado que son muchas las denuncias ante los entes de regulación y vigilancia de la profesión contable, mediante las cuales pone en tela de juicio la profesión, sobre todo en el campo de la revisoría fiscal, por el incumplimiento de las obligaciones y/o omisiones que rigen esta disciplina. Tristemente se podría afirmar que son más las denuncias sobre la mala gestión y el desempeño del revisor fiscal que las ventajas de tener este órgano de control dentro de las organizaciones.

Las constante reclamaciones, quejas y requerimientos sobre el desempeño de las funciones del revisor fiscal efectuadas por organismos de vigilancia y control, asociaciones de contadores, usuarios y empresarios sobre el cumplimiento de las responsabilidades, especialmente, en la evaluación de los sistemas de control, y basados en el impacto de grandes pérdidas empresariales, han generado una pérdida de credibilidad y de imagen en la figura del revisor fiscal. Se fundamenta esta afirmación en el incremento de los fraudes empresariales, financiero, operativo y económico que debieron ser detectados y comunicados oportunamente por el revisor fiscal en su dictamen.²²

²²Raúl Eduardo González Garzón. La Responsabilidad del Revisor Fiscal en la evaluación del Control Interno <http://www.javeriana.edu.co/fcea/eventosrevfiscal/IIIrevisoriafiscal/ponenciaraulgonzalezexternado.pdf>

Es aquí donde se encuentra el origen de dichos como “Aunque en la teoría se predique la independencia de los contadores, en la práctica quien paga siempre tiene la razón”, o “El que calla otorga”; cuando el deber ser del revisor fiscal es la total observancia y cumplimiento de los principios rectores que le permitan dejar en alto su profesionalismo, su reputación a través de un desempeño transparente.

La pérdida de credibilidad del contador público, en el ejercicio de la revisoría fiscal, no ha sido solo frente a los empresarios y la sociedad, también el estado como dador de la facultad transferida, ha manifestado su inconformidad a través de los diferentes pronunciamientos y leyes como el nuevo Estatuto Anticorrupción, Ley 1474 de 2011, que en su artículo 7º establece:

Artículo 7 RESPONSABILIDAD DE LOS REVISORES FISCALES.
Cuándo se actué en calidad de revisor fiscal, no denunciar o poner en conocimiento de las autoridades disciplinarias o fiscales correspondientes, los actos de corrupción que haya encontrado en el ejercicio de su cargo, dentro de los seis (6) meses siguientes a que haya conocido el hecho o tuviera la obligación legal de conocerlo, actos de corrupción. En relación con actos de corrupción no procederá el secreto profesional.²³

El estado ha tenido que implementar medidas tan radicales, recordando y advirtiendo la responsabilidad del revisor fiscal frente a terceros, hasta el punto de penalizar dichos actos indecorosos, y la cancelación de la matrícula profesional, que por omisión o desconocimiento de la ley permiten que las empresas manejen sus capitales a su antojo, es así como este cúmulo de hechos y denuncias llevaron a la pérdida de credibilidad de la revisoría fiscal.

²³ Ley 1474 del 12 de julio 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

3. ALCANCE DE LAS NORMAS EMPLEADAS EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL

Otra de las variables que inciden en la actual situación por la que atraviesa la revisoría fiscal, es la falta de normas propias para el ejercicio de esta rama de la contaduría, puesto que solo se heredan las normas de auditoría sin importar si son aplicables a la revisoría, o peor aún si tienen el alcance suficiente para realizar la tarea de control y fiscalización de forma permanente.

El ejercicio de la revisoría fiscal, está regulado por cada uno de los entes de control y vigilancia, cuando los profesionales de la contaduría deberían ser quienes ejecuten sus propios pronunciamientos, sus propias normas y no ejercer a través de una regulación y normativa impuesta por el Estado.

Es evidente la problemática por la que atraviesa la institución de la revisoría fiscal, debido a esta variable que va directamente relacionada con el ejercicio profesional del contador público, si bien es cierto, que existen normas que regulan la profesión, en lo que respecta a las actividades relacionadas con la ciencia contable, y las relacionadas con las cualidades profesionales del contador público, no se encuentra nada en particular aplicado a la revisoría fiscal. Para ejemplificar las falencias que presenta la normativa adoptada para la revisoría fiscal, dentro de la cuales se destaca las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS), que son principios fundamentales de auditoría, más no de revisoría, teniendo su origen en los Boletines (Statement on Auditing Estándar – SAS) emitidos por el Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948, se presente el siguiente caso muy conocido a nivel mundial.

El caso de Enron en Estados Unidos ha sido el detonante para las grandes firmas de auditoría de volver a las fuentes. Las auditorías de estos contables han introducido garantías y fiabilidad en nuestro sistema económico. Las mismas no pueden impedir que los directivos de una empresa delinca, pero tampoco pueden eludir su responsabilidad frente a una economía avanzada, donde la transparencia y objetividad del auditor sensibilizan la propia cultura financiera de los accionistas, de los trabajadores y de la sociedad en general, esto hace que las crisis empresariales pongan en discusión los sistemas de supervisión actuales, e impulsen un mejor conocimiento y una mayor difusión de los contenidos del trabajo del auditor.²⁴

3.1 Falta de normas propias

Aunque en Colombia, no existen normas propias que permitan una adecuada reglamentación para la institución de la revisoría fiscal, la ley 43 de 1990 ha facultado al contador público como único profesional, a quien el estado le ha facultado funciones de fiscalización, dar fe pública sobre las actuaciones empresariales de los administradores, a fin de garantizar el interés de la comunidad y de los empresarios.

No obstante, si bien es cierto la carencia de normativa de la revisoría fiscal, la ley 43 de 1990 en su artículo 7^o establece las(NAGAS) normas de auditoría generalmente aceptadas, como de obligatoria observancia y aplicación por el contador público en el ejercicio de la revisoría fiscal.

ARTICULO 7. De las normas de auditoría generalmente aceptadas. Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las

²⁴ Melini Ricardo. Enfoque en la Auditoría de Estados Contables. Bogotá. Ediciones UNL, 2001, p.13

siguientes: Normas Personales, Normas relativas a la ejecución del trabajo, Normas relativas a la rendición de informes.²⁵

Este escenario, por el que está atravesando la revisoría fiscal en el país, ha generado una gran confusión, pues, el alcance de una auditoría es distinto que el de la revisoría fiscal, mientras que la auditoría busca evaluar unos procedimientos de forma posterior y basada en un muestreo, la revisoría es más general y permanente.

La auditoría como herramienta del control es posterior y apoya su juicio los estados financieros. De ahí la necesidad, conveniencia e importancia de credibilidad. La revisoría es consiente con los hechos económicos y su fuerza se funda en la fiscalización y el control, pero con capacidad legal para dictaminar con fuerza de fe pública sobre de que la revisoría fiscal posea sus propias normas, diferentes a las de la auditoría generalmente aceptadas, que siempre se han aplicado ya en el campo internacional como en el nacional y a las cuales la Ley 43 de 1990 adscribió el apego del contador público en su actuar y por tanto en el ejercicio de la revisoría fiscal.²⁶

Esta situación ha conllevando a que el ejercicio de la revisoría fiscal se desarrolle en un mar de vacíos normativos, que son aprovechados por profesionales de la contaduría para ocultar y distorsionar la realidad financiera de una empresa u organización y defraudar al fisco, quedando en evidencia la poca efectividad de las normas existentes.

En Colombia no existen normas específicas para el ejercicio de la revisoría fiscal, fuera de las contempladas por el Código de Comercio y las generales señaladas por la Ley 43 de 1990, norma ésta que tipifica como obligatorio para los Contadores que tratándose de auditoría, deben aplicar las normas contempladas por el artículo 7^o, el cual como se expuso, transcribe las normas internacionales emitidas para auditoría financiera, olvidándose que la revisoría fiscal se ejerce de manera permanente e integral, aunque algunas de ellas le sean también aplicables. Dichas normas de auditoría generalmente aceptadas admiten técnicas en su

²⁵ Ley 43 de 1990. Art 7 DE LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS

²⁶ Peña Jesús María. Control, Auditoría y Revisoría Fiscal. Bogotá. Ecoe Ediciones Ltda, 2007, p.82

desarrollo que no siempre para dicha figura son legalmente aplicable, como por ejemplo el muestreo selectivo.²⁷

Se evidencia que la aplicación de normas y procedimientos en el desarrollo de la revisoría fiscal, que en muchas oportunidades no se adaptan a la realidad socio-económica de una entidad, ya sea pública o privada, orientada a lucrarse, y la falta de ética de los profesionales de la contaduría; han causado gran impacto social, reflejado en las constantes quiebras empresariales y en la evasión de impuestos en la gestión de recaudo por parte del estado.

Como en las disposiciones existentes sobre la revisoría fiscal, no se encuentra una definición precisa, un marco conceptual, ni un modelo instrumental apropiado a los requerimientos actuales de la institución, se viene presentando diversidad de criterios en torno al tema, en los diferentes ámbitos interesados, que en general la confunden con la auditoría financiera, el control interno o la auditoría integral, según los casos. La Revisoría Fiscal no puede circunscribirse a la realización de una evaluación posterior y selectiva, por cuanto no respondería a los requerimientos del control de fiscalización en alcance y oportunidad. En este punto es de resaltar que en el pasado han sido presentados al Congreso de la República una serie de proyectos de ley, los cuales han buscado su adecuada reglamentación, lamentablemente de manera infructuosa y sin resultados positivos, no obstante la participación y el interés en el tema por parte de diversos sectores tales como: las agremiaciones de contadores, la academia y el sector empresarial.²⁸

Este panorama, es de gran preocupación tanto para los contadores públicos como para el estado, y crea la necesidad de marcar un precedente y unas pautas que permitan delimitar y evitar saturación de las funciones otorgadas por el estado a los revisores fiscales.

3.2 La auditoría y la Revisoría Fiscal del Futuro

²⁷ *Ibíd.*, p.87

²⁸ Orientación Profesional Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Bogotá 21 de junio de 2008

Una vez más se confirma que la evolución de la revisoría fiscal, se ha basado prácticamente en el surgimiento de nuevas necesidades empresariales, tales como mediciones de eficiencia, eficacia y efectividad, todas relacionadas con el desempeño, optimización y control de recursos, más no en la necesidad y obligaciones de misma de la profesión.

Colombia debería estar a la vanguardia de la auditoría del futuro por la larga experiencia que ha tenido la profesión en el ejercicio de la Revisoría Fiscal la cual no es otra cosa que, una auditoría inmediata que se le ha venido solicitando al Revisor Fiscal desde hace varias décadas. La auditoría y la revisoría fiscal que se vislumbra para el futuro no es otra cosa que un trabajo con énfasis en el conocimiento de la actividad del cliente y en una vigilancia permanente de los controles internos del ente examinado. Para desarrollar eficientemente esa auditoría o Revisoría Fiscal del futuro, se requiere de un enfoque nuevo en una práctica profesional, en donde se debe tener en cuenta que esta disciplina debe estar más enfrentada a la realidad económica del país y de las empresas que apegada al artículo o inciso de la norma legal. Hay que evitar que la Contaduría Pública vaya por un lado y la realidad de los negocios por otro.²⁹

¿Será suficiente cambiar el perfil del revisor fiscal, y que su enfoque sea hacia la situación cambiante de la economía mundial?, este ha de ser uno de los primeros giros que debe dar esta disciplina, ser más ágil, información inmediata y concordante con la realidad económica.

¿Será que al emitir normas y procedimientos especiales y específicos para esta disciplina, evitará que este ente de fiscalización sea remplazado por otro órgano de control?, a pesar de los constantes intentos que ha hecho el Concejo Técnico de la Contaduría Pública por entrar en debate los proyectos de ley referentes a este tema, nunca son sancionados por el Congreso, y

²⁹ Blanco, Yanel, Manual de Auditoría y de Revisoría Fisca. Bogotá. Editorial Edmezz, 1996, p.4

se han tenido que retirar, al parecer son muchos más los intereses políticos en que dicha regulación no exista, que tratar de ayudar al resurgimiento de esta disciplina.

4. PRINCIPALES FALLAS EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA

Se podría afirmar que dentro del ejercicio de la revisoría fiscal, no debería presentarse falla alguna, sin embargo es una labor que al no estar normada de forma adecuada, el revisor debe hacer uso de su juicio profesional y es allí donde se presenta la falencia porque estos vacíos de la norma se presta para diversas interpretaciones que serán reflejadas en los resultados de una organización y dependiendo de ellos se calificará la calidad de su desempeño.

El buen actuar del contador público en el ejercicio de la revisoría fiscal deja entrever la calidad que debe reflejar un auditor o un revisor fiscal, nos invita a reflexionar sobre su actuación profesional, culturización de expresión y comportamiento humano reflejado en sus actuaciones empresariales y sociales.³⁰

La revisoría fiscal en Colombia como figura del control ha evolucionado, y la necesidad de controlar todas las actividades empresariales, sin embargo no es menos cierto que existe un estancamiento en las herramientas utilizadas para el desempeño de esta labor, pues todavía dependemos de unos papeles de trabajo que a mi modo de ver no están diseñados y/o actualizados para cubrir las necesidades del mercado actual.

Según lo expresado por Lott R., las principales fallas en el ejercicio de la revisoría fiscal, se sintetizan en cuatro: “1) con frecuencia se preocupa más por las técnicas específicas que por los objetivos [...]. Sería más

³⁰ Peña, Jesús María. Op.Cit.p.71

deseable que hiciera énfasis en los objetivos, pues ello llevaría a una definición más clara del problema y una buena definición del problema significa que se está en camino de encontrar la solución.2) Muchos auditores -no ven el bosque por ver los árboles-. Lo que se requiere es una perspectiva amplia. El objetivo principal de un negocio es hacer dinero y sobrevivir, no tener controles. Los controles son herramientas, no fines. 3) Hay tendencia general entre los auditores a no considerar la relación costo beneficio cuando recomienda controles. 4) Las revisiones y los consejos que de ella resulten, con frecuencia llegan tarde. No se hace ningún trabajo de importancia en las etapas iniciales cuando una sugerencia tendrá más posibilidad de ser utilizada”.³¹

Sin lugar a duda, se ha perdido el objetivo la finalidad para la cual fue creada la revisoría como órgano de control, pues conlleva a que la actuación de esta disciplina debe ser preventiva y no correctiva, pues equivocadamente su desempeño se está midiendo por la cantidad de controles establecidos y evaluados cuando el deber ser es que no deberían existir controles que en algunos casos son más costos que los mismos procesos para los cuales son creados.

Para finalizar, se precisa que la hipótesis planteada en este ensayo, sobre la posible desaparición de la revisoría fiscal en Colombia, pueda ser un hecho, puesto que, existen antecedentes muy preocupantes del desempeño de los revisores fiscales con grandes impactos sociales y económicos, sumado a este hecho el resurgimiento de esta disciplina depende en gran parte de la conciencia y ética profesional de los contadores públicos, que cada día es más subjetiva.

³¹ *Ibíd.*,p.71

CONCLUSIONES

La formación integral del profesional de la contaduría frente a la labor de revisoría fiscal, es de gran importancia para el estado, los empresarios y la sociedad en general, el buen desempeño de este profesional evita el aumento de la crisis empresarial y estatal que se está viviendo. La labor del Revisor Fiscal debe ir unida a la labor del Auditor de Control Interno, cada uno desde su perspectiva. Se deben establecer y combatir las causas del inadecuado desempeño del revisor fiscal que comprometen la estabilidad empresarial o Institucional, fortaleciendo este órgano de control aprovechando el grado de jerarquía que le da el estado, la sociedad y las organizaciones. Es necesario adecuar la normativa vigente a la realidad y necesidades empresariales, evitando formalismos que no permiten el desempeño del revisor fiscal de manera óptima sino que por el contrario la entorpecen. El control interno como herramienta gerencial evaluado a través de auditoría debe actuar mancomunadamente con la revisoría fiscal, que permita a estas disciplinas desde su alcance identificar a tiempo los riesgos para posteriormente ser evaluados y mitigados evitando el impacto, que de no ser previsto a tiempo puede inducir a la quiebra de una empresa. Se debe hacer un resurgimiento a la disciplina contable y en todos sus campos de aplicación, con el fin de recuperar la credibilidad y el beneficio que brinda esta profesión.

RECOMENDACIONES

Se hace prioritario fortalecer la formación ética del profesional de la contaduría desde las universidades, efectuando cambios en los pensum y un estudio por parte del gobierno sobre la oferta y la

demanda de los servicios de los profesionales de esta disciplina, a fin de evitar saturar el mercado.

Enfocar la mirada hacia la elaboración de normas, en donde el estado permita la participación activa de los profesionales de la contaduría pública, en materia de vigilancia y control para que las mismas contengan procedimientos claros y de fácil aplicación, que evite interpretaciones a juicio o acomodo, que en algunos casos induce al revisor fiscal a error.

GLOSARIO

NAGAS: Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas

PCGA: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

CTCP: concejo Técnico de la Contaduría Pública

BIBLIOGRAFÍA

Almeira Rivera Sandra. Historia de la revisoría fiscal en Colombia <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

Fonseca Álvaro Vivas. La profesión de la Contaduría Pública se acabará en Colombia. <http://www.actualicese.com/opinion/la-profesion-de-la-contaduria-publica-se-acabara-en-colombia-alvaro-fonseca-vivas/>

La Alquimia Social", aporte realizado por el C.P. Gustavo Adolfo López Díaz <http://www.federacioncolegioscp.org/component/k2/item/23-la-alquimia-social>

Peña, Jesús María. Revisoría fiscal. Sumario (2007) <http://doctrina.vlex.com.co/vid/principios-aacute-ejercicio>

Melini Ricardo. Enfoque en la Auditoría de Estados Contables. Bogotá. Ediciones UNL, 2001, p.13

Peña Jesús María. Control, Auditoría y Revisoría Fiscal. Bogotá. Ecoe Ediciones Ltda, 2007, p.1

Estupiñan Rodrigo, Administración de Riesgos E.R.M. y la Auditoría Externa. Bogotá. Ecoe Ediciones, 2010, p.1

Orientación profesional Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Ley 43 de 1990. Artículos 7, 37

Código de Comercio, Artículo 207

Ley 145 de 1960

<http://www.javeriana.edu.co/fcea/eventosrevfiscal/IIIrevisoríafiscal/poneciaraulgonzalezuexternado.pdf>

Blanco, Yanel. Manual de Auditoría y de Revisoría Fiscal. Bogotá. Editorial Edmezz, 1996, p.4

COOPERS & Lybrand. Los Nuevos Conceptos del Control Interno, Madrid. Ediciones Díaz de Santos, 1997, p.7

Ley 1474 de 2011 (estatuto anticorrupción) artículo 7