

Alcance y consecuencias de la firma del contador público en las declaraciones tributarias¹

Scope and consequences of the CPA signing the tax returns

Alcance e consequências da assinatura do contador público nas declarações tributárias

Edilberto Montaña Orozco

Magíster en Derecho Constitucional, Universidad Libre. Especialista en Finanzas, Universidad del Valle. Contador Público. Docente, Departamento de Contabilidad y Finanzas. Asesor y consultor de entidades del sector de la economía solidaria (ONG), cooperativas y fondos de empleados. Correo electrónico: edilberto.montano@correounivalle.edu.co

Bibiana Rendón Álvarez

Magíster en Administración, Universidad del Valle. Contadora Pública. Docente, Universidad del Valle. Docente Investigadora Universidad Libre, en el grupo Gestión y Productividad Contable. Asesora y consultora de empresas del sector comercial y solidario. Correo electrónico: bibire@hotmail.com.

Fecha de recepción: Junio 2 de 2013

Fecha de aceptación: Junio 29 de 2013

Resumen

Conforme a las responsabilidades que el Estado colombiano ha asignado a los contadores públicos y en especial a los revisores fiscales, implica que su trabajo se vea sujeto a diversas situaciones de riesgo y requiere que este último conozca minuciosamente la legislación y la regulación que rigen su profesión y demás elementos inherentes a su ejercicio profesional. Este artículo tiene como principal objetivo analizar el alcance y las consecuencias de la firma del contador público en las declaraciones tributarias, en una muestra de revisores fiscales de las Sociedades Anónimas de la ciudad de Santiago de Cali, existentes al año 2011. Para alcanzar lo propuesto se aplicó una encuesta a 46 revisores fiscales de sociedades anónimas de la ciudad de Santiago de Cali, utilizando el método inductivo-deductivo. La investigación dio como resultado que un alto porcentaje de los encuestados no tienen claridad respecto del alcance de la firma del contador público en las declaraciones tributarias, al no ser capaces de precisarlo; no identifican las clases de faltas y sanciones que les son imputables y los riesgos y responsabilidades de orden civil contractual, disciplinario y penal que asumen.

1 Este artículo se soporta a partir del trabajo de investigación titulado “Caracterización de la Revisoría Fiscal en una Muestra de las Sociedades Anónimas de Cali”, realizado por Ángela María Ordóñez Mayor y Luz Omaira Yepes Arango, cuya dirección estuvo a cargo de Edilberto Montaña Orozco.

Cómo citar: Montaña Orozco, Edilberto; Rendón Álvarez, Bibiana (2013). Alcance y consecuencias de la firma del contador público en las declaraciones tributarias. *Libre Empresa*, Julio - Diciembre, 69-86.

Palabras clave

Contador Público, Revisor Fiscal, declaración tributaria, Responsabilidad, sanciones.

Abstract

Given that the Colombian State has assigned specific responsibilities to public accountants and especially to statutory auditors, it implies that their work is subject to various risk situations and requires that the same thoroughly know the legislation and regulations governing their legal profession and other aspects related to their professional practice. The main purpose of this article is to analyze the scope and consequences of the CPA signing tax returns, taking a sample of statutory auditors of the corporations in the city of Santiago de Cali in operation up to the year 2011. To achieve this goal, a survey was conducted of 46 statutory auditors of corporations based in the city of Santiago de Cali, using for this purpose the inductive-deductive method. The research resulted in a high percentage of respondents who lack clarity on the scope of the CPA signing the tax returns, given that they were not able to specify this task; they do not identify the types of offenses and penalties attributable to them or the risks and liabilities of a contractual, disciplinary, and criminal nature assumed by the same.

Keywords

Public accountant, statutory auditors, tax returns, liability, sanctions.

Resumo

Conforme as responsabilidades que o Estado colombiano designou aos contadores públicos, e especialmente aos auditores fiscais, implica que seu trabalho esteja sujeito a diversas situações de risco e requer que este último conheça minuciosamente a legislação e a regulamentação que regem sua profissão e demais elementos inerentes a seu exercício profissional. Este artigo tem como principal objetivo analisar o alcance e as consequências da assinatura do contador público nas declarações tributárias, em uma amostra de auditores fiscais das Sociedades Anônimas da cidade de Santiago de Cali, existentes no ano de 2011. Para alcançar o proposto aplicou-se uma pesquisa a 46 auditores fiscais de sociedades anônimas da cidade de Santiago de Cali, utilizando o método indutivo-dedutivo. A investigação deu como resultado que uma alta porcentagem dos entrevistados não tem clareza sobre o alcance da assinatura do contador público nas declarações tributárias, ao não serem capazes de precisá-lo; não identificam as classes de infrações e sanções que são imputáveis a eles e os riscos e responsabilidades de ordem civil contratual, disciplinar e penal que assumem.

Palavras-chave

Contador público, auditores fiscais, declaração de imposto, responsabilidade, sanções

1 Introducción

Dada su trascendencia e importancia, la Contaduría Pública es una profesión que conlleva riesgo social, así lo señaló la Corte Constitucional en la Sentencia C-861 de septiembre 3 de 2008.² Pese a ello, los contadores públicos son profesionales libres para ejercer su profesión y desempeñarse como revisores fiscales.

Bermúdez (2000), reseña que:

(...) la revisoría fiscal es un fenómeno del derecho de las corporaciones, nacido para proteger los intereses tanto de la organización auditada como de las entidades que se relacionan con ella. La utilidad de la auditoría financiera llevó a que la revisoría fiscal en Colombia se inscribiera como una actividad profesional reservada a los contadores públicos. (...) Tampoco es necesario reiterar la inmensa importancia que ella tiene en el mercado laboral de la contaduría pública. (p.145)

La Contaduría Pública, conforme lo define el artículo 35, capítulo IV de la Ley 43 de 1990;

(...) es una profesión que tiene como fin satisfacer las necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos”.

Lo anterior resalta la importancia del contador público en la sociedad, ya que la contaduría pública a través de su disciplina, la Contabilidad, se ha convertido en fuente primordial de información, en el lenguaje de los negocios con el cual se facilita la planificación macro y micro económica, promueve la creación y colocación eficiente de capitales, genera confianza entre inversionistas y ahorradores, hace posible al correcto funcionamiento de las instituciones y unidades económicas, impulsa el desarrollo de los mercados capitales, constituye el motor de la actividad económica y fomenta el uso racional de los recursos existentes en un país.

Se suma a lo anterior, la función social que esta profesión desempeña, a través de la fe pública. El contador público es depositario de la confianza pública, cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos.

Ampliando la importancia que tiene la profesión, la Ley 43 de 1990 en su artículo 38, expresa textualmente: “...el Contador Público es auxiliar de la justicia en los casos en

² Conforme a la sentencia C-861 de septiembre 3 de 2008, en las razones de la decisión que argumentó la Corte Constitucional para considerar que la Ley 43 de 1990 no establece ninguna discriminación de los contadores frente a otras disciplinas, argumentó lo siguiente: “El contador público es un profesional que goza y usa de un privilegio que muy pocos profesionales detentan, que consiste en la facultad de otorgar fe pública sobre sus actos en materia contable, lo cual le exige una responsabilidad especial frente al Estado y a sus clientes, si se tiene en cuenta la magnitud de sus atribuciones y la relevancia de la información en el campo del control fiscal y contable, crucial para el interés general”.

que lo señala la ley, como perito expresamente designado para ello. También en esta condición el Contador Público cumplirá su deber teniendo en cuenta las altas miras de su profesión, la importancia de la tarea que la sociedad le encomienda como experto, y la búsqueda de la verdad en forma totalmente objetiva”

En ese orden, el párrafo del artículo 10 de la Ley 43 de 1990 consagra: “Los contadores públicos cuando otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes”.

Al ser determinante la contabilidad como prueba en materia fiscal, implica en cada caso observar las bondades o deficiencias de nuestra regulación jurídica o administrativa, esto conlleva mirar la importancia de la contabilidad en el aspecto probatorio en materia tributaria, teniendo en cuenta todo el complejo normativo sobre la contabilidad para sujetar el fallo a los hechos reales, ajustarse legalmente al cumplimiento de sus obligaciones y tener sustento y contundencia al hacer valer sus derechos.

No obstante, dentro del Estatuto Anticorrupción -Ley 1474 de 2011- fue adicionado el artículo 26 de la Ley 43 de 1990 con el numeral 5, en cuanto a las causales de cancelación de la inscripción del contador público, el cual consagra: “...cuando se actúe en calidad de revisor fiscal, no denunciar o poner en conocimiento de la autoridad disciplinaria o fiscal correspondiente, 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. En relación con actos de corrupción no procederá el secreto profesional”.

Es así como el marco ético para el ejercicio profesional del Contador Público debe ser aquel que salvaguarde los derechos de las diversas partes de interés -*stakeholder's*- y protejan el bien común, por ello, mediante disposiciones legales el Estado busca continuamente la protección de la información, como un mecanismo que contribuya a atenuar la presión que en determinadas circunstancias se ejerce sobre administradores para el logro de resultados, fundamentalmente de orden económico

Es necesario considerar que el profesional de la Contaduría Pública, al colocar al servicio de terceros sus conocimientos, experticia y formación, asume responsabilidades y obligaciones con todos aquellos que lo ven como depositario y garante de la fe pública y que esperan un alto nivel de conducta y probidad. En ese sentido, se hizo necesario incluir en la Ley 43 de 1990, un Código de Ética Profesional donde se vean reflejados principios básicos como integridad, objetividad, confiabilidad, competencia y actualización profesional, que contribuirán a una mejor relación con el cliente.

2 Metodología

De acuerdo con el tema de estudio, el tipo de investigación fue descriptiva, por cuanto describe los aspectos característicos, distintivos y particulares de la Revisoría Fiscal, además del alcance de su firma cuando es requerida en las diferentes declaraciones tributarias y en los informes que está obligado a presentar.

El método de trabajo aplicado conllevó un análisis ordenado, coherente y lógico de la investigación, tomando como referente indicios verdaderos, lo cual permitió que de la teoría general del alcance de la firma en las declaraciones tributarias, se pudiera concluir la situación particular que actualmente se presenta en el ámbito tributario en Colombia. También se usó el método de síntesis, al ser un proceso de conocimiento que se inició por la identificación de cada una de las partes que intervienen en el desempeño de las funciones del revisor fiscal y en particular, el alcance de su firma en las diferentes declaraciones tributarias, de esta manera se estableció la relación causa-efecto entre los elementos que componen el objeto de investigación.

Para el procesamiento de datos obtenidos de la encuesta aplicada se siguieron los siguientes pasos:

1. Obtener información de la población seleccionada como muestra objeto de la investigación.
2. Se clasificaron los revisores fiscales de acuerdo con el tamaño de las empresas.
3. Se procesaron los resultados usando la distribución de frecuencias, representaciones gráficas y medidas de tendencia central, como la media, mediana y moda.

3 Resultados y discusión

3.1 Alcance de la firma del contador público

De acuerdo con lo referenciado previamente, es posible colegir que las responsabilidades fundamentales del contador público están orientadas en ocuparse de los intereses generales de la sociedad, propender al avance de la profesión y contribuir a facilitar el progreso del país y su desarrollo económico.

La normatividad colombiana no solo reglamentó las funciones del contador público en el ejercicio de su profesión, sino que incluyó aspectos de la conducta personal y obligaciones en el ejercicio del cargo de revisor fiscal, resaltando la función social que implica la misma, debiéndose abstener de realizar actos que le afecten negativamente, además, está obligado a que su conducta pública y privada esté elevada a los más altos preceptos de la moral universal.

Uno de los alcances de la profesión del contador público es la responsabilidad fiscal, pues gran parte de pequeñas empresas perciben la contabilidad como un medio impositivo y no como la herramienta de apoyo para su gestión y mejora. No obstante lo anterior, el artículo 587 del Estatuto Tributario determina el efecto de la firma del contador público así:

*...Sin perjuicio de la facultad de fiscalización e investigación que tiene la administración de impuestos para asegurar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, y de la obligación de mantenerse a disposición de la administración de impuestos los documentos, informaciones y pruebas necesarios para verificar la veracidad de los datos declarados, así como el cumplimiento de las obligaciones que sobre contabilidad exigen las normas vigentes, **la firma del contador público o revisor fiscal en las declaraciones tributarias certifica los siguientes hechos:***

1. Que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las normas vigentes sobre la materia.
2. Que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa.
3. Que las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones que establecen las normas vigentes, en el caso de la declaración de retenciones. (Negrillas fuera de texto)

Así las cosas, el efecto de la firma del profesional contable implica para los distintos usuarios de la *información contable* y en particular para la Administración Tributaria-DIAN- la conformidad con la normatividad contable vigente, especialmente con el Decreto 2649 de 1993 -COLGAAP- la razonabilidad de las cifras que son suministradas por los libros contables y la debida liquidación y contabilización de las retenciones por ingresos e IVA.

3.2 Régimen Sancionatorio

Dentro de las facultades inherentes al revisor fiscal en Colombia, se encuentra la exclusiva de dar fe pública en los hechos propios de la profesión, puesto que su responsabilidad es hacia la sociedad, el Estado y los grupos de interés en las organizaciones -*stakeholder's*-; por ello la normatividad nacional, incorpora mediante el Código de Comercio -Decreto 410 de 1971, capítulo VIII-, la forma en que el revisor fiscal debe proceder en su ejercicio profesional y, resalta además, la responsabilidad que adquiere ante la sociedad y el Estado como garante de confianza y fe pública. En este sentido, Bermúdez (2002) expresa lo siguiente:

“En el mundo jurídico, en forma mucho más estricta, la expresión responsabilidad alude a dos claras dimensiones: en sentido subjetivo a la capacidad para afrontar las consecuencias de los actos propios, perspectiva que acude a estudios biológicos y psicológicos para definir una base antropológica admisible, con fundamento en la cual se estructura la lista de incapaces a quienes no se hace responsables, precisamente por su falta de capacidad. En sentido objetivo la responsabilidad se refiere tanto al deber de reparación del daño causado, como a la asunción de las penas que se deriven de las infracciones legales” (p.6)

De este modo, la teoría sustenta que el fundamento de la responsabilidad se encuentra en la conducta del autor del daño, es decir, que para determinar si se está en presencia de responsabilidad no basta con que se presente un daño, sino que es necesario que ese daño provenga del actuar doloso o culposo de su autor. Es así como para establecer la responsabilidad subjetiva es necesario que se presenten tres elementos: el daño, el actuar doloso o culposo del actor y la relación de causalidad entre el daño y el actuar doloso o culposo del sujeto generador del daño. La responsabilidad es subjetiva pero queda suscrita a la responsabilidad objetiva.

Dadas las funciones que la ley ha fijado para el revisor fiscal y la actuación que ante la sociedad se espera, podría considerarse que además de una responsabilidad vista desde

el sentido objetivo de la misma, el revisor fiscal adquiere con su cargo un compromiso intransferible e inquebrantable con la sociedad y su profesión, reconociendo los supuestos bajo los cuales sopesa sus afirmaciones.

Por lo anterior, y de acuerdo con lo expuesto por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008) mediante su orientación profesional para el ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia, esta se reconoce como:

(...) un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señalan la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales. (CTCP, 2010)

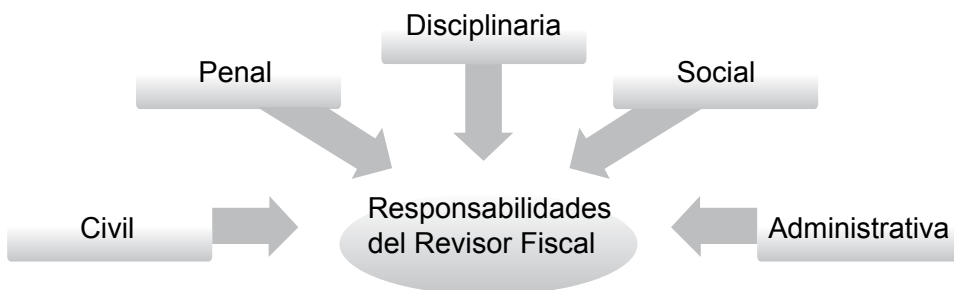
Así, se reitera la importancia que tiene ante la sociedad la labor del revisor fiscal y la responsabilidad que sobre él recae, por lo cual, se han dispuesto normas que contribuyan a que el contable no falte a ello, contemplando en el Estatuto de la profesión contable Ley 43 de 1990- el régimen aplicable en materia de responsabilidad disciplinaria, artículos 23 al 28, en los cuales se consagran las diferentes causales de posible falta, su gradualidad y la sanción que se podría imponer, que pueden ser: amonestaciones, multas sucesivas, suspensión y, frente a una falta gravísima, la cancelación de la inscripción.

De igual forma, en el Estatuto tributario se han fijado sanciones relativas a las certificaciones de contadores públicos, contenidas en los artículos 659 y 660, los cuales forman parte del régimen sancionatorio para los contadores públicos en Colombia, y por lo tanto, objeto de pleno manejo y conocimiento por parte de dichos profesionales.

3.3 Responsabilidades del Revisor Fiscal

Las responsabilidades del revisor fiscal son de tipo, civil, penal, disciplinario, social y administrativo (Figura 1).

Figura 1. Responsabilidades del revisor fiscal



Fuente: Elaboración propia a partir de la normatividad actual.

3.3.1 Responsabilidad civil

Contemplada en los artículos 211 y 214 del Código de Comercio e incorpora lo siguiente:

Artículo 211. Responsabilidad del revisor fiscal: El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones.

Artículo 214. Reserva del revisor fiscal en el ejercicio de su cargo: El revisor fiscal deberá guardar completa reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo y solamente podrá comunicarlos o denunciarlos en la forma y casos previstos expresamente en las leyes

En dicho sentido, la responsabilidad civil es aquella que involucra los efectos del ejercicio profesional del revisor fiscal en la sociedad, dada la función social que desempeña; además, remite el tratamiento a lo dispuesto en el Código Civil colombiano, el cual ampara, mediante su artículo 2343, a las personas afectadas por hechos de índole civil. Ante ello, señala en el citado artículo la obligatoriedad que tienen las personas que ocasionen el daño, de indemnizar al afectado. Por lo anterior, se esperaría que el Revisor Fiscal constituya una póliza de responsabilidad civil, dado su papel ante la sociedad.

De acuerdo con Montaña (2013, p.173), un seguro de Responsabilidad Civil es aquel que ofrece protección “a las personas o empresas para el caso de que éstos tengan Responsabilidad Civil por daños causados a terceros en su persona o en su propiedad, ocurridos con ocasión de actos propios del asegurado o del personal a sus órdenes”.

Pese a lo anterior, el Informe sobre la Observancia de Estándares y Códigos –ROSC por su sigla en inglés³, señala que “la ley colombiana, no obliga a los auditores a tener un seguro de compensación profesional, el cual está disponible en Colombia a través de las compañías aseguradoras; sin embargo, pocos auditores fuera del gran número de firmas de contadores, lo adquieren”. No obstante, se plantea en el informe que existe una provisión legal que especifica las responsabilidades del auditor (contractual, civil, y/o criminal) para ciertas conductas inapropiadas cuando se hacen cargos por responsabilidades profesionales”.

3.3.2 Responsabilidad penal

La responsabilidad penal del revisor fiscal se encuentra definida en los artículos 42, 43 y 45 de la Ley 222 de 1995, en los cuales contempla que los administradores y el revisor fiscal responderán por los perjuicios que causen a la sociedad o a terceros por la no preparación o difusión de los estados financieros; pueden ser sancionados con prisión de uno a seis años, si suministran datos o expiden certificaciones contrarias a la realidad, lleguen a encubrir falsedades en los estados financieros o en sus notas.

3 Este reporte fue preparado por M. Zubaidur Rahman y Luis Schwarz del Banco Mundial, sobre la base de los resultados de un examen de diagnóstico llevado a cabo en Colombia en abril y mayo de 2003. El examen fue conducido por las autoridades del país, y se llevó a cabo mediante un proceso participativo entre las diversas partes interesadas.

La Ley 190 de 1995 estableció un aumento de las penas para los revisores fiscales cuando se comprueben casos de recibo, legalización y ocultamiento de bienes provenientes de actividades ilegales. Así pues, Montaña (2011) considera lo siguiente:

Los contadores públicos, auditores o revisores fiscales que aconsejen llevar contabilidades, que elaboren balances o expidan certificaciones que no reflejen la realidad de acuerdo con los principios contables que sirvan de base para la elaboración de las declaraciones tributarias, incurrirán en sanciones de multa y suspensión o cancelación de la inscripción profesional. (p.256).

Por su parte, el artículo 212 del Código de Comercio hace referencia a la responsabilidad penal del revisor fiscal, cuando autoriza balances o rinde informes inexactos, al plantear que: *“El revisor fiscal que, a sabiendas, autorice balances con inexactitudes graves, o rinda a la asamblea o a la junta de socios informes con tales inexactitudes, incurrirá en las sanciones previstas en el Código Penal para la falsedad en documentos privados, más la interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo de revisor fiscal”.*

3.3.3 Responsabilidad disciplinaria

Las responsabilidades disciplinarias existen cuando hay casos de violación al Código de Ética Profesional, consagrado en la Ley 43 de 1990, en especial las contempladas en el artículo 35, *“Principios que constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de las normas sobre ética de la Contaduría Pública”.*

El organismo competente para determinar y sancionar al contador público que incurra en faltas al Código de Ética Profesional, es la Junta Central de Contadores, dado que dicho profesional debe actuar siempre con honestidad, rectitud, conciencia moral e independencia mental (Montaña, 2010).

Tal triada, la conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia, precisa el artículo 35, *constituyen su esencia espiritual*, condición no conocida o asignada a otra profesión.

3.3.4 Responsabilidad social

Para que la Revisoría Fiscal constituya un eje vital en los procesos de sustentabilidad de las organizaciones se debe pensar la responsabilidad social en términos de eco-eficiencia organizacional en el sector privado y, en términos sectoriales, para el sector público. Por consiguiente, debe superarse su primer gran peldaño que es definir el *qué hacer* de la Responsabilidad Social de esta institución de control. Se requiere de un componente ético que lleve a hacer público su contenido, que debe los lazos que ocasionan tales obligaciones y, que desde ella se esboce una teoría propia, articulada a la acción moral.

Son varios los escándalos en los que se han visto involucrados profesionales de la Contaduría Pública en Colombia; casos como las irregularidades financieras del Grupo Nule, anomalías en catorce Entidades Promotoras de Salud-EPS, atraso y manejo inadecuado de la contabilidad del Grupo DMG Holding S.A., y el más reciente y billonario fraude de alto nivel, el de Interbolsa S.A.-2013-.

Inevitablemente, es necesario cuestionar la tarea de los auditores y revisores fiscales, quienes representan la primera línea de defensa del sistema frente a los abusos que los administradores pueden cometer contra los ciudadanos a través del mal uso de los recursos públicos, con lo cual surgen los siguientes interrogantes: ¿Dónde estaban los auditores, contadores y revisores fiscales de estas compañías cuando se fraguaron todos estos delitos? ¿Cómo pudieron certificar que los estados financieros eran confiables, cuando escondían fraudes? ¿Cómo certificaban los estados financieros de las organizaciones que llevaban dobles contabilidades, o a veces ninguna? ¿Qué sucedía con el no pago de impuestos?⁴ ¿No les importaba que no pagaran sus impuestos?

En el ámbito internacional, "...la crisis financiera destapó la incompetencia de los auditores y revisores fiscales, que no vieron el apalancamiento brutal de Lehman Brothers, ni los Credit Default Swaps de la aseguradora AIG. Hoy, el debate está de nuevo en el ojo del huracán, por cuenta de los repos¹⁰⁵ de la firma Ernst & Young, una de las cuatro grandes de la contabilidad en el mundo. Ernst & Young fue demandada en Estados Unidos por ayudar a esconder los riesgos financieros de Lehman Brothers antes del colapso del banco de inversión en 2008. La firma Pricewater House Coopers recibió duras críticas de la Cámara de los Lores, en el Reino Unido, debido a su actitud complaciente y conflicto de intereses en el caso de Northern Rock durante la crisis financiera.

"Las lecciones del pasado están frescas y no parece que sean aprovechadas. En el ámbito internacional, el derrumbe de Enron implicó el fin de la firma de auditoría y contabilidad Arthur Andersen. En Colombia, basta recordar episodios como los de la Caja Agraria, el Banco del Estado, el Banco Cafetero, Coopdesarrollo y la crisis cooperativa de 1998, en donde los auditores jamás dieron las alertas tempranas que debían dar. Es indispensable volver sobre este tema y tomar las medidas que correspondan. Si las auditorías no funcionan como debe ser, los corruptos siempre encontrarán fácil salir adelante con sus planes. Y los grandes escándalos seguirán ocurriendo con regularidad" (Dinero.com, 2011).

Bermúdez (1999) plantea sobre este tópico lo siguiente:

El revisor fiscal es un órgano social y no meramente un empleo o cargo. Por más que el legislador use repetidamente la expresión el revisor, lo cierto es que existe la revisoría, la cual tiene al revisor a la cabeza. Todos y cada uno de los miembros que la componen tienen responsabilidades conforme a la ley (p.10).

3.3.5 Responsabilidad administrativa

De acuerdo con Montaña (2013), la responsabilidad administrativa se manifiesta ante el incumplimiento de las funciones establecidas en la ley, además:

La responsabilidad administrativa se presenta cuando el revisor fiscal no cumple con las funciones establecidas en la ley; o las cumpla irregularmente o en forma

4 En el caso del Grupo Nule, le adeudaba a la Nación tributos por \$28.000 millones, de los cuales \$12.000 millones corresponden a retención en la fuente, generándose el delito de peculado por apropiación.

negligente, o que falte a la reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo (art. 214 y 216 del Código de Comercio), y en tal virtud le son aplicables las sanciones administrativas a que haya lugar. (p.258)

Algunas de las sanciones concernientes a esta responsabilidad son: multas, suspensión del cargo o interdicción permanente o definitiva para el ejercicio de su cargo.

Para el caso de la inexactitud en las declaraciones tributarias,⁵ la Ley 09 de 1983 contempló en su artículo 90, que inicialmente se suspendería por un año al contador público o revisor fiscal en la facultad de firmarlas, si reincide la suspensión sería hasta por dos años y en una tercera reincidencia sería definitiva la suspensión; igualmente, a partir de dicha regulación fue instaurado el procedimiento propio para tal fin y asignó la competencia a un comité integrado por el respectivo Administrador de Impuestos o su delegado, el funcionario que dictó la providencia y un delegado de la Junta Central de Contadores.

Conforme lo contemplado en la Ley 1314 de 2009, de convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad, auditoría y aseguramiento de la información, establece que la Junta Central de Contadores, Unidad Administrativa Especial, con personería jurídica, continuará actuando como tribunal disciplinario y órgano de registro de la profesión contable, incluyendo dentro del ámbito de su competencia a los contadores públicos, y a las demás entidades que presten servicios al público en general, propio de las ciencias contables, como profesión liberal.

3.4 Resultados

A partir de la información suministrada por la Cámara de Comercio de Cali, se procedió a seleccionar de manera aleatoria un grupo de 46 sociedades anónimas y sus respectivos revisores fiscales-contadores públicos-, inscritos al año 2011 y a los cuales se les remitió una encuesta referente al conocimiento sobre el régimen de responsabilidad y sancionatorio, aplicable en caso de cometer faltas en su ejercicio profesional. Se procedió inicialmente a caracterizar el tipo de sociedad, se tabularon y analizaron las respuestas obtenidas, a saber:

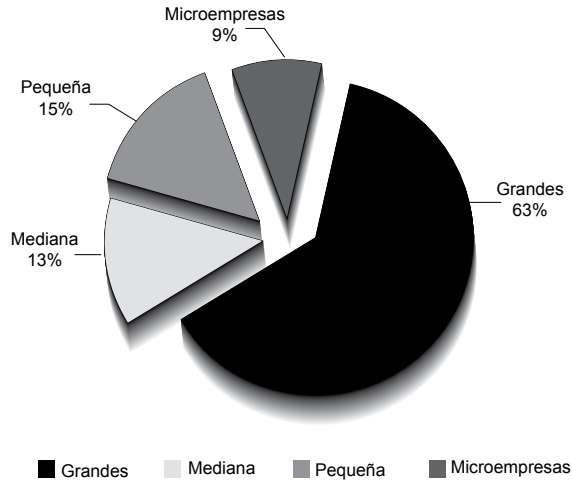
3.4.1 Tamaño de la empresa⁶

De acuerdo con los resultados de la encuesta, se observó que el 63% de los revisores fiscales encuestados presta sus servicios en empresas grandes, el 15% en pequeñas, 13% en medianas y el 9% en microempresas (Figura 2)

5 Para el caso de inexactitud en las declaraciones tributarias, la ley 09 de 1983 fijó un límite de materialidad equivalente al 20%, en todo caso no inferior a una suma fija.

6 La clasificación de las empresas se realizó de acuerdo con la ley 590 de 2000, la cual señala la siguiente clasificación: *Microempresa*: con planta de personal no superior a 10 trabajadores y activos totales inferiores a 501 salarios mínimos mensuales legales vigentes; *pequeña*: Con planta de personal ente 11 y 50 trabajadores y activos totales entre 501 y menos 5.001 salarios mínimos mensuales legales vigentes. *Mediana*: Con planta de personal entre 51 y 200 trabajadores y activos totales entre 5.001 y 15.000 salarios mínimos legales vigentes.

Figura 2. Tamaño de las empresas

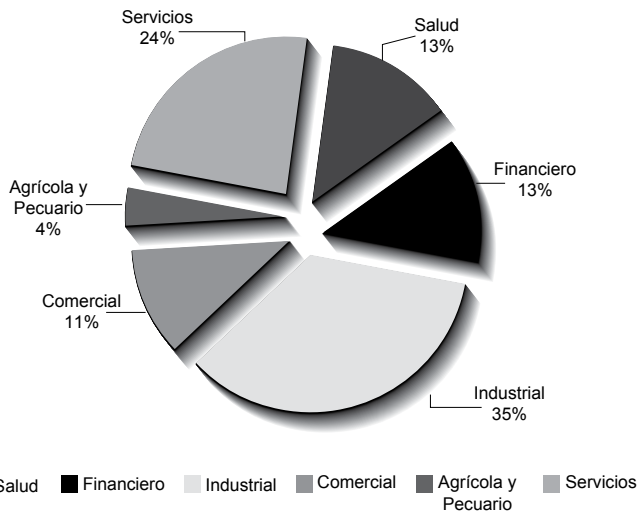


Fuente: Elaboración propia, a partir de los resultados de la encuesta

3.4.2. Sector económico

De los revisores fiscales encuestados, el 35% se halla vinculado a empresas del sector industrial, 24% al sector servicios, seguidos en su orden, al sector financiero, salud, comercial, agrícola y pecuario (Figura 3).

Figura 3. Sector económico

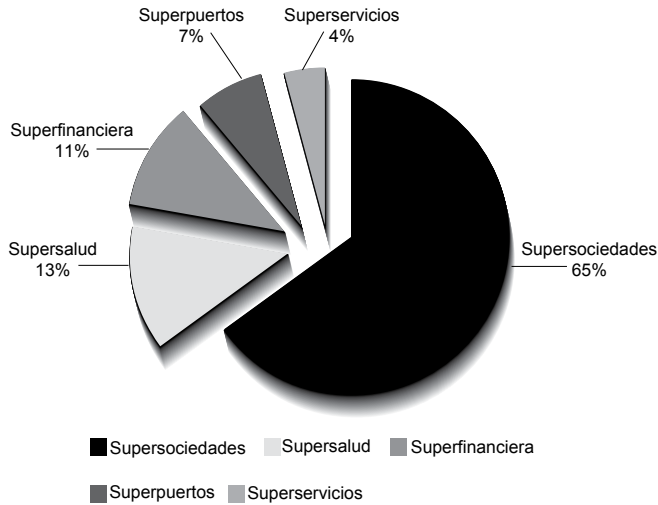


Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados de la encuesta

3.4.3 Ente regulador

El 65% de las organizaciones en las cuales laboran los revisores fiscales encuestados, son vigiladas por la Superintendencia de Sociedades; el 13.04% por la Superintendencia de Salud, el 10.87% por la Superintendencia Financiera, un 6.52% por la Superintendencia de Puertos y Transporte, mientras que el 4.35% lo es por la Superintendencia de Servicios Públicos y Domiciliarios (Figura 4).

Figura 4. Ente regulador



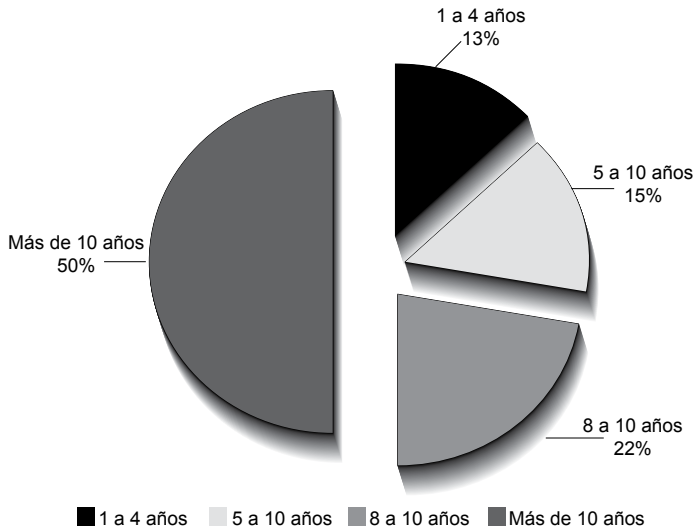
Fuente: Elaboración propia, a partir de los resultados de la encuesta

3.4.4 Experiencia

De acuerdo con los resultados de la encuesta, el 50% de los encuestados tiene una experiencia superior a 10 años; entre tanto, el 21.74% de los encuestados revela entre 8 y 10 años, en el rango de experiencia de 5 a 7 años se ubica el 15,22% de los encuestados y por último, el 13,04% de los revisores fiscales tiene experiencia entre 1 y 4 años (Tabla 1, Figura 5).

Tabla 1. Experiencia

Experiencia	No. de encuestados
1 a 4 años	6
5 a 10 años	7
8 a 10 años	10
Más de 10 años	23
Total	46

Figura 5. Experiencia

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados de la encuesta

3.4.5 Alcance de la firma

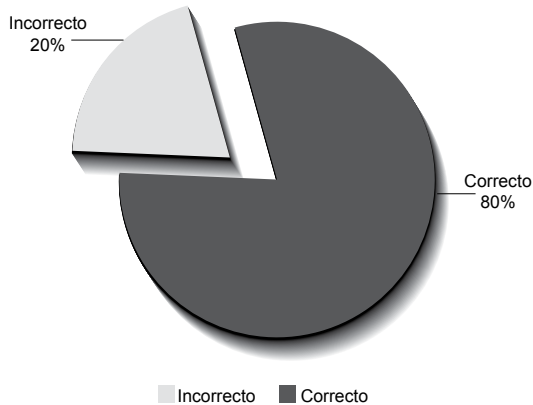
A la pregunta: ¿Cuál es el alcance de la firma o atestación por parte del revisor fiscal en actos propios de su profesión?, los encuestados respondieron:

- Que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales y estatutarios.
- Que se han observado los principios de contabilidad y se han aplicado de manera uniforme.
- Que las cifras registradas reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera.

De acuerdo con las anteriores respuestas, se percibe que los revisores fiscales no tienen claro el alcance de su firma en actos propios de su profesión, pues la mayoría no precisaron al respecto y fueron disímiles.

3.4.6 Conocimiento de entidades a imponer sanciones

A la pregunta sobre la entidad que puede imponer sanciones-Junta Central de Contadores-, se encontró que 37 de los revisores fiscales, es decir, el 80.43% respondieron correctamente y el 19.57% lo hizo de forma incorrecta (Figura 6).

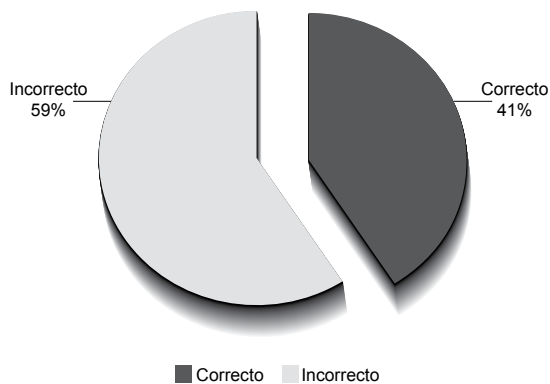
Figura 6. Conocimiento de entidades a imponer sanciones

Fuente: Elaboración propia, a partir de los resultados de la encuesta

3.4.7 Conocimiento de las consecuencias legales de otorgar fe pública

Al interrogar a los revisores fiscales sobre las consecuencias de orden legal-civil, penal, disciplinaria, administrativa- cuando en su ejercicio profesional otorgan fe pública, se encontró que de los 46 encuestados, el 58.70% desconoce las consecuencias legales que se pueden generar al dar fe pública.

En una menor proporción, el 41.30% de los encuestados (19 revisores fiscales) tienen claros los efectos legales de aquellos actos propios de su ejercicio profesional (Figura 7).

Figura 7. Conocimiento de las consecuencias legales de dar fe pública

Fuente: Elaboración propia, a partir de los resultados de la encuesta

De acuerdo con Peña (2007, p.209), el revisor fiscal en el cumplimiento de su deber, se expone a incurrir en prácticas que pueden entorpecer su labor, para lo cual señala riesgos significativos como el desconocimiento de requerimientos, considerado un riesgo mediante el cual el profesional desconoce los requisitos exigidos por los organismos reguladores ante los cuales debe rendir informes correspondientes a la sociedad en la cual presta sus servicios.

4 Conclusiones

Conforme al desarrollo del presente artículo y en atención al objetivo inicialmente planteado, el cual permitió abordar metodológicamente temas como la profesión del contador público, sus responsabilidades, especialmente bajo el cargo de revisor fiscal, declaraciones tributarias y sanciones imputables a las faltas que dichos profesionales realicen, es posible reconocer la importancia que tiene ante la sociedad el papel del contador público, en la medida que suministra un servicio profesional y éste debe estar acorde con las expectativas de su cliente y del público en general, esto conlleva un desafío constante con la formación continuada, la investigación y el desarrollo profesional, por cuanto el nuevo enfoque de la Revisoría Fiscal se basa en una preparación integral.

El presente artículo se convierte en un referente para los contadores públicos y en especial para los que desempeñan la función de revisor fiscal, porque permite divulgar y acercarse a dichos profesionales sobre las obligaciones y responsabilidades que les son propias, cuando en su ejercicio profesional dan fe pública.

De acuerdo con los resultados de la encuesta, se pudo evidenciar el desconocimiento de los revisores fiscales encuestados de las sociedades anónimas de la ciudad de Santiago de Cali, en cuanto a las consecuencias del alcance de su firma y en las faltas y sanciones que les son imputables en su ejercicio profesional.

Lo anterior resalta la necesidad de que los profesionales de la Contaduría Pública muestren idoneidad, estén debidamente capacitados, procedan bajo principios éticos y transparentes, y además, actúen con independencia mental, para generar confianza en los actos propios de su ejercicio profesional y apoyar el desarrollo económico del país.

Conflicto de intereses

Los autores declaran no tener ningún conflicto de intereses.

Referencias bibliográficas

1. Bermúdez, Hernando (2002). *Responsabilidad ante la Ley colombiana del contador en asuntos tributarios*. Internet:(<http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/ResCPTribu.doc>)
2. Bermúdez, Hernando (1999). *Apuntes sobre la Revisoría Fiscal, el Revisor Fiscal y sus suplentes*. Cuadernos de Contabilidad, Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Primera edición.

3. Bermúdez, Hernando (2000). *Esbozo de la auditoría y el control interno en las organizaciones privadas*. Cuadernos de Contabilidad, Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Primera edición.
4. Cámara de Comercio de Cali. Base de datos de sociedades anónimas de la ciudad Santiago de Cali. 2011.
5. Colombia, Ministerio de Justicia. Decreto 410 (16, junio, 1971). Por el cual se expide el Código de Comercio. Diario oficial. Bogotá D.C., 1971. no. 33.339.
6. Colombia, Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Decreto 624 (30, marzo, 1989). Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. Diario Oficial. Bogotá D.C., 1989. no. 38.756.
7. Colombia, Congreso de la República. Ley 43 (13, diciembre, 1990). Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. Bogotá D.C., 1990. no. 39.602.
8. Colombia, Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Decreto 2649 (29, diciembre, 1993). Por el cual se reglamenta la Contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Diario Oficial. Bogotá D.C., 1993. no.41.156.
9. Colombia, Congreso de la República. Ley 190 (6, junio, 1995). Por la cual se dictan normas tendientes a preservar la moralidad en la Administración Pública y se fijan disposiciones, con el fin de erradicar la corrupción administrativa. Diario Oficial. Bogotá D.C., 1995. no. 41.878.
10. Colombia, Congreso de la República. Ley 222 (20, diciembre, 1995). Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. Bogotá D.C., 1995. no. 42.156.
11. Colombia, Congreso de la República. Ley 610 (15, agosto, 2000). Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las Contralorías. Diario Oficial. Bogotá D.C., 2000. no. 44.133.
12. Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-861 (3, septiembre, 2008)
13. Colombia, Congreso de la República. Ley 1314 (13, junio, 2009). Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. Diario Oficial. Bogotá D.C., 2009. no. 41.409.
14. Colombia, Congreso de la República. Ley 1474 (12, julio, 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. Diario oficial. Bogotá D.C., 2011. no. 48.128.
15. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Orientación profesional no. 008.
16. Montaña O., Edilberto (2010). La función administrativa y la acción disciplinaria a los servidores públicos y el proceso disciplinario al contador público: análisis y consideraciones. *Revista Gestión & Desarrollo*. Enero-Junio.

17. Montaña O., Edilberto, (2011). Contabilidad y legislación: control, valuación y revelaciones. Universidad del Valle.
18. Montaña O., Edilberto, (2013). Control interno, Auditoría y aseguramiento, Revisoría Fiscal y Gobierno Corporativo, Universidad del Valle.
19. Ordóñez M., Ángela María y Yepes A., Luz Omaira, (2011). Caracterización de la Revisoría Fiscal en una muestra de las Sociedades Anónimas de Cali. Trabajo de grado Contaduría Pública. Santiago de Cali.: Universidad del Valle. Facultad Ciencias de la Administración. Programa de Contaduría Pública. Director: Edilberto Montaña Orozco.
20. Rahman, Zubaidur y Schwarz, Luis, (2003). Informe sobre la Observancia de Estándares y Códigos –ROSC- Colombia, Banco Mundial. Abril-mayo.
21. Revista Dinero, (2011). ¿En dónde están los auditores? Editorial (5, noviembre). Internet: <http://www.dinero.com/edicion-impresa/editorial/articulo/en-donde-estan-auditores/119062>
22. Ordoqui, Gustavo y Olivera, Ricardo, (1974). Derecho Extracontractual. Volumen II, Compendio de Responsabilidad Extracontractual. Montevideo: Ediciones Jurídicas Amalio M. Fernández.
23. Peña Bermúdez, Jesús María. (2007). Revisoría fiscal: una garantía para la empresa, la sociedad y el estado. Capítulo 14: El Riesgo en el ejercicio de la Revisoría Fiscal. Página 209 - 214. Bogotá D.C: Ecoe Ediciones.