

De la revisoría fiscal
Reflexiones en torno a la
Responsabilidad Social del Revisor
Fiscal y las ataduras que le
imponen las Normas

Juan Carlos Manco Posada

Contador Público egresado de la Universidad de Antioquia
Profesor de cátedra de la Universidad Católica de Oriente.

e-mail: jmanco@excite.es

RESUMEN

El problema de lo ético merece ser considerado en todo momento, pero en especial cuando se evidencian situaciones que dejan mucho que desear en lo referente al actuar del profesional Contador Público. Por tanto, el debate en torno a lo ético es asunto que siempre tendrá vigencia. La reflexión plantea la cuestión desde cuatro perspectivas, a saber: la actitud del profesional individualmente considerado, la posición de las agremiaciones, el compromiso de las instituciones formadoras y las consecuentes acciones del Estado. Todo ello, sin olvidar el entorno social y la influencia que evidentemente tiene sobre las acciones de los individuos.

Los comentarios conducen, también, a pensar en ese concepto que se ha utilizado por algunos como escudo para eludir el análisis crítico sobre el fondo del asunto: la denominada Responsabilidad Social.

Por último, se plantea una posibilidad para salir de la grave y caótica situación actual: rescatar los valores, como pilares para articular el compendio moral con los fines que deben proponerse.

PALABRAS CLAVE: Ética y contaduría, revisoría fiscal y ética, responsabilidad social del revisor fiscal, valores éticos y contaduría.

De la Revisoría Fiscal

Reflexiones en torno a la Responsabilidad Social del Revisor Fiscal y las ataduras que le imponen las Normas

La pretensión de este escrito es plantear la discusión en torno a uno de los aspectos, que a mi juicio, deberían generar polémica y debate al hablarse de la reconocida institución de la Revisoría Fiscal.

Y es que la Revisoría Fiscal es una figura de amplia difusión, entendida como una obligación legal, pero, contradictoriamente es, también, una figura altamente desconocida, sobre todo en lo que se refiere a las implicaciones éticas, en función de los dilemas morales que les suscitan constantemente a los profesionales de la Contaduría Pública que la ejercen.

Para mencionar sólo uno de los aspectos que merecen ser cuestionados, es el referente a la responsabilidad del Revisor Fiscal frente al cumplimiento del reglamento contable. Para ello, en primer lugar, debemos partir del presupuesto inmerso en la contabilidad tal como la concebimos actualmente: la propiedad privada. Para precisar algo en este sentido, retomemos el planteamiento de Grady: "Para que exista la contabilidad se requiere de la existencia de un estado y una organización social que respete y defienda los derechos de propiedad privada"¹. Desde ésta apreciación queda flotando el asunto de las relaciones Estado – particulares, precepto bajo el cual se ha concebido la figura de la Revisoría Fiscal jugando un papel de mediador entre los intereses de uno y otros.

Se hace evidente, entonces, que el Estado precisa ampliar el control y vigilancia de un mayor número de entidades, para ello se ha valido de los profesionales de la Contaduría Pública, a través del ejercicio de una actuación pública denominada Revisoría Fiscal. De esta manera, podemos afirmar que la práctica de la Revisoría Fiscal está claramente enmarcada dentro del grupo de la práctica de la Contaduría Pública que se denomina "Actividad Pública."

1. GRADY, Paul, Inventario de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. División Editorial del IMCP, edición en español, 1977.

Es así como, en cumplimiento de las funciones delegadas por el Estado en los Revisores Fiscales, éstos, en uno de los tópicos, deben verificar el cumplimiento de los preceptos contables, que en nuestro medio han sido señalados mediante la promulgación de normas. En tal orden de ideas, es necesario determinar el alcance y las implicaciones de la contabilidad, dado que ésta se encuentra directamente ligada al desarrollo de las obligaciones impuestas a la figura de la Revisoría Fiscal.

En primer término, debemos aceptar que la contabilidad, al contrario de lo que muchos creemos, no es un instrumento fundamental para la planeación administrativa, enfoques de producción, distribución y redistribución de la renta, consumo, etcétera; sino que debemos, tristemente, partir de la proposición mediante la cual a la contabilidad se la usa fundamentalmente como medio de prueba en la tasación de impuestos y, por ello, encontrar una entidad donde no se practique la denominada «Doble contabilidad»² es tan difícil; y es que, dadas las costumbres y la falsa moral reinantes en nuestro medio, se logra que los individuos vean en el deber de contribuir a la financiación del Estado, poco menos que un desperdicio, pues, es también una realidad evidente, el hecho de que a los dineros del herario público se les da un manejo inadecuado, debido, en gran parte, a la corrupción generalizada en las diferentes esferas de los organismos del Estado.

Ahora bien, en la actualidad tenemos el ejercicio profesional de la Contaduría Pública, y concretamente las responsabilidades de la práctica de la Revisoría Fiscal en una sociedad que la faltan claridad y disposición de unas normas, principios o valores con los cuales evaluar las actuaciones de los individuos o que, es más, aplica raseros diferentes al evaluar las mismas, atendiendo a principios mezquinos; una sociedad que, en resumen, induce y prácticamente deja como única alternativa el ejercicio profesional bajo lo que se ha denominado una “doble moral”.

En efecto, nuestro problema moral fundamental en la actualidad, es la actitud frente a los valores. Es así como el dilema básico Verdad versus Norma, se ha resuelto a favor de ésta, apegándonos en una actitud laxa, al cumplimiento

2. En caso de conocerla llévela al concurso: “Si lo tiene tráigalo”, o preséntela como caso de estudio en “Único e irreplicable”.

de unos deberes formales emanados de la norma, es decir, viviendo, respetando y amparándonos en la "Verdad Formal". Hemos reducido la verdad a un concepto meramente jurídico, olvidándonos de la realidad económica, financiera y social. Por ello, si el Contador Público en ejercicio de la Revisoría Fiscal reduce su ética profesional a lo que está socialmente aceptado (o gremialmente en práctica), tendría vía libre para toda clase de extralimitaciones, pues bien sabemos que hoy día las ansias desmesuradas de TENER Y PODER estimulan y justifican comportamientos que se considerarían, bajo otras condiciones sociales, inaceptables, por cuanto lesionan el bien común. La experiencia muestra que hay circunstancias en las cuales las normas aprueban, o al menos toleran, comportamientos que atentan contra las bases de la convivencia social. En este sentido, le corresponde al Contador Público suplir esas falencias o vacíos de las normas con los propios preceptos éticos, con ese conjunto de guías de acción que brotan de lo profundo de la persona. Pareciera que esos incontrolables deseos de tener fueran fiel reflejo de lo predicado con proféticas palabras por algún iluminado visionario: "¡Misterio de todos los misterios, y bienaventurado es quien participa de él! Dinero es verdad, la única verdad. ¡Todos tienen que creer en ello! ¡Y que vuestra fe sea inquebrantable y ciega! ¡Sólo vuestra fe lo convierte en lo que es! Pues hasta la verdad es una mercancía sometida a la eterna ley de la demanda y oferta."³

Me pregunto: ¿en qué han quedado las diatribas, los bellos discursos, esas extensas páginas pletóricas de poéticos planteamientos filosófico - morales que invitan al ensueño y la utopía, respecto a la famosa, difundida, tergiversada y malentendida "Responsabilidad Social"? ¿cuál ha sido el verdadero papel que hemos desempeñado?, ¿hemos participado activamente en los intentos de lograr cambios que propendan por el encauzar, para no ser pretensiosos, nuestras acciones por las vías del bien común?. Los dilemas éticos son del diario vivir, pero no podemos por ello desfallecer ante cada una de sus apariciones, sino que, por el contrario, es preciso reforzar la moral y proponer cambios radicales, en primera instancia, para nosotros mismos y, luego, para la sociedad en conjunto.

De otro lado, si la vía para lograr ese radical, necesario y ansiado cambio es la represión por parte del Estado, entonces, deben ser promulgadas y aplicadas

3. ENDE, Michael. El espejo en el espejo. Editorial Alfaguara. México. México D.F. 1.995. Pág. 50.

estrictamente unas normas sancionatorias lo suficientemente fuertes como para que desanimen las prácticas indebidas. Pero, me atrevería a afirmar que si, entre otras, el tolerar, participar, propiciar, conocer y no informar, coadyuvar en prácticas indebidas (contrarias a las normas) en las compañías donde se ejerza la Revisoría Fiscal, se penalizara con la suspensión del Contador Público, entonces quedarían pocos o casi ningún Contador Público con posibilidades de ejercer. De allí que antes de optar por ésta vía, es necesario lograr la formación de individuos aptos para el desempeño de sus deberes en condiciones morales y éticas (religiosas, si se quiere) favorables a sus intereses, pero, principalmente, bondadosas para la sociedad.

Como no estamos, y creo que en el corto plazo no llegaremos a ese paradisiaco estado, por lo menos, en la situación y las condiciones actuales, debemos ser conscientes de que no basta el cumplimiento de las normas para garantizar el desarrollo de un trabajo "ético", en este sentido se expresa el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en el pronunciamiento 3 que reza: "El Contador Público debe conocer el ordenamiento jurídico, en particular en aquellas áreas más directamente relacionadas con su especialidad. Pero si el contador público reduce su ética profesional a lo que está aceptado o tolerado por la ley tendremos un ejército de profesionales que con su firma, pueden respaldar indelicadezas y abusos contra el bien común"⁴ (El subrayado es nuestro).

La falta de claridad y reglamentación de los principios rectores de la profesión, así como la actitud reacia de muchos profesionales frente a los intentos de realizarlo, han contribuido a que falsos doctrinantes siembren confusión y susciten un mayor desorden moral entre aquellos Contadores Públicos en etapa de formación; y ha generado debates y discusiones ingentes que no conducen a nada diferente a un desgaste inútil entre los profesionales en ejercicio.

Además, no podemos ignorar que en gran medida están ausentes esos principios rectores de la profesión, porque para ello, creo yo, se precisaría, en primer lugar, llegar a un consenso, y es sabido que no se presentará, ya que implicaría declinar la diversidad de intereses creados y poner de presente el

4. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Pronunciamiento 3. Agosto 26 de 1.994. En Doctrina Tributaria y Contable. Legis Editores S.A. Edición anual 1.998. Pág. 496.

principio fundamental del bien común. De tal suerte que, antes y por el contrario, cada vez surgen indomables mercenarios que defienden a capa y espada sus mezquinos intereses, por reconocer en ello la opción más lucrativa, en términos de poder. En segundo lugar, y no menos importante, sería necesario establecer el mecanismo más expedito para lograr el consenso mediante el cual se definirían esos principios fundamentales. Obsérvese que dada nuestra raigambre, tradición y costumbres, de presentarse esa ocasión, los diversos interesados querrían verse representados para tener oportunidad de defender sus respectivos intereses, es decir, dada nuestra cultura eminentemente seudodemocrática, todos querríamos participar del encuentro y ello ocasionaría el que se presentaran conflictos de intereses, de tal manera que finalmente sólo lograríamos, a lo sumo, negociar el conflicto sin erradicar el problema. En otras palabras, creo que no hay voluntad de atacar el problema, sino que, por el contrario, se ha reconocido como más cómodo y lucrativo el perpetuarlo, e incluso, ahondarlo. Adicionalmente, el establecimiento de un "Código de Ética" se torna en un mecanismo evidentemente débil, si no se cuenta con la madurez, la conciencia moral, el profesionalismo, la virtuosidad y la rectitud del Contador Público, como aval y soporte de esos principios o fundamentos éticos, en vez de los medios coercitivos que las normas prescriben.

Contrastando con esto, es interesante observar lo que plantea la IFAC: "El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública, que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares o de estos entre sí"⁵. Es conducente, pues, considerar lo planteado por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública al referirse a la ética profesional: "Ética profesional o moral profesional se suele definir como la ciencia normativa que estudia los deberes y derechos de los profesionales, representa, en suma, el compromiso moral y de conducta correcta."⁶. En este punto vale la pena preguntar: ¿Ponen las disposiciones legales vigentes, a la luz de las prácticas generalizadas y aceptadas, al Contador Público que deba ejercer funciones de Revisor Fiscal en situación de transgredir las "normas éticas"? ¿la capacidad de pago de las entidades obligadas a tener Revisor Fiscal es de alguna manera la medida que

5. IFAC 13. En *Doctrina Tributaria y Contable*. Legis Editores S.A. Edición anual 1.998. Pág. 498.

6. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Pronunciamento 3. Agosto 26 de 1.994. En *Doctrina Tributaria y Contable*. Legis Editores S.A. Edición anual 1.998. Pág. 494.

indicará la calidad y el compromiso profesional del trabajo realizado por el profesional?.

Se hace imperativo, entonces, hablar de la fe pública y de la confianza pública, para ello, retomemos la apreciación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública:

"La fe pública. Es la confianza de la sociedad en autenticidad y veracidad de actos y documentos indicados por las normas legales, teniendo en cuenta una sólida capacidad e idoneidad en la ciencia contable y la ética con el fin de que los servicios profesionales comprometidos se realicen con eficiencia y eficacia y en forma satisfactoria y competente.

La facultad de dar fe pública en una delegación del Estado para dar testimonio escrito en forma fidedigna de actos y situaciones indicados en las leyes.

El contador público al dar fe publica realiza un acto público que hace presumir, salvo prueba en contrario, que los actos propios de su profesión se ajustan a las normas legales vigentes del Estado, y le permite a la sociedad conocerlos mediante el respaldo de una persona imparcial que protege la buena fe.

Confianza pública. La confianza pública constituye el aspecto sustancial o esencial mientras que la fe pública es el hecho formal.

Por esta razón la confianza pública es el patrimonio del contador público porque se adquiere por su trayectoria de trabajo, por sus capacidades técnicas, profesionales y éticas."

Otro aspecto que merece atención, es el referente a la responsabilidad de las universidades como formadoras de los profesionales, frente a los valores que inculcan. ¿Será acaso que a la Universidad no le corresponde encauzar al Contador Público en formación, darle pautas, guías, respecto a lo que podríamos llamar el debido actuar?, ¿será falta de compromiso de las universidades?,

7. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Pronunciamento 3. Agosto 26 de 1.994. En Doctrina Tributaria y Contable. Legis Editores S.A. Edición anual 1.998. Pág. 498.

¿será ceguera?, ¿o será que no quieren ver?. En mi fuero interior, creo que la falta de formación con conciencia ética en la academia, no se la puede endilgar a una falta de compromiso, sino a la imposibilidad de cambiar los valores impuestos por la sociedad, desde la más temprana edad; quedando, pues, inoperante la academia para introducir o lograr cambios importantes y/o significativos. Y esto por mencionar sólo una de las cuestiones que deben atenderse al hablar del deber ser, del compromiso, de las instituciones formadoras; porque es de todos conocido el amplio debate que se genera en lo referente a la calidad de la formación en los aspectos meramente técnicos, es decir, a la competencia de los profesionales en los asuntos operativos, de aplicación, en las materias que le competen en su desempeño profesional. Llegan algunos, incluso, a plantear la cuestión ética desde los condicionamientos suscitados por la incompetencia técnica acusada por no pocos profesionales, quedando para éstos como única vía posible para su vida laboral el dejarse manipular – con plena conciencia de ello- por personas inescrupulosas para asuntos bastante turbios. Podría decirse, entonces, que si bien es cierto, las universidades tienen poco que hacer como factores de acondicionamiento ético, si les queda toda una tarea planteada en lo referente a la calidad de la formación técnica que deben llegar a impartir entre sus educandos, es allí donde mejores resultados pueden lograr, donde tienen que cumplir cabalmente su compromiso social. Y no es que se considere el conocimiento como la panacea para la solución de los problemas, sino que se reconoce que mientras se continúe “educando” profesionales que no tengan más interés que el alcanzar un prestigio y posición social, que redunde en el lucro económico, antes que ser partícipes en el proceso de evolución y desarrollo de Colombia como Nación, serán vanas y estériles las demás tentativas. Es así como, la Universidad no debe continuar con la infructuosa labor de educación tecnocrática que cercene las posibilidades de una labor científica y una actitud responsable por parte de sus egresados frente a la sociedad.

El ejercicio de la revisoría Fiscal en las condiciones actuales, está contribuyendo al perpetuamiento de una sociedad corrupta, con evidente transvaloración de los valores acusando injusticias, inequidad, explotación, y demás disfunciones sociales. Y es triste ver las soluciones por las que hemos optado, totalmente inocuas, ilusas, contradictorias, irrisorias:

- a) El Estado ha optado por castigar drásticamente a los Revisores Fiscales, pero no los ha dotado de instrumentos eficaces para que puedan desempeñarse abiertamente en situaciones difíciles o dudosas.

- b) Las agremiaciones de Contadores Públicos, han preferido, en la mayoría de los casos, guardar silencio, han tratado de ignorar, de desconocer estas duras situaciones; no se han pronunciado con la suficiente insistencia y severidad con que deberían hacerlo.
- c) Los profesionales en ejercicio, en forma individual, han decidido apegarse a la verdad jurídica, han encontrado en la norma un sustituto de la conciencia ética, e incluso de la moral; y, frente aquellas situaciones no previstas por la norma y a falta de una conciencia ética, de moral (escrúpulos), han optado por, descaradamente, lucrarse.

Como se anunciaba, el Estado se ha dedicado a promulgar, de un lado, normas represivas, y de otro lado, normas con las cuales extiende, modifica constantemente, amplía y/o genera nuevas responsabilidades para los Revisores Fiscales. Con ello no ha hecho más que ahondar la apreciación ya generalizada de que la Revisoría Fiscal no es más que una obligación y, en especial, para los que “sufren el yugo de ser contribuyentes, responsables y/o agentes retenedores”. Por tanto, la promulgación de normas arbitrarias, bajo las cuales se aprecie el contratar un profesional de la Contaduría Pública para que ejerza la Revisoría Fiscal en determinadas empresas como el mero cumplimiento de un requisito legal, ha perjudicado gravemente la confianza pública, ha reducido la actividad pública de este profesional al cumplimiento de unos deberes formales (dentro de un marco jurídico, a un actuar jurídico), maniatando el fortalecimiento y desarrollo de la profesión.

A título de ejemplo, y tal vez por ser la situación más deplorable, disposiciones como el obligar a tener Revisor Fiscal a aquellas personas que rebasen una cuantía de patrimonio bruto o un monto de ingresos brutos, genera lo que podríamos llamar un “Empobrecimiento Profesional”, entendiéndolo por tal, en primer lugar, por parte del empresario, el contratar a un Revisor Fiscal para que se limite al cumplimiento de unos deberes formales, no se lo requiere, peor aún, no se desea que este haga algo diferente a eso, a menos que vaya a proponer “alternativas de manejo” que faciliten, reduzcan o desaparezcan obligaciones de tributar, contribuir o pagar; en otro sentido, podríamos entenderlo como el conformismo del Revisor Fiscal, la aceptación de su papel de “firmón”, “segundón”, o de “ingenioso envolatador”, la incapacidad, falta de diligencia, voluntad o indiferencia del Revisor Fiscal frente a estas situaciones. Es curioso ver cómo hay Contadores Públicos que hacen parte de

su carta de presentación profesional el mencionar dentro de su experiencia profesional, de su bagaje, de su recorrido, el relatar situaciones de las que han conocido, participado (por acción u omisión) o encontrado, bajo las cuales se ha estafado, robado, evadido impuestos, ocultado información o hechos relacionados o similares. Y es que hacen gala de ello, lo anuncian como un dato de gran importancia, con orgullo incluso, lo presentan como una muestra o garantía de la “calidad” de trabajo que están en capacidad de desarrollar; paradójicamente, lo hacen un activo, lo capitalizan en dos vías: como Know How y como Good Will.

Del “Empobrecimiento Profesional”, podríamos agregar:

A. Causas:

- Incapacidad de los empresarios de costear los honorarios del profesional de la Contaduría Pública.
- Condicionar y restringir las actuaciones del Contador Público por parte de las entidades, reduciendo sus actuaciones a lo meramente formal.
- Incapacidad operativa de los Contadores Públicos al evaluar costo beneficio.
- Incapacidad de la academia (Universidades), para formar Contadores Públicos con conciencia ética.
- Ver en la obligación de contratar un Revisor Fiscal el cumplimiento de un requisito formal más.

B. Consecuencias:

- Inexistente o falso colegage.
- Detrimento de los ingresos de los profesionales de la Contaduría Pública
- Incremento de la competencia desleal de los Contadores Públicos. Pues parecen no darse cuenta de que con sus prácticas están ocasionando la destrucción de la imagen del Contador Público, lo que finalmente se resume en la pérdida de la Confianza Pública.
- Falta de cohesión y cuerpo a nivel gremial, concurriendo los profesionales a las agremiaciones únicamente para defender intereses creados.

- Refinamiento de los métodos de ocultación de información:
 - a) Por imposibilidad operativa o inoperancia de los métodos de control privados y del Estado.
 - b) Rápidos y constantes avances tecnológicos, que abren nuevas y mejores posibilidades para defraudar.
 - c) Dedicación, constancia y diligencia en el estudio de métodos mejorados de defraudación, por parte de Contadores dedicados a ésta “industria”.
- Poco o ningún control de calidad de los Contadores Públicos sobre los trabajos desarrollados.
- Afán comercial de los Contadores Públicos por encima de un espíritu de servicio.
- Mayor flexibilidad del profesional Contador Público al hallar situaciones como: evasión, explotación del trabajador, estafa por parte de los administradores, malos manejos de fondos sociales, hurto o desfalco de dineros públicos, destinación indebida de fondos del Estado, y, en general, encontrar actuaciones ilegales o no éticas.

Pero, ¿frente a éste desolado panorama que debemos hacer?, ¿cuál es el camino a seguir?, ¿vale la pena hacer algún esfuerzo o ya todo está perdido?. Una alternativa que vale la pena explorar, es la de articular y concientizar a los profesionales en torno al concepto de valor. Esta vía recoge las bondades de los preceptos morales integrándolos y armonizándolos con los fines propuestos. En este sentido, entonces, el primer paso es definir claramente los fines perseguidos (sin fines no se pueden procurar medios), para luego evaluar y redefinir—en caso de ser necesario— los preceptos morales vigentes e integrarlos a esos fines propuestos. En todo caso, para esta tarea es preciso tener presente:

1. *Que la norma no crea los valores, los expresa;*
2. *Que la norma deriva su legitimidad del valor que expresa;*
3. *Que el valor no sustituye la norma, la requiere para manifestar su necesidad de realización;*
4. *Que el valor vale en cuanto hace posible la realización de un fin moral;*

5. *Que no es posible, por tanto, constituir un sistema de valores con prescindencia de los fines a los cuales se articula;*
6. *Que los valores pierden o adquieren su sentido en relación con los fines a los que se articulan.*"⁸

Finalmente, espero que se suscite un fuerte, concienzudo y bien necesario debate en torno a este grave problema. Debate que se surta de las diferentes ópticas, con una crítica seria, con responsabilidad, que no se torne en una oportunidad política y que como tal se la use.

Bibliografía

Doctrina Tributaria y Contable. Legis Editores S.A. Edición anual 1.998.

ENDE, Michael. El espejo en el espejo. Editorial Alfaguara. México. México D.F. 1.995.

GRADY, Paul, inventario de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. División Editorial del IMCP, edición en español, 1977.

23 de mayo de 2000

8. RESTREPO GALLEGO, Beatriz. En torno al concepto de valor. En: periódico Alma Mater, Universidad de Antioquia. Número 477, Mayo 20 de 2.000. Medellín. Pág. 3.



ESPECIALIZACIÓN EN GESTIÓN TRIBUTARIA

La Especialización en Gestión Tributaria
está dirigida a contadores, abogados,
administradores, economistas
y otros profesionales
que por su trabajo y experiencias
desarrollen actividades afines o conexas
con el área tributaria

INFORMACIÓN:

Horacio Valencia Madrid
Coordinador

Ciudad Universitaria
Bloque 13, Oficina 301
Teléfono: 210 58 10
Fax: 212 52 33
Apartado 1226
Medellín