

**1^{ER} ENCUENTRO
DE PROFESORES DE
REVISORÍA
FISCAL**



 Pontificia Universidad
JAVERIANA
Bogotá



 Universidad
Externado
de Colombia



 UNIVERSIDAD CENTRAL



 UNIVERSIDAD MILITAR
"NUEVA GRANADA"

 UNIVERSIDAD
La Gran Colombia



UNIVERSIDAD DE BOGOTÁ
JORGE TADEO LOZANO

Comentario

La sorpresa de lo que nos ha dado el trabajo que hemos estado haciendo a lo largo de 2 años con los muchachos de las Compañías, a duras penas en los mejores casos están depositando apenas el Balance General y el Estado de Resultados cuando los Estados Financieros de propósito general todos bien los conocemos sobre esos 5 señores que dicen cosas muy interesantes de la información Financiera pero adicionalmente a eso hemos permitido que la normatividad diga cosas tan elegantes como el Artículo 43 de la misma Ley que habla de Responsabilidad Penal “Tendrán prisión de uno a seis años quienes a sabiendas :1ero. Expidan Certificaciones contrarias a la realidad... y 2do Ordenen, toleren, hagan y encubran falsedades en los Estados Financieros o en sus Notas, y acaso no es que las Notas a los Estados Financieros son parte integral de los mismos.

Y entonces es cuando uno pregunta: Voy al evento que hay en la Universidad Javeriana ¿llevaré mi dedo meñique?, el dedo meñique va conmigo, las Notas de los Estados Financieros van con ellos porque son parte integral de los mismos, entonces la misma normatividad nos permite abrir unas ventanas elegantes para que podamos salir por allí volando como dulces golondrinas. El Artículo 208 del código del Comercio que dice: El Dictamen sobre los Estados Financieros del Revisor fiscal contendrá “por lo menos” y nos dimos el lujo de sacar unos modelos de “por lo menos” que ni siquiera los modelos cumplen. Doctora : “eso es lo que en la practica se ve” y créame si hay Revisores Fiscales que en la Cátedra que no tienen la bondad de la teoría llevada a la practica eso es lo que precisamente apunta al establecimiento de un perfil Doctor del Catedrático de la Revisoría Fiscal, una condición mínima que debe tener el Catedrático de Revisoría Fiscal es que diga y haga, porque entre decir y hacer no es que haya placer, hay mucho que ver, porque la Revisoría Fiscal se parece mucho a lo de Presupuestos y Costos; que ricura cuando se está en el tablero y que ricura cuando se pasa una hojita de Excel y uff! vuela el alumno; vaya póngalo en la Compañía a que trabaje costos, vaya a que mire cuales son los elementos de costos allá en el proceso productivo y allá es donde se ven la tareas bien hechas o él las aprende hacer.

Comentario

Aquí hablamos mucho de la regulación pero a veces a mi me da la enorme sensación de que nosotros los Contadores al manejar la regulación, manejamos la literalidad de la regulación y no el verdadero concepto de fondo de la regulación; yo creo que uno de los problemas que puede atravesar la Revisoría Fiscal hoy en el ejercicio práctico es que no va de la mano, con todo respeto, de otra profesión que debe acompañarlos bien para la profundización de la Revisoría Fiscal que el Abogado, porque en el Abogado encontramos un verdadero soporte de la profundización de la regular-

ización y de su comparación; yo he observado que a veces los profesores inclusive ya ahora no utilizamos la técnica de acetatos sino el videobeam, ponemos a dormir a nuestros estudiantes porque no creamos una dinámica en donde se sienta que el estudiante si se esta transformando, esta cambiando, porque mientras no generemos esa conciencia de cambio en nuestros estudiantes, cómo pretendemos que ellos lideren transformaciones sociales?.

Yo veo que uno de los problemas que aquí se habla es que todo es “mea culpa”, pero también qué estamos haciendo nosotros para generar una cultura empresarial?, que realmente se vea que estamos no solo en el localismo sino que realmente estamos trascendiendo a lo internacional; a veces me pongo a leer doctrinas de los magistrados de las cortes y veo que ellos se apoyan a veces en muchos fenómenos internacionales; veo también que seguimos presentando unos informes, con todo respeto, muy cuadriculados, pero no estamos realmente tratando de hacer verdaderos papeles de cambio, de cómo podemos crear una cultura internacional en nuestros empresarios para que ellos ayuden a transformar la sociedad; casi siempre en el enfoque tributario nos limitamos, para poner un ejemplo, cuánto impuesto hay que pagar dentro de una operación tributaria y no queremos generar más volumen de crecimiento de recursos humanos, más empleo, hasta dónde podemos culpar a la academia de que cada uno de nosotros manejamos un cuentito muy bien manejado pero que a veces no vemos ese contexto total de lo que es la profesión y de cómo debemos trabajar en equipo con otras profesiones para que realmente la Revisoría Fiscal o el Auditor se fortalezca en sus informes?, que se vea que hay un impacto social, pero no que digamos que esto es socio-jurídico pero no estamos viendo el impacto social del aporte profesional a la sociedad.

Hago esta reflexión para que sigamos trabajando como podemos trabajar la regulación, apoyándonos en gente que domina más el fondo de la regulación y no darnos de autorizados totales en el manejo de ésta; yo creo que hay estamos fallando en algo, hoy estamos trabajando en un equipo interdisciplinario inclusive para rendir el informe de Gestión o de Revisoría Fiscal.

Comentario

Creo que estamos hablando de cosas puntuales en esta reunión pero me parece que la problemática de la Revisoría Fiscal para pensar en su inserción en el contexto Internacional es mucho más compleja y más profunda; es cierto que no podemos escudarnos en el hecho de esos problemas estructurales que rápidamente quiero, aunque sea, dejar dibujados, esbozados, para decir que no formemos los profesionales que necesita el entorno; eso es verdad, porque lo que hablaba el colega Auditor de Sistemas sobre la necesidad de la Certificaciones profesionales me parece que es muy valido, pero también es cierto que habría que preguntarse si necesitamos un modelo de Revisoría Fiscal, sé que esto es bastante polémico,

especialmente con aquellos colegas que tienen una tradición ultra nacionalista, pero es el criterio que yo veo; me parece, que un modelo de Revisoría Fiscal que fue elaborado desde hace más de 70 años y que lo único que ha hecho es irse ampliando a partir de nuevos requerimientos legales una y otra vez pero que, en esencia, la base sigue siendo la misma, me parece que no puede estar listo para competir afuera y la verdad no creo que ese modelo tenga posibilidades de éxito en el futuro tal cual esta diseñado; por otro lado, unas condiciones de ejercicio profesional tan supremamente pobres como las que hay en Colombia, donde una persona que esta recién egresada tiene la misma posibilidad de ejercer que una persona que tenga experiencia y mucho estudio, pues también dificulta ese impacto que mencionaba el colega que veía que no generaba valor; esta es una discusión muy antigua, desde el año 90 he ido a los congresos de Revisoría Fiscal y desde ese año se habla de eso, de la relación de valores de la Revisoría Fiscal y me imagino que desde antes aunque no se si antes también se tocaría el tema; este es un tema muy antiguo, pero el problema está en que las estructuras no permiten un ejercicio que se pueda encuadrar, mucho menos ahora, en el entorno internacional y habría que ahondar mucho más en él; creo que a medida que el tiempo ha pasado y si ustedes ven, por ejemplo, la Ley Sarbanes Oxly, ésta cambio un esquema fundamental en el sentido de que antes el auditor usaba el control interno para una base para definir el alcance y oportunidad de las pruebas de auditoria , pero en la Ley Sarbanes Oxly el rol del control interno cambio y ahora el auditor tiene que referirse explícitamente al control interno y prácticamente dictaminar sobre el control interno; eso para nosotros no es nuevo, ya el Revisor Fiscal tenia esa carga desde antes, pero lo que vale la pena decir es que mientras afuera están buscando la manera de poder darle más peso o un impacto mayor al Auditor , nosotros aquí todavía seguimos discutiendo si debemos o no meternos en el tema de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoria y si debemos o no darle más peso al Revisor Fiscal; creo que este es un tema que debemos trabajar con mucha más profundidad.

LA REVISORIA FISCAL Y LAS BARRERAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN EN LAS NORMAS INTERNACIONALES PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Doctor Crisanto González

Contador Público Universidad La Gran Colombia. Magíster en Ciencias Financieras y de Sistema de la Universidad Central. Especialista en Docencia Universitaria de la Universidad Cooperativa de Colombia. Especialista en Control de Gestión y Revisoría Fiscal de la Universidad La Gran Colombia. Coordinador de la Especialización de Revisoría Fiscal de la Universidad Piloto de Colombia. Profesor de Postgrados de la Universidad Piloto de Colombia, La Gran Colombia, Autónoma del Caribe Barranquilla, Universidad Cooperativa de Colombia e Inca. Profesor de Pregrado de varias Universidades. Revisor Fiscal y Asesor de Empresas.

En nombre de la Universidad Piloto de Colombia les presento un saludo de sus directivas, de todos quienes integramos ese cuerpo docente al cual pertenezco y que muy amablemente me han permitido estar acá.

Vamos a hablar no una cátedra magistral de las normas internacionales pues ya todos estamos bastante capacitados y conocemos del tema, vamos a hablar, a manera de reflexión, sobre una parte la cual quizás hemos visto pero no hemos tratado de una manera profunda y que si va a ser un condicionamiento cuando queramos entrar a aplicar las normas internacionales para la presentación de Estados Financieros.

Por qué decimos esto?, porque hemos visto en todos los foros y en todas partes donde se han tratado el tema de qué es la norma, cómo trabajamos la norma, cómo la aplicamos, dónde está el contexto, quienes van a hacer o quienes no dentro de esta norma; la pregunta que siempre hacemos es: estamos preparados para vencer las barreras que se presentan a la hora de ponerlas en practica?.

Si nosotros vamos a los estudios que se han hecho, hemos encontrado que aquellos países donde ya han empezado a aplicarlas han tenido problemas y esa problemática no tiene solución inmediata, no es un problema de minutos, ni de días sino, en muchos casos, han llegado a problemas de meses; no hablo de países donde su tecnología es muy escasa, hablamos de países con infraestructuras mucho más elevadas que las nuestras y que han tenido que intentar y reintentarlos por meses para poder ponerla en practica; para esto no vamos a entender y a creer que nosotros vamos a poner y a desarrollar la temática y vamos a lograr dilucidar el tema cien por ciento; lo que vamos a hacer es reflexiones y vamos a mostrar algunas de las barreras que tenemos, porque de hecho son muchísimas las que encontramos en el desarrollo de nuestro trabajo; para esto

vamos a decir de donde nacen las IFRS, las cuales nacen del año 98. Éste tema nació por acuerdo de quienes estaban interesados en la información y dentro de eso, tenemos la base del Banco Mundial quienes metieron la base del Fondo Monetario Internacional, que iniciaron la propuesta de cooperación y todo porque se tenía un interés de conocer toda la información; sin embargo nosotros para esto tenemos que empezar por una de las preguntas más sencillas que nos hacemos, nos están hablando de NORMAS o nos están hablando de ESTANDARES?.

Porque decimos esto. Si bien es cierto que para todos nosotros, o para muchas personas, cuando nos hablan de normas y cuando nos hablan de estándar nos están hablando del mismo tema pero, sin embargo, debemos entender que esto no es totalmente cierto. Por qué no es totalmente cierto?. Por una parte si hablamos de norma siempre estamos haciendo referencia a algo que esta metido dentro de una concepto jurídico, es decir, nosotros hablamos de algo que nos han dictaminado, algo que el legislador nos ha impuesto y, por otro lado, si hablamos de estándar, es algo que sirve de tipo de modelo, es algo en lo que todos estamos de acuerdo; entonces nos preguntamos desde este cuestionamiento, estamos frente a norma o estamos frente a estándar; ¿Por qué?, porque la connotación para las dos situaciones tiene su grado y su pequeña interpretación.

Desde los dos cuestionamientos podemos decir: Si es una norma debe estar regulada y si esta regulada ¿quienes regulan acá? los Órganos competentes del Estado y hay tendríamos que decir: para que las normas entren deben ser recogidas del ámbito Internacional, traídas y aprobadas por nuestros legisladores.

Por otro lado, si estamos hablando de un estándar estamos hablando de algo que se recoge y en lo que todos estamos de acuerdo, que decidimos por la fuerza del mercado, por el conocimiento

de ponerla en práctica, es decir, es algo discrecional de quien la aplica. Entonces la pregunta es ¿Cuál debe ser su verdadera denominación?, pero en este momento no pretendemos dilucidar este tema, ¿por qué? Porque al entrar a este cuestionamiento entraríamos en un debate el cual, para unos, sería un debate bizantino, es decir, que más nos da a nosotros, al Revisor fiscal, que la denominemos norma o que la denominemos estándar si al fin de cuantas el proceso va ser al mismo?.

Pero si vamos a las personas que indagan más el tema, tendríamos que decirles que deben ir al origen mismo de la norma, si es que la podemos llamar norma, para saber en su idioma original qué quiso decir quien la construyó?, cuál fue el significado que debe darsele? y cuál fue la traducción que le dieron quienes la trajeron a nuestro medio? y quiénes están intentando implantarla?. Este cuestionamiento lo hacemos no para definirlo ahora como un cuestionamiento hacia el futuro para que quienes quieren meterse en la letra menuda lo analicen y lo diluciden, como lo hizo ya en algún trabajo nuestro gran Tura Perea, hay encuentran todo el discernimiento que hizo sobre el tema y de pronto la tinta que regó es bastante, a nosotros nos falta mucha para ese cuento.

Sin embargo vamos a hablar de barreras y debemos encontrarlas; dónde encuentra uno nuestra primera barrera para esa aplicación? nuestra primera barrera nace del ente económico; y decimos el ente económico porque si las entidades no limitaran la aplicación a primera vista no veríamos de donde resulta esta barrera, ¿por qué? Porque nuestra ley marco de la contabilidad, el 2649, dice que toda la información debe ser eficiente, transparente, es decir, que toda la información debe tener una calidad y si nosotros vamos a la cuestión de mercados sabemos que en los mercados la misma fuerza del mercado produce unos acomodamientos que hacen que la información deba ser clara, transparente y objetiva; pero si vamos al mundo de los negocios nos damos cuenta que una pequeña deferencia en muchos casos marca la diferencia competitiva de alguien; si eso lo practicamos a diario en el mercado Colombiano, si eso lo practican a diario en muchos mercados donde tratan de mantener la ventaja competitiva como el as bajo la manga en algunos casos, ¿qué es lo que necesitamos nosotros? ¿Una norma o un estándar?. Si decimos que necesitamos una norma tendríamos que pensar en una legislación que obligue, porque el solo mercado no tiene la fuerza natural para acomodar ese contexto; si hablamos de un estándar entonces tendríamos que empezar por convencer a nuestros empresarios y a nosotros mismos de la necesidad y la importancia de ese principio.

La otra parte es, cómo el ente presenta su información?; ya lo decía nuestro colega que muchas veces la información se presenta y lo que se busca es cumplir con una obligación tributaria, que nuestros estados financieros cumplan con esa obligación, que se ajusten a una normatividad, entonces, cómo hacemos nosotros para la transparencia en la economía si en muchos casos el conta-

dor esta pensando no en la transparencia de la economía sino en cumplir la gestión fiscal tributaria?, esto no es el descubrimiento de esta charla, lo podemos leer en el día a día de muchos medios de comunicación donde nos damos cuenta como se busca cumplir la norma a pesar de sacrificar información valiosa e importante sobre la cual debemos ser defensores nosotros los revisores fiscales.

El segundo tema, la segunda barrera, es el desconocimiento de las normas, ¿por qué decimos desconocimiento?, si nosotros vemos en países como Brasil, o la misma Alemania, cuando implementaron las normas la barrera más grande fue cómo capacitar, como darle conocimiento a todos aquellos que estaban trabajando en la profesión contable; la pregunta que tomaría en esta charla es ¿cómo nosotros vamos a llegar a dar la cobertura a todo lo largo y ancho de nuestro territorio, cuando tenemos contadores que a duras penas asisten a un evento como éste porque están obligados y asisten no porque van al evento sino porque necesitan la capacitación de la nueva reforma, de la nueva ley, del nuevo estatuto?, entonces ¿cómo hacer para que esto tenga cobertura y alcance?.

Nosotros podemos hacer referencia a lo que decía el Doctor Hernando de la encuesta que se hizo hace un tiempo por la Cámara de Comercio; la pregunta era, ¿conoce las normas internacionales de Contabilidad? a lo cual respondieron que no; más adelante le vuelven a hacer la misma pregunta, ¿está de acuerdo con la implementación de las normas Internacionales de Contabilidad en Colombia? y todos respondieron que si. Entonces uno se pregunta , ¿se puede estar de acuerdo con algo que no se conoce?, si nosotros vamos a un foro de contadores y hacemos la pregunta, seguramente si estamos en una gran ciudad la respuesta es que la gran mayoría la conoce, pero quienes vamos en este oficio de la docencia hacia las regiones y preguntamos lo mismo, nos damos cuenta que la escasez de conocimiento brilla; ¿cómo hacer si esto lo hacemos en ciudades medias y en especializaciones donde asisten 20 o 25 contadores profesionales? y resto de profesionales qué? ¿Cómo piensa cumplir esta barrera? ¿Será que una norma surte este problema? Creo que no, cada uno tendrá que ver a donde puede estar.

La otra parte es el ordenamiento tributario Nacional, porque el ordenamiento tributario nacional va a influir en esta implementación de normas; la inestabilidad tributaria del país para nosotros los contadores no es desconocida, todos conocemos hasta donde se presenta, cada nuevo gobierno trae su nueva reforma, cada nuevo ministro trae su nueva reforma y cada vez que ellos trabajan nos dicen y nos la enseñan, ¿por qué digo que nos enseña? Porque ellos dentro de cada legislación están poniendo que hacer, que nueva información presentar, como entregar un nuevo medio, como enviar nueva información y la pregunta es ¿cuántos de nuestros legisladores conocen de normas internacionales? ¿cuándo se detienen a preguntar en que estamos afectando la profesión? ¿En cuánto estamos afectando la información financiera? es decir que, para esto, tendremos que mejorar un poco el espíritu de nuestros

legisladores, de nuestra información tributaria, de nuestra contabilidad tributaria; mientras no logremos ajustar la coherencia entre la contabilidad tributaria y la contabilidad financiera, vamos a tener otra barrera de aplicación que nos va a estar afectando permanentemente.

Otro de los temas es la legislación misma, ¿por qué?, si nosotros miramos por el retrovisor del tiempo nos damos cuenta como se le dió posibilidad de estar en actualización permanente al congreso técnico de la contaduría sin entrar a cuestionar si es bueno o malo, ni si estaba cumpliendo o no, sino el papel que se le estaba asignando a él; inmediatamente saltó al tema, no pueden legislar y están legislando, están trabajando sobre ese tema y están impartiendo normas, ¿cómo vamos a hacer nosotros para aceptar que las normas vengan de otras latitudes? que nuestros legisladores acepten las normas de una manera directa?; de pronto estamos preparados para ello, nuestros legisladores están preparados y van a aceptar que no pasen por el filtro de la leyes Colombianas, pero si pasan a través del filtro de las leyes Colombianas, vamos a tener una norma que va a quedar en el tiempo y perdurando cuando en el ámbito internacional ya las normas van mucho más adelante, la pregunta será, cuando surtan su efecto y cuando empecemos a implementarlas, ¿cómo hacer para que las entidades de control y la Superintendencia no legislen sobre el tema?.

Encontramos superintendencias donde le piden al revisor fiscal 15, 20 y más informes financieros al año, informes que muchas veces ni siquiera existen en la contabilidad, ni siquiera se tienen durante ese proceso, superintendencias que le dicen “señor revisor fiscal certifique como va el avance del proyecto” y le están preguntando sobre una obra de construcción, es decir, ¿cómo hacer para que acepten esas normas?, ¿cómo hacer entender que el ente de control debe aceptar que eso es una realidad?. Tenemos nosotros otro cuestionamiento que dejamos ahí.

Otra de las barreras es nuestro sistema financiero.

Más importante que cualquier actividad gerencial, eso no se puede discutir, el Revisor Fiscal tiene que entrar a ser asesor gerencial, por eso necesita prepararse suficientemente y hablar de tu a tu con el gerente sobre el futuro de la organización de la empresa; sabemos que muchas empresas fracasan por mala administración y la parte más delicada de la administración es la parte de control. Nuestras empresas están muy regulares en materia de control, por eso hay tanta corrupción, el modelo que llaman anglosajón es el que conocemos de la auditoría externa. Entonces es necesario que pensemos como hacer para resolver el problema del control desde la Revisoría Fiscal con una visión de tipo, cómo dicen, de escuela latina, que si es importante decirle al gerente que se robaron y que hubo desfalcos.

-Otro aspecto muy importante representa también al estado.

Intervención: Doctora Aída Calvo

La Revisoría Fiscal en contexto con unas nuevas regulaciones en el escenario global, es decir, el hecho de que hoy no hace 15 años, no hace 5 años, estuviéramos hablando de Revisoría Fiscal frente al tratado de libre comercio, frente al proceso de globalización, nos da unas pistas acerca de esto, son nuevas regulaciones que en el escenario global necesariamente debemos considerar como son regulaciones de carácter económico, socio jurídico, contable y que son las que están impactando la Revisoría fiscal desde los procesos de formación, desde los procesos de regulación local y desde los procesos de práctica; yo quise resaltar estos 4 elementos pero sin embargo sabemos que hay más elementos allí.

En primer lugar lo que tiene que ver con las transformaciones de la empresa, ósea, hay una transformación, unas realidades económicas empresariales que son las que están exigiendo en cierta medida un papel dinamizador del Revisor Fiscal o de la función de la Revisoría Fiscal, entonces son unas transformaciones en la empresa red, unas nuevas prácticas de gestión, que son las que están poniendo en función ese papel de la revisoría fiscal, pero a la vez de esas realidades económicas.

En las intervenciones que hubo en el intermedio antes de esta presentación, se dejaron de lado a los profesores, a los empresarios e incluso algunas intervenciones con respecto a regulación no dependen solamente del contexto de regulación de la revisoría sino también depende de una exigencia de una tendencia del mercado financiero global. Hay otro elemento para analizar y es lo del papel de la revisoría que tiene que ver con el impacto de las nuevas tecnologías de la información y el papel que juegan en esa dinámica global, podríamos relacionar esto con el conocimiento en información pero, ante todo, antes de hablar del conocimiento de la información es mirar la función de control que ejerce la revisoría fiscal que cambia de configuraciones discrecionales de una función informadora y controladora.

Retomo de algunos autores lo que presentan como regulaciones en el campo social; esas regulaciones económicas no tendrían validades o no tendrían polo a tierra sin unas regulaciones teóricas, ¿qué elementos considero que se podrían analizar allí para pensar en esto que nos convoca hoy y es el papel de la revisoría fiscal?.

Uno es la influencia de los mecanismos de control financiero global en donde los actores que entran a partir de ese proceso de regulación han ido transformándolo, han ido mutando y han ido jugando un papel estratégico dentro de esa dinámica global, acompañada de un organismo regulador que es el estado Nacional, pero también su papel vira un poco en cuanto ya entra a regular el control de un flujo de capitales, de diversos capitales.

En esta regulación socio-jurídica entonces también nos encontramos con otro punto a analizar que es lo que todos nosotros, desde nuestra práctica contable profesional observamos antes del papel

del estado y de los organismos de control financieros, el más cercano sería los estándares, el proceso de estandarización o normas de hábitos, leyes y redes de regulación, entonces podemos estar en nuestro ámbito local pensando en el deber ser o en el ser de la revisoría fiscal pero necesariamente esas discusiones con respecto a la revisoría fiscal o el trabajo que podemos trabajar en las universidades desde el papel de la formación, desde el papel de la investigación o en nuestra práctica profesional debe contextualizarse con que hay unas nuevas formas de regular en el mundo, así como hay regulaciones económicas diferentes, hay regulaciones socio-jurídicas, necesitamos entrar a comprenderlas, a interpretarlas adecuadamente, por si bajamos solamente al estadio de la norma o del estándar nos podemos quedar a veces con el estándar para el cumplimiento y aplicación pero totalmente desconceptuado del papel que juega.

Tenemos necesariamente que, y ya la experiencia de comercio o de integración económica multilateral nos lleva obligadamente a ello, entender esa influencia de los organismos de control financieros, dialogar con ellos si va a trabajarse por una regulación en contabilidad o en información de un contexto local y entonces allí unirnos a esta regulación socio-jurídica con lo que nos atañe a la regulación contable.

En cuanto a regulación contable observamos lo siguiente, en el ámbito de la información y control se interrelacionan, o sea desde la función informadora y controladora se interrelacionan necesariamente las nuevas formas de comunicación y controladoras del orden global; es decir, en cierta medida la contabilidad como información, como control, entra a jugar un papel de síntesis de esas dinámicas económicas, porque podría desde el orden teórico jugar un papel de síntesis, porque, desde dónde recoge la información elementos de esa regulación económica? ¿en qué ámbito? Pues en el mismo ámbito de las regulaciones, es allí que a través de la información o por medio de la información se ejerce ese control organizacional.

Otro elemento a considerar en esa nueva regulación del orden contable es lo que hemos conversado mucho en los últimos años en la profesión contable en Colombia que es la normalización, la regularización contable, a veces simplemente se traslada esos estadios y simplemente se presenta una estandarización o adopción de normas, pero el proceso de regularización y normalización se vive en otros contextos económicos y en contextos como el nuestro solamente dejamos que se vaya el punto de la última instancia. Los problemas contables están relacionados con interpretaciones que necesariamente están relacionadas con lo económico, con lo político, con la comprensión de nuevas dinámicas de interacción de lo local y lo global representadas a través de las organizaciones, entonces necesariamente a través de estos elementos de regulación económica, socio-jurídica y contable se está hablando que hay una nueva dinámica en la contabilidad, en la práctica contable, en la práctica del control que se realiza a través de revisoría fiscal y

que se realiza también a través de la auditoría pero haciendo las diferenciaciones del caso. Es allí donde se encuentra o podría plantearse el cuestionamiento acerca del papel de la revisoría fiscal y de la formación de revisores fiscales. ¿Qué impacto puede tener estas regulaciones que les presento con antelación en la revisoría fiscal?

Un impacto es el que tenemos con respecto a la interpretación que hacemos de control, poder económico y de gestión, es decir, como estamos interpretando desde las organizaciones esos tipos de control que estamos teniendo; la interacción también es otro impacto de la revisoría fiscal y necesariamente el campo contable está interrelacionado con otros campos lo cual a veces, desde la academia, se menciona mucho pero en el ejercicio práctico se olvida. Entonces en el campo profesional es necesario involucrar la relación del ejercicio contable con las dinámicas jurídicas, geopolíticas y socio-económicas, es decir, trascender de la reflexión en los documentos y en los seminarios al ejercicio práctico; necesariamente para ello demandamos niveles de formación más altos, más competitivos, mejores, dinámicas como la de este primer encuentro son importantes; se insistiría mucho desde marzo del año pasado, cuando convocaron por primera vez a las reuniones preparatorias, que los profesores debíamos dialogar sobre aquello, que debíamos dialogar, así como se ha propuesto hoy, de una manera tranquila, donde los expositores presentamos los elementos y los participantes sostienen la voz para que hagan los comentarios de estas reflexiones.

Entonces esa interacción del campo contable, así como también la configuración de las organizaciones y los procesos de financiación, dentro de esta dinámica global, está viéndose abocada a unos procesos de transformación en las empresas que nosotros, a veces desde la práctica, desde el rol de la revisoría fiscal, desde la práctica contable, lo dejamos a la labor de gerencia, a la labor de gestores y por otro lado estamos con el proceso de información y de control aislado de esas decisiones; entonces es necesario comprenderlo, formarnos en ese ámbito, construir instrumentos, construir modelos para poder ejercer ese control y para poder entregar también elementos para que las empresas, dentro de estas nuevas dinámicas, cuenten con una participación de la contabilidad; hay otro impacto que se menciona allí en la revisoría fiscal y es el desafío que plantean las redes globales por las mismas transformaciones incluso que se están dando desde el campo laboral; podemos decir que entramos a defender o a fortalecer desde la revisoría fiscal pero, como lo mencionaban ahora en los comentarios de la anterior presentación, esos desafíos de las redes globales nos llevan también a pensar como reconfigurar el papel de la revisoría fiscal, si tiene algo de diferente o de complementario; un elemento muy importante allí es el de los servicios contables que van relacionados con la estandarización y los procesos de normas; es decir, necesariamente allí debemos pensar, observar como es que estamos planteando las propuestas de servicios contables en nuestro contexto local.

Es decir, seguimos hablando de que la revisoría nos puede dar un ejercicio profesional privilegiado, si algún estudiante quiere ser revisor fiscal y es uno de los altos, sin decir también que deberíamos hacer una reflexión sobre lo que significa el servicio contable tributario, el papel de los servicios contables en interacción con dinámicas globales cambiantes; es como si todo el proceso de globalización nos estuviera enviando unos mensajes, nos va enviando evidencias, mostrándonos unas transformaciones en el orden global que nosotros aún en nuestro contexto seguimos un poco ajenos a realizar; el salto de la transformación para poder ejercer de manera diferente y acorde con los retos del momento nuestro papel como profesionales, otro impacto que presento allí en la función de la revisoría fiscal. Está esta a manera de síntesis desde la óptica de control donde se comprendan las dinámicas de las distintas regulaciones. Y necesariamente para poder comprender esto no es suficiente ni una conferencia, ni unos cuantos cursos que involucremos en nuestras reformas curriculares de los postgrados, sino que debemos mantener un proceso permanente de estudio y análisis de esa regulación.

Tenemos muchos artículos de periódico y muchos artículos que han generado polémica acerca de si adaptamos o adoptamos o si ya estamos en la punta de la globalización con respecto a normas contables, pero habría que analizar lo que todavía está sucediendo en los currículos de pregrado y de postgrado en nuestro contexto Colombiano; necesariamente, a parte de interpretar la función de la revisoría fiscal, debemos participar de los procesos de regulación contable local en relación con lo global y si se nos llama a participar también de unos procesos de regulación internacional, allí es donde entra un poco lo de las competencias que tenemos a nivel profesional, lo de los elementos para dialogar y generar propuestas para articularnos a esos procesos de regulación global, analizar la función reguladora de entes supranacionales con relación con los servicios profesionales contables; si nosotros no estudiamos lo que tiene que ver con la regulación de entes supranacionales simplemente podría llegar el momento que nos digan que ya se decidieron a nivel global determinadas funciones que no van a seguir rigiendo en determinados contextos.

Tenemos una fortaleza y es que aún a nivel profesional la respuesta a esta convocatoria, que es como de conversación de profesores, nos lleva a pensar que aún en nuestra profesión tenemos el ánimo o la inquietud de asistir a escenarios donde se nos convoca a reflexionar acerca de nuestro papel y de nuestra función como contadores y como revisores fiscales. Terminaría aquí de enfatizar el papel del control de la información, de como el papel de la información y la dinámica global de servicios profesionales de regulación contable se vuelve cada vez más estratégico y el impacto que ha tenido en otros contextos la profesión contable y las consultorías de servicios económicos, contables y/o jurídicos en su interacción con las lógicas del mercado. Es necesario estudiar esa dinámica externa para poder realizar algunos ajustes sobre nuestra dinámica

local, por que si bien a veces podríamos hablar de escenarios como este, salimos con cierto tipo de motivación cuando llegamos a nuestras prácticas cotidianas y lo olvidamos por completo; entonces, tomando partida de la polémica anterior, si estamos aquí no pensamos que la revisoría va a desaparecer sino que sabemos que debemos mirar con mucho cuidado, con un ojo crítico, cual es el papel de esa revisoría fiscal. Este último es de actores estratégicos que han generado diversos cuestionamientos de orden económico, social, y político, la influencia que tienen en la economía global y la participación en esa nueva estructura financiera. Por último quisiera llamar la atención resaltando unos elementos para las próximas intervenciones, para pensar en procesos de regulación y el impacto de la revisoría fiscal a mediano y largo alcance.

En primer lugar, está haciendo invitaciones a reflexionar sobre el ejercicio profesional que para muchos, en el imaginario, es un ejercicio privilegiado.

En segundo lugar, resaltar el papel de control y de defensa de un interés público y un interés privado que tiene el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia. Si analizamos su desarrollo histórico, su origen y concientes de todas maneras de que ha faltado una conceptualización y una construcción de instrumentos apropiados para la revisoría fiscal, que lo que nos hace poner en duda es solamente un nombre, una función que aquí por determinados factores del contexto colombiano aparece pero, cuando se habla de defensa de interés público y privado, también hay una cercanía con las transformaciones que se están dando en el ámbito de regulación global.

En tercero sería la formación interdisciplinaria; necesariamente tenemos que salirnos, no esperar solo que nuestros organismos reguladores nacionales nos digan que hacer con la revisoría fiscal, sino que lo sepamos a través de la formación y el diálogo interdisciplinario en la universidades y en la organizaciones.

Para concluir, la función social que tenemos como revisores fiscales, la responsabilidad social que tenemos y creo que, con un doble acento aparte de ejercer como revisores fiscales, formar revisores fiscales desde los distintos postgrados que tenemos. Estos son los elementos que pongo en discusión.

Comentario

En ese sentido tengo serías preocupaciones porque he tenido la oportunidad de interactuar con muchos colegas y ahí existe el origen de algunos de los problemas; creo que deberíamos reflexionar sobre el perfil del docente que enseña revisoría porque, en esencia, al compartir con nuestros estudiantes, compartimos con nuestros futuros revisores fiscales.

Comentario: Fabiola Torres

Efectivamente quiero decirles que estamos grabando las participaciones de todos ustedes porque consideramos que precisamente

de este escenario académico es de donde deben salir muchas de las acciones y actividades que debemos emprender todos y cada uno de nosotros si somos responsables en nuestro ejercicio profesional, porque finalmente sabemos lo que conocemos, tenemos casos en donde podemos explicar algunas de las problemáticas que aquí se han mencionado y creo que determinar el perfil docente de las personas que participan en las especializaciones, cualquiera que ella sea, es necesario de abordar posteriormente.

Comentario:

Soy auditor de sistemas, no contador, pero me atrae mucho el tema referente a la tecnología de la información y a la información porque siempre me acuerdo de “Bethy la fea” y sus dos contabilidades y siempre digo ¿cómo un revisor fiscal puede avalar los estados financieros sin analizar los sistemas de información que los producen?; un tema muy importante en la especialización del revisor fiscal tiene que ser la auditoría de sistemas, la tecnología, porque es un elemento fundamental, y ya que hablamos de auditorías integrales, es fundamental que se fortalezca en la especialización de revisoría fiscal el tema de la auditoría de sistemas, pues el TLC, los nuevos mercados, las nuevas entradas de empresas a Colombia y la globalización están trayendo nuevos riesgos a las empresas, están facilitando nuevos fraudes lo cual es un tema muy importante que debemos analizar, muchos se aprovechan de la tecnología para llevarse a cabo y si nosotros no nos preocupamos en este tema realmente podemos tener inconvenientes más adelante cuando ejerzamos la función de revisoría fiscal.

La auditoría de sistemas puede ejercer un apoyo importante en la función de revisoría fiscal, la necesidad de robustecer en las especializaciones de Revisoría Fiscal ese conocimiento importante sobre auditoría de sistemas y, complementando lo que han dicho los colegas, me parece vital que los profesores en Revisoría Fiscal obtengan certificaciones internacionales para poder ejercer también su función; nosotros tenemos que certificarnos para poder competir con el mercado que se nos viene. También, esas certificaciones nos están ayudando a conocer la normatividad internacional, hay mucha norma que llegará no solamente lo que viene legislando el comité de Basilea, Basilea II, sino que hay mucha normatividad que debemos conocer y deberíamos de pronto hacer un título de preparación para nuestros docentes relacionado con las nuevas normas internacionales, no solamente que se le enseñe a los estudiantes sino a nosotros también, todos debemos prepararnos en esas normas, Estaremos preparándonos?

Comentario:

¿Hasta dónde nosotros, señores docentes, estamos interrelacionando la realidad teórica con la realidad práctica?, nos quedamos en la filosofía, en la teoría, en la normatividad, pero ¿hasta dónde realmente estamos siendo líderes y hablando a los estudiantes a que

apliquen esa teoría, promuevan cambios a esa teoría y actualicen los cambios para generar ajustes relacionados con los negocios que realmente se están haciendo?; me parece que hay una problemática bien interesante y que valdría la pena aterrizarla y discernirla para saber que tenemos que mejorar al trabajar en ese tema.

Comentario:

Veán ustedes que en esa parte de la teoría y la práctica, hemos desarrollado con los muchachos un plan de trabajo específico en el área de publicidad de los estados financieros; la ley 222 del 95 en su artículo 41 establece la publicidad de los estados financieros un mes después de haber sido aprobados; los estados financieros de propósito general deberán ser depositados en la Cámara de Comercio respectiva.

Intervención Doctor: Crizanto Gonzales

Esta colocando una condición diferente, presénteme el balance de esta manera, presénteme el flujo de esta manera, presénteme la información de tal forma; no existe un estándar para esa información, cada uno la solicita con la forma que considera más viable y esa es una de las barreras; ahora cuando decimos, en el ámbito se hizo una encuesta en países como Argentina, Brasil, Colombia, Bolivia, Costa Rica, Guatemala, México, Nicaragua, Perú, Uruguay y Venezuela a todos los Gerentes de bancos centrales y ¿a qué conclusión llegaron?, a que la norma era muy complicada presentarla y estandarizar los bancos. ¿Por qué? Porque la norma les estaba pidiendo información que no todos los bancos estaban contemplando en su información financiera, es decir, que los países no estaban preparados para ello; si nosotros vamos a los países desarrollados, en algunos casos han considerado que la banca tiene libertad para eso, entonces, si tenemos un sector de la economía fuera de los estándares, ¿cómo pretendemos hablar de un estándar?, ¿cómo pretendemos considerar fuera de la norma?, esa es una de las preguntas que tenemos que hacernos.

El otro problema es la gradualidad de la aplicación, ¿por qué hablamos de la gradualidad de la aplicación?, si nosotros hablamos de un estándar tendríamos que decir, que es un estándar para todas las personas, grandes, pequeños, medianos cualquiera que sea el tamaño de la organización, y nosotros sabemos que en el ámbito de los negocios las empresas existen de acuerdo a su tamaño grande pymes, micro-empresas y de eso no nos podemos apartar; sin embargo, la norma dice trabajemos de nivel 1, de nivel 2, están catalogando la norma a través de niveles, hay vendría la pregunta ¿Estamos hablando de un estándar? ¿Estamos hablando de una norma? Si estamos hablando de un estándar no podríamos hacer diferenciaciones, si estamos hablando de una norma sí, entonces ¿en dónde queda nuestro concepto y nuestro principio de discrecionalidad?.

Otro de los problemas que tenemos es lo cambiante de las normas,

¿por qué hablamos de lo cambiante de las normas?, si nosotros hacemos el recorrido a través de las normas encontramos que en un principio tenía un nombre el ente regulador que con el tiempo se ha venido cambiando, los distintos países acogen normas y las normas entre ellos no se han puesto todavía de acuerdo, no siempre van en la misma dirección, entonces si tenemos esto, competencias y alcances de un lado y de otro ¿a dónde nos acogemos nosotros? Ya todos los países están armonizados, unos hablan de una otros hablan de otra, la pregunta es ¿a dónde vamos? .

Sin que sea una conclusión, vamos a hablar de reflexiones, sabemos que países como Alemania tiene toda la infraestructura, la tecnología y la capacidad y experiencia sobre la que nosotros tenemos, nos llevan años de desarrollo; sin embargo, la implementación habla de 12 a 18 meses, ese fue el plazo que ellos dieron en el año 98 cuando implementaron sus normas para presentación de estados financieros, la pregunta es ¿Qué tan flexibles debemos ser en nuestro medio para esa implementación? ¿Será que estamos en la misma capacidad de ellos para que a la vuelta de un año tengamos la capacidad de implementarla? Este es todavía un escenario sin medirse ni calcular y nosotros los profesores tenemos gran responsabilidad en la medida que todavía encontramos docentes que están en el pasado y brilla todavía su ausencia en esta materia, entonces debemos seguir adelante dimensionando el problema, de todas maneras, nosotros estamos en la obligatoriedad de ayudar a solucionarlo.

Ahora, las IFRS por si solas no aclaran la situación, ni modifican el comportamiento de la información financiera, tenemos que cambiar a nuestros empresarios, tenemos que cambiar la cultura contable nuestra, no digo cambiar la cultura de quienes estamos en este escenario porque se que los que estamos acá somos personas que estamos en el medio, que tenemos la capacidad y la suficiencia del entendimiento y el dinamismo para asistir a foros como éste, el cuestionamiento es: ¿Somos una muestra representativa de toda la profesión contable?. La transparencia en las revelaciones de las empresas debe evidenciar sus resultados, eso es lo importante, y debemos olvidar nuestra cultura tributaria pues hay que cambiarla, olvidarnos de nuestro pasado y mejorar esta situación.

Otro de los componentes que debemos tener en cuenta es la flexibilización que debe tener el estado para dar paso a estas normas; si el estado no es flexible, si los entes de control no son flexibles, va ser difícil que la regulación llegue a su plenitud más rápidamente. La transparencia es otro aspecto muy importante, esa tarea incluye a todos los contadores y a todos los que están dentro de este proceso económico; debemos ser transparentes hasta donde lo que se considera evidencia total, evidencia plena, aunque de todas maneras siempre hablemos de evidencias sesgadas, aunque siempre hablaremos de verdades relativas, la verdad es que si nosotros mismos como profesionales de este campo no hacemos una reflexión verdadera y no eliminamos estas barreras va ser muy

difícil que logremos de pleno implementar estas normas en un corto tiempo.

Comentario: Hernando Bermúdez

Impacta mucho un informe de ISAR, para la contextualización de esto: IFAC tiene 119 miembros, la ONU tiene casi 20; en la ONU un organismo principal es la Conferencia de Comercio y Desarrollo, esta tiene un comité intergubernamental de informes financieros la sigla de eso es ISAC; ISAR son los gobiernos del mundo que están en la ONU, Colombia es fundadora de ONU; ISAR hizo unos estudios sobre la contabilidad; en ISAR 16 el estudio arroja que los empresarios rechazan la obligación de llevar contabilidad, no estoy hablando en Colombia sino un informe mundial donde se planteo que la contabilidad es rechazada porque es percibida como un instrumento de agresiones; cuando ISAR propuso los famosos tres niveles, algo que es sacrilego es que en el nivel 1 la contabilidad sea efectiva sobre base de efectivo; cuando en Colombia el gobierno planteo el proyecto de intervención económica éste no se midió a copiar a ISAR, no fue capaz de decir que como eso era percibido como una agresión y un problema serio entonces debíamos ir hacia una contabilidad distinta. Sin embargo Estados Unidos expidió una ley hace 5 años en la que ya admite la contabilidad de efectivo para propósitos tributarios; entonces acá hay un tema de reflexión, ¿no habrá una barrera adicional que es la percepción de los obligados a llevar contabilidad, quienes de repente según un estudio internacional están viendo la contabilidad como un medio de agresión estatal?.

Comentario:

Haciendo una reflexión sobre las barreras, da la sensación que también nosotros los contadores nos limitamos solamente a lo legal y a veces no presentamos a la gerencia diversos escenarios de la contabilidad; por ejemplo, si estamos trabajando en línea recta, y vemos que la maquina esta trabajando 24 horas ni siquiera he visto estudios de contadores que analicen los impactos en el flujo efectivo de resultados del sistema de depreciación acelerada, entonces nos dejamos manipular de lo que nos quieren imponer, sin tomar iniciativas de ir marcando otros escenarios de la contabilidad bajo diferentes perspectivas de gestión.

Creo que eso ayudaría mucho a la revisoría fiscal a que no solamente se limite a uno marcos muy cuadrículados, sino también que esté haciendo el verdadero aporte gerencial a la dinámica de la empresa; lo que dice el Doctor Nestor me parece interesante, de cómo manejar una contabilidad de efectivo o como manejar otros escenarios, por ejemplo de los diferidos; entonces no se nos ocurre sino solamente lo que dice la ley y leemos las normas internacionales, pero no le damos un sentido para operarlas bajo otros escenarios y ¿por qué no hacemos ese aporte?, de esa forma creemos que podemos transformar y ayudar a cambiar, de resto

continuaremos con lo que siguen mandandonos las normas legales buenas o malas.

Comentario:

Felicitaciones a los últimos tres ponentes porque en general, como contadores, somos herméticos para hacer cualquier transacción, para dar cualquier información, vamos a mirar la norma y, si no está escrito, no se mete; los últimos tres ponentes han dicho cosas muy importantes, son aportes. Sobre la última ponencia, sobre la barreras en lo que hasta el momento he leído, que es una cosa nueva para nosotros, me parece que implantar normas internacionales de contabilidad, normas internacionales de auditoría, en ese caso si se diferenciaría lo que acá tenemos como un siamés de cuatro cabezas que no sabemos si manda la norma contable, la tributaria, lo que dicen las superintendencias, la implantación de normas internacionales de contabilidad, incluso tal como estaba el proyecto de ley económica demarcaría claramente entre contabilidad financiera y contabilidad tributaria, en eso no hay la menor duda y ha sido muy criticada la adopción y la forma como se hizo el proyecto de intervención económica; sin tomar partido, en ese caso la contabilidad tributaria si sería completamente independiente, pero nuestro estatuto tributario realmente no está preparado en este momento, incluso sus recaudos tributarios seguramente se van a ver afectados en el momento de adopción de normas internacionales.

Comentario:

Quiero hacer una reflexión en relación con los usos y reglas internacionales para el ejercicio de la revisoría fiscal; seguir hablando de estándares en el caso nuestro en una auditoría y en el caso de la revisoría fiscal que es completamente regulada, tendríamos una misma experiencia con lo que sucedió con los pronunciamientos, específicamente con el 6 cuando se habla de disposiciones profesionales y nosotros mismos, algunos colegas, las demandamos y definitivamente plantearon que no eran de obligatorio cumplimiento, ya que eran simplemente propuestas y estándares.

Como tal debemos pensar desde el punto de vista de normas internacionales en el sentido que es una realidad para nosotros como profesionales desde el punto de vista de contaduría y el punto de partida lo tenemos desde la misma ley de intervención económica, la ley 550 del año 99, aunque no obligó como tal; las normas internacionales si plantean en el artículo 62 las disposiciones finales de armonización de las normas internacionales con las normas nacionales con el fin de garantizar la confiabilidad y oportunidad que se le entregue a los dueños de las compañías, a terceros y a los mismos entes externos, de manera tal manera que el planteamiento que hace es hacer una armonización con los usos y reglas internacionales en materia de contabilidad, en materia de auditoría, en materia de revisoría fiscal y en materia de suministro

de información; en ese orden de ideas, el debate de pensar si es que hay que adaptar o hay que tomar algunos estándares, la fórmula nos la da la misma ley 550 en el artículo 62 cuando nos dice que la tarea que hay que hacer es armonizar las normas nacionales con los usos y reglas internacionales.

Comentario: Juan Abel

La discusión sobre estándares y normas es bien importante e incluso en la literatura sobre regulación hay una pregunta que queda todavía sin responder y es ¿hasta que punto los mercados de valores de los Estados Unidos que basan su accionar sobre el sistema de información contable basados en reglas, no produjeron la eficiencia y la confianza para los inversionistas y en general, digamos, para aquellos que participan en unos mercados de valores?, el problema de estándares y normas tiene que ser un problema mirado desde el punto de vista de si conduce a la eficiencia de los mercados y, en el caso especial de los Estados Unidos, si los mercados de valores de los Estados Unidos son eficientes o no; en ese sentido yo recuerdo que a partir de la ley Sarbanes una de las obligaciones fundamentales en los Estados Unidos es, básicamente, tratar de indagar si el modelo contable basado en reglas asegura esa eficiencia o, por el contrario, debe ser transformado en un modelo basado en estándares e incluso en principios.

Cuando se conocieron los estudios o los resultados de la investigación en el caso de los Estados Unidos, lo que se planteó es que debería ser mucho más factible y mucho más estratégico para el funcionamiento de los mercados, en este caso de valores un modelo contable basado en estándares pero esos estándares relacionados a una función relacionada con los objetivos de la información; uno debería pensar que el mundo atraviesa eso que nosotros conocemos como un proceso de convergencia en estandarización, entonces me pregunto si modelos contables como el de Estados Unidos entran en convergencia o entran en un proceso de convergencia con otro tipo de modelo contable, por ejemplo internacional, basado en estándares, pues obviamente lo primero que hay que pensar es que ese tipo de convergencia se orienta exclusivamente hacia el funcionamiento de los mercados de capitales.

Entonces, en una economía como la Colombiana donde los mercados son poco desarrollados y donde la verdad es que la gente no tiene experiencia en mercados o en el tipo de mercado que en este momento nos asiste, uno comienza a mirar que si el 90% de las empresas son pequeñas y medianas, a pesar de que existan programas que involucren el funcionamiento de los mercados de valores, desde ese punto de vista no tendría ninguna razón que esa regulación, en términos de estándares, existiera; pero lo que uno nota en los últimos días en Colombia es básicamente que la economía está de alguna manera articulándose a nivel internacional y se presencian desarrollos de control corporativo y, para nadie es un secreto que, las últimas operaciones que realizan en el país

esos inversionistas internacionales en ese nivel de mercado para su eficiencia de los mercados, para su eficiencia de las inversiones, si necesita un tipo de contabilidad basado en estándares; ósea que el tema es fuerte, me parece que el expositor anterior, especialmente en su primera parte de profundizar en la naturaleza de las diferencias entre estándares y normas, apunta bien al desarrollo; pero reitero que esa discusión tiene que darse con relación al mercado.

Nosotros hemos decidido por constitución entrar en una economía de mercado, ahora no me cave la menor duda que detrás de lo uno o lo otro obviamente existe un fuerte proceso de globalización financiera; nuestros mercados financieros se han liberado (por supuesto los de todo el mundo) y en esa liberalización de los mercados obviamente tendremos que entender y comprender que hay un problema de relación entre países ricos y países pobres y en esa relación los esquemas regulatorios juegan un papel estratégico supremamente importante. Uno de esos papeles estratégicos es reducir el riesgo de sus inversiones; lo que nosotros miramos aquí es que en la asunción de los riesgos de los países ricos y de sus inversiones en los países pobres, el costo de la regulación, el costo de implementar esa regularización sea de una naturaleza o de otra, lo van cargando a las empresas, razón por la cual, a veces pienso en algunos exposiciones anteriores en las cuales lo que esta claro es que el costo de implementar regulación es un obstáculo, pero no un obstáculo para el revisor fiscal, ni para el contador público, ni para las carreras, como de alguna manera se plantea aquí, sino para las propias empresas; son las empresas en este momento las que tienen ese imperativo por participar en el mercado en cualquiera de sus franjas y ustedes saben muy bien que una de las franjas más apetecida es participar en los mercados de valores.

De modo que creo que es un problema que debe mirarse en términos más estructurales, que incorpore al mercado pero que también incorpore problemas de regulación y de globalización y, por supuesto, de relaciones entre países pobres y países ricos.

REVISORIA FISCAL FRENTE A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA

Doctor Luis Henry Moya

Revisor fiscal de Expo-Café, Almacenes Generales de Depósito, Panamerican de Colombia, Compañía Aseguradora Guir Camperter, Inversora Picbincha, Emisora Radio Caracol, A.P. Aseguradora Colombia, GMAC Financiera de Colombia, Wilis de Colombia, Consorcio Foper, Consorcio Fosiga, Grupo Avalaciones y valores, Instituto de Fomento Industrial IFI. A cargo de la auditoría externa del Banco de la República y la Coordinación de la oficina de Fogafin y de las entidades Colpatria Multibanca, Colpatria Multifinanciera, Credinver, Cofinorte, Coltefinanciera, Megabanco y la Coordinación de la Revisoría Fiscal de Fidu Colombia, Leasing Colombia, Almacenas, Colpor. Contador de la Universidad Cooperativa de Colombia y Especialista en Auditoría Tributaria de la Universidad Santo Tomas, adelanta una Maestría en Docencia Universitaria en la Universidad de la Salle. Catedrático de la Universidad Javeriana, Externado de Colombia y Cooperativa de Colombia, En el postgrado de Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría Catedrático en el Pregado de Contaduría de las Universidades Santo Tomas y San Martín, ha sido también catedrático en la Universidad de la Salle, Universidad Central y en la Militar Nueva Granada.

En nombre de la Universidad Cooperativa de Colombia quiero agradecerles por su presencia.

En el tema de la Revisoría Fiscal frente a las normas internacionales de auditoría, tenemos cuatro aspectos; los dos primeros son de generación, de preocupación sobre la labor que se ha venido desarrollando en el tema de auditoría y revisoría fiscal y estaríamos enfrentados a las deficiencias considerados en el informe ROSC de normas internacionales de auditoría; aquí solamente he extractado lo que tiene que ver con el tema de auditoría.

La segunda parte es la función del revisor fiscal en la auditoría integral donde, obviamente, hay algunos aspectos que tenemos que cuestionar en el desarrollo de la auditoría integral y los dos temas siguientes que son la cuarta directiva de la comunidad económica europea; digamos que algunos señalamientos respecto a lo que se ha venido trabajando en normas internacionales y como parte final, pues obviamente las bondades de quienes hemos estado en la parte académica y en la parte laboral de la aplicación de las normas internacionales de auditoría.

Por último unas conclusiones personales que obviamente las dejo abiertas al cuestionamiento por parte del auditorio.

Cuando viene la Comisión de la visita del Fondo Internacional y el Banco Mundial a Colombia, obviamente hace algunas disposiciones específicas de las deficiencias que se presentan en el desarrollo del trabajo tanto de Auditores Externos como de Revisores Fiscales y la primera situación que se genera, que es bastante crítica, es que las normas contenidas en la ley 43 no son cumplidas en su totalidad y cuando se menciona que no son cumplidas en su totalidad obviamente hay cuatro aspectos macro que generan.

En primera instancia que los revisores fiscales y los auditores no es-

tamos utilizando las NAGAS (Normas de auditoría generalmente aceptadas) y que no hay claridad por parte del auditor sobre la utilización de los principios de contabilidad generalmente aceptados, que en los informes que se emiten no se expresa la responsabilidad de parte de la administración de la compañía y por ende la responsabilidad del auditor o del revisor fiscal y que en algunos casos no se hace información comparativa en detalle a algunos aspectos que contempla el informe ROSC: menciona que algunos revisores fiscales actuando como revisores fiscales emiten informes financieros como auditores externos y la verdad es que es preocupante en el sentido que en muchas instituciones, cuando tiene sucursal de sociedad extranjera aquí en Colombia, pues obviamente la revisoría fiscal no es conocida en el exterior y simplemente requieren que el informe se homologue como si fuera un auditor externo; ¿qué ha pasado? que simplemente después de haber desarrollado un trabajo que se supone que es en calidad de revisor fiscal se homologa y se envía como auditor externo, obviamente la evidencia que queda en papeles de trabajo es la misma como auditor externo y como revisor fiscal y la primera situación que nos debemos cuestionar es, y de hecho en alguna reglamentación esta, que no podemos equiparar la revisoría fiscal a la auditoría externa.

La segunda parte menciona que no se goza de total independencia y efectivamente, desde el punto de vista de revisoría fiscal, hay algunas situaciones particulares que de alguna manera generan que el auditor o el revisor fiscal no exprese todas las situaciones que puede llegar a encontrar en la compañía.

El tercer punto hace referencia a las deficiencias en la planeación y la realización de procedimientos de auditoría, y partiendo de esta deficiencia que ha determinado ROSC estamos vendiendo a los futuros profesionales de esta área tan importante y es que,

efectivamente, no hay planeación no hay desarrollo, no hay documentación en el tema estricto metodológico en la parte de auditoría, falta un enfoque adecuado respecto a fraudes y errores, obviamente nosotros en Colombia no tenemos una disposición específicamente al tema de fraudes y errores y entidades como AIPA a través de SAS 99 o de la NIA 240 han establecido algunos parámetros específicos en el tema de riesgo de fraude o error, pero este tipo de circunstancia en Colombia, en la función de revisores fiscales, no la venimos aplicando. Hay una exagerada dependencia, estamos aplicando procedimientos de auditoría al tema de las declaraciones que hace la gerencia con relación a las operaciones afines a la compañía o a las operaciones recíprocas o las transacciones entre partes relacionadas; en conclusión, aquí no hay procedimientos específicos.

Los dos últimos elementos que menciona este informe, hacen referencia a que en Colombia no hay normas de auditoría que fijen los requisitos y lineamientos para auditar los estados financieros, dado que las funciones del Revisor Fiscal difieren de las del auditor de estados financieros y si nosotros lo analizamos a la luz de la normatividad existente pues, efectivamente, mencionaba anteriormente que nosotros no podemos equiparar la función del auditor externo y la del revisor fiscal y aquí está determinado; obviamente es un estudio con una visión externa en la cual hay suficientes cuestionamientos para determinar que estas son dos funciones totalmente distintas.

La parte final que tiene que ver con normas de auditoría carece de normas efectivas para la auditoría independiente de los estados financieros lo cual puede incidir en la conclusión y en el desarrollo del trabajo, aquí hay una situación particular y obviamente no es desconocimiento para nosotros que estamos en este auditorio y es que “estamos huérfanos de normas de auditoría”; cuando la sentencia C530 declaró inexecutable el parágrafo del artículo 7° de la ley 43, esa función que venía haciendo el Consejo técnico de la Contaduría de agrupar ciertos conceptos, como lo mencionaba el Doctor Amarillo, en el sentido de generar algunas situaciones particulares de direccionamiento en el tema de auditoría se perdieron. Mientras que en Colombia solamente tenemos las tres normas de auditoría en las cuales están incluidos los 10 estándares, en normas internacionales tenemos 11 estándares y alrededor de esos 11 estándares se han desarrollado alrededor de 2500 páginas como desarrollo en la aplicación de ellas.

La segunda parte que nos debemos cuestionar es la función del Revisor Fiscal y, obviamente, la Auditoría Integral; cuando nosotros mencionamos la función del Revisor Fiscal y la responsabilidad de emitir una opinión sobre la Auditoría Integral (aquí quise resaltar el tema de la auditoría financiera) en primera instancia decimos que se consideraría y su concepto sería ejecutar de manera congruente e integral para llegar a una conclusión, que es la opinión final del revisor fiscal y, en este orden de ideas, lo que nosotros obser-

vamos es el desarrollo profesional que se hace de manera independiente como si fuera una sumatoria de ese proceso de auditoría. El cuestionamiento aquí es hacia la aplicación de la metodología que debemos tener en consideración para emitir un concepto sobre la Auditoría Financiera.

En estos dos cuestionamientos, quedo supremamente preocupado por la situación de que no tenemos metodología, de que no tiene forma, de que cada uno de los Revisores Fiscales desarrollan los procesos de auditoría de acuerdo a su leal saber y entender y esa circunstancia es realmente compleja en el sentido que comienza a diferir la aplicación de la parte práctica y la parte teórica y obviamente aquí tenemos que dar agradecimientos a algunas instituciones, a algunas compañías que han venido desarrollando procesos; me refiero a las compañías multinacionales de auditoría donde han probado la metodología de normas internacionales de auditoría y en ese orden de ideas hay toda una normatividad establecida para efectos de desarrollar adecuadamente los procesos de auditoría.

La experiencia que se tiene, y siempre quise traerla a colación, es la cuarta directiva de la comunidad económica europea. El Doctor Bermúdez en su intervención hace unos momentos hizo referencia a ella; aquí la comunidad económica europea demoró algunos años en desarrollarla y efectivamente se promulgó; dentro de los aspectos importantes que tiene esta cuarta directiva, en primera instancia, esta garantiza a los inversionistas y demás partes interesadas la credibilidad y fiabilidad de las cuentas auditadas; esta circunstancia obviamente se dio a raíz de la debacle que tuvo Enro y algunas entidades donde se vio comprometida la función del auditor externo y obviamente los lineamientos que genera esta cuarta directiva están alineados con los principios y los objetivos que tiene IFAC/IASB de salvaguardar el interés público; en algún momento, y desde mi visión, nuestra función como auditores quedó debilitada y cuando decimos que quedó debilitada nos referimos 1° Que no estamos aplicando adecuadamente una metodología y 2° Que no estábamos desarrollando el trabajo que nos correspondía; por eso el tema de independencia surte efecto en esta cuarta directiva y se hace mucho énfasis a que no se presten otros servicios relacionados que estén acorde con lo que algunos mencionaban en la ley Sarbanes.

El tema de independencia es supremamente fundamental y ya hemos empezado a aplicarlo aquí en Colombia en algunos casos, obviamente, a mutuo propio, en el sentido que no hay normatividad específica si simplemente lo que deja abierto es probablemente en ley jabas es que se aplique tangencialmente el tema de la parte de consultoría tributaria; en esta directiva también hace regencia a la introducción de garantizar la calidad y ese es otro punto que desafortunadamente carecemos en Colombia, de que no haya control de calidad al trabajo realizado por el Auditor Externo o el Revisor Fiscal y es triste mencionarlo, desde mi práctica profesional lo he observado en informes sin ningún sustento, sin documentación

sin papeles de trabajo; en algún momento teníamos una charla con la Doctora Irma Yolanda y yo decía que he visto situaciones donde el Revisor Fiscal mensualmente realiza dos firmas, la primera en las declaraciones tributarias que le corresponden como obligación y la segunda en el comprobante de egreso del cheque de honorarios, ¿y los papeles de trabajo? por ningún lado; pensamos que eso está distante, podemos tener conceptos interesantes de las investigaciones que se están adelantando en este momento en la Junta Central de Contadores por algunas situaciones particulares de no aplicar adecuadamente normas y violaciones al código de ética; algunos aspectos importantes que se generan en la comunidad económica europea son los de permitir que la profesión contable, los auditores, los contadores, estén atentos a los nuevos desarrollos que se generan y han tocado aquí algunos colegas en el tema de los tratados de libre comercio y que simplemente ese desarrollo de los mercados esté acorde con la función que debe hacer el Auditor Externo; por último se observa que los organismos internacionales tienen interrelación; cuando se emitió esta cuarta directiva ella estaba alineada con lo que ley Jarbas creó que fue la PCOB y que fue otro reto para los auditores y quienes hemos ejercido para compañías que cotizan acciones en la CE; sabemos que es supremamente dispendioso, supremamente rígido, exigente y lo tenemos que hacer, al guardar esta directiva mucha concordancia con lo que PCOB había determinado en su momento y después de haber visto las deficiencias que tenemos y la experiencia que han tenido otros países en la adopción de normas internacionales, es ver los beneficios, no sin antes mencionar que nosotros como contadores estamos ejerciendo un profesión riesgosa.

Y digo riesgosa porque en Colombia la función del revisor fiscal tiene una serie de circunstancias que están enmarcadas pero que obligan a publicar una serie de procedimientos para garantizar esa responsabilidad y se encuentra uno, tristemente, con que profesionales de la Contaduría Pública no sabemos identificar los tipos de servicios que se están prestando y la emisión de una opinión es indistinta para la auditoria de uno estados financieros o de procedimientos previamente acordados, o de estados financieros de propósito intermedio o de estados financieros de propósito especial; y en esta parte quisiera hacer referencia a las bondades que tienen las normas internacionales de auditoria.

Aquí podemos sacar el jugo porque esto ya ha sido aprobado, ha sido implementado, está sustentado en una institución que ha desarrollado durante muchos años procesos de investigación. Y en el tema de las normas internacionales quiero resaltar las cinco principales: en primera instancia las normas ISAS internacionales que son aplicables específicamente para el tema de auditoria de estados financieros dando la posibilidad de que en algunos casos se adopte para circunstancias específicas, pero también tenemos las DIAP que son las declaraciones internacionales de las practicas de auditoria, las ICR normas internacionales de trabajo de revisión y tenemos que identificar que dentro de un proceso de auditoria,

como lo llamamos en Colombia Auditoria Integral, es totalmente distinta a un trabajo de revisión y si observamos la aplicación de normas internacionales son totalmente distintas, el alcance, los procedimientos y, por ende, la redacción del informe. Tenemos las normas internacionales de trabajo para atestiguar y las normas internacionales de servicios relacionados; en esta última cuando hablamos de servicios relacionados pudiésemos tener el trabajo efectivo de la realización de Auditoria de Presupuestos pero desconocemos que efectivamente podemos auditar información financiera prospectiva.

En este orden de ideas lo que permite la norma internacional es direccionar de manera clara primero el requerimiento de la entidad, porque le debemos preguntar a la entidad el servicio que requiere, el tipo, el informe que debemos emitir y, obviamente, el alcance, la oportunidad, la naturaleza de los procedimientos de auditoria que debemos aplicar. Entonces simplemente quedan sobre la mesa unos aspectos que son importantes y han venido desarrollandose para que nosotros como auditores o como contadores tomemos la mejor decisión.

Esos beneficios permiten los procesos de auditoria y la ISAS, o solamente cuando uno las aplica en rigor se da cuenta que la auditoria es completamente técnica (a esto estaba enfocado en primera instancia cuando planteamos con la universidad tener una ponencia) y que en el desarrollo de esa técnica, en el proceso de auditoria, tenemos varias falencias en la aplicación misma y los beneficios en ese proceso de auditoria; tenemos que identificar los diferentes tipos de auditoria que existen en el transcurso del desarrollo y de la interpretación de esas normas de auditoria, dejando claro que efectivamente al aplicarlas dejan en una posición adecuada al auditor en el sentido que esta minimizando ese riesgo profesional.

Es bastante curioso cuando uno conversa con alumnos o con profesionales sobre ese segundo punto; cuando menciono el tema de materialidad, por ejemplo, no sabemos que es, como se calcula, ni para que se realiza, sabiendo que es un fundamento supremamente importante en el proceso de auditoria porque es el punto de partida, si es un error importante o no en los estados financieros y lo que es bastante curioso es que en estos días he hecho sondeo, en las universidades en las cuales tengo cátedra de pregrado y postgrado, acerca de lo que significa materialidad y para que se da y obviamente lo desconocemos; bastante curioso siendo un tema que hemos dominado los auditores y simplemente me dicen “ah si, eso está en la pagina 95 de tal libro y ya vimos una tabla donde determina algunos parámetros para calcular esta materialidad”; entonces así, como este tema hay otros donde están específicamente desarrollados los lineamientos que debe considerar el auditor para efectos de desarrollar el proceso de auditoria. Está el tema de riesgos, que ha venido cambiando y los nuevos enfoques de auditoria están diseccionados a ese aspecto y es bastante curioso, normal-

mente dicen “es que la revisoría fiscal no da valor agregado”, no es la revisoría fiscal en sí, somos nosotros los auditores y cuando nosotros exploramos este tipo de normatividad nos damos cuenta que hay una cantidad de circunstancias sobre las cuales podemos aportar a la compañía, para no ir mas lejos en el tema de riesgos las compañías se enfocan muchas veces en desarrollar sujeto social, y si llegamos como auditores decimos “mire, los riesgos que usted tiene...”, puede ser que los halla analizado, pero no profundizado.

El tema de procedimientos que debemos aplicar; el tema de documentación ¿cuáles son los mínimos requerimientos que debemos documentar para efectos de emisión de una opinión o de un dictamen?; El tema de partes relacionadas, que es un punto que mencionaba tanto el de documentación como el de partes relacionadas en el informe ROSC, pues hay una serie de procedimientos que debemos aportar para garantizar que efectivamente las operaciones inter-compañías se registran de manera adecuada; El tema de representaciones de la Administración, aunque muchos empresarios lo ven como la carta con la cual se lava las manos el auditor, es una carta supremamente importante que tiene un trasfondo en el sentido que garantiza que nos esta diciendo la verdad la administración a nosotros como auditores de toda la información que puso a nuestra disposición; Y el tema de conclusión e informes de auditoria, estaba observando en las últimos pronunciamientos que hizo IFAGA a través de IFAC en la promulgación de la NIA 705, donde hizo un cambio rotundo y está alineado con lo que hemos mencionado de ley Sarvos donde incluye además de la opinión de la información financiera, la opinión del sistema de control interno y hace una exacegración de la responsabilidad que tiene tanto la administración como el auditor en la emisión de ese dictamen desde ese punto de vista y en ese orden de ideas pues, simplemente, el requerimiento hacia las normas internacionales de auditoria es ya hoy un beneficio, un proceso avanzado.

Realicé unas conclusiones personales, que mencione al inicio de la presentación, que he ido debatiendo con algunos colegas y las dejo hoy a discusión del auditorio.

Entonces, tenemos que en opinión de muchos es el más importante modelo tanto de fuerte estructuración conceptual como práctico en la toma de decisiones en el tema de mercados y de capitales.

Las normas internacionales de auditoria, están soportadas en requisitos éticos y de control de calidad siempre salvaguardando el interés público, que es el direccionamiento más claro en el momento hacia mercados reales; un punto de discusión en ese sentido es que deben ser aplicadas en la auditoria de los estados financieros y con la adaptación necesaria; nosotros estamos esperando que se promulgue una norma para que efectivamente se de aplicación de manera legal pero, es una apreciación muy personal, sin necesidad de que allá esa reglamentación podemos aplicarla, porque simplemente es una metodología de reglamentación general y, como estamos huérfanos de ese desarrollo de estándares, todavía no he

encontrado la primera circunstancia donde un ente de vigilancia, de control o un ente regulador nos diga que es prohibido aplicar las normas internacionales, emitidas por una institución prestigiosa que ha hecho muchísima investigación que es la IFAC, sin que estén reglamentadas.

Se tiene la visión de internalización con el tema de adopción de esas normas y obviamente la diferencian de auditoria y aseguramiento, dos términos supremamente importantes que hay que discutir; esas normas están basadas en metodologías de nuevos enfoques, los que mencionaba, controles y una aplicación de procedimientos novedosos, como por ejemplo el tema de fraude. Ésta aplicación de las normas va promulgandose y que estudiandose por la IFAC.

Ésta circunstancia va defecionada a merccados globales, significa que, desde mi punto de vista, hay muchos más beneficios en los cuales pudiésemos optimizar el tema de normas internacionales de auditoria; por tal razón, simplemente para finalizar, dejar la siguiente pregunta ¿la aplicación de normas internacionales de auditoria es una preocupación o una expectativa en su aplicación?

Comentario:

Los propios contadores son los que han demandado las normas que contienen las reglas, entonces en la década de los 70 u 80 el Comité Nacional de Investigaciones Contables expidió unas normas de auditoria y los contadores vivieron un proceso en el año 80 donde finalmente se dijo ¡no aplica!; después, nos fuimos al Consejo Técnico, sacamos unos pronunciamientos, los contadores demandaron la ley y la corte dijeron ¡no aplica!; La verdad no se entiende cual es la lógica detrás de eso porque, más allá de lo que nuestro ponente acaba de exponer, hay una cuestión de tipo practico con normas de ejercicio empresarial, y se demuestra que se hicieron las cosas bien.

En éste momento en Inglaterra se está tramitando una reforma al régimen de la responsabilidad de los allá llamados auditores (revisores fiscales); a través de esa ley, que es fuerte, proponen ponerle limites a los deseos de algunas partes de la colectividad que quieren establecer una responsabilidad ilimitada sobre los hombros de los contadores; sobre ese tema se pronuncio la IFAC cuando su presidente era un latino Americano, “ es importante que los contadores tengan un régimen de responsabilidad definido, pero, ¿cómo es el régimen de responsabilidad definido? Es un régimen que se dice que el señor es contable si no hizo lo que le tocaba, ¿cómo sabemos si hizo lo que le tocaba? Pues si aplicó las normas que rigen sobre el ejercicio, así sabemos si hizo lo que debía; entonces cuando quitamos las normas que regulan el ejercicio, no sabemos que tiene que hacer y al no saber que tiene que hacer, entonces es cuando nos encontramos con que cada “juez”, la superintendencia bancaria financiera ahora junta central, es el que define que hay que hacer y lo define cuando juzga, entonces, estamos entrando en

un problema inmenso que es una profesión indefensa, porque un patrón no puede asumir para decir que es lo que hay hacer; entonces hay aquí un tema estratégico de sobrevivencia, que solo necesita tener normas de referencia en el ejercicio profesional para que la colectividad sepa que se puede esperar en el ejercicio profesional.

Comentario: Dagoberto Pinilla

Voy a lanzar unas ideas a propósito de la exposición en el sentido de que a la Revisoría Fiscal necesita definírsele una filosofía que permita identificarla de la Auditoría pues no lo tenemos aún; por hay anda en la mente de algunos, pero falta concretarlas y ponerlas de acuerdo y llevarlas a normas que se apliquen. A partir de esa filosofía propia de la Revisoría Fiscal evidentemente hay que diseñar un marco conceptual; toda parte conceptual de la Revisoría Fiscal que no es Auditoría y, a partir del marco conceptual, hay que diseñar un modelo de control integral para que sea distinto de la auditoría, porque si la Auditoría es la que trabaja sobre resultados, la Revisoría Fiscal tendría que trabajar en tiempo real y sobre procesos que implican diseñar un modelo de control preventivo e integral propio de ella que no existe.

Hay que trabajarlo y debe ir acompañado de una metodología distinta de trabajo como es la instrumentalización del modelo de control integral preventivo; no se puede identificar Auditoría Integral con Control Integral; la filosofía de la Revisoría Fiscal y evidentemente los informes no pueden ser los mismos de los auditores externos porque el Revisor Fiscal es mucho más que autónomo; entonces decíamos al comienzo de la reunión esta mañana que le hace falta a la universidad responsabilizarse un poco de investigar ésto que le hace falta a la revisoría fiscal, la parte técnica; tenemos una serie de leyes, una serie de normas legales que apuntan a exigir la responsabilidad del Revisor Fiscal, pero la responsabilidad que tiene la parte técnica no está; a uno lo nombran de Revisor Fiscal y le toca agarrarse de las normas de Auditoría porque, como no hay más, tiene que cogerse de esas normas y resulta que, siendo Auditoría, entonces se confunde; los detractores de la Revisoría Fiscal dicen entonces, si la Revisoría Fiscal es igual a la Auditoría ¿para que Revisoría?, si la Auditoría tiene normas y son las internacionales, adoptémoslas y las trabajamos, pero no manejan su lógica.

Me parece que estoy al otro lado, tenemos que defender la posibilidad del desarrollo que queremos de la Revisoría Fiscal y, para eso, hay que construir una comunidad de Revisores Fiscales que constituya un comité de responsabilidad que se encargue de liderar el desarrollo de la parte técnica, metodológica y filosófica de la Revisoría Fiscal y las universidades pueden ofrecer especializaciones en Auditoría, Auditoría Financiera, Auditoría de Control Interno, Auditoría Ambiental, Auditoría de Sistemas con norma de proyección internacional y para la Revisoría Fiscal debemos trabajar bastante y defenderla para efectos que los Revisores Fis-

cales sepamos, cuando vamos a hacer el ejercicio de Revisoría, que no estemos haciendo el de Auditoría; la Auditoría es un concepto profesional muy distinto y por eso no podemos trabajar con las normas internacionales que tiene la Auditoría.

Comentario:

Precisamente en mi ejercicio profesional, en mi práctica y en mi experiencia, creo que lo que dignificaría la Revisoría Fiscal es seguir procesos y metodologías con estas internacionales que son base para desarrollar un trabajo; en las ISAS que presentaba Luis, que es solo una parte sobre la emisión de los estados financieros, los mismos que han desarrollado los temas de Revisoría Fiscal dicen que es un órgano que para desarrollar esa función o esas responsabilidades lleva a cabo unas auditorías; las normas y declaraciones de auditoría, como ya las presento Luis, tienen que ver con Auditoría de estados financieros, pero hemos dado una reflexión interna, y es donde creo que estamos fallando, en la práctica de nuestros alumnos; los revisores fiscales en el día a día ejercemos las técnicas de la revisión y hoy en día hay que firmar una declaración tributaria y es una práctica de los servicios del revisor; no hay que mirarlo únicamente sesgado sobre las normas de auditoría como estándares internacionales, las ISAS, sino que existen otras cuatro prácticas más, como bien decía, que son los servicios relacionados, los servicios de aseguramiento de revisión, que son más utilizados que las normas de auditoría, los estándares internacionales de auditoría, en fin.

Lo importante es que entre todos nos pongamos de acuerdo a ver si implementamos los estándares de contabilidad IFRS, porque hay unos más resistentes, unos más nacionalistas, unos más americanistas, etc.; mi papá dictaba clases y cuando lo acompañaba nunca vi un libro contable colombiano; él sigue estudiando Finney Miller, Walter Heigs, esos son americanos, eso es un tema.

El otro es que los auditores hemos sido más bendecidos porque no ha habido normas que nos impidan utilizar las normas de auditoría y lo que si debe otorgar la Revisoría Fiscal es seguridad en la revisoría a los terceros; podemos dignificar nuestra profesión a través de dar seguridad a todos los que interactúan en el ente económico, ¿cómo lo hacemos? siendo disciplinados, siendo rigurosos, utilizando una mitología.

Claro, hemos trabajado con Ignacio y con su trabajo de ensayo para graduarse como especialista en Revisoría Fiscal, un intento de cómo armonizar esos estándares internacionales de Revisoría Fiscal; toda la Revisoría Fiscal es rápida, dignifica la profesión, es muy exigente, pero dentro de eso debemos ser concientes e inculcar esto en nuestros alumnos, algunos ya estamos retirados pero vienen una cantidad de muchachos que quieren seguir desarrollando la profesión y si nosotros mismos con el discurso no estamos siendo coherentes esto se convierte en uno de los problemas

que tiene actualmente la profesión de la revisoría fiscal, la falta de credibilidad, porque esta bien como lo dice Dagoberto, tenemos fé en que la Revisoría Fiscal se mantenga. Pero conozco Revisores Fiscales que dejan las dos declaraciones firmadas en blanco y cobran por cada declaración que la secretaria dañó; eso no es, claramente debemos entrar en la exigencia de la Revisoría Fiscal y utilizar este tipo de cosas con la buena bondad, con las adaptaciones correspondientes, porque le estamos enseñando a los terceros que somos rigurosos, que tenemos metodología, que somos serios, responsables.

Comentario

Me llama la atención poderosamente este tipo de discusiones o análisis, de reflexiones, y precisamente lo planteado por Luis y por Edgar es que desde el punto de vista internacional hay normas y estándares y desde el punto de vista nacional de la ley 43 en su artículo 7º normas de auditoría. La reflexión que me haría es: ¿el problema es el desarrollo de procedimiento para la aplicación de las normas de auditoría?, ¿nos falta realmente desarrollar e impulsar investigación del marco conceptual de lo que debemos entender por normas de auditoría para nuestra aplicación y así desarrollar procedimientos que nos faciliten llegar a una buena práctica mediante el uso de una buena técnica? y si las tenemos desarrolladas internacionalmente en mucho aquí, como lo decía tal vez quien Edgar, ¿nos estamos aplicando con fundamentos de lo que recogemos de tratadistas internacionales porque nos ha faltado el desarrollo internacional?; y mi reflexión va hacia allá, hasta donde tenemos que enfocarnos y que es lo podríamos recomendar como docentes universitarios, ¿encausarnos en un marco conceptual, encausarnos a desarrollar o aplicar estándares o encausarnos a desarrollar procedimientos de la aplicación de estándares y normas ya existentes?.

Comentario

Como bien sabemos la Revisoría Fiscal en sí es el Contador Público, damos fe pública, las auditorías las puede ejercer cualquier profesión; como bien sabemos para una Auditoría de Sistemas la persona llamada a llevarla es alguien que entienda bien de sistemas; nosotros como Revisores Fiscales, y ya lo decían algunos colegas, ¿debemos ser muy integrales con todas las profesiones, estilo ingenieros industriales que saben de todo un poco, pero no saben nada?.

LA REVISORÍA FISCAL Y LOS COMITÉ DE AUDITORIA

Doctor Edgar Antonio Villamizar Gonzáles

Estudiante a Título de Doctor en Administración de Empresas en la Universidad de San Pablo Madrid . Contador de la Universidad Javeriana. Especialización en Gerencia de Impuestos de la Universidad del Externado, otros postgrados. Miembro del Instituto Internacional de Auditores Internos Capítulo Colombia, de la Sociedad de Contadores Javerianos. Experiencia Profesional: Socio Fundador de la Firma Alfa Asesores Contables Ltda. Alfascon, Asesor independiente, Ex-funcionario de Pray Walter House como Gerente de Auditoría, Revisor Fiscal de varias empresas en Colombia. Profesor de Aseguramiento de la Carrera de Contaduría de la Universidad Javeriana y Profesor de Especialización en varias Universidades del País.

Muy buenas tardes para todos, nuevamente bienvenidos a todos, en primer lugar quiero agradecerles al Doctor Hernando y a la Doctora Fabiola la oportunidad que me dieron de participar por la Universidad Javeriana en este Primer Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal; para mi es un honor venir a compartir con ustedes compañeros, amigos, colegas con los que muchas veces hacemos estos encuentros de una manera casual en los aeropuertos o en los break de las universidades donde desarrollamos nuestra practica académica; quiero darles a todos ustedes el agradecimiento por su participación, a mi esposa y a mi querido y amado padre que hace tres mes estamos luchando para que estuviera de cuerpo y alma aquí y por fortuna nos esta acompañando, no solo para el encuentro sino en la profesión; ojalá todos los Revisores Fiscales tubieran ese nivel personal y profesional.

El tema que tengo el honor de presentar nuevamente es el Revisor Fiscal y los Comités de Auditoria; para desarrollar esta ponencia básicamente he tomado como base en primer lugar mi experiencia personal, en segundo lugar, llegó a mis manos por medio de un socio de Ernest & Young, la ultima encuesta de octubre y noviembre del 2006 de los Comités de Auditoria en el mundo.

Entonces, voy a presentar cuales son las tendencias, las perspectivas de los comités de auditoria, vamos a hablar de como están funcionando en Colombia para que miremos el tema, hablamos con Edgar Amarillo ahora saliendo, si era un estándar o una regulación, digamos en Colombia los Comités están trabajando básicamente a través de la Superintendencia Financiera obligatoriamente y para poder enriquecer este escenario, tuve la oportunidad de reunirme con cinco Contadores Públicos muy importantes a nivel de ustedes, más adelante mencionare cuales, con los que hice una retroalimentación porque han participado en los Comités de Auditoria actualmente o han sido Revisores Fiscales y han participado en los comités de Auditoria; básicamente este es el tema que voy ha tratar en estos 20 o 25 minutos con ustedes; obviamente

este no es un tema académico, pero es un tema en el cual vamos a dejar algunas reflexiones para que, al final, podamos discutir sobre él.

Recordemos que los comités de auditoria son muy recientes, estamos hablando de 29 años desde que nacieron en el 78; si vemos en el mercado de valores de los Estados Unidos donde, como parte de las firmas que están vinculadas en este tipo de ligas de mercado, se exigía que existieran unos Comités de Auditoria que, desde el año 78, lo que querían era fortalecer el gobierno corporativo con el propósito básico de generar un comité que tuviera características de independencia con relación a la administración de estas firmas; la responsabilidad básica con la que nacieron fué el monitoreo de la administración, los reportes corporativos y las relaciones con los auditores independientes, que es un tema de reflexión; ¿cómo interactuaban los Revisores Fiscales frente a sus comités de Auditoria?, cerraban la brecha de conocimiento o de expectativas, de desarrollos, de actividades y de funciones de una serie de Auditores Independientes o Auditores Externos que tenían reuniones donde una de las actividades importantes que se desarrollaban era el tema de la administración, el tema de riesgos, la emisión de informes antes de ser presentados al público y el control de la administración. Así básicamente nacieron los Comités de Auditoria en el mundo.

En Colombia desde el año 78 la Circular 52 de la Superintendencia Financiera creó este órgano; los que escuchamos en nuestra época de pregrado al Doctor Nestor Humberto Martinez en las clases de derecho comercial y al Doctor Hernando Bermudez, recordamos que en el tema de sociedades se habla de las teorías organizísticas en las cuales una empresa, que es una figura, esta desarrollada o conformada por órganos; vemos entonces como ésta es la visión que tenia la Superintendencia y como crea los Comités de Auditoria en la Circular 52 del 98; la Superintendencia dice que es un órgano, es decir, como existen los órganos de Administración,

los órganos Dirección, el órgano de la Revisoría Fiscal, esta esté órgano del Comité de Auditoría, ¿cómo nace?, básicamente como apoyo a la junta directiva en relación con la responsabilidad que tiene la ésta en la implementación y en la supervisión del control interno de la entidad; como se percibe en el sector financiero o en las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera, es un órgano obligatorio, que deberá servirles de soporte en toma de decisiones concernientes al control y al mejoramiento. Vemos como todo va hacia el tema de control pero ¿cuáles son las principales funciones?, las podemos agrupar en cinco tópicos.

El primer tópico ejercer una supervisión sobre dos prácticas organizacionales, en primer lugar la estructura de Control Interno y en segundo lugar las funciones y actividades de la Auditoría Interna o Contraloría; entonces es una función obligatoria de este comité ejercer esa supervisión.

El segundo tópico velar, cuidar solícitamente, tener un mayor nivel de responsabilidad, de detalle, de comprensión, velar por la transparencia de la información financiera; todo esto vamos a atarlo al final a las funciones y responsabilidades del Revisor Fiscal, es decir, miremos cómo los Comités de Auditoría sí hacen bien su tarea pues en este sector son una herramienta muy importante para el Revisor Fiscal, para que pueda ejercer su trabajo apropiadamente para la transparencia en la información financiera y para velar por que existan controles necesarios y evitar que la entidad sea utilizada como instrumento para la realización de actividades delictivas.

El tercer tópico, que vamos a ver más adelante, evaluar los informes de control interno.

El cuarto, confirmar o reprobar el concepto de la Revisoría Fiscal al informe de suficiencia y adecuación de las medidas de control interno de la entidad. Aquí llamo la atención sobre si habrá un conflicto de interés; dijimos que está creado en Colombia a través de la circular de la Superintendencia, como un órgano de apoyo a la junta directiva; para el Revisor Fiscal uno de los sujetos pasivos de su revisión es la junta directiva y si este órgano, que es un órgano de apoyo a la junta directiva, tiene la posibilidad de reprobar el concepto de la Revisoría Fiscal ¿podemos decir que existe un conflicto de interés entre el trabajo del Revisor Fiscal y uno de los sujetos pasivos que en este caso es el comité de auditoría?. Y por último, solicitar los informes, que es otra de las funciones de quienes trabajamos en Revisoría Fiscal porque, básicamente, a través de ellos se cumple con la función de ejercer un control de las actividades sociales.

Para que el comité de auditoría, como está percibido en las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera, pueda desarrollar estas actividades tiene que conocer ciertas informaciones que pueden ser circunscritas a estos seis tipos de informaciones para cumplir la función de asesorar a la junta en materia de control: el borrador de los estados financieros de la entidad, el dictamen de los estados financieros emitidos por los revisores fiscales, los

informes de control interno emitidos por los revisores fiscales y/o también llamadas cartas de recomendaciones u observaciones que normalmente emitimos en ejercicio de nuestras funciones como revisores fiscales, el plan de auditoría del auditor interno y/o de la contraloría, y aquí es donde llamo a la reflexión sobre el plan de auditoría de los Revisores Fiscales; atando un poco con lo que estábamos hablando antes sobre la adopción de un estándar en el ejercicio de la práctica de nuestra Revisoría Fiscal, imaginen un revisor que no tenga tanta preparación y competencia, enfrentando a un órgano sin presentar una adecuada planeación de su trabajo; esto podría ser de doble vía. Los oficios u observaciones que obviamente emite la superintendencia como consecuencia de las visitas que hace y las deficiencias que ha observado en materia de control y las actas donde consta la evaluación periódica de la cartera de créditos.

Revisando como nació el tema de los Comités de Auditoría, uno de los organismos que ha enfatizado y que ha sido promotor y pionero de los Comités de Auditoría ha sido el Instituto Internacional de Auditores Internos, quienes tienen unas funciones en su código de normas que son obligatorias en el ejercicio de la práctica; cuando comparamos las funciones en Colombia según la circular 52 y las funciones dadas por el IAI a los Comités de Auditoría, podemos indicar que hay seis tipos de posibles funciones que no están previstas en una y que, simplemente, dejo a la reflexión, ¿será que es posible que debieran asumir este tipo de funciones, de actividades? Una muy polémica es seleccionar al Auditor Externo y revisar sus honorarios y la carta de convenio que es obligatoria de acuerdo con estándares internacionales de auditoría. Entonces, ¿será seleccionar al Auditor Externo seleccionar al Revisor Fiscal?.

Es un tema que queda para reflexión, ¿será una buena práctica? ¿una sana práctica? Porque recuerden que la administración separada de la junta directiva podría ser una oportunidad de eliminar los conflictos de interés a los cuales muchas veces nos vemos avocados los Revisores Fiscales, sin llevarnos a mentiras, sobre todo en empresas medianas y pequeñas, donde el Revisor Fiscal es nombrado por el gerente, que es el propietario-gerente; revisar los honorarios del auditor, podría generar honorarios más justos para el ejercicio de la práctica; revisar las políticas sobre procedimientos no éticos o ilegales, este tema tengámoslo acá y cuando miremos la encuesta de Ernest & Young miremos como una de las principales responsabilidades de los Comités de Auditoría en el mundo es el riesgo legal o regulatorio; sin embargo vamos a ver dentro de la misma encuesta que desafortunadamente la competencia que tienen los miembros de la Auditoría es muy baja en conocimientos legales y regulatorios, y acordémonos que cuando actuamos como Revisores Fiscales una de los objetivos es la evaluación o auditoría de cumplimiento, es decir, emitir una opinión sobre si el ente económico ha dado cumplimiento a las normas legales que le son aplicables.

Participar en la elección de las políticas contables, que es un tema

que cuando estábamos hablando en las presentaciones anteriores, normas o estándares, en esencia cuando uno llega a una empresa como auditor quiere ver las políticas y prácticas contables que esta desarrollando la empresa y le sacan es el PUC y ni siquiera el gerente o la junta directiva tienen idea de cuáles son las políticas contables, creo que en la lectura de los estados financieros esa nota donde habla de prácticas y políticas contables creo que nadie la revisa ni la tiene en cuenta. Revisar el impacto de las legislaciones o regulaciones gubernamentales nuevas o propuestas. Revisar el programa de seguros de la organización y evaluar el desempeño de los ejecutivos y su compensación. Estas son funciones exigidas por el IIAI para los comités de auditoría que, desde el punto de vista de la obligatoriedad en Colombia para las vigiladas por la superfinanciera, muchas de estas no están previstas. Será que son necesarias, queda como reflexión.

Los otros aspectos de los Comités de Auditoría en Colombia, que después contrastaremos un poco con la encuesta de Ernest & Young, dicen que los Comités de Auditoría de este sector deben estar conformados por tres miembros de la junta directiva quienes echan mano a expertos en diferentes temas como riesgo legal, temas tecnológicos, riesgos del mercado, en los cuales no tenemos la suficiente preparación ni capacitación; los Comités de Auditoría pueden designar personas independientes que les ayuden para apoyar las labores del comité. A éstas puede ser citado el Revisor Fiscal aunque no es miembro del comité pues, por razones obvias, genera un conflicto, ya que el comité es un órgano de administración y el revisor es un órgano de vigilancia y control. Las juntas directivas deben adoptar un reglamento de funcionamiento que es lo mínimo para poder desarrollar cuáles son las reglas del juego y la periodicidad de las reuniones no deberá ser inferior a tres veces al año, tema que vamos también a contrastar con las encuestas de cómo funcionan los comités en el mundo, pero será que con tanta responsabilidad que están asumiendo ¿tres veces será suficiente?, porque cuando miremos al final, el Revisor Fiscal es el que debe evaluar si el comité está funcionando o no en el apoyo a la junta y las observaciones que presente el comité deberán quedar consignadas en actas que serán presentadas a la junta directiva. Llamo a reflexión porque en muchos de estos temas nosotros deberíamos generar nuestras propias recomendaciones y este debería ser un libro obligatorio de comercio, como son los libros de acta de junta, de asamblea general o los libros de contabilidad, si este libro que utiliza el comité debería ser también un libro legal.

Éste es el tema local y ahora vamos a contrastarlo con el internacional que traje porque me parece bueno mencionar las cuatro o cinco reflexiones que hay en la encuesta de Ernest & Young y las perspectivas para el año 2007 porque fue hecha en los meses de octubre y noviembre; que bueno traerlas para cuestionar si estamos funcionando o no estos comités o realmente en que estamos; con relación a lo anterior en Colombia, como les decía, básicamente está la Superintendencia Financiera, aunque muchas empresas, so-

bre todo de alta envergadura, dentro de sus códigos de gobierno han incluido obligatoriamente la creación de Comités de Auditoría, pero a un nivel voluntario más no “obligatorio”, así que vamos a ver como funciona el Comité de Auditoría entre las mismas.

Ésta encuesta fue hecha entre agosto y noviembre del 2006; Ernest & Young encuestó a los presidentes de las empresas, miembros de los Comités de Auditoría y miembros de la junta directiva de 176 compañías alrededor del mundo, no solo americanas sino a nivel mundial, concluyendo con unas reflexiones para los comités para el año 2007 (la pueden encontrar en www.ey.com); es una encuesta muy valiosa y es un tema que podríamos pasar toda la tarde discutiéndolo pero el tiempo aquí es corto; trayendo los temas más significativos, las empresas concentradas en las cuales es obligatorio el comité de auditoría: en primer lugar tenemos los bancos y el mercado de capitales, de las 176 encuestas 40 estaban en bancos y mercados de capitales, es decir, grandes ligas; en segundo lugar 24 compañías de seguro y 64 del mercado vigilado por superintendencia financiera; en tercer lugar 20 encuestas de medios y compañías de entretenimiento; en cuarto lugar tenemos 17 compañías de servicios públicos, que en Colombia sabemos la importancia de este tipo de empresas en la medida que son de interés público; en quinto lugar el sector farmacéutico; en sexto lugar tenemos telecomunicaciones y tecnología; después hay otros 5 sectores; como decía en Colombia solo es obligatorio en los seguros y bancos y mercados de capitales. Tomé de la encuesta una conclusión para que miremos el tema de riesgos porque cada día es más importante en la práctica profesional.

(Respecto a una diapositiva) En primer lugar están los riesgos contables y la emisión de reportes, en segundo lugar la estructura de capital, en tercer lugar los riesgos de impuestos, y en cuarto lugar riesgos regulatorios, riesgos generales y riesgos estratégicos (lo retomaremos al final; lo que dicen los hombres de negocios que están en el día a día, es que el Revisor Fiscal no está alineado con la estrategia de la empresa); los riesgos de mercado, de los activos fijos, de comunicación, de venta, fusiones, adquisiciones (muy pobres para efectos de la participación de los Comités de Auditoría), el riesgo legal ocupa el cuarto puesto, en fin, en general suman más del 57% y dedican menos del 20% de reuniones para discusión de riesgos de los cuatro sectores fuertes bancos, mercados capitales, seguros y Oil and gas y 40% más de los bancos; hablamos que dedican más del 20% a la discusión de riesgos del sector financiero, 60% de las agendas se dedican a riesgos, para que cuando hablemos del Revisor Fiscal con esto comparemos donde estamos nosotros ranqueados, porque obviamente el Revisor Fiscal de un banco requiere unas competencias, unas preparaciones, unas fortalezas.

¿Qué recursos utiliza los comités de auditoría para cumplir con sus fusiones?, el 91% de los recursos que utilizan para entender y cerrar la brecha de entendimiento de los riesgos de negocio echan

mano a los Auditores Externos, que no son los Revisores Fiscales, porque acuérdense que en Colombia los Revisores Fiscales son un órgano interno, somos parte de la empresa, que no se porque decimos en la academia que el Revisor Fiscal es un órgano interno, no podemos imaginarnos un cerum sin cabeza porque no seria parte de ese órgano llamado empresa, es interna, puede que lo desarrolle una persona externa pero es un órgano interno; 91% acude a los Auditores Externos, a la administración por sus conocimientos y sus practicas, el 88% acuden a los Auditores Internos casi a nivel de la administración y al conocimiento de industria el 84%, recursos que utilizan los miembros del Comité de Auditoria.

Que porcentaje de las reuniones son dedicadas a que áreas: el 48% de las reuniones son dedicadas a discusiones con la administración y los Auditores Internos y Externos a temas pre-agendados; 35% a discusiones que han sido agendadas para hacerles seguimiento; nada más entre el 9 y el 10% a casos extraordinarios, no agendados; la importancia de los Comités de Auditoria no se va a un tema social sino a unos temas pre-agendados y serios dada la responsabilidad que están administrando.

¿Cuál es la edad de los miembros de los Comités de Auditoria?, tenemos esperanzas de serlo, en el mundo está concentrado el 91% de los miembros de los comités de auditoria entre 50 y 70 años, y el 53% entre 60 y 70 años, es decir, el Comité de Auditoria tiene gente de competencia, experiencia, porque ha ese nivel las responsabilidades que esta teniendo no puede ser delegadas en personas que no poseen esa experiencia, como nos puede estar pasando en la academia, de pronto deberían ser los profesores de mayor experiencia para poder compartirla con sus alumnos. El 82% o el 42% son miembros que están empleados en un tiempo completo y el 40% son personas jubiladas.

¿Cuáles son las áreas de mayor experiencia en que se basa para recurrir a un nuevo miembro para los Comités de Auditoria?, el 34% requieren que sea una persona calificada, que sea experto financiero y el 34% que haya tenido experiencia como presidente, como ejecutivo principal; el 1% de los miembros que se piden que tenga experiencia en temas legales y regulatorios a nivel internacional pero dicen cuenta cuando hablamos de uno de los anteriores, muchas veces el 50% de los riesgos legales regulatorios son entregados al comité de auditoria para que sea responsable por la supervisión del riesgo.

Por último, ¿cuál es cantidad de miembros de los Comités de Auditoria de esos 176 encuestados?, el 86% están entre tres y cinco, el 30% tres miembros 33% cuatro miembro, 23% tres miembros, 8% cuatro miembros, 3% cinco miembros y otros para contrastarlo con la obligatoriedad aquí en Colombia que sean tres miembros.

Vamos a contrastarlo con la practica, ¿por qué existe la Revisoría Fiscal y se mantiene?, porque la revisoría con sus acciones otorga

seguridad a todos aquellos que interactúan con el ente económico; esa seguridad se pierde al adoptar estándares internacionales, más que al implementar otro tipo de practicas pues esa no es la esencia, la esencia somos nosotros como personas, dando seguridad, no si se utilizó la sección 300 o 400 para definir evaluar riesgos o definir planeación, la 700 para informes o no se hizo una carta de compromiso, no es como estamos dando seguridad a nuestros usuarios, todavía tenemos esa practica antigua de las pocas del año 35 cuando se creo la Revisoría Fiscal que nos nombra el máximo órgano social; por eso vale la reflexión, que nos nombre el Comité de Auditoria para, de pronto, desligar esa interdependencia, porque nosotros damos seguridad, no solo a los dueños de la empresa sino a todos los que interactúan, en relación con la eficiencia y eficacia de las operaciones, la veracidad y la integridad y confiabilidad de la información, el cumplimiento de las normas legales, otorgar seguridad.

El objetivo de los Revisores Fiscales lo definen, como acabo de decirlo, Auditoria Financiera, Auditoria de Cumplimiento, Auditoria de Control Interno, de Gestión; quiero enfatizar en la Auditoria de Cumplimiento porque aquí hay gente más experta que ustedes en el tema que nos hablan del marco integral de control, de cómo esta integrado el control interno.

Dos actividades que quiero resaltar: el ambiente de control y, dentro de este los que hemos conocido este estándar y no solo este sino también cualquiera de los que hay, uno de los componentes son los Comités de Auditoria; y en segundo lugar la evaluación de riesgos. Así como los Comités de Auditoria se basan en la definición de objetivos, la administración de riesgos, nosotros como Auditores o Revisores Fiscales evaluamos que efectivamente este adecuadamente administrado o adecuadamente identificado; para atar esto recordemos dos funciones desde el punto de vista conceptual que están dentro del artículo 207: primero cerciorarse, comprobar la verdad de una cosa, que las operaciones que se celebren o cumplen por cuenta de la sociedad se ajustan a la ley, a los estatutos a la asamblea y a la junta, a la ley en Colombia, a Comités de Auditoria y a la junta, porque es el órgano de apoyo a la junta directiva y, segundo, otra acción importante del Revisor Fiscal, inspeccionar asiduamente, impartir instrucciones o solicitar los informes.

Entonces cuando hablemos de esto ¿para que son los bienes o valores? para verificar si hay y si son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad y de terceros. Entonces vemos la relación entre el Comité de Auditoria y la Revisoría Fiscal. Podemos discutir mucho y pueden haber otras, pero la que les dejo en la reflexión es la siguiente: en primer lugar el Revisor Fiscal frente a los comités de Auditoria sirve para cumplir con funciones, para cerciorarse que él mismo este llevando a cabo y cumpla con las funciones y objetivos para los cuales fue creado, es decir, el sujeto pasivo de una de las funciones del Revisor Fiscal. Discutir si el informe que hizo Ernest

& Young o los estándares internacionales nos sirven para poder montar un programa de auditoría para verificar si los comités de auditoría funcionan o no funcionan; ójala pudiéramos sacar el estándar chibcha para poder hacer ese tipo de revisiones. Por ahora, mientras tanto, debemos trabajar sobre estándares internacionales y, en segundo lugar, como espacio para obtener una fuente de información allá están los expertos en riesgos.

Para terminar y dejar este tema de reflexión, me reuní con 5 contadores importantes, Guillermo Espinosa, Auditor General de la Cámara de Comercio y miembro del comité de auditoría, Ramiro Gallo Auditor General del Grupo Corona y miembro del comité de auditoría, Guillermo Suarez contralor del Banco Popular y miembro del comité de auditoría, Joaquín Ortiz Vice-presidente Contralor del BBVA y miembro del comité de auditoría y con Wilson Rodríguez socio de Price Water House que ha participado como Revisor Fiscal; quise que me contaran, para poder hablar y reflexionar con ustedes sobre los Comités de Auditoría frente a el Revisor Fiscal y, con las reflexiones, estamos en una situación crítica y grave; en primer lugar ellos dicen que hay conflicto de interés, por lo que mencionaba anteriormente, me decían que cuando nosotros tenemos la oportunidad como Revisores Fiscales de ser rigurosos en el Comité de Auditoría lo hacemos, pero no siempre actuamos igual, porque lo podemos hacer es cuando la administración es separada de los dueños del negocio; cuando la administración es integral a los dueños del negocio la participación del Revisor Fiscal no es la misma, entonces ¿qué vestido nos estamos poniendo para participar?, el comité de auditoría debe elegir al Revisor Fiscal; mucho de lo podría ayudar es que el comité nombrara al revisor y sea un aliado del revisor, para que lo dote de la independencia y coartar los conflictos de interés al dar libertad en el alcance.

Otros temas: competencia del Revisor Fiscal; por ejemplo aquí dejamos que el Revisor Fiscal venga y nos eché el cuento “que el comprobante de egreso 4532 no está revisado, no tiene evidencia, no tiene visto de revisión, las conciliaciones de octubre no tienen evidencia, conciliación, ni preparación...”, porque el Revisor Fiscal no tiene esa experiencia, no tiene competencia en el buen sentido de la palabra, es decir, el trabajo del Revisor Fiscal no está alineado con la estrategia de la empresa; entonces pienso, nosotros somos expertos financieros, en temas contables, en temas de impuestos, pero ¿cuántas veces analizando o estudiado como se monta una planeación estratégica?, el mismo tema de riesgos, no es la carreta de ir allá y el tema de riesgo regulatorio, el riesgo de mercado, el riesgo de producto, el riesgo financiero, el riesgo contable, el riesgo de fraude, pero los riesgos de alineamientos estratégicos de la empresa muchas veces no, porque nosotros estamos en los generales, no en los estratégicos; ni siquiera entendemos la estrategia de la empresa, no entendemos que las estrategias de la empresa hoy en día son las de la internacionalización, ser competitivos; cuando ustedes miran porque países como la China tienen un

alto grado de competitividad; cuando sale un buque para Estados Unidos quinientos chinos duermen uno encima del otro y hacen diez millones de blue jeans; claro es el país que más tiene violación de derechos humanos en el trabajo, pero ¿nosotros cómo vamos a competir?, ya el precio que nos enseñaron “mano de obra + materia prima +...”, todo eso paso a la historia, hoy en día soy competitivo o no, no lo entendemos; hablamos de negocios internacionales, finanzas corporativas, estrategia de la empresa, esos son temas que nos dan competencia como Revisores Fiscales.

Como le decíamos nosotros a nuestros hijos “estudie inglés porque eso es importante”, hoy en día es normal, ahora hay que estudiar mandarín; entonces para un Revisor Fiscal saber contabilidad es lo normal, saber de auditoría es normal, lo que debemos saber es de empresa para poder también entendernos y alinear las estrategias de la empresa; entonces será que cuando estoy pensando en abrir mercado en China o hacer alianzas estratégicas en Perú, en Ecuador, es difícil; el problema radica en la formación y ese es un tema que por fortuna ya estamos resolviendo en muchos de los alumnos que nos acompañan, pero, ¿será que lo que estamos enseñando está bien?, ¿qué nos está pasando?, o nosotros que somos los responsables por la educación de estos profesionales ¿estamos fallando en su formación? y lo más triste, cuando empezamos la charla el Doctor Edgar dijo: “la confianza es la esperanza firme que se tiene de alguien” y ahora vengo a traerles lo que me dijeron en el mercado, el contador actual no genera confianza y no estoy diciendo que no es ético, ni ladrón, no genera confianza, es un tema de reflexión, porque estamos en la academia y es donde formamos a esos contadores, aunque sé que les molesta, eso fue lo que me dijeron.

El Revisor Fiscal solo se tiene para efectos legales, eso es una realidad dicen unos, otros decimos que no, que es muy valioso; pero miren lo que están diciendo los de afuera, los empresarios, los dueños de los negocios, los miembros del Comité de Auditoría de la organización Corona, Gabriel Echavarría, no nosotros los académicos; otro ejemplo, que el Revisor Fiscal es un impuesto indirecto, el 15% trabaja para temas internos y el 85% firma la declaración, envía el informe a la Superintendencia, certifica tal cosa a la DIAN, esos son impuestos indirectos. Dejo esto como reflexión; no estoy diciendo si estoy de acuerdo o no, solo quiero llamar la atención, ser concientes del cambio y tomar esto con suficiente responsabilidad ética y profesional y decir “algo nos está pasando en nuestra preparación”. Lo decía el Señor Decano del Externado, “tal vez los profesores no somos los más competentes”, puede ser. El tema es que nosotros educamos con nuestra actitud, con nuestra forma de vernos ante nuestros alumnos, pero no en la carreta ni en la presentación, sino en nuestro día a día de trabajo, en nuestra ética, en nuestra moral, en nuestra responsabilidad moral y social, que básicamente es mi reflexión.

Ójala que podamos tener este tipo de encuentros más seguidos, no solo en los aeropuertos, después de 10 horas de dictar clase; ójala pudieran grabarse esas reflexiones que son más desprevenidas y

sinceras. Estas son las reflexiones que quería compartir con todos ustedes y espero que nos sean de utilidad.

Comentario

Edgar nos ha mostrado una cara dura, pero hay una cara bonita y es ¿quién se invento los Comités de Auditoría?, pues los contadores, y creo que este es un ejemplo muy bueno de cómo una profesión busca transformar unas estructuras en las organizaciones; porque al tomarlo en Colombia ¿de donde salió la ley 964?, de una circular de la Superintendencia Bancaria y Diego Chaparro, quien fue quien la hizo, la saco de COSO, del documento de contabilidad de control interno que ya hablaba que era bueno tener Comité de Auditoría, y COSO la saco de un reglamento de la CED y esté la saco de una norma de Auditoría de los Estados Unidos; comunicaciones con aquellos que están a cargo del gobierno de una entidad y la norma de autoridad la sacaron de un panel de la profesión contable de los Estados Unidos; luego hay un caso claro donde la profesión contable se dio cuenta que tenía que buscar una mejora de control interno, lanzo una idea que es el Comité de Auditoría y ahora tenemos por todo el mundo Comité de Auditoría, no solo en la ley Colombiana; creo que la reflexión era la capacidad de la profesión contable de reformar las estructuras organizacionales.

Comentario

Quería hacer una planteamiento del problema de la profesión con respecto a lo siguiente. Dentro de lo que exponía Edgar decía que los comités deben conocer y evaluar los informes que presenta los Revisores Fiscales y los Revisores Fiscales reportan al estado, a los dueños o los representantes de los dueños de las compañías y en un porcentaje alto, los comités están conformados por personas que son de la administración, sí hay representación de la junta directiva y esta representación hace que la asamblea este presente en el comité, pero en algunas oportunidades son más los miembros de la administración que de los dueños que participan en los comités, hasta donde el hecho que ellos tengan evaluar el informe que va a emitir el revisor fiscal, hace que se emita un informe objetivo; otro punto es cuando se refiere a los órganos externos, decía, ¿cómo es que mencionan que el Revisor Fiscal sea un órgano externo cuando es un órgano externo?, porque lo asesora, también a los estados financieros etc. Y entonces les invito a pensar en lo siguiente, cuando se hablo de la figura de Revisor Fiscal no se hablaba de dar cuentas, ser una opinión objetiva al estado, los dueños y a la comunidad sobre la confianza pública que se produce cuando la razonabilidad y la objetividad de una persona externa da una opinión sobre esos estados financieros, ¿no será que nosotros mismos, como Revisores Fiscales, estamos dando la pauta para que las empresas no nos colaboren como debe ser y no permitan, que como decía él nos den ese “eso que sabemos”, y eso que sabemos, en la medida en que el lo menciona, diera la impresión que no es la obligatoriedad de las empresas en cuanto a suministrarnos la

información completa?, entonces ¿no será que por manejar las relaciones interpersonales o las relaciones públicas con las empresas, o mantener los contratos con las empresas, estamos perdiendo la objetividad y nos estamos dejando manipular?. Los invito a pensar en eso, porque si se trata de limpiar las empresas desde nuestra profesión, tenemos que ponernos en un papel más objetivo, más imparcial y más exigente con relación a lo que queremos, somos y queremos aportarle a la sociedad y la comunidad.

Comentario

Interesante la exposición y las reflexiones que se hicieron al final, pero delicada la conclusión que uno puede sacar en materia de la formación del Contador Público actual; las personas que fueron encuestados seguramente dijeron cosas relacionadas con la verdad; eso tiene que movernos rápidamente con los decanos de contaduría a nivel nacional para que entren a considerar este tipo de apreciaciones de otras personas, porque cuando el río suena piedras lleva. Entonces, si los contadores que están saliendo de la universidad no tienen reconocimiento profesional y social, ¿cómo van a ejercer un cargo tan importante en materia de responsabilidad y de competencia profesional?; a nivel hipotético, si es verdad lo que está planteando un recién egresado no podría ser Revisor Fiscal, tendría que someterse a un proceso de formación para poder desempeñar el cargo; también se está diciendo que algunos profesores nos somos competentes para desempeñar el cargo y de pronto estamos enseñando el concepto de Revisoría Fiscal a partir de Auditoría, entonces debemos ver que ese no es problema de los profesores solamente, porque se nos podría decir que los profesores son los responsables de el problema, porque están enseñando una serie de cosas que no son.

Debemos enseñar y hacer entender que el control interno es una cultura institucional; en muchas empresas creen que el control interno es el Auditor Interno, ni siquiera los auxiliares o los asistentes de auditoría, el mago del control interno es el auditor interno, entonces creo que una de las funciones, me parece, importantes que debe desarrollar desde el punto de vista profesional el revisor fiscal es en primer término reunirse con la gente de la empresa y hacer extensivo a todo el grupo humano de la institución cual es la importancia y que es el control interno, que toda persona que entra a prestar sus servicios a la entidad conozca el control interno, que cuando se le contrata es para que haga las cosas bien hechas, no para que haga las cosas mal. Entonces yo estoy viendo que desde hace mucho tiempo que es muy importante que el control interno sea uno de las grandes responsabilidades que debe tener la empresa y la administración de la empresa, de esa manera uno puede mirar de otra forma lo que presentó ahora Edgar, a mi me deja perplejo los conceptos de estos señores, que salieron de hacer auditoría y se metieron a una empresa y ahora son administradores, ya se les olvidó la auditoría, se les olvidó la responsabilidad que tiene el revisor fiscal y el auditor, ahora se sienten administradores

y empiezan a echar vainas contra los auditores y contra el control interno. Entonces creo que hay que propender por una buena cultura desde ese punto de vista en las empresas.

Para continuar ahora invitamos al Doctor Ricardo Samper Villalobos, el representa a la Universidad del Rosario, su charla la ha titulado La Auditoria Tributaria bajo estándares internacionales de contabilidad, informes financieros y estándares internacionales de auditoria. El Doctor Samper Villalobos es Contador Público de la Universidad Piloto, especializado en régimen jurídico, financiero y contable de impuestos de la Universidad de los Andes, jurado de post-grados en auditoria de la Universidad Juan de Castellanos en Tunja Boyacá, docente de post-grado y de pre-grado en tributaria de la Universidad Cooperativa de Colombia, adicionalmente es docente de auditoria tributaria en post-grado de revisoría fiscal de la Universidad del Rosario.

Intervención: Doctor Samper

Buenas tardes. En primer lugar darle mis agradecimientos a la Doctora Yolima Farfán que propuso un trabajo que estaba tratando de investigar hace mucho tiempo y también agradecer los aportes del Dr. Bermúdez en las reuniones previas para exponer esta pequeña investigación. Lo que motivó hacer esta investigación es la gran cantidad de debates que han habido últimamente a partir de la intención del IASB de establecer estándares internacionales de contabilidad, y que eso trae como consecuencia también establecer estándares internacionales de auditoria y de nuestra profesión. A partir de ese parámetro y del proyecto de Ley que pretendía adoptar estos tres tipos de normas, esos son los antecedentes que dieron origen; incluso actualmente la Ley 1116 sigue insistiendo sobre lo que planteó la ley 590 de que Colombia se debe ajustar, a pesar de que el titulo del articulo dice que es Armonizar, dentro del texto dice que es ajustarnos a los parámetros internacionales de Contabilidad, Auditoria y de la profesión. La Auditoria Tributaria se ve afectada porque las firmas de auditoria, que actualmente hacen revisoría en Colombia también y así opera en todo el mundo, además de hacer la auditoria de los estados financieros también hacen la asesoría tributaria, cuestión que no es prohibida bajo normas internacionales de contabilidad. Entonces hay si hay diluido un poco el tema de la Auditoria Tributaria, sin embargo, esa es una función inherente a la Auditoria de cumplimiento que debe hacer un Revisor Fiscal o necesariamente tiene que hacerlo; entonces, la Auditoria Financiera da razón de los estados financieros y la Auditoria Tributaria simplemente verifica que la Contabilidad Tributaria esta bien. Ese es exactamente el término Auditoria Tributaria, verificar que la contabilidad Tributaria esté bien. De implantarse normas internacionales de Contabilidad, normas de Auditoria y las de la profesión, la Auditoria Tributaria se vería afectada en los documentos base para hacer su trabajo. Hasta el momento, las normas de contabilidad, las leyes tributarias, es un hecho que están por encima o que como norma contable me tengo

que adaptar a lo que diga la norma tributaria, eso es lo que está vigente y lo que sigue vigente; el asunto es que pasa, hasta el momento el 2649 dice que está por encima la norma tributaria de la norma contable, el asunto es que pasaría si se adoptan normas internacionales de contabilidad tal como lo pretendía el proyecto de ley, y si ese evento llegase a pasar las normas internacionales de contabilidad influirían en la parte tributaria, pero cualquier expedición de una ley tributaria, ya no podría cambiar una norma contable, actualmente hay muchas aplicaciones contables que dependen de algo que dijo la norma que cambió la Ley tributaria, incluso muchos contribuyentes o entes económicos llevan la contabilidad de acuerdo a los parámetros tributarios, como decían ahora, el revisor fiscal en muchos casos esta dedicado a verificar la situación tributaria para que no le vaya a pasar nada a la entidad. Porque de acuerdo al proyecto de ley así se maneja donde se adoptan estándares internacionales, dice que la contabilidad se separa de la parte tributaria completamente, si se separa completamente, pero si existen algunas normas que remiten a la norma contable, para efectos tributarios debe aplicar la norma contable, porque el estatuto me está remitiendo; o en el evento de que no haya norma tributaria se debe aplicar la norma contable.

En los tantos debates que genero el consejo técnico de contaduría publica, las universidades y los expertos en el área, casi la conclusión era que de pronto para las entidades de nivel 1, de interés publico, valdría la pena adoptarlas porque podrían llegar a tener negocios multinacionales, pero que no estaban de acuerdo con lo que se proponía en el proyecto que eran las normas para las DC Pymes o los DC Pymes para pequeña y mediana empresa; el trabajo que se realizo trato de enfocar el tema en que es lo que realmente exigen las normas internacionales para las Pymes; que es lo que hay por el momento, lo que hay en el momento, (ref.diapositiva) en la primera columna las directrices para empresas Nivel 2, que no son las mismas 40 NIC ni las NIIF que están actualmente vigentes para empresas que cotizan en bolsa, entonces serian esas 15, de esas 15 escogí algunas que son las que es factible que de aplicarse la norma en Colombia afectarían la base tributaria; en la segunda columna esta la NIC completa y en la última columna hay un proyecto actualmente, el IASB, que ya de las 15 normas para nivel 2 pasa a 36 normas.

Un estudio hecho por el consejo técnico de contaduría publico definió que en Colombia el 99.8% de los entes económicos son Pymes, es decir que ni siquiera el 1% de la empresas aplicarían estándares internacionales de contabilidad; en mi concepto las 15 directrices que el concejo de Naciones Unidas para Pymes no cambiarían mucho el aspecto contable a no ser que el que las utilice quiera, eso bajo el criterio de que en las DIC así como en las DC Pymes usted tiene alternativas para contabilizar, puede escoger el método de costo, el de valor o el de valor razonable, eso es opción de quien va a aplicar las normas; dentro de ese aspecto yo escogí las principales normas que afectarían la base impositiva inicialmente, que es el trabajo que se hace en Auditoria Tributaria, es

mirar las partidas conciliatorias entre la Contabilidad Financiera y la Contabilidad Tributaria y verificar que sea como realmente como lo ordena el estatuto, que cumpla con la evidencia del estatuto, entonces escogí 7 normas internacionales que podrían afectar la base gravable en el impuesto de renta.

La primera norma es el valor neto de realización, podríamos decir que es valor del mercado; la NIC 2 dice que si el valor neto de realización, que es el valor del mercado menos los costos y gastos, es menor al costo, yo debo contabilizar por el valor neto de realización. En el artículo 65 del estatuto tributario, que varios expertos han mencionado que fue un error de la norma tributaria, dice que en el método que se utilice para valoración de inventarios, de acuerdo a las normas de contabilidad, las cifras que se muestren en la contabilidad deben ser idénticas a las que se muestren en la declaración de renta; ese es un artículo que está vigente, de acuerdo a eso el valor neto de realización pasaría a ser el valor de los inventarios para efectos tributarios, hablando en el supuesto que se adoptaran normas internacionales de contabilidad para Pymes. De otra parte además de los inventarios, lo que llamamos normalmente producto terminado, también si las materias primas bajan de precio, ordenan que se haga el valor mínimo a costo de reposición, entonces quiere decir que si los inventarios...

Entonces el estatuto tributario remite a las normas de contabilidad, si tuviéramos normas internacionales de contabilidad, tendríamos que valorar los inventarios por el valor neto realizable (cuando utilizo el valor neto realizable es porque esta por debajo del costo), entonces necesariamente me aumentaría el costo de ventas y me disminuiría la renta líquida gravable, o sea la base gravable del impuesto sobre la renta. Una cosa curiosa es que donde aplican normas internacionales de contabilidad, antes tenían que hacer una revelación en los estados financieros de que habían cambiado el valor neto realizable, actualmente es tan corriente ese uso que ya no deben revelar como determinan el valor de sus inventarios por el valor neto realizable.

Una norma que tiene incidencia en la base gravable, el famoso impuesto de renta diferido, en nuestro país las superintendencias e incluso el consejo de estado se ha pronunciado sobre las pérdidas fiscales que generan este impuesto; sin embargo ninguna autoridad ha reconocido ese activo de las entidades por impuesto de renta diferido.

Voy a utilizarlo para el impuesto de renta futuro, ni las entidades de control ni el consejo de estado no han aceptado que si se adoptaran normas internacionales de contabilidad sería una obligación contabilizar el impuesto de renta diferido. Una cosa complicada es adoptar ... la diferencia temporal, que si tengo un gasto en contabilidad y otro en la parte tributaria entonces eso genera un impuesto de renta diferido, pero las normas internacionales han avanzado y han llamado a esto diferencias temporarias, donde yo no parto a partir de los gastos que son deducibles más adelante o que no deduje en su totalidad, sino parten de que debo coger el activo o el pasivo, valor fiscal del pasivo y valor contable del

activo, eso da la diferencia temporaria; cuando aplicarla en el valor de renta? En el ejemplo, en el 2008 voy a utilizar 20 de esos 60 y en el 2009 40, por tanto tengo un pasivo por impuesto diferido de 19 millones, es decir, un gasto que contabilicé por norma tributaria pero que contablemente no se ha realizado, pero lo parten a partir de la comparación del valor fiscal de los activos con el valor contable de los activos.

Otra NIC es la propiedad planta y equipo, la curiosidad es que hablan mucho del valor de realización, cual sería el valor de realización, el valor comercial en ese momento del bien, es llevar los activos al valor actual; que tenemos nosotros sobre el valor del activo, simplemente los avalúos técnicos que hacemos de los activos, eso esta en otra cuenta aparte del bien, para ellos el valor de realización hace parte del bien, sea que suba o baje el valor, pero, esa es una alternativa que dice la NIC, dice que se escoja método de costo o método de valor de realización, no quiere decir que inmediatamente se adopte la NIC deba aplicarse el valor de realización. Incluso la misma inquietud: para el crédito en un banco debería usarse el valor de realización que, supuestamente, es más alto y para efectos tributarios el otro?

Que problema se presentaría con las normas tributarias actuales al escoger el método de valor razonable? Las normas internacionales dicen que debo llevarlo a un superávit distribuido entre los socios en la medida en que vaya aplicando la depreciación; si yo uso el método de valor razonable, la distribución que se haga en dividendos a los socios debe ser, por ejemplo, de 810 millones que llevo a superávit de capital, en la medida que voy causando la depreciación que es 320 acumulado el primer año, menos 450, 130 millones ya son depreciación, el accionista recibe dividendos sobre esa cifra, eso sería un problema del valor razonable, pero aun así la decisión es sobre mi criterio, porque podría aplicar método de costo y no tener ese problema.

Uno cree que la norma de ingresos no afecta la norma tributaria, pero hay una parte de la norma importante que es el intercambio de bienes de la misma naturaleza la cual, según las normas internacionales, no genera ingreso; esta norma si está dentro de nuestro estatuto tributario, por lo menos con relación al IVA, que dice que con el hecho de que cambie la propiedad de un bien o que se preste un servicio genera un ingreso.

En cuanto a la parte de impuesto a la renta la norma nuestra dice "que sean susceptibles de producir un incremento en el patrimonio", como hay un intercambio de bienes de igual a igual eso no genera el incremento, es decir que no afecta la parte tributaria, concordante con la norma internacional.

La norma de intereses dice tratamiento preferente y tratamiento alternativo preferido. Dice que el preferente deben ser reconocidos como un gasto del ejercicio. El alternativo es opción del contribuyente. Nuestro estatuto tributario dice que los gastos financieros y

la adquisición de activos deben ser cargados al activo hasta que se ponga en uso. De la comparación de las dos normas que es lo que está tratando de hacer la incidencia en la base gravable, dice que si un contribuyente va a comprar un activo, quien lo financia no es el proveedor sino una entidad financiera, de acuerdo al artículo 117 del estatuto tributario las entidades pueden usar la discrecionalidad de llevar a gastos lo que corresponde a los gastos financieros en la compra de un activo, quiere decir que las entidades en ese aspecto tendrían cierta discrecionalidad para determinar la base gravable del impuesto de renta pues podrían disminuir, por la interpretación de la norma, su base gravable.

¿?

Realmente los activos intangibles no tienen mayor trascendencia, remiten a la norma NIC 16 que es de propiedad, planta y equipo. Lo importante es que dice que se hará de acuerdo a la técnica contable, es decir que se registre de acuerdo a ella. Quiere decir que la norma internacional de contabilidad se aplicaría para determinar el gasto por efecto de la amortización del intangible; la norma tributaria no es contundente en decir que vaya la norma contable pero podría ser aprovechado por algunos contribuyentes para disminuir su base gravable.

¿?

Es un hecho que las normas internacionales de auditoría son una excelente herramienta para aplicar cuando se desarrolla esta labor. La pregunta es entonces si es conveniente, razonable, eficiente y económico adaptarse a los procedimientos de aseguramiento en el desarrollo de una auditoría tributaria? Porque las normas internacionales de ética del contador permiten que se preste una asesoría tributaria en oposición al proyecto de ley?

Podemos hacer una abstracción. La norma 290-178 de la IFAC dice que la asesoría tributaria no acarrea una amenaza significativa a la independencia del auditor financiero, cosa común aquí en Colombia, donde se presta asesoría tributaria y al mismo tiempo ser auditor financiero. La ley Sarbanes no permite que se presten servicios adicionales al Auditor Financiero, sin embargo en unas reglas ya hay unas restricciones a los servicios de asesoría tributaria por parte de las firmas de auditoría, lo que uno se pregunta es, tal como estaba el proyecto de ley no permitía que el auditor financiero prestara asesoría, si lo restringe o no, perfectamente podía tacharlo de la norma, entonces hay que ir al código de ética de la IFAC. Si no dice textualmente que no se preste asesoría tributaria, las normas internacionales de auditoría permiten la asesoría. Eso depende de la reglamentación de cada país. Entonces no es que las normas internacionales lo prohíban.

No existen realmente unas normas específicas para desarrollar la auditoría tributaria, lo único importante si llegaran ha adaptarse las normas internacionales, sería aplicar las normas de asesoría tributaria que están establecidas en el código de ética. En el primer punto establece que las dudas deben ser resueltas a favor del

cliente, si existe una base razonable para mantener dicha posición. Por ejemplo, en nuestro país donde primero viene la ley, luego un decreto, una resolución, un fallo del consejo de estado y luego los conceptos de los expertos, aunque aquí no aplicamos, sería muy bueno que se aplicaran estas normas internacionales en cuanto a la asesoría tributaria.

La segunda es que el cliente debe estar enterado de las limitaciones que se tiene al trabajar con la tributaria y la otra es que el profesional no está obligado a informar a las autoridades fiscales sin permiso del cliente.

Por último un tema curioso; actualmente el revisor fiscal o el contador, sea independiente o no, esta certificando las declaraciones tributarias y algunos informes tributarios que debe reportar. Si ese proyecto de ley hubiese tenido éxito o hubiese sido aplicado tal como fue expedido entonces, quién firmaría las declaraciones tributarias? Uno de los parámetros que se dieron para que existiera el proyecto es que la revisoría fiscal estaba haciendo control previo y posterior en tiempo real. Simplemente el artículo 38 del citado proyecto, decía que las expresiones donde diga revisor fiscal o revisoría fiscal, que se encuentren contenidas en normas vigentes se entenderán sustituidas por auditor de estados financieros o auditoría de estados financieros, o sea que el proyecto lo único que estaba haciendo era pasando las obligaciones del revisor fiscal en tiempo real al auditor financiero, que según los antecedentes del proyecto era una falta a cierta independencia.

Plantea Ricardo que el código de ética permite la prestación de servicios tributarios de manera que no va en conflicto con la independencia y la razón de eso es que el régimen contable en muchos países es distinto al que nosotros creemos que es, en algún país como Estados Unidos, no es del sistema contable que sale la información tributaria, por tanto el auditor de estados financieros no tiene ningún conflicto en hablar de impuestos por que cuando hace auditoría financiera no está revisando el sistema de información del cual sale la información tributaria, y ese sistema es así en diferentes países del mundo. Son sistemas de información diferentes, y por lo tanto IFAC plantea que no habría conflicto. No es la situación Colombiana porque nosotros no hemos podido separar la base de información, están los estudios de la Universidad de Antioquia en la revista Contaduría, los estudios de la Universidad Central en su libro de Historia de la Contabilidad, los estudios de la Universidad Javeriana en los libros del doctor ...Pinzón, los informes publicados en el libro de la Cámara de Comercio, pero de todas maneras no hemos podido separar la base de información en 2 o 3 bases, y no tenemos una posición clara de las cuentas de orden fiscal, esa era una estrategia que se planteó. Y el hecho de que no tengamos una posición clara genera un problema, la legislación tributaria ha dado pasos más rápido que la técnica contable colombiana. Hay países donde los sistemas de información son múltiples y por lo tanto la auditoría de un sistema de información no es la de todos los sistemas de información.

Comentario

No necesariamente los sistemas tributarios colindan con la parte contable. Se pueden basar solamente en normatividad y la información que se sustrae de las empresas se hace precisamente para, sobre la base económica, aplicar la normatividad sin que sea necesario que ese sistema legal se inmiscuya dentro de la parte contable. Esto lo tienen muchos países europeos y su parte netamente financiera o contable es la estructura financiera de la empresa que le da a la administración tributaria herramientas necesarias para determinar la veracidad de los hechos económicos que van a colindar con su aplicación netamente legal. Lo que se ha visto en nuestro país es que siempre se ha incluido en la parte contable la legislación tributaria; que va a pasar cuando se implanten las normas internacionales de contabilidad? El gobierno deberá escoger uno de los caminos que están ya estudiados en el mundo. O trabaja sobre las bases contables para determinar sus tributos? O establece normas independientes y, como consecuencia de eso, establece diferentes partidas de análisis de significación de la situación económica desde el punto de vista de la aplicación contable a la significación de esos mismos hechos económicos frente a las normas tributarias.

LA REVISORÍA FISCAL Y LA REFORMA TRIBUTARIA NACIONAL

Doctor Jesús María Peña

Contador público de la Universidad Sur-Colombiana con post-gradados en Economía, Auditoría de sistemas, Auditoría interna, Revisoría fiscal y maestría en Ciencias financieras y de sistemas. Reconocido como Contador Público del año 2000 por la Confederación de Asociaciones de Contadores Públicos de Colombia CONFECOP. Actualmente es el director de los post-gradados en Revisoría Fiscal y en Auditoría y Control de la Universidad Central y consultor del Programa Presidencial de Lucha contra la Corrupción. Ha sido consultor y asesor de organismos privados y públicos, conferencista invitado nacional e internacional, académico, docente e investigador, decano, vice-rector y rector universitario, directivo de la Asociación de Facultades de Contaduría Pública ASFACOP. Miembro, directivo y revisor fiscal de los diferentes organismos de la profesión contable, representante actual de Colombia en la Comisión Interamericana de Auditoría de la AIC de donde también lo ha sido en las comisiones de ética profesional y auditoría interna. Miembro del Consejo Técnico de la Contaduría Pública durante 12 años y presidente en tres periodos, actualmente invitado permanente. Presidente del 14 Simposio Nacional de Revisoría Fiscal, ha ejercido como Revisor Fiscal, Auditor interno, Auditor externo, Contador, Director financiero, gerente, miembro de juntas directivas, Secretario de Hacienda y Alcalde. Autor de varios libros y escritos profesionales sobre Revisoría Fiscal, Auditoría y Contraloría. Miembro del Comité de Estudio del proyecto de estatutos sobre la Revisoría Fiscal 1995-1999 y miembro honorario de varias agremiaciones profesionales.

Quiero iniciar estas breves reflexiones ante todo reconociendo que la sencillez, la nobleza y la humildad que es característica de grandes hombres, fue lo que nos inhibió esta mañana de estar en la mesa acompañados de quien ha sido el promotor precisamente de este encuentro reflexivo, que prendió el motor y que seguiremos acelerándolo con el apoyo de todos ustedes, para que ojalá no se pague, por el contrario tome mayor velocidad y que sigan subiéndose a este vehículo todos los docentes de las distintas universidades que nos preocupamos por la profesión contable; me refiero, y muchas gracias nuevamente, al Doctor Hernando Bermúdez Gómez, por haber patrocinado este Primer encuentro que aspiramos se convierta en encuentro de conversación permanente entre quienes tenemos el honroso y grato placer de ejercer la docencia cuando se nos permite.

Vamos a tocar este aspecto reflexivo en cinco aspectos. Uno que tiene que ver con aspectos no resueltos con la reforma tributaria, tales como el atraso de los libros contables, salvedad de las declaraciones tributarias y la firma y responsabilidad del Revisor Fiscal suplente en las declaraciones, y dos aspectos de reflexión al final con temas que tienen que ver con la Revisoría Fiscal que van a afectarnos a futuro.

Partimos para ello haciendo un recordatorio ágil de las responsabilidades tributarias y de donde se desprenden ellas empezando por la Constitución Política. La Constitución Política en su artículo 15 es la que nos da la capacidad probatoria de la contabilidad y por eso a veces reflexiono si realmente tenemos contabilidad tributaria, financiera o son sub-sistemas de la contabilidad de donde parte realmente toda la información que llega a prestar valor probatorio

frente a las exigencias del estado en materia fiscal. Además hay otra serie de normas que tienen que ver con esta como el Código del comercio, el mismo estatuto tributario, la ley 43 de 1990, que nos dan una serie de obligaciones que debemos cumplir. Dentro de éste marco legal, entonces, vamos al estatuto tributario donde no solo se habla de las responsabilidades tributarias, sino también de las sanciones que se derivan del incumplimiento; en ese aspecto, lo primero para decir es lo relacionado con el atraso en los libros de contabilidad y, adelantándome un poco a la reflexión que seguramente tendremos todos al final de esta jornada, y es lo relacionado con la falta de acción y de dinámica de los contadores cuando en el congreso están tramitándose normas que tienen una incidencia fiscal y económica, creo que somos o demasiado tímidos o demasiado despreocupados de la realidad en ese campo que puede llegar a afectarnos directa o indirectamente en el ejercicio de nuestro campo profesional como personas, asesores, directores o revisores fiscales de nuestras empresas.

Empecemos entonces a analizar lo que tiene que ver con el decreto 624 de 1989 en el artículo 654, cuando establece en el literal F que “cuando entre la fecha de las últimas operaciones registradas en los libros y el último día del mes anterior a aquel en el cual se solicita su exhibición, existan más de cuatro meses de atraso, esto constituye una irregularidad contable.” Sin embargo al entrar al artículo 56 del decreto 2649, encontramos una inconsistencia con lo prescrito en el artículo 654, porque el 56 establece que a más tardar el mes siguiente al cual se hubieran realizado las operaciones, éstas deben registrarse en los libros. De hecho el artículo 8 de la ley 43 de 1990 le ordena al contador público en el numeral 3

cumplir las normas vigentes, entonces el artículo 2649 es una norma legal y debemos cumplirla. En segundo lugar, en relación con el atraso no sería viable que pudieran presentarse los cuatro meses por varias razones: la primera, porque la contabilidad tiene que presentarse de manera oportuna para que haya un buen sistema de información y podamos prestar la asesoría que se espera por parte del sector empresarial; la segunda, porque desde hay empezamos a evaluar operaciones que realizan los entes económicos y como tal, entonces, es la fuente crucial; y en tercer lugar, el artículo 581 del estatuto tributario establece que “el contador público y el revisor fiscal certifican que los saldos han sido tomados fielmente de los libros de contabilidad”, luego si estamos presentando una declaración tributaria y estamos certificando esto entonces no podría darse un atraso de cuatro meses.

Por otra parte, como podría darse ese atraso cuando las declaraciones tributarias de retención en la fuente deben presentarse en forma mensual y en el numeral tercero del artículo 581 se alude a que esa firma certifica que se han aplicado las tarifas a las operaciones registradas en los libros. Luego necesariamente, como conclusión, la contabilidad no podría tener un atraso superior a 30 días.

Eso indudablemente tiene una relación a lo planteado desde el punto probatorio con lo planteado en el artículo segundo del decreto 2649 en relación con el ámbito de aplicación de la contabilidad y un concepto emitido por el Consejo Técnico de la Contaduría en 1998 cuando expuso que, al suscribir las declaraciones tributarias elaboradas por el Revisor fiscal, éste debe cerciorarse que los datos en ella contenidos corresponden con los datos registrados en la contabilidad, la cual debe velar porque sea llevada regularmente. No nos metemos entonces con la declaración del IVA que es bi-mestral, vamos a tomar como ejemplo ese aspecto. Qué pasa con el significado de la firma del Revisor Fiscal en las declaraciones tributarias cuando estas significan que los libros de contabilidad se encuentran llevado es debida forma de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados? Eso es lo que nos dice el numeral primero del artículo 581, luego si la contabilidad se lleva de esta manera y el artículo 56 está dentro de los principios de contabilidad, quiere decir que la contabilidad no podría tener un atraso superior a 30 días.

Complementario a esto, podríamos preguntar también, si se tiene un atraso de 4 meses, cómo se podría aludir sin riesgo de violar la ley o por lo menos estar en curso de una posible investigación disciplinaria, que las operaciones registradas se sometieron a las tarifas de retención en la fuente cuando estas no aparecen registradas? Y basta con que haya una discrepancia entre la administración y el revisor fiscal para que se solicite a la junta central de contadores una investigación por violación de la norma legal. Entra entonces a cobijar el artículo 37 del código de ética profesional en sus principios básicos, cuando ordena observar las disposiciones normativas en relación con nuestra profesión.

Un segundo aspecto para reflexionar es el relacionado con la salvedad en las declaraciones tributarias contempladas en el artículo 597. Éste alude de manera expresa que el Revisor Fiscal podrá hacer salvedades a la declaración de renta no a la declaración del IVA ni a la de Retención en la fuente; la pregunta sería, se limitó dicha salvedad para las demás declaraciones del orden nacional donde la ley y el legislador fueron taxativos en que solamente se refería a las declaraciones de renta y no a las declaraciones tributarias como si alude en el artículo 580 del estatuto tributario cuando dice “existiendo la obligación de tener Revisor Fiscal, las declaraciones tributarias deben presentarse firmadas o suscritas por el Revisor Fiscal? Porque entonces el legislador quiso distinguir que solamente podría darse esa salvedad en la declaración de renta y no en las demás declaraciones?

Los jurisconsultos ya han tomado un principio del derecho que dice “Donde el legislador no distingue no le es dado distinguir a quien lo interpreta”. Y aquí la claridad del artículo es meridiana; sería que es legislador quiso solamente facilitar las salvedades en las declaraciones tributarias de renta? Esto tendría una razón entendible, y es que ésta conlleva los datos o valores de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, que se han sucedido en el periodo y que pueden llegar a ser deducibles si se cumple con la normatividad respectiva; es decir, que estamos tomando datos de un cierre de ejercicio que va del 1 de Enero al 31 de Diciembre, en tanto que la del IVA solamente se toma un bimestre como periodo, y estamos hablando solamente de ingresos y compras, y de algún IVA descontable que se de bien por las compras de bienes como de servicios.

En el caso de la declaración de Retención en la fuente se está tomando el periodo de un mes, no de todo el año y no metemos activos, pasivos ni patrimonio; entonces, qué motivo al legislador para que taxativamente dijera que la salvedad puede darse en las declaraciones de renta? O será que puede haber una interpretación permisiva, favorable para nosotros que pudiera ser una salvedad en las declaraciones de retención en la fuente y en las declaraciones del IVA? Inclusive en los formatos de la DIAN de este año hay espacio para estas salvedades. Será que la DIAN puede interpretativamente en ese sentido decir que puede darse la salvedad aunque la ley no lo permita? Lo que preocupa es que las altas cortes no se han pronunciado ni hay conceptos de fondo en ese sentido y entonces, qué podría suceder para el Revisor Fiscal que lo haga y después fuera notificado de que no era permitido? No propiciaría esto una investigación disciplinaria? Dudas como esta nos hacen ver que debemos estar mucho más pendientes de la normatividad pues puede afectarnos a nosotros. Partamos de la base que somos enemigos de la regulación tan grande que hay en el país por todo el mundo...

El estatuto tributario regula la contabilidad, las superintendencias regulan la contabilidad, y la parte contable sigue siendo modificada cada día.

La tercera reflexión es lo relacionado con la claridad de los suplente en la firma de la declaración de renta. Todos tenemos claro que el suplente es para que supla, no para que suplante al revisor titular. El revisor titular, elegido debidamente por la asamblea, y aceptado el cargo por este y en ejercicio, debe ejercer personalmente el cargo en cada una de las revisorías fiscales, y la junta central de contadores en un consejo emitido más o menos en 1998, alude a que la figura de la suplencia ha sido creada con el objetivo de evitar la vacancia en un cargo, por ello el suplente solo ejerce las funciones del titular ante su falta temporal o definitiva, como que sus funciones son suplir y no suplantar. La Revisoría fiscal, sin embargo, será ejercida por el primeramente designado y solamente en la medida en que sobrevenga una circunstancia que imposibilite o determine la falta de éste, el suplente asumirá el desempeño de la labor. La reflexión es entonces, qué pasa cuando está actuando en representación de una firma un contador público, y el día de la firma de la declaración se llama a otra persona la cual se supone firma a falta del otro? Podría diluirse la responsabilidad? Y si fuera una persona natural la que está actuando, podría llamarse al suplente por que el revisor no pudo, y en ese caso viene el problema, si el revisor no firma porque no ha tenido la oportunidad de examinar, entonces hay sanción de extemporaneidad, y no transitoria o intermitente pues las glosas del revisor han de ser para que a tiempo se deduzcan las acciones de responsabilidad que deban instaurarse contra los administradores y con una acción frente a las operaciones que se están declarando en una retención en la fuente o en una declaración del bimestre que no hayan podido examinarse cuales son las responsabilidades que podría tener ese señor suplente en un momento determinado y si mañana el señor titular no está y se llama al suplente, el titular no podría luego acusarlo de haberlo suplantado?

Complementariamente a estos aspectos quiero invitarlos para que miremos también lo que paso con algunas obligaciones nuevas y sobre todo lo que se desprende de la continuidad de algunas en relación con el ejercicio de la Revisoría Fiscal y quiero llamar la atención sobre el impuesto de patrimonio; este impuesto ya estaba establecido, no es nuevo, pero que hizo la ley 1111, le dio continuidad al impuesto de patrimonio hasta el año 2010, pero la declaración de este impuesto tenemos que suscribirla los Revisores Fiscales y además, la norma, estableció que si bien es cierto el hecho generador se causa el primero de Enero de cada año, la causa que origina ese hecho generador está determinada por el parágrafo del artículo 25 del impuesto al patrimonio, cuando alude que es el requisito fundamental la riqueza obtenida entro del valor de los superiores tres mil millones de pesos a primero de enero del 2007; en otra palabras, las empresas que se constituyan dentro de ese lapso de tiempo no están obligadas a pagar el impuesto del patrimonio y entonces los Revisores Fiscales debemos estar atentos porque nos van a consultar o nos van a decir que hay que pagar el impuesto de patrimonio, aunque no este obligada la nueva empresa a ese impuesto, pero si los que vienen. Esa norma

vuelve a aparecer dentro del ámbito contable cuando estableció que el impuesto de patrimonio podría imputarse a la cuenta de revalorización del patrimonio, que esta creada fiscal y contablemente; ésta revalorización puedo llevarla dentro de la cuenta fiscal, lo cual quiere decir que afecto lo correspondiente a la cuenta de revalorización y no a la contable, pero como incide la violación de un principio contable de que no se puede afectar directamente al patrimonio sin pasar por las cuentas que tienen que ver el resultado? Ahora, eso tendría una incidencia contable cuando lleve la revalorización a la cuanta contable de revalorización y no la pase por ejemplo a la cuenta de gastos? Porque si la paso por gastos me afecta la utilidad. Tendría que pronunciarse el Revisor Fiscal dentro de su dictamen en relación con la observación o salvedad sobre las consecuencias de la imputación contable? La reflexión entonces es como debemos participar para que esto quede claro cuando se presente esta situación.

Otro aspecto que trajo la reforma tributaria y que genera otra reflexión, es lo relacionado con la modificación de la tarifa impositiva a las sociedades , porque la bajan al 33%, pero esa norma inicio la vigencia el 23 de Diciembre del año pasado, y la corte constitucional ha ratificado que cuando esa normatividad es favorable al contribuyente, tiene una aplicación inmediata, lo cual quiere decir que ese 33% podría aplicarse a criterio de la administración para el 2006, sin embargo la circular 9 de este año de la DIAN tomando un concepto del concejo de estado dice que debe aplicarse para el periodo siguiente, entonces surge un choque de trenes entre lo que dice la corte constitucional y lo que dice el consejo de estado, y el contribuyente queda en medio; con cual se queda el contribuyente? Si acepta la interpretación de la corte constitucional más adelante lo requeriría la DIAN, llevándolo a instancias del consejo de estado y el revisor fiscal debería hacer el análisis para pronunciarse en ese sentido. Si se acoge el criterio del consejo de estado o el fallo de este y el criterio de la DIAN podría tener una incidencia también porque cualquier asociado puede alegar la autoridad de la corte constitucional la cual interpreto que la norma debía estar aplicada desde el año 2006 y esta afectando los dividendos para el año 2007. entonces la normatividad no fue clara en ese sentido.

Y la tercera obligación que va a generar que los Revisores Fiscales pidamos un incremento de nuestra remuneración, esta en que el RUT trajo mayores sanciones si no se actualiza de inmediato al entrar a realizar una actividad que no estaba concebida o incluida dentro del RUT, entonces las sanciones son de millones para la empresa, preguntándose porque el Revisor Fiscal no dijo nada si al violarse la norma del numeral segundo del artículo 207 le está ordenando dar oportuna cuenta por escrito de las irregularidades en el ente económico; todos sabemos que la ley 222 en el artículo 84 define que son irregularidades la violación grave o reiterada de las disposiciones legales, siendo esta una de ellas. Nos obligamos entonces a estar mucho más pendientes en las empresas del manejo

que en cumplimiento del objeto social quieran adelantar los administradores por cualquier actividad que quieran realizar y que no se haya denunciado oportunamente, porque además la actualización del RUT tiene que darse antes del inicio de la actividad, no dentro del proceso de la misma o luego de haberla iniciado.

Finalmente una reflexión sobre los ajustes por la inflación que fueron abolidos por el artículo 78 de la ley 1111 del año pasado. Hemos conocido en estos días y nos hemos pronunciado en relación con un proyecto de decreto que nos ha remitido el Ministerio de Comercio, donde se proyecta la abolición de los ajustes por la inflación con la derogatoria en lo pertinente al artículo 51 y una norma sobre el artículo 90, modificatoria del decreto 2649. La primera pregunta que debemos hacernos los Revisores Fiscales es que los ajustes por inflación tienen vida legal hoy para efectos contables y no para efectos fiscales? Sin embargo los antecedentes de los ajustes por inflación tienen su origen en el estatuto tributario y es así como la ley 49 de 1990 que es reglamentaria de la repatriación de capitales, se estimulo en el mercado accionario y con ella se expidieron normas en materia tributaria, aduanera y otras, estableció en el capitulo quinto los ajustes de la inflación a partir de 1992 con el artículo 25 que expresa “facultades sobre ajustes integrales, de conformidad con el numeral segundo del artículo 76 de la constitución política, revistase al Presidente de la República de facultades extraordinarias desde la fecha de promulgación de la presente ley y hasta por dos años para establecer los mecanismos de introducción gradual del sistema de ajustes integrales por inflación.” , “Quinto: definir y armonizar el conjunto de las normas tanto tributarias como contables que sean necesarias para la adecuada aplicación de los ajustes integrales por inflación”, “Sexto: adoptar y modificar las normas que sean necesarias para la adecuada implantación del sistema de ajustes integrales por inflación.”

Viene más adelante entonces con fundamento en esa norma del decreto 1744 de Julio de 1991 y en el artículo primero se refiere a aspectos contable y fiscales del sistema de ajustes integrales por la inflación, y modifica el artículo 330 que ya traía el decreto 624 de 1989 y determina que quedará así “para efectos de la contabilidad comercial también se utilizara a partir de 1992 el sistema de ajustes integrales por inflación de acuerdo con lo previsto en este titulo; el decreto 2160 de 1986 no habló nada de ajustes por inflación. El PAC fue del 25.17% y eso preocupó los ajustes por la inflación. El decreto 2649 se refiere al PAC en los artículos 51, 63, 64, 69, 70, 71, 72 y 93 pero fue expedido en 1993 como reglamento de la contabilidad e integra los ajustes por la inflación que habían sido creados para efectos contables y de contabilidad comercial por normas tributarias, o sea que la base para el decreto desde el punto de vista de ajustes por la inflación fue una normatividad tributaria como la ley 49 y como el decreto 1744. El decreto 624 de 1989 en el artículo 329 del libro quinto del estatuto tributario, había determinado “adoptase a partir del año gravable de 1992 el sistema

integral de ajustes por inflación contenido en el presente título, el cual deberá ser aplicado a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios obligados a llevar libros de contabilidad”, es decir que de hoy nace una fuerza más para los ajustes por inflación, y hace unas pequeñas excepciones como las contempladas en el artículo 19 del estatuto. Salto el decreto 2912 que tiene que ver con ajustes pero que es reglamentario, y llegamos a la ley 174 de 1994, donde en su artículo quinto establece efectos contables y fiscales del sistema de ajustes integrales. El segundo inciso del artículo 330 del estatuto tributario quedará así: “Para efectos de la contabilidad comercial se utilizará el sistema de ajustes integrales por inflación de acuerdo con lo previsto en los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia .”, y luego viene la ley 1111 del año 2006 que en su artículo 78 deroga de manera taxativa los artículos 329 y 330 del estatuto tributario, es decir que en mi concepto derogó la obligación de hacer ajustes por inflación que estaba previamente establecida para fines contables y comerciales.

Será entonces que de conformidad con ese artículo 78 de la ley 1111 quedaron abolidos también los ajustes por inflación para efectos contables? Con ese análisis de antecedentes, me atrevo a decir que sí, quedaron abolidos porque su origen estuvo en la norma tributaria para efectos contable y comerciales, y la norma tributaria deroga esos artículos que eran los que contemplaba los ajustes por inflación para efectos contables y comerciales . Entonces el proyecto de decreto tendría alguna razón de ser lógica cuando también en consideración de algunos expertos tributarios los ajustes por inflación quedaron abolidos en el ámbito Colombiano?

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública ha creído que la conveniencia no sería eliminar los ajustes por inflación, sino suspender los ajustes por inflación mientras esta se mantenga por debajo de dos dígitos en razón a la situación cíclica que viven todos los países; y ya los economistas están hablando del posible nuevo crecimiento de la inflación como una de las teorías económicas para tratar de frenar el empleo, que tan valido será? Los economistas saben mejor de ese tema que nosotros, pero nos deja a nosotros la reflexión porque en este momento el decreto no ha salido así digan que se derogan a partir del primero de Marzo, que va a pasar si el decreto no sale, quedaron abolidos o no? Cuál es la posición nuestra como Revisores Fiscales para decirle a la empresa que tienen que seguir haciendo ajustes hasta que se produzca una nueva norma, si hay una serie de antecedentes que ya nos han dicho que fue originada en el estatuto tributario, normas tributarias y ahora otra norma los deroga de manera explícita? Pero es una reflexión que debemos hacernos los Revisores Fiscales porque somos los que debemos emitir el dictamen sobre los estados financieros que deben haber sido preparados con fundamento en los principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas. Y hasta aquí mi reflexión. Muchas gracias señores profesionales y bienvenidas las

reflexiones al respecto.

Gracias al Doctor Jesús María Peña.

... El decreto 2160 de 1986 si tenía norma de ajuste de unidad de medida, y después se expidió la ley 75 de 1986 que fue la primera norma sobre ajustes por inflación para efectos tributarios, después se reformo e el año 1987 el decreto 2160 de 1986 derogando la norma del 2160 que hablaba de ajuste e la unidad de medida; bajo la vigencia de la ley 75 de 1986 se expidieron dos decretos sobre ajuste por la inflación que representaron un dolor de cabeza inmenso para el gobierno y al gobierno se le acabaron las facultades extraordinarias, por eso tramitó una nueva ley y con base en ella sacó apresuradamente el decreto del año 1991. Este decreto no nos gustó y se le recomendó al gobierno que usara el instrumento de la emergencia económica y arreglara el problema; el gobierno no quiso y sacó el 2911 como norma tributaria y el 2912 como norma contable. Por cierto que para sacar los dos hizo una declaración sobre la separación de la contabilidad financiera y la tributaria, publicada en el libro sobre contabilidad de la Cámara de Comercio y se creía que todo se había arreglado, y la corte constitucional dijo que el decreto 2911 no es valido porque fue expedido por fuera del tiempo para expedir facultad extraordinaria, cambiando una tesis, pues en Colombia se sostenía que durante la vigencia de las facultades usted podía hacer uso d ellas varias veces, y esa sentencia dijo que no, dijo que si se usaba una vez la facultad esta se extingüía. Como el gobierno la había usado dos veces por ajustes de la inflación, declaró inconstitucional el decreto 2911. Eso fue lo que origino que años después intentara arreglarse con la ley 174 que dijo que para efectos contables había que llevar la inflación como dijera la contabilidad. Pero creo que el problema no hay que mirarlo solo en el plano legal, porque evidentemente la norma del decreto del 1986 fue derogada en el 1987, y evidentemente la primera norma que entro en vigencia para hacer ajustes por inflación tiene origen tributario en la ley 75 del 86. Creo que el tema hay que verlo desde la perspectiva contable y preguntarse, cuál es el principio técnico?

En Colombia no debería habernos pasado que tumbáramos el edificio de ajustes por inflación a pedazos, primero los ajustes de la superintendencia bancaria, después de la superintendencia de valores, la de subsidio familiar creando un sistema especial a las cajas de compensaciones, y las autoridades fueron viniéndose poco a poco, lo cual es anti-técnico, porque había o no hiperinflación, se ajustaba o no, pero aquí resultó que cada entidad resuelve el tema y la única que se quedo afuera fue la superintendencia de sociedades porque no fue capaz de convencer al gobierno de que modificara las normas. Entonces por eso cuando recientemente cuando salió el superintendente de sociedades, con su proyecto de decreto, se dijo que estaba llegando seis años tarde, porque la inflación dejó de estar por encima de dos dígitos en Colombia hace años.

El tema de discusión sería el porqué, cuando hubo hiperinflación, los contadores no dijeron nada? Cuando el sistema empezó a tum-

barse a pedazos, porqué los contadores no dijeron nada? Recordemos entonces el suceso en Argentina cuando se expidió la anterior ley de responsabilidad penal tributaria porque a los contadores no les gustó esa ley penal tributaria y organizaron, patrocinaron y llevaron a cabo un día de huelga de firma de los contadores, y entre otras cosas en Argentina cuando no se firma el estado no recauda porque al firmar se cobra un impuesto, entonces pararon actividades en contra de la ley de responsabilidad penal tributaria.

Los invitamos a un refrigerio para luego escuchar al Doctor Edgar Ortiz Ricaurte.

REFLEXIONES SOBRE LA RESPONSABILIDAD PENAL FRENTE A LA REVISORÍA FISCAL

Doctor Edgar Ortíz Ricaurte

Docente de la Universidad Externado de Colombia desde el año 1985. Esta universidad lo ha distinguido como profesor titular e investigador, ha sido reconocido por Colciencias en el ámbito del doctorado de Derecho y trata el tema de investigación judicial y la protección de víctimas y testigos. Con el departamento de contaduría de la Universidad Externado de Colombia adelanta el tema de la responsabilidad penal del Revisor Fiscal y actualmente apoya en la creación de la especialización de Auditoría Forense. Igualmente ha hecho investigación sobre delito de fraude en seguros siendo ponente en dos seminarios internacionales tratándose las ponencias sobre la Tipificación del delito y La investigación Judicial. Es abogado y especialista en derecho penal y criminología de la Universidad Externado de Colombia y Universidad de Costa Rica, y sociología jurídica en la Universidad Externado de Colombia. Actualmente es candidato a Doctor en Sociología Jurídica e instituciones públicas de la Universidad Externado de Colombia.

Primero muchas gracias por la invitación que ha hecho la Universidad Javeriana para este foro, de igual modo la Universidad Externado de Colombia por poder participar hoy, y a ustedes por esperarme a esta hora para dialogar un poco el tema del Derecho Penal, además de profesor, académico y abogado especializado en el tema penal, otro trabajo que tengo es ser consultor experto de Naciones Unidas desde hace 5 años, lo cual me ha hecho matizar un poco la teoría del derecho penal y más que todo de la funcionalidad de este en nuestro medio, de hay que un tema que me encanta desde todo punto de vista es la Política de Justicia y en lo que tiene que ver con nuestra especialidad en Revisoría Fiscal estamos haciendo algunos aportes y reflexiones las cuales envié por mail para que más adelante ustedes puedan conocerlas.

Qué pasa en Colombia que tenemos tantas reformas penales y tantas reformas a los procedimientos, que pasa que cada vez más sabemos menos el tema penal o de investigación judicial? Francamente cuando uno confronta las legislaciones internacionales europeas y norte americana con la Colombiana llega al desazón de que estamos haciendo ensayos permanentemente para saber como poder dilucidar la impunidad en nuestro medio, es increíble que siendo yo alumno del 77 al 82 en el Externado hacia acá, francamente es tanto el número de nuevos códigos y procedimientos penales que ya perdí la cuenta; recuerdo cuando empecé con el código antes del 76, luego llegó el código del 76, después la reforma del 78, el código del 80, la reforma del 82, en fin.

Pues quiero decirles que a nivel internacional Colombia es visto con una lupa bastante grande, en el sentido de que pasa, porque hay tanta impunidad y porque razón las cosas no salen bien? Creo que podemos llegar a una conclusión bastante rápida y es que estamos cada vez más tratando de copiar legislaciones internacionales sin tener en cuenta nuestra propia cultura jurídica y aún más la evolución de las instituciones y en la expectativa sociológica del

país, pero cuando va uno conciendolo poco a poco en las distintas etapas y de cómo se está llevando la investigación llega a otra desazón y es que no hay estructura de investigación en Colombia, no hay capacidad de investigación, quiero decir, no hay Universidades que dicten investigación judicial en Colombia, solamente estamos delegando sobre unas cuantas instituciones demasiado informales el tema de la criminalística el cual es una ínfima parte del concepto de la investigación judicial.

Es decir, no sabemos para donde vamos, la tarea más fácil que tenemos en el ámbito penal es la captura en flagrancia, donde el abogado defensor, que tampoco sabe tampoco el tema de investigación, empuja al capturado para que confiese inmediatamente los hechos y el fiscal, quien tampoco sabe el tema de la investigación, empuja al sindicado para que confiese dándole la posibilidad de la prevenda del 50% de rebaja de la pena y listo, estas son las estadísticas que maneja nuestro sistema penal.

Porque traer esta reflexión tan rápida? Porque hay sin quererlos esta entrando el concepto del Revisor Fiscal, no solamente en el ámbito de sujeto pasivo sino como sujeto activo, es decir no solo como sindicado probable sino también como co-ayudante en la investigación penal. Si en el sistema penal Colombiano no tenemos estructura de investigación, y por dar un ejemplo hay jóvenes recién egresados que son nombrados en el cuerpo técnico, sin que honestamente tengan preparación y así se forman los grupos de investigación en Colombia actualmente; otra cosa curiosa el año pasado, las secretarías de mi época en instrucción criminal que ya estaban próximas a estar pensionadas y de ser secretarías toda la vida de un despacho judicial pasaron a ser investigadoras del cuerpo técnico; con mucha pena digo que así no deberían funcionar las cosas.

Entonces, aterrizando al tema de Revisoría Fiscal, las investigaciones que se hacen en contra de los Revisores Fiscales son totalmente

descontextualizadas, hay ocasiones en las que uno se encuentra en temas de lavado de activos, o la anticorrupción que es proveniente del Protocolo de Palermo, de Naciones Unidas y otras interferencias positivas en Colombia, simplemente al Revisor Fiscal se le lleva a ser predominante en la investigación penal como sujeto activo de dicha investigación; éste trabaja bajo su órbita, que es netamente técnica, pero la investigación judicial le obliga a conceptualizar en la órbita política de la empresa acerca de su manejo o la abstención de éste; en otros términos, hay una total configuración sobre lo que es el lavado de activos en Colombia, eso es una política internacional del Gobierno Norteamericano de mejoramiento de justicia y se ha llevado siempre al blanqueo de dineros, como lo llaman ellos. Resulta que le preguntan al Revisor Fiscal si conoció acerca de la actividad que estaba llevando la empresa tal que salió en la lista Clinton la semana pasada? El Revisor Fiscal dice que no sospecha ni cree que haya habido mal manejo. En seguida el fiscal que lleva el proceso cree que hay algo escondido, cercandole rápidamente al profesional a una responsabilidad penal. Me parece complejo como de una manera fácil el estado Colombiano está derivando una economía sana en la sustentación del trabajo de la Revisoría Fiscal, y hay empezamos a ver notas contradictorias con lo que hemos escuchado aquí de conceptos distintos.

Primero, que el Revisor Fiscal pertenece a una empresa, lo cual me parece bien para ustedes en su propio conocimiento, pero en el ámbito penal dice todo lo contrario; señores Revisores Fiscales ustedes son la vista del estado, y la vigilancia que no pueda hacer el estado en esa compañía deben hacerla ustedes, de manera que si no han hecho su trabajo de manera adecuada, o han omitido o han accionado, deben tener una responsabilidad penal, y me permito a atropellar argumentos, causa gran preocupación el hecho de que no solamente se cometen delitos por el Revisor Fiscal en el concepto de falsedad sino que ya tenemos una tabla casi ilimitada de acciones penales. El solo hecho de que el Revisor Fiscal se enfrente a una actividad de tipo público, convierte su traje en un traje de servidor público y por lo mismo sus delitos dejan de ser particulares para pasar a ser delitos de funcionario público.

Recuerdo un caso de Transmilenio donde se hicieron dos licitaciones donde los conceptos numéricos de una eran distintos de los de la otra y de inmediato llegó la contraloría, la procuraduría, preguntando porque los conceptos de ambos eran distintos, el Revisor Fiscal no supo explicar de manera rápida y en seguida derivaron procesos penales en contra de ellos por falsedad en documento público, prevaricato, y empezamos a contar uno y otro delito. Yo fui el abogado, y uno pensaría que sería muy complejo pero, aunque lo era, debía entonces ser aplicada la lógica de la investigación judicial. Al ser abogado no entiendo mucho los temas que ustedes expusieron los cuales son muy técnicos y que requieren de mucha paciencia, pero como yo lo observé lo observan también mis colegas fiscales en la unidad anticorrupción, en la unidad de administración pública y en las distintas unidades.

Es decir, para el caso en particular, llegó el informe sancionatorio de la Junta de Contadores quien compulsó las copias a la Fiscalía y la Junta de Contadores en una decisión muy sabia y prudente, pero que no entendí, dijo que el Revisor Fiscal estaba siendo sancionado y por lo mismo debía ser investigado penalmente. El Fiscal vio el proceso, a estudiarlo rápidamente, encontró la decisión que seguramente tampoco entendió y que hizo?, dejó el informe en una orilla y dijo que iba a estudiarlo después; yo fui a los seis meses y encontré que el caso estaba entre arrumes de casos. Seis meses luego pase un memoria donde solicitaba que, por haber sobrepasado el término legal para el efecto, hiciera definición de las preliminares. La definición fue que no entendió y se archivó la investigación con una resolución inhibitoria. En últimas cuando se lleva el Revisor Fiscal a un proceso penal es porque la situación se ha planteado en términos muy coloquiales y poco técnicos. Esa es la visión que tenemos ahora del Derecho Penal y la Revisoría Fiscal, lamentablemente esa situación nos lleva a un tema más complejo y que obviamente produce desazón y es la intervención del Revisor Fiscal como coayudante en la investigación penal. Ya quedó corto el Contador Público auxiliar del cuerpo técnico, de la SIJIN o del DAS.

Por dar un ejemplo, en un caso muy complejo de una institución del estado donde también tuve la oportunidad de participar como abogado, encontré que la observación del Contador Público a cargo en el CTI dijo sobre el contrato, anexo 2 cotizaciones de cuanto podría costar la obra y la cotización establece un porcentaje del 16% de descuento por pronto pago. Además de estas entregó otra cotización y a la postre ninguna de las tres era de una compañía reconocida por la Cámara de Comercio, es decir que eran piratas. Que hizo la Fiscalía, tan pronto vio que la suma daba menos de lo que costaba la ejecución del contrato, abrió de inmediato un proceso penal contra el director del establecimiento del estado, contra la persona encargada de la parte contable, contra el tesorero, y el caso terminó con varias capturas. Cuando estaba defendiendo a mi cliente lo primero que dije fue “como iban a hacerle caso a un concepto tan precario; si va a tener en cuenta un descuento, no esta bien; si los hechos fueron hace dos años cuando el costo de la construcción era tan alto y ahora se cayó, porque el concepto no mostraba esa situación.

Entonces, esa situación de la economía sana me preocupa mucho enfocada a la Revisoría Fiscal, porque a uno le enseñaban que él responde en el concepto de la fe, sus conceptos se presumen ciertos porque tienen la fe pública que lo acompaña. La jurisprudencia de la Corte Constitucional aclara o confunde al Revisor Fiscal, llevándolo de la mano al concepto de la economía sana del país. Esto equivale a una mejor sociedad, a mejores relaciones de producción, luego quiere decir que en ese orden de ideas va aparejado la responsabilidad penal de Revisor Fiscal, rápidamente lo llevan a ocupar lugares importantes en la responsabilidad penal y la pregunta es si estamos previstos para esta situación? Genera

sentimientos encontrados encontrar una sentencia de un Revisor Fiscal el cual hizo una constancia de trabajo para favorecer un amigo. Este a su vez la llevo a una institución financiera, le dieron el préstamo, pago el dinero de dicho préstamo y le iniciaron proceso penal al Revisor Fiscal por falsedad, en el sentido de que no era cierta la vinculación laboral, sin interesar que haya pagado el crédito de manera debida. La condena fue de cuatro años de prisión para el Revisor sin derecho a libertad condicional, y esto en contraposición a un caso de un muchacho asesinado por dos sujetos que, por haber confesado, solo recibieron tres años y medio. Porque así? Porque sencillamente los operadores jurídicos no conocen el rol del Revisor Fiscal, no conocen sus alcances y menos aún pueden predeterminar hasta donde puede o no responder un Revisor Fiscal. Una propuesta es que el Revisor Fiscal está evolucionando, ya no es una especialidad únicamente técnica sino que es una responsabilidad jurídico-penal tanto en el ámbito de la investigación penal como sujeto activo.

El tema de la confianza que le escuche a un expositor me parece muy atinado para la parte penal. Resulta que las cortes son unánimes frente al tema de que existe plena confianza para el Revisor Fiscal lo cual equivale a plena responsabilidad penal del Revisor Fiscal. Por ejemplo, al Revisor Fiscal no le llevaron todos los documentos en el caso de lavado de activos y por esa razón desconoció, lamentablemente debe responder penalmente. Como si fuera poco debido a la importación de leyes en la que ya somos expertos en Colombia, nos hemos traído de Alemania una que se llama Imputación Objetiva. Que quiere decir, que responde la persona por su deber de garante. Ya el Revisor Fiscal no es observado como de actuar por acción o por omisión, sino que debió diligenciar lo suficiente para ser garante de una economía sana.

Entonces, hasta donde va llegando el Revisor Fiscal?, y esta capacitado para eso?, o tiene la previsión hacia donde va su trabajo?. No. Estamos cayendo fácilmente en los procesos penales, llegamos a responder el cuestionamiento a la Fiscaliza que presume la mala fe, y nosotros damos respuestas simples, técnicas pero sin la percepción de que el dicho va a llegar probablemente al encarcelamiento. Por ejemplo, observando una de las empresas de la lista Clinton y la Revisora Fiscal no tenia nada que ver en eso, pero llegó con mucha seguridad de su profesionalismo y dijo que había llevado a cabo todos los reportes económicos y siempre observé que era una empresa seria y cumplidora; entonces el Fiscal le dijo que si estaba tan segura de esa situación seguramente había sido copartícipe en la situación y, en este momento, lleva siete meses capturada y, tal como veo las cosas va a ser condenada por lavado de activos. Los dueños fueron pedidos en extradición y por simple política de justicia, que no debería ser así, el fallo Colombiano no va a contradecir el fallo Norte Americano, es decir que el Revisor Fiscal actuó diligentemente pero sucedió lo que sucedió.

Esa diligencia qué significa en el ámbito penal? Haber podido

efectuar cada una de las posibles instancias averiguatorias que le llevaran a la convicción de que estaba en presencia de una actividad sana o insana. Y la pregunta es, será que al Revisor Fiscal le dan los instrumentos para llevar a cabo ese tipo de investigación? La respuesta es no y les sucede como a muchos, mueren engañados. Están completamente seguros que es una compañía sana, que cumple con sus deberes, pero no supieron a que hora llegaron diez millones de dólares de inyección a la empresa con lo que compraron algunas cosas, con lo cual ya están participando en un enriquecimiento ilícito y en un lavado de activos. Entonces, de donde puede obtener el Revisor Fiscal esas herramientas para hacer investigación si no puede inventarlas?. Es decir que la cultura está llevando obligatoriamente al Revisor Fiscal a ser sometido a una acción penal; pero de otra parte lamentablemente el gremio no ha logrado llevar a cabo una actuación de choque para detener esto y pedir al estado que les sean otorgados instrumentos para determinar que ciertas actividades están llevándose de manera inadecuada. Increíble pero cierto que las mismas superintendencias hablen de los Revisores Fiscales y los lleven a la responsabilidad de lavado de activos. Eso no es tarea fácil. En los delitos como éste, como el narcotráfico o el enriquecimiento ilícito la carga de la prueba se ha invertido.

“Señor su carro es producto del lavado de activos, pero cómo si aquí tengo la factura? No, primero demuéstreme que no y yo le digo si tiene la razón.” La lógica es a la inversa, la lógica es que el estado hace la investigación y llega el momento en el que determina que se trata de un lavado de activos y tiene las suficientes pruebas o evidencias y así si se puede hacer. Una reflexión rápida, el sistema oral Colombiano, no lo es. Es continental, Europeo, pero la capacitación la han dado en Colombia con el sistema Norte Americano de jurado de conciencia. Que quiero decir, que el Fiscal de provincia o el de Bogotá asiste al curso que dictan los funcionarios del Gobierno Norte-Americano, y en el curso les dicen como debe ser el juicio oral, pero legalmente el documento del código habla de un sistema que no es ese, entonces ni siquiera los Fiscales están capacitados en el nuevo sistema oral y, en esa confusión, la tarea más fácil es producir imputaciones en contra de determinadas personas.

Otro tema interesantísimo es la Responsabilidad penal de las personas jurídicas. Colombia es Sui Generis en todo sentido, y eso es bueno si sabemos capitalizarlo. En Europa se ha presentado una discusión muy grande en principio liderada por España y luego al crear la Unión Europa se hicieron muchos aportes sobre como podría llevarse el tema de la Responsabilidad penal de las personas jurídicas; en un principio uno dice que no puede meter una empresa en la cárcel o, de otra parte, no se puede encontrar la culpabilidad. Pero la Responsabilidad penal se traduce en el bloqueo de los activos de la empresa, de las actividades y de otras acciones que llevan definitivamente a que sea cerrada por mala practica. Entre otras cosas hacen asimilación a las empresas criminales in-

ternacionales; de hay llega la idea de lo que esta sucediéndonos, en materia de crimen organizado. Desafortunadamente en Colombia, como tiene una legislación en la que no se sabe como investigar, las compañías de crimen organizado llegan, hacen su trabajo y no paso nada. Un ejemplo, el año pasado llegó una consignación fantasma de más de cinco mil millones de dólares y se insertaron en una entidad bancaria. Inmediatamente reunión, la DEA produjo la alarma. Qué vamos a hacer? El Fiscal dijo, que hacemos?, el Vice-Fiscal dijo, decomisemos el dinero, Ok, pero cómo? No, es que legalmente primero debemos producir una investigación contra una persona natural, y contra ella derivada la parte económica que es producto del ilícito...llegamos tanto al discurso que los delinquentes supieron del aviso que tenía Colombia y alas dos semanas el dinero se esfumo y termino en Asia, y allá lo recogieron y listo. No se si me explico, pero por eso es que en nuestro país observamos tantos crímenes internacionales o multinacionales de crimen que se sustentan aquí.

Por ejemplo, un tema que hemos trabajado con el Externado es el fraude electrónico, y eso no es Colombiano, es internacional; es muy fácil llegar a un cajero en Ámsterdam y sacar dinero que resulto que eran Colombianos o de cualquier parte y lamentablemente no hemos evolucionado, no hemos hecho nada y no hay capacitación para los Revisores Fiscales, están siendo llevados a procesos penales que se pensaría son muy pocos pero, al trabajar con el tema, encuentra con que son muchos y que injustamente están siendo condenados con la praxis de la imputación objetiva y porque simplemente el Revisor Fiscal no tenía la connotación del derecho penal, y si tratamos que también esta siendo objeto de observación positiva como no saben investigar, ni saben proponer las pruebas y las evidencias, como tampoco la SIJIN que anda desencuadrada a pesar de la buena voluntad, como le vamos a delegar a un Revisor Fiscal que proponga la evidencia en un proceso penal, simplemente está descontextualizado, no sabe como llegar, no sabe como presentar la evidencia y no sabe los riesgos de una mala presentación en audiencia de su trabajo.

Muchas gracias al Doctor Ortiz.

Como ustedes ven el tema da mucho para discutir, entonces quien quiera intervenir me lo indica.

Comentario

Yo primero quisiera hacer un recuento. Tal vez John Cardona es el primero que nos pone en evidencia la existencia de la Revisoría Fiscal en el Siglo XIX en Colombia. Es decir, el trabajo de él tiene la importancia de poner presente que la Revisoría Fiscal es anterior a la regulación legal en Colombia. Pero desde allá hasta la reforma del código del año 70 nunca se habló del contador como auxiliar del estado; fue por una propuesta del Doctor José Ignacio Narváez y de la comisión de la que él formaba parte, que se introdujo la idea de la colaboración en ese proyecto de reforma,

que termino en el código del 72. Y desde allí los contadores empezaron a apersonarse de esa función y, en el paso del tiempo, se han apersonado de la lucha contra el delito. El pronunciamiento siete, cuando se expide por el Consejo técnico de la contaduría, invoca una conferencia anticorrupción. El año pasado el senador Luis Elmer Arenas, cansado de haber pasado el proyecto de ley de revisoría siete veces, manda una carta al gobierno por no estar empujando en la agenda el proyecto de Revisoría Fiscal, y preguntaba si estaba obstaculizando ese proyecto porque quería no atajar la corrupción. Y todos los proyectos últimamente, dicen que son proyectos fundamentales para el país porque los contadores son una herramienta anticrimen. Llevamos 35 años con esa idea, pero la están predicando los contadores, en sus exposiciones de motivos de las leyes en las cuales plantean reformas, luego si están buscando eso, ellos deben saber porque están metiéndose hay.

Una segunda reflexión que quiero hacer al margen, pues el Doctor Ortiz trajo a colación un ejemplo de Transmilenio, de dos estados a una misma fecha, pero los casos ya son muchos y recientemente, el Consejo Técnico de la Contaduría se pronunció sobre ese tema y sostuvo que en Colombia no es posible la corrección de estados financieros. Quizá los abogados no sepamos de esto, pero los contadores en el mundo hablan de restablecimiento de estados financieros y de re-dictaminación. Hay estudios que se producen en muchos países sistematizando los estados financieros re-emitidos; porque lo que está sosteniendo esa tesis es que los errores no se pueden corregir, O sea, si un estado financiero se va mal, está prohibido re-emitirlo luego no puede corregirse. Lo que uno ve en las profesiones contables del mundo es que la re-emisión y la re-dictaminación existen y efectivamente no es tratado como delito, sino que se estudia para ver si efectivamente el primer estado financiero estaba incorrectamente emitido. Esto lo traigo a colación porque, alguna vez, un Revisor Fiscal de un banco internacional en Colombia cumpliendo las normas legales mando su dictamen sobre estados financieros a la superintendencia para que formara parte de los documentos de aprobación del estado financiero, pues ustedes saben que en Colombia varias entidades tienen la capacidad de aprobar estados financieros y si no los aprueban no pueden considerarse en una asamblea.

Todos los años en Enero hay que enviar a la superintendencia los dictámenes, así que los mandó. La superintendencia resolvió que el balance estaba mal, ordenó unos cambios profundos en provisiones y pretendió que el Revisor Fiscal no cambiara su dictamen. Es decir, se cambiaba el balance pero no el dictamen. Este caso fue hasta la casa matriz de ese banco internacional y se recibieron instrucciones desde la casa matriz de re-dictaminar y decir que se había presentado un balance, que la superintendencia hizo que se cambiara y por tanto presentamos una opinión sobre el nuevo. Ni más faltaba que un contador no pudiera re-dictaminar un estado financiero corregido por instrucciones de una autoridad. Todo esto porque es muy grave el juzgamiento de una profesión en ma-

nos de personas que nos son expertas. Entonces quizá la vía esta por el lado de la Auditoría Forense, pero es que la Revisoría Fiscal no fue pensada como Auditoría Forense y lo que está pasando en Colombia es que se está pretendiendo volver al Revisor un Auditor Forense, o sea, están tratando de armar con bolillo a toda la profesión contable, a todo Revisor Fiscal y volverlos miembros del CTI y eso no se concibió así, en ningún lugar del mundo las llamadas Auditorías Estatutarias, que son el género al cual pertenece la Revisoría Fiscal, se consideran como ley anticrimen. De modo que Dr. Ortiz muy interesante sus reflexiones.

Dr. Ortiz

Y me permito adicionar un poco, el tema de la participación en la investigación no es únicamente hacia la Fiscalía, sino también hacia la defensa porque el sistema oral es una contradicción de dos partes, o sea, la parte acusadora o Fiscalía General de la Nación, contra la parte acusada o defensa. De hay que la defensa debe ser activa, cosa que no existe en el momento en el tema de la investigación y, por tal razón, el Revisor Fiscal puede ser llevado a dictaminar un asunto que la Fiscalía por su lado ha dictaminado también, y ese es otro aspecto que está empujando, lamentablemente la historia es como cuando el río toma un cauce distinto y va yéndose por ese lado que nos parece anómalo o subrepticio, pero va llegando ya a jurisprudencia, el bloque de constitucionalidad es impresionante, todo lo que se esta hablando, la misma Corte Suprema está llevando a tal tema de lo cual, pues pienso hay que hacer reflexión.

Comentario

En la avenida 68 con calle 53 hace mucho tiempo leíamos una valla que decía “Educa al niño y no tendréis que castigar al hombre”, porque si educamos al contador cuando empieza no tendrán que castigar al Revisor Fiscal. Hace un rato alguien decía acertadamente que en algunas partes se pretende que el recién egresado salga a ejercer como Revisor Fiscal y eso es una barbaridad terrible, porque se supone que el Revisor Fiscal es una persona que no solamente hace uso de la Auditoría Integral sino que es una persona capacitada para proteger los intereses de, primero, los dueños del negocio, segundo, apoyo al estado y tercero, a la comunidad. De modo que eduquemos los que empiezan para que no nos castiguen los Revisores Fiscales, y no tapemos el sol con un dedo, pretendiendo que el Revisor Fiscal desconoce los movimientos al interior de las organizaciones.

Un ejemplo sencillo es que nuestras secretarías se saben todos los teléfonos habidos y por haber, y uno como Revisor Fiscal no se sabe todas las habidas y por haber de los negocios; claro, es cierto que algunos han sido engañados, pero es que el latino es muy vivo, y un Colombiano es más vivo que cualquier otro latino, pero lo que pasa es que esa viveza tenemos que ponerla al servicio de esta muy

digan profesión para decir en un futuro que esa astucia está siendo encaminada a que no lo lleven a la cárcel de manera mísera.

Comentario

Quiero hacer una pregunta. Usted me sembró varias inquietudes. Pero antes de hacer la pregunta me gustaría comentar un poco el comentario del Doctor Hernando sobre el concepto del Consejo Técnico, y lo que tengo entendido es que no se puede cambiar el dictamen, pero si puedo emitir otro dictamen si se cambian los parámetros y la información. Lo que no podría decir como contador es que emití un dictamen y al cambiarme los datos de los estados financieros y yo también cambiar mi dictamen cuando ese lo emití bajo otro concepto, en otra fecha y con otros valores. Que es lo que ha dicho el consejo en su momento, usted puede hacer un anexo a su dictamen o puede emitir un nuevo dictamen con fundamento en los parámetros que se tienen en ese momento.

Ahora viene mi inquietud Doctor, usted afirmaba que el Revisor Fiscal son los ojos del estado en la empresa privada; indudablemente y ya la Corte Constitucional si mal no estoy, afirmo que el Revisor Fiscal, como constitucionalmente era de los pocos que podían dar fe pública en Colombia, entonces también era un profesional especial para efectos sancionatorios, entonces considero que era exequible que el parágrafo del artículo décimo lo llevara a que se asimilara como servidor público para sanciones penales y, de hecho, es de los pocos profesionales en el país que puede ser investigado y sancionado penal, civil y disciplinariamente por el mismo hecho. Entonces cuando la norma le ordena a uno que solamente puede informar y, dentro del proceso de verificación que hace un Revisor Fiscal, encuentra que podría generarse un lavado de activos, tendría la obligación no solo de informarlo a los administradores y a los dueños de la empresa a través de la convocatoria de una asamblea especial, sino que tendría la obligación de denunciar este ilícito?

Dr. Ortiz

Hay está el detalle. Ese es mi llamado, por favor, estemos atentos a ese tipo de cosas; Cómo no vamos a producir la visión internacional que tenemos? Si nosotros mismos decimos eso, si vemos centros comerciales decimos que hay dinero de quien sabe donde, o cuando vemos bloques de edificios con apartamentos de dos mil quinientos millones de pesos y cuando el de uno escasamente vale ochenta millones, entonces empieza a entender que de pronto hay una economía subterránea; quien controla la economía privada en Colombia? El estado es miope, y por eso le ha trasladado esa función al Revisor Fiscal, y por eso el estado es severo con el Revisor Fiscal en teoría. En la práctica la Fiscalía está descuadrada.

Un ejemplo rápido, una Fiscal de la unidad de violencia intra-

familiar ya no quería estar más hay, llevaba mucho tiempo y ya no quería saber más de problemas de otros e hizo algún tipo de triquiñuelas y la nombraron en la unidad de lavado de activos ganándose un millón y medio de pesos más; pregunta número uno, ella sabe que es lavado de activos? No, y sin embargo es atrevida en el juzgamiento de los Revisores Fiscales que tiene presos en su unidad. Hay estamos mal, pero la pregunta suya me alegra porque ayuda a contextualizar de que manera no estamos preparados en el tema penal y la reflexión es que por favor hay que darle una mirada, porque la parte penal está atropellando con mucha velocidad al Revisor Fiscal.

Comentario

Quiero hacer el comentario y darle las gracias y estoy un poco aterrada de ver como nuestros amigos profesionales abogados, puesto que son nuestros mejores aliados, si aplauden nuestra gestión como Revisores Fiscales y nos ayudan a prevenir en lo que podemos caer, y es triste ver como entre nosotros mismos Revisores Fiscales y contadores nos atacamos tan duro y nos juzguemos entre nosotros tan duro. Muy enriquecedor, pero esto es el cierre es con broche de oro que nos da uno de nuestros grandes amigos abogado a todos nosotros contadores. Pienso que nosotros como directores de las especializaciones de Revisoría Fiscal y los docentes de Revisoría Fiscal siempre tenemos que tener en cuenta no solo, la normatividad contable, las nacionales, las internacionales, que si me lo se o no, que si lo apliqué o no, apartándonos de la parte que es tan peligrosa para nosotros en este país y que en los programas es muy poca la importancia que se le da a este tema. Los abogados son los mejores amigos cuando necesitamos una ayuda en ese dictamen, porque buscamos a otro Revisor Fiscal o a otro contador, pero no se nos ocurre buscar la opinión de nuestros colegas que hoy son quienes nos aplauden en este encuentro.

Dr. Ortíz

Que bueno lo que dijiste, y también me uno al ejemplo de la protesta en Argentina, en el sentido de no firmar en un día, si en Colombia carecemos de unidad? Eso es cultural, no son solo los Revisores Fiscales, la parte de los abogados es increíble, los odontólogos, si vieran los comités de ética odontológica solo falta que lleven armas, los médicos es impresionante con la llegada de la ley 100 como andan cada uno por su lado, esto es culturalmente en Colombia. Pero el llamado si es a la unión. Bueno, hay tanto que decir, aquí tenía una jurisprudencia en la Corte constitucional del Doctor Carlos Gaviria que nos dice justo lo que hablábamos, que el Revisor Fiscal ya no es individual o de la empresa sino es estatal, es la voz de la fe del estado, de la economía sana y del pacto social; así rompió con una tradición de no se cuantos años acerca de la fe pública que era la base del contador y del Revisor Fiscal, pero eso se fue por otro lado, por eso es el llamado en el ámbito penal.

Comentario

Quiero compartir una pequeña reflexión. Se habla de la formación en valores y comparto plenamente que hay que formar al contador para no castigar al Revisor Fiscal, pero nos olvidamos un poquito de un tema y es el de la garantía de la independencia de ese contador y de ese Revisor Fiscal, ocurre mucho que el tema del nombramiento de la elección del Revisor Fiscal es el determinante de esa pérdida de independencia y de esa pérdida de ese derecho a la sospecha como usted decía Doctor Ortíz, pierde el derecho a la sospecha porque corre el riesgo de perder su empleo y ese es un tema bien complejo y es un tema que debemos abordar con mucho juicio y responsabilidad, definir un parámetro claro de elección o designación del Revisor Fiscal, hoy se planteó algo que fue la posibilidad de que lo haga el Comité de Auditoría, si embargo esa no es quizá la solución porque en el Comité de Auditoría también participa la administración; y otra reflexión es el tema de la convergencia de responsabilidades, pues sabemos que en cabeza del Revisor Fiscal convergen simultáneamente muchas responsabilidades por una sola conducta, puede haber responsabilidad penal, civil, tributaria, administrativa, disciplinaria, es una sola conducta que genera sanciones de diversos tipos y que en últimas nos conduce a que debemos buscar una solución porque muchas veces los Revisores Fiscales se enfrentan a un ataque de muchos entes y de muchos frentes y no cuentan con las herramientas de defensa suficientes para poder defender su postura de Revisores Fiscales que tienen un cúmulo de compromisos por los que no pueden responder, y es muy difícil porque no cuentan con las herramientas necesarias para poder cumplir.

Muchas gracias al Doctor Ortiz. Como ustedes ven hay muchísimas oportunidades de mejora, creo que el camino por recorrer es bastante importante e interesante, tenemos muchos retos, no solamente como decía nuestro colega, en la formación de los que empiezan, sino también en la continua formación de nuestros profesionales. Así que el dialogo y la discusión están abiertos, los directores de las carreras de pre-grado y post-grado tenemos una responsabilidad enorme en cuanto a la revisión de currículo, en cuanto a la actualidad de los mismos, en cuanto a la formación de docentes porque es un aspecto que hoy salió a flote, el perfil de nuestros docentes y de nuestros egresados. Creo que esto no es cuestión de dinero sino también de responsabilidad. Si nosotros queremos una sociedad mucho mejor para nuestros hijos, nuestras futuras generaciones y nuestra profesión, debemos ser más conscientes de lo que hacemos en clase, seremos nosotros los responsables de que u contador después tenga problemas? No se, pero es un interrogante que queda puesto sobre la mesa.

Como siempre la invitación cordial para que empecemos a trabajar desde ya en el segundo encuentro, porque hay temas que hay que hacer, hay que trabajar currículos, docencia e investigación; los contadores nos hemos distinguido porque escribimos y leemos poco, así que creo que este es el momento de empezar a cambiar

la historia y dejarnos e cosas que no llevan a nada, todos debemos trabajar por un bien común y eso es lo importante.

La invitación desde ya es a nuestro segundo encuentro aunque no sabemos aún donde ni cuando va ha hacerse, pero creo que de todos depende que se realice, que tenga buena acogida y que tengamos éxito a través de nuestro desarrollo profesional y docente.

Les agradecemos de forma infinita la paciencia que tuvieron de estar este día con nosotros.

FEBRERO 16 de 2007
AUDITORIO LUIS CARLOS GALÁN
UNIVERSIDAD JAVERIANA

Diseñado por Ricardo Díaz * interfase_d@yahoo.com