

ENSAYO CRÍTICO

¿QUÈ SE EJERCE EN COLOMBIA: REVISORÍA O AUDITORÍA?

Diana Patricia Marulanda Marín

“En verdad lo que buscan los opresores es cambiar la mentalidad de los oprimidos y no la situación que los oprime”

Esta frase que fue mencionada durante el Seminario sobre “**La Responsabilidad Social del Contador Público**” llevado a cabo en la Universidad de Antioquia, nos muestra como procesos económico-sociales entre ellos: la globalización, el TLC (Tratado de Libre Comercio), acuerdos bilaterales, la “armonización”, “adopción” o “adaptación” de los Estándares Internacionales de Contabilidad nos conducen a una integración y homogenización económica; que exige que seamos seres activos en la generación de un nuevo marco cultural que busque el mejoramiento continuo del trabajo desempeñado.

Pero para ello, necesitamos que recordemos la historia y evolución que ha tenido la figura de la Revisoría Fiscal de la cual han surgido acuerdos, leyes y procedimientos que han ayudado a controlar actuaciones que causan impactos negativos en el buen desarrollo empresarial.

Por la anterior razón he decidido dividir este escrito en las siguientes preguntas las cuales se iràn resolviendo a medida de su desarrollo:

1. ¿Cómo surge la revisoría fiscal en nuestro país?
2. ¿Que relación existe entre el objeto de la Contabilidad y la revisoría fiscal?
3. ¿Tiene la revisoría fiscal un marco teórico que dé cuenta de la realidad actual?
4. ¿En qué consiste el trabajo del revisor fiscal?

Por último, daré una consideración personal acerca de la crisis de la Institución de la Revisoría Fiscal.

1. ¿CÓMO SURGE LA REVISORÍA FISCAL EN NUESTRO PAÍS?

La figura de la Revisoría Fiscal surge en respuesta a la necesidad pública de inspeccionar el trabajo desempeñado por los gerentes o administradores de las sociedades anónimas, debido a que, entre 1945 y 1953 se siente más fuerte el poder de los inversionistas extranjeros en el país y se comienza un período hacia “La Concentración Industrial” dando orígenes al desarrollo de una etapa de prenatalismo, cuyo objeto inicial buscaba la reglamentación de la profesión de la Contaduría Pública; ya que las firmas trasnacionales de auditoría que se encontraban en nuestro país no deseaban que se instaurara una figura de control y fiscalización de la riqueza; por el contrario deseaban seguir manejando el país sin ningún tipo de restricción ni responsabilidad. Surgieron en los años 50 dos agremiaciones que aún continúan con vigencia, como son:

- INCP en 1951 → Instituto Nacional de Contadores Públicos.
- ADECONTI en 1955 → Institución que ha recibido distintos nombres pero que es la misma “Federación del Colegio de Contadores” o “Colegio de Contadores”

Estas dos Instituciones creadas entre 1955 y 1965 tenían como fin agremiar a los Contadores Públicos del país, por lo que al principio el movimiento no logró organizarse lo suficiente llevando con ello, a agotar energías y cerrar caminos lo que causó el debilitamiento de éste, por la poca conciencia social que existía acerca de la importancia del movimiento.

Sin embargo, para 1953 bajo el golpe de Estado dado por Rojas Pinilla en contra del Gobierno de turno, el movimiento se fortaleció por la expedición del Decreto 2373 del 18 septiembre de 1956, por medio del cual se reglamentó por primera vez “La profesión del Contador Público y se protegió el ejercicio profesional de los contadores públicos colombianos”. Dentro de este decreto, se establecieron los parámetros de calidad que debería tener el Revisor Fiscal expresando que “**las firmas de auditoría externa NO PODRIAN EJERCER EN EL PAÍS**” por el tipo de responsabilidad contable que esta ejercía (ya que prestaban conjuntamente a una misma empresa un sinnúmero de servicios profesionales como: Asesores – Consultores – Revisores Fiscales entre otros) lo cual es éticamente contrario.

Con la expedición de la Ley 145 de 1960 se deja un vacío en la restricción que le había sido impuesta a las firmas internacionales (es decir lo que ya se había ganado con el Decreto 2373 de 1956 de proteger al Contador Público colombiano se había desvanecido).

Para la década de los 70 Medellín se convierte en el eje político del Movimiento Nacionalista de los Contadores, a través de la sede de ADECONTI que ahora es INCP, quienes tenían como objetivos centrales:

- La eliminación de los monopolios de las firmas de auditoría
- Evitar que se crearan monopolios nacionales
- Evitar que las firmas internacionales se disfrazaran o resguardaran a través de firmas nacionales-

Según el Profesor Jack Araújo Ensuncho **“El problema principal con las firmas es un problema de conocimiento, de dominación económica y política de un país sobre otro, no es tanto un problema de mercado sino de Conciencia Contable”**. Por lo que los Contadores debemos nutrir día a día la contabilidad a través de la investigación, generando no sólo la mejor Contabilidad sino también el mejor plan académico contable aunque esto nos suene utópico.

Luego, surge la Ley 43 de 1990 la cual considero es una recopilación de tipo procedimental que se basó en un conjunto de experiencias vividas por los profesionales de la contaduría; un camino hacia la ciencia e idiosincrasia propia en las prácticas técnico – contables adscrita a un crecimiento progresivo del país que después de quince años (15) de vigencia no se le ha creado un marco teórico y filosófico que oriente al Revisor Fiscal hacia un norte más claro de conocimiento que genere una homogenización en los procesos que deben ser llevados a cabo en la Revisoría Fiscal.

2. ¿QUE RELACIÓN EXISTE ENTRE EL OBJETIVO DE LA CONTABILIDAD Y LA REVISORIA FISCAL?

El establecimiento de esta relación la considero de gran importancia ya que de ella depende que los planes académicos de contabilidad se creen, modifiquen y mejoren en pro de un mejor desarrollo de la profesión contable, en el que se circunscribe la Revisoría Fiscal, si estos planes no forman al estudiante en el conocimiento principal del “control” generan en los futuros profesionales incompetencias en el desarrollo y aplicación de la Revisoría Fiscal, la cual se encuentra enmarcada dentro de un modelo de control integral y permanente. Además considero que éste no es el único objetivo de la Contabilidad, por el contrario, es multidisciplinario que definido en palabras del Profesor Danilo Ariza Buenaventura **“El objeto de conocimiento de la Contabilidad es la conceptualización de la riqueza adscrita a una propiedad”**. Con ello quiero resaltar que la riqueza de una Nación o persona se debe controlar y, por tanto, se podrá vigilar, fiscalizar e inspeccionar en sus procesos de producción y conservación, por lo que es aquí donde surge la Revisoría Fiscal como respuesta a esta necesidad social de salvaguardar lo público; por ello es que la legislación colombiana en un momento histórico le otorgó a la Contaduría Pública esta función esencial de controlar, para ser ejercida a través de la Revisoría Fiscal como una de las formas o herramientas más especializadas de los campos de invención que se adjudicaron a la contaduría.

Sin embargo, vemos como los pênsumes de estudio de las universidades nos fundamentan en la auditoria y no en el control integral, ¿por qué?

Igualmente, como lo establece el profesor Rodrigo Loaiza García Contador Público de la Universidad de Medellín y Economista de la Universidad de Antioquia: **“ En la norma son explícitas las funciones del Revisor Fiscal, mas no la forma del cómo cumplirlas**, ya que tendemos frecuentemente a confundir en la práctica el control que se lleva a cabo en la Auditoria, el control de la Interventoria de cuentas, el Control fiscal y el control de la Revisoría, conllevando a quien ejerce la Revisoría Fiscal a fundamentarse en Instituciones propias de control de estos otros modelos (Auditoria - Control fiscal - Intervención de cuentas) distorsionando con ello, los objetivos de la Revisoría Fiscal”, prueba de ello es ver los aspectos procedimentales de nuestra normatividad la cual no establece ni siquiera los aspectos del cómo se lleva a cabo el proceso del control, sino que se debe extraer de la normatividad contable.

En conclusión, si lo que tenemos legislado es la obligatoriedad de la Revisoría Fiscal como campo de intervención de la contaduría, el objeto de formación debería ser el CONTROL INTEGRAL y no la AUDITORÍA.

3. ¿TIENE LA REVISORÍA FISCAL UN MARCO TEÓRICO QUE DE CUENTA DE LA REALIDAD ACTUAL?

Como lo mencionaba al final del párrafo del numeral 1 aún no tenemos un marco teórico; nos encontramos en deuda con la profesión por expedir no un Código Procedimental de la Revisoría Fiscal sino un **MARCO TEÓRICO** que de cuenta del porque de la revisoría fiscal, ¿cómo surge?, ¿cuál es su relación con otros frentes de estudio?, ¿cuál es su objeto? y a partir de allí construir toda una conceptualización que le sea propia a la Revisoría Fiscal, para que no continuemos tomando prestado de otras normas lo que le sirve a la revisoría, ejemplo de ello es “si la norma enuncia que el Revisor Fiscal debe evaluar e inspeccionar, eso obedece a modelos teóricos de control propios de la auditoría, si enuncia que debe vigilar y prevenir, eso obedece a modelos teóricos de control propios de la revisoría fiscal, requiriendo, por lo tanto, que nos remitamos a los libros de texto y a la doctrina para precisar la forma de operar en el proceso de control”.

El profesor Rodrigo Loaiza García opina “Que la normatividad a futuro parece que tuviese un camino diferente al ya recorrido, el **Proyecto de Ley de Estatuto de Revisoría Fiscal**¹ no pretende llevar a la norma la práctica de la Revisoría, sino que busca llevar la fundamentación académica de las diferentes formas de control tomados de los distintos modelos – la Revisoría Fiscal – la Interventoría de Cuentas – la Auditoría Integral – Auditoría Comprensiva”.²

4. ¿EN QUÉ CONSISTE EL TRABAJO DEL REVISOR FISCAL?

El trabajo del Revisor Fiscal deberá ser continuo y permanente y no basarse en el análisis de algunas áreas o el cumplimiento de algunas de las funciones señaladas en el Art. 207 del Código de Comercio, éste debe propender por alcanzar el propósito de la Revisoría fiscal el cual es: dar fé pública a todos los interesados de la veracidad y razonabilidad del giro normal de la compañía; en donde convergen e interactúan distintos tipos de intereses dependiendo del papel desempeñado por cada usuario ya sea éste acreedor, cliente, empleado, dueño, Estado o público en general; igualmente, debe vigilar que se le dé una adecuada administración a la riqueza; con fines a que conserve y se le apliquen las técnicas implantadas para su fortalecimiento; sin que ello vaya en detrimento de los intereses de otros, ya que por **encima debe estar el cumplimiento de la normatividad ética**.

OBJETIVOS DE LA REVISORIA FISCAL:

Dentro de sus objetivos se encuentra el defender los intereses de los dueños del capital frente a los administradores, garantizando el cumplimiento de la eficiencia dentro de la empresa y previniendo el fraude y la pérdida de recursos. Además, frente a la sociedad y el Estado tenemos también la responsabilidad de velar por el cumplimiento de normas sociales y estatales.

¹ Proyecto de Ley 229 de 2000.

² Escobar Ramírez, Iván Alveiro. “La Fundamentación Teórica de la Revisoría Fiscal en la Normatividad Colombiana” Medellín. Año 2002 Pág.23.

En este aspecto ya varios autores encuentran uno de los grandes dilemas de la Revisoría Fiscal y es el de servirle a varios señores al mismo tiempo, lo cual no es operante porque se genera un conflicto de intereses.

El servir a la comunidad le debería otorgar al Revisor un aspecto de independencia, sin embargo, muchos Revisores la pierden al favorecer ante todo los intereses de los dueños del capital permitiendo que se altere la información contable a fin de pagar menos impuestos de los que se deberían haber pagado, y sólo a cambio de mantener su empleo, es decir, el soborno al que han sido sometidos los Revisores Fiscales les ha hecho perder la ética y su independencia y lo peor de todo es que la sociedad en su conjunto es la primera afectada.

Como conclusión se le debería dar una total independencia económica a la Revisoría Fiscal, que no sea la empresa quien pague directamente los servicios de Revisoría Fiscal, sino que el Estado se encargue de ello, para lo cual debería recaudar por parte de las empresas una contribución especial con destinación específica al trabajo de Revisoría Fiscal, quien tendría como funciones todas las anteriores, pero siempre en función de velar porque los impuestos que le corresponden al Estado sean debidamente pagados, con el fin de que estos se reinviertan en el mejoramiento del bienestar social.

CÓMO SE DEBE DESEMPEÑAR:

La Revisoría Fiscal debe ser eficaz, independiente y objetiva, servir como incentivo para el ahorro, el crédito y ayudar a dinamizar la economía. Debe dar seguridad a los propietarios en cuanto a la sujeción de la administración a las normas legales y estatutarias, así como acerca de la seguridad y conservación de los activos y de la veracidad de los Estados Financieros; debe, también, proteger los intereses de los terceros.

Los grados de fiscalización, su alcance y complejidad debieran corresponder con el tamaño de las operaciones de una organización y con el nivel de exposición de los terceros, no estar sujeto al valor de una propuesta o remuneración, sin que ello se confunda con el presupuesto que minimamente se debe dar a la función que desarrolla el Revisor Fiscal.

Su responsabilidad y acción debe ser permanente, es decir, que abarque las operaciones en su fase de preparación, organización y ejecución, que cubra totalmente a la organización ya que ningún aspecto de la empresa debe estar vedado al Revisor Fiscal.

Debe ser independiente en la acción y en los criterios, que su gestión esté libre de todo conflicto de intereses y no tenga subordinación con los administradores, ya que ellos son precisamente objeto de su control.

Además, no puede desaparecer su **carácter preventivo y posterior**, aunque las tendencias actuales busquen lo contrario, debe ser una propuesta de control y fiscalización propia y ajustada a las necesidades colombianas que sean aceptadas en otros países del mundo.

Las características deseables de un Revisor Fiscal moderno es que aplique estrategias gerenciales, posicionado en su papel de evaluador de la gestión global y actuación de los administradores, con nuevas propuestas sobre el control de la gestión y una apreciación crítica de los negocios.

El Revisor Fiscal debe velar por la existencia de un adecuado sistema de control interno en la empresa, además de garantizar su cumplimiento, debe dar fé pública de que la información fiscal y tributaria corresponde fielmente a los libros contables y que estos corresponden a la realidad.

Velar por el cumplimiento de los estatutos y normatividad de la empresa, rindiendo informes oportunos y veraces a las entidades de vigilancia y control sobre las irregularidades del ente. Al igual que la empresa lleve debidamente los libros obligatorios tales como los de contabilidad, de actas, y la correspondencia, además, dictaminando todos los estados financieros certificados que acompañará de su opinión profesional.

Las anteriores funciones son rescatadas dentro de todas las que cumple el Revisor Fiscal, sin embargo, estoy en desacuerdo con el numeral 9 del Art. 207 del Co. De Ccio. de que se deberá cumplir las demás atribuciones que le sean encomendadas por la ley, estatutos, asamblea o junta de socios, ya que esto permite una serie de comportamientos que pueden ir en contra de la independencia de un Revisor Fiscal frente a la empresa, para lo cual **propongo que se modifique dicho artículo en su redacción, señalando explícitamente cuales deberían ser las funciones que sí se le podrían añadir al trabajo del Revisor Fiscal por parte de los estatutos, asamblea o junta de socios.**

CÓMO DEBEMOS CUMPLIRLAS

Como se expresó anteriormente en la pregunta No. 2 por el comentario dado por el profesor Rodrigo Loaiza, existe un vacío en la norma del cómo se deben cumplir las funciones; sin embargo, se infiere de la Ley que debe ser transparente y que para ello existen organismos de control que velan por el cumplimiento de las funciones de la Revisoría Fiscal, bajo un código de ética y conducta.

Como es conocido por todos, las irregularidades se deben en gran medida a la poca importancia que se ha venido dando a la Revisoría, empezando por la misma empresa, quien evita a toda costa que la vigilen y tiene simplemente una Revisoría Fiscal con el único propósito de cumplir con una norma de obligatorio cumplimiento, no reconociendo la vital importancia de dicho control.

Por otro lado, los organismos de control existentes han permitido que esta situación se vuelva cada vez más común, debido a que su estructura y vigilancia es pobre e ineficaz, dejando al libre albedrío a todos los Revisores Fiscales, para lo cual propongo que :

- ✓ Se fortalezcan las estructuras de los organismos de control
- ✓ Se impongan sanciones administrativas, pecuniarias y penales mucho más fuertes a los contadores públicos.
- ✓ Se cumpla por parte del Gobierno con la normatividad y su aplicación.
- ✓ Se haga un monitoreo permanente a las empresas no sólo por su parte tributaria y fiscal, sino por la manera en que contribuyen a la sociedad.

Sin embargo, considero que aunque lo que propuse es de gran trascendencia es mucho más importante que los profesionales adquieran una mayor conciencia del desempeño e implicaciones de su labor, así como de las consecuencias del no cumplir cabalmente con ellas, **sino comenzamos por concientizarnos, aunque tengamos la mejor reglamentación y los mejores organismos de control el objetivo de un buen cumplimiento de las funciones estará perdido.**

CUÁL DEBERIA SER SU ALCANCE

La Revisoría Fiscal tiene un alcance diferente al de la auditoría, dado que abarca demasiados aspectos, además, no se está en función de una sola, sino que abarca todos los aspectos de la empresa y siempre estará donde más sea conveniente, independientemente del tiempo que tuviese que invertir en un aspecto en particular dadas las necesidades de la empresa, por tal motivo es muy difícil definir un cronograma de actividades y delimitar el alcance como una camisa de fuerza para la revisoría.

Sin embargo, debemos reconocer que dada la gran cantidad de funciones que le son atribuidas al Revisor Fiscal, se hace casi imposible tener un total control de toda la compañía, ya que el abarcar todas las áreas de la empresa, desde el área de producción hasta la parte administrativa, además de la parte contable, tributaria y legal es demasiado extenso. El Revisor Fiscal de nuestros días es un todólogo y esta es una de las causas que en gran medida generan la poca eficiencia que se logra con el trabajo del Revisor Fiscal sin demeritar su gran labor.

CRISIS DE LA INSTITUCION DE LA REVISORIA FISCAL.

Como se menciona en el artículo del profesor Ramón Antonio Piedrahita³ la crisis de la Revisoría Fiscal no sólo atañe a las debilidades teóricas de la profesión, sino también a la crisis social, política, de seguridad, corrupción y económica que padece el país.

Ya que la imagen que se ha creado en el país sobre los revisores fiscales es dañina y muestra de ello es la figura de la **CERTIFICADURÍA**, la cual consiste en la obtención del dictamen del revisor fiscal sin una adecuada revisión al menor precio posible y sin salvedad alguna.

Igualmente hay que sumarle que los países subdesarrollados como el nuestro, no está a la vanguardia de los avances tecnológicos de los demás países desarrollados generando retrasos en la aplicación de técnicas y sistemas de ejecución ya obsoletos que no son rentables.

Estas causas han generado una crisis en la institución de la Revisoría Fiscal, por lo que la reacción del mercado de los profesionales de la contaduría pública ha sido el siguiente:

- ✓ Sacrifican calidad en el trabajo de la auditoría a cambio de trabajo y sustento.
- ✓ Competencia desleal a la hora de ofertar y negociar trabajos
- ✓ El incumplimiento de las normas contables, de ética y fiscales en beneficio de los intereses de particulares a costa del beneficio general.
- ✓ La poca independencia y objetividad a la hora de emitir su informe.
- ✓ La carencia de compromiso social con la empresa, el Estado y el público en general.
- ✓ El debilitamiento en la idoneidad y fé pública que se emite al firmar unos estados financieros, los cuales en su mayoría se encuentran plagados de errores y no reflejan la realidad económica, entre otras cosas .

³Piedrahita Ramón Antonio "La Revisoría Fiscal en Colombia" en: Letras Jurídicas Medellín: Pág. 101-102.

Igualmente, si la Revisoría Fiscal no fuera obligatoria en Colombia no se tendría, esto es un problema cultural, la base social es distinta, así como lo es el autocontrol, la regulación y la estructura de los organismos de control. Fuera de lo anterior, las características de generación de empresa son también distintas, se busca por lo general crear un negocio o tienda con poca innovación y tecnología; mientras que en los países desarrollados los ahorros de las personas son invertidos en la adquisición de títulos e inversiones.

La figura de la Revisoría Fiscal considero que no desaparece aunque sean adoptadas o armonizadas las normas internacionales, éstas respetan las normas locales siempre y cuando representen un mayor grado de exigencia para la comunidad, fuera de lo anterior, existen necesidades fiscales y tributarias de recaudar los dineros del fisco para el pago de la deuda externa, por lo que se requiere de que fuera de crear más reformas tributarias por los menos se garantice el pago de los impuestos que existen y una pieza clave para lograr lo anterior, es la Revisoría Fiscal.

Por lo que el problema de la Revisoría Fiscal no es sólo de la profesión , la formación y el país, sino también...un problema de la persona... de sus principios, carácter, crianza en el hogar y moral, que debe ser resuelto por cada ser humano.