

Revisoría fiscal y globalización

Horacio Aguiar Jaramillo

Contador Público - Universidad Autónoma Latinoamericana
Especialista en Auditoría de Sistemas - Universidad EAFIT
Exdecano de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Antioquia
Exdirector de Control Interno de la Universidad de Antioquia
Miembro de la Comisión del Proyecto de Estatuto de la Revisoría Fiscal
Profesor Facultad de Ciencias Económicas Universidad de Antioquia

REVISORÍA FISCAL Y GLOBALIZACIÓN

Resumen: Se expone la situación de la revisoría fiscal en torno a la globalización para advertir los problemas que puede traer la adopción de estándares internacionales de auditoría. Se propone ajustar (adaptar), es decir, buscar la armonización con dichos estándares promulgados por la Federación Internacional de Contadores, IFAC, al componente de auditoría financiera que tiene la revisoría fiscal.

Palabras clave: globalización, revisoría fiscal, estándares internacionales de auditoría, revisor fiscal, comité de auditoría, escalabilidad, auditoría externa, rendición de cuentas, control interno, procedimientos de auditoría, auditoría de estados financieros, auditoría de control interno.

FISCAL AUDIT AND GLOBALIZATION

Abstracts: It exposes the fiscal audit situation around the globalization to notice problems that can bring the adoption of the international standards of audit. It proposes to fit (to adapt) it; that is to say, looking for harmonization with these promulgated standards by the Accountants International Federation, AIF, to the financial audit component that has fiscal audit.

Key words: globalization, fiscal audit, international standards of audit, fiscal auditing, committee of audit, scalability, external audit, report, internal control, audit procedures, auditing of financial statement, internal control auditing.

REVISION FISCALE ET GLOBALISATION

Résumé: Il expose la situation de la révision fiscale autour de la globalisation pour signaler les problèmes que peut apporter l'adoption de standards internationaux d'audit. Il propose d'ajuster (adapter), c'est-à-dire, chercher l'harmonisation avec des propos standard promulgués par la Fédération Internationale de Comptables, IFAC, au composant d'audit financier qui a la révision fiscale.

Mots clef: globalisation, révision fiscale, standards internationaux d'audit, réviseur fiscal, comité d'audit, échellabilité, audit externe, rendre de comptes, contrôle interne, procédures d'audit, audit d'états financiers, audit de contrôle interne.

F

I
v;
in
ve
pe
ce

ur
cu
a
at
nc
ur
cc
m
m

m
es

pú
un
re
55

Col

Revisoría fiscal y globalización

Horacio Aguiar Jaramillo

Primera versión recibida: septiembre de 2003; versión final aceptada: octubre de 2003

Introducción

La revisoría fiscal es una de las instituciones societarias más antiguas del país. En efecto, desde la década de 1870 la revisoría fiscal aparecía en los estatutos de varias sociedades, como en el caso de la Compañía Colombiana de Seguros. Aunque inicialmente era una actividad dirigida principalmente a garantizarle a los accionistas la veracidad de las cuentas y del balance, más adelante evolucionó agregándosele la responsabilidad de vigilar el encargo administrativo y, más recientemente, la colaboración con las entidades del Estado que ejercen la inspección y vigilancia de las sociedades.

Durante su larga existencia a la revisoría fiscal se le ha querido reducir, bien a un apéndice de las entidades de inspección control y vigilancia del gobierno, habida cuenta de que lo que inicialmente tenía un cometido de carácter privado fue llevado a las leyes para afianzar la vigilancia del Estado sobre las sociedades, o bien a una auditoría financiera, porque por un lado para las mentalidades calvinistas de algunos profesionales esta última sería más rentable, en la medida que sólo comprende un servicio de aseguramiento de la calidad de la información, y por otro, un cierto complejo de inferioridad que hacía que a la revisoría fiscal se le mirara como un modelo de vigilancia subdesarrollado, el cual debía darle paso, supuestamente, a la modernidad que encarnaba la auditoría.

Claro que no eran todavía los tiempos de los terribles efectos de la bancarrota más grande de la historia: Enrón y World Comm, ni los tiempos de la caída más estrepitosa de una de las más grandes auditoras: Andersen

I. La revisoría fiscal y los estándares internacionales

Ahora vuelven los intentos (de los enemigos dentro y fuera de la contaduría pública colombiana) de hacer desaparecer la revisoría fiscal, sustituyéndola por una auditoría externa de estados financieros, esta vez con el pretexto de ajustar la revisoría fiscal a estándares internacionales, al amparo de lo establecido en la Ley 550 de 1999, artículo 63 que dice:

“Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y a terceros, el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes”

Entonces, ya existe un proyecto de Ley redactado por un comité auspiciado por la Superintendencia de Valores, donde se modifica el artículo 207 del Código de Comercio (que enuncia 9 funciones), estableciendo como única función del revisor fiscal realizar una auditoría de estados financieros y emitir el dictamen correspondiente. Además, adopta los estándares internacionales de auditoría, sin considerar las grandes diferencias económicas, jurídicas y, sobre todo, de valores morales de nuestro país con los países europeos, hecho que hace un axioma la necesidad de vigilar permanentemente el encargo administrativo acechado por conductas antiéticas, y contradiciendo la sabia enunciación de la Ley 550, que no habló de adoptar (que es la forma simplista de resolver el problema de la globalización de la revisoría fiscal), sino de ajustar, que según el diccionario es proporcionar y adaptar una cosa de modo que venga justo con otra.

Dice el artículo 37 del mencionado proyecto de Ley:

“El artículo 207 del Código de Comercio quedará así:

En los entes económicos del nivel uno de escalabilidad, el revisor fiscal será contratado directamente por el Comité de Auditoría, si lo hubiere, o en caso contrario por la asamblea de socios o accionistas y deberá reportarle a dicho Comité. El revisor fiscal tendrá como función única realizar la auditoría de estados financieros y emitir el dictamen correspondiente según estándares internacionales de auditoría y el cual deberá contener una declaración explícita e inequívoca del cumplimiento con los estándares internacionales de auditoría.

1. Para garantizar una adecuada independencia, el revisor fiscal de los entes económicos del nivel uno de escalabilidad no podrá contratar con el mismo cliente y simultáneamente a los servicios de revisoría fiscal, cualquier otro servicio profesional diferente a los propios de la técnica contable. Esta prohibición cubre ya sea que el revisor fiscal lo haga por sí mismo o por cualquiera de sus funcionarios. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.

Así mismo, las entidades de inspección, vigilancia y control no le podrán asignar funciones adicionales al revisor fiscal, pero si podrán requerirles para que les certifique información tributaria o financiera contenida en el sistema de información contable.

2. En los entes económicos de los niveles dos y tres de escalabilidad, además de la función de auditar y dictaminar los estados financieros, el revisor fiscal podrá ejercer funciones de asesoría y consejería empresarial orientadas, en todo caso, al fortalecimiento organizacional y de gestión financiera del ente económico. En caso que el revisor fiscal ejerza funciones adicionales:
 - a) Su dictamen deberá contener una declaración clara e inequívoca de que la auditoría de estados financieros que realiza no es independiente y no cumple estándares internacionales de auditoría.
 - b) Este hecho no se considera violación de las normas profesionales colombianas.
 - c) Las entidades de inspección, control y vigilancia solo le podrán requerir para que les certifique información tributaria o financiera contenida en el sistema de información contable"

Las actividades enunciadas no pueden ser llamadas revisoría fiscal, la cual según el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (pronunciamiento 7, numeral 610) es "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 señala la Ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales" y agrega que los componentes de la revisoría fiscal son una auditoría financiera, una auditoría de cumplimiento, una auditoría de control interno y una auditoría de gestión.

Sorprende que entidades del gobierno estén detrás de un engendro capaz de concebir una revisoría fiscal sin que sea independiente y que, sin ningún pudor, así se vaya a declarar en el dictamen de los estados financieros. Esto no es más que una auditoría interna porque ¿a quién, diferente a la administración, podrá interesarle tal evaluación?

También, es inconcebible que haya superintendencias que desconozcan que la revisoría fiscal se inspira desde tiempos primigenios en la voluntad del Estado de cautelar los intereses de la comunidad y no sólo los de los dueños e inversionistas potenciales, que es hacia donde mira primordialmente la auditoría.

La revisoría fiscal desde sus orígenes está inmersa en el intervencionismo del Estado en las sociedades. Entonces, no es gratuito que la Ley 58 de 1931, por medio de la cual se creó la Superintendencia de Sociedades Anónimas, fuese la que dijera en su artículo 46: " Autorízase a la Superintendencia de Sociedades Anónimas para establecer la institución de los contadores juramentados cuyas principales funciones serán las siguientes: 1. Revisar los balances y los libros de contabilidad de las sociedades anónimas en los casos en que lo considere necesario la Superintendencia" . Después, la Ley 73 de 1935 entregó esta función a los revisores fiscales.

La globalización (entendida como la desaparición de las fronteras entre países y la interdependencia de ellos) de la revisoría fiscal no se discute y hasta parece seductora , lo que se discute es el cómo se hará y a qué hay que renunciar; no es arrasando con estructuras que proveen aseguramiento del manejo administrativo de las organizaciones, que es un aspecto fundamental de la sostenibilidad económica, aspecto relevante en un país abrumado por el desempleo y los conflictos sociales.

La revisoría fiscal incluye, pero trasciende el fin de la auditoría externa de estados financieros, que no es otro que el de agregar credibilidad a la rendición de cuentas de los administradores, y por eso el mundo se moverá hacia modelos parecidos, en procura de que no se repitan los escándalos de 2002 de Enron, Worldcomm, Xerox, etc. Así lo confirman los cambios recientemente introducidos a la auditoría (los más profundos desde la Ley de Valores de 1934) en Estados Unidos a partir de las deshonestas y abusivas prácticas contables y administrativas que quedaron al descubierto en éstas y en muchas otras empresas. En efecto, la Ley Sarbanes Oxley aprobada por el Congreso de Estados Unidos en julio 30 de 2002 contempla, entre otras cosas, que la auditoría externa de las empresas comprende una auditoría de los estados financieros y una auditoría del control interno, marcando un hito extraordinario, al ampliar la responsabilidad de los auditores que tendrán que dictaminar la efectividad de los controles internos , rebasando el compromiso del pasado que sólo estudiaba y evaluaba el control interno para definir el escenario de los procedimientos de auditoría.. A corto plazo el impacto de esta Ley no sólo será en

E.U., sino mundial. Por eso, no parece sensato que nosotros reduzcamos nuestra revisoría fiscal, que también contiene una auditoría de control interno, a una auditoría de estados financieros.

De ser aprobada la propuesta en cuestión quedaría un gran vacío en nuestro modelo de vigilancia de las sociedades mercantiles, afectándose el interés público, porque, por ejemplo: ¿quién velará para que el accionar de las empresas se ajuste a la Ley, a los estatutos y a las directrices de los órganos colegiados? ¿quién exigirá la conservación y custodia de los bienes de la empresa y de terceros que estén en su poder? ¿quién apoyará las funciones de las entidades de vigilancia, inspección y control del gobierno? ¿quién vigilará permanentemente la contabilidad, las actas de los órganos colegiados y los comprobantes de cuentas? Cuando se trate de contratistas del Estado, ¿quién apoyará la lucha contra la corrupción en los términos consagrados en el artículo 80 de la Ley 190 de 1995?

Sin ligerezas y reconociendo nuestras particularidades, nuestra revisoría fiscal tiene que buscar la armonización con los estándares internacionales de auditoría (Isa), promulgados por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Los Isas citados por Samuel Alberto Mantilla en Auditoría 2005, son:

- Isa 100 Contratos de aseguramiento
- Isa 120 Estructura conceptual de los Isas
- Isa 200 Objetivo y principios que gobiernan una auditoría de estados financieros
- Isa 210 Términos de los contratos de auditoría
- Isa 220 Control de calidad del trabajo de Auditoría
- Isa 230 Documentación
- Isa 240 Responsabilidad del auditor para considerar el fraude y el error en una auditoría de estados financieros
- Isa 250 Leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros
- Isa 260 Comunicación de asuntos de auditoría a quienes están encargados del gobierno
- Isa 300 Planeación
- Isa 310 Conocimiento del negocio
- Isa 320 Materialidad de auditoría
- Isa 400 Valoración de riesgos y control interno
- Isa 401 Auditoría en un ambiente de sistemas de información computarizados

- Isa 402 Consideraciones con entidades que usan organizaciones de servicio
- Isa 500 Evidencia
- Isa 501 Evidencia. Consideraciones adicionales para elementos específicos
- Isa 505 Confirmaciones externas
- Isa 510 Contratos iniciales. Balances de apertura
- Isa 520 Procedimientos analíticos
- Isa 530 Muestreo y selectividad
- Isa 540 Auditoría de estimados contables
- Isa 545 Auditoría de mediciones y revelaciones hechas a valor razonable
- Isa 550 Partes relacionadas
- Isa 560 Hechos subsecuentes
- Isa 570 Empresa en marcha
- Isa 580 Representaciones de la administración
- Isa 600 Uso del trabajo de otro auditor
- Isa 610 Consideraciones del trabajo de auditoría interna
- Isa 620 Uso del trabajo de un experto
- Isa 700 Reporte del auditor sobre los estados financieros
- Isa 710 Comparativos
- Isa 720 Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados
- Isa 800 El reporte del auditor sobre contratos de auditoría de propósito especial
- Isa 810 El examen de información financiera prospectiva
- Isa 910 Contratos para revisar estados financieros
- Isa 920 Contratos para desempeñar procedimientos de acuerdo convenido relacionados con información financiera
- Isa 930 Contratos para compilar información financiera

Creemos que la estrategia tiene que ser la de abocar, en forma seria y de cara al país, el ajuste de estos estándares internacionales al componente de auditoría financiera que tiene la revisoría fiscal, es decir a las normas de auditoría generalmente aceptadas consagradas en el artículo 7 de la ley 43 de 1990, esto es, las normas personales que versan sobre quiénes pueden hacer el examen de los estados financieros, la independencia y diligencia de los ejecutantes; las normas relativas a la ejecución del trabajo: la planeación, la supervisión, el estudio y evaluación

del control interno y la obtención de la evidencia, y las normas relativas a la rendición del informe sobre los estados financieros examinados.

Una mesa de trabajo del XI Simposio Contaduría Universidad de Antioquia, dedicado al análisis de los temas de la globalización del quehacer de la contaduría, celebrado el pasado mes de agosto, concluyó:

1. La adopción de las NIAs(normas internacionales de auditoría) podría hacer desaparecer la Revisoría Fiscal, que es una institución de más de cien años en Colombia. El control no debe alejarse del papel de ninguno de los actores económicos, entre los cuales se encuentra el Estado y debe pensar principalmente en resultados que mantengan la confianza y la seguridad de la sociedad.
2. A muchos no les gusta la Revisoría Fiscal porque ella no es rentable, pero olvidan o desconocen su función social y el interés público general que encarna. Normas como el artículo 63 de la Ley 550, nos deben preocupar porque pueden lesionar los intereses sociales que se protegen en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, beneficiando intereses económicos de empresas de Auditoría.
3. Tenemos que actuar en defensa de nuestra Revisoría y homologar o adaptar las normas internacionales como producto de una construcción intelectual por parte de los Contadores, para efecto de implementar aquellas normas internacionales pertinentes, sin dejar de respetar las características propias de un control avanzado como es el propuesto por nuestra Revisoría Fiscal. Al Revisor Fiscal hay que seguirlo reconociendo como quien trabaja, tanto por el interés del capitalista, como del empleado, del consumidor, de los acreedores"

Conclusión

Estamos de acuerdo con la globalización, pero no a cualquier precio, sino buscando la armonización de nuestras particularidades con los referentes internacionales.

No aceptamos las pretensiones de darle un entierro de tercera a una institución como la revisoría fiscal, de la cual dijo la Circular Conjunta de septiembre 19 de 1989 de las Superintendencias de Sociedades, Bancaria y Comisión Nacional de

Valores (hoy Superintendencia de Valores) que: " ... desempeña un papel de especial importancia en la vida del país, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva, es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito y en general facilita el dinamismo y el desarrollo económico"

También, estamos de acuerdo en que la revisoría fiscal requiere de cambios en temas como las funciones, deberes, derechos, requisitos, elección, período, presupuesto, obligados, colaboración con el gobierno, inhabilidades e incompatibilidades, responsabilidades, etc., a lo cual apunta el proyecto de Ley 76 de 2003 Senado que es el producto más avanzado en los últimos años en la materia, al cual se llegó luego de varios años de discusiones de expertos y de debates públicos en todo el país, esfuerzo que no debería perderse, aunque sí mejorarse.

Creemos que este proyecto de Ley debe retomarse para hacer concertadamente (no con imposiciones), el ajuste a los estándares internacionales de auditoría, y así el país tendría una revisoría fiscal moderna, globalizada y unitaria para todos los sectores de la economía, para enfrentar los desafíos del siglo XXI.

La contaduría pública colombiana debe estar alerta frente a los cambios que se avecinan para la revisoría fiscal , porque ellos deben producirse después de amplios debates, que den cuenta de sus debilidades, pero también de sus fortalezas.

Finalmente, ojalá que nuestro proceso de globalización este guiado por las hermosas frases de Gil Fabra, J. M.:

"Estamos asistiendo a una etapa formidable de la historia de la humanidad, del conocimiento universal. Estamos en presencia de nuevas oportunidades y esto renueva las esperanzas y los compromisos.

La globalización económica, empero, no nos salvará de nosotros mismos. La existencia y divulgación de normas internacionales no implica abandonar las estrategias de investigación de nuestra propia realidad. Antes más, la refuerza.

América Latina no puede contentarse con la adaptación acrítica. Debe buscar sus propias estrategias de integración regional, sobre la base del espíritu de Bolívar, de San Martín, de Artigas. Sobre el concepto de la Patria Grande"