

IDEAS PARA LA MODERNIZACIÓN DE LOS DERECHOS DE LOS REVISORES FISCALES

Hernando Bermúdez Gómez¹

CONTENIDO

Ideas para la modernización de los derechos de los revisores fiscales.....	1
Consideraciones generales.....	3
Planteamiento del problema	3
Oportunidad de este planteamiento.....	3
Intervención legislativa	3
Naturaleza de los derechos	4
Generalidad o especialidad de los derechos	4
Contenido de los derechos	4
Consideraciones particulares.....	5
Existencia obligatoria del cargo de revisor fiscal	5
Reserva en favor de la profesión	5
Nombramiento	6
Inhabilidades e incompatibilidades.....	6
Limitaciones	6
Pronta y razonada resolución de la posesión.....	6
Empalme con el antecesor.....	7
Permanencia en el cargo	7
Remuneración	7
Acceso a la evidencia	8
Compromiso con la programación del trabajo	8
Lealtad y transparencia para con el revisor.....	8
Respeto del rol de asegurador	9
Auditoría sobre el cumplimiento de regulaciones	9
Denuncia de irregularidades	9

1

¹ Abogado javeriano. Caballero de la Orden Universidad Javeriana. Profesor asociado del Departamento de Ciencias Contables de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Pontificia Universidad Javeriana. Miembro del Colegio de Abogados Javerianos. Socio Honorario de la Sociedad de Contadores Javerianos. Consultor independiente.

Colaboración con las Autoridades.....	9
Preparación, conservación y exhibición de documentos.....	10
Medidas de conservación y seguridad de los bienes.....	10
Control permanente sobre los valores sociales.....	10
Auditoría sobre el control interno.....	11
Dictamen sobre estados financieros.....	11
Libertad de opinión.....	11
Informes intermedios.....	11
Convocatoria de los órganos de las entidades.....	12
Otras funciones.....	12
Auxiliares.....	12
Suspensión de actividades.....	12
Remoción.....	13
Responsabilidad patrimonial.....	13
Responsabilidad penal.....	13
Evaluación por pares.....	13
Dedicación de los juzgadores.....	13
Penas justas.....	13
Reflexión final.....	14

CONSIDERACIONES GENERALES

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La historia contable colombiana registra la existencia de la revisoría fiscal por un período que supera un siglo. Durante todo ese lapso la revisoría fiscal ha sido objeto de regulación. Las regulaciones en cuestión se han centrado en la enunciación de funciones y responsabilidades. La consagración legal de facultades ha sido exigua. El resultado de ese desarrollo legislativo es una abundante colección de deberes u obligaciones y un pobre reconocimiento de derechos. Así las cosas, parece haber llegado el momento de impulsar el desarrollo de normas legales que contemplen de mejor manera derechos en favor de los revisores fiscales.

OPORTUNIDAD DE ESTE PLANTEAMIENTO

Atendiendo la necesidad de justicia en las relaciones sociales, cualquier momento es apropiado para procurar un equilibrio entre derechos y obligaciones. Si, como quedó anotado, hay un desequilibrio entre esos dos extremos, es oportuno esforzarse por superar tal situación.

Ahora bien: la situación actual hace más pertinente abordar el asunto. Con el desarrollo del proceso de modernización del sistema contable colombiano, originado y fundamentado en la Ley 1314 de 2009, se han planteado varios interrogantes sobre la revisoría fiscal. Algunos afirman que ha llegado la hora de hacerle cambios de fondo², mientras otros celebran declaraciones de un alto funcionario del Gobierno que dieron a entender que la revisoría no peligra³. Ciertos planteamientos van dirigidos a reducir las funciones de los revisores fiscales, ya sea limitándolas a las propias de una auditoría financiera, ya sea circunscribiéndolas a las que corresponden a auditorías sobre el control interno y sobre el cumplimiento de regulaciones. Sea cual fuere el debate, es muy conveniente que este no se centre solamente en las eventuales obligaciones de los revisores fiscales, sino que, también, se ocupe de desarrollar un conjunto de derechos.

INTERVENCIÓN LEGISLATIVA

Para muchos sería deseable que el legislador se abstuviera de pronunciarse sobre la revisoría fiscal. Creen que la contratación de este servicio debe pertenecer a la autonomía de la voluntad de los participantes en el mercado. Otros, en cambio, ven en la revisoría fiscal una cuestión de orden público y, consecuentemente, defienden su tratamiento como una auditoría legal o estatutaria.

La primera postura sería eficaz si existiere por parte de los contadores públicos un verdadero poder de negociación. Creo que en Colombia pocos contadores públicos tienen un verdadero poder de negociación y que, por lo general, estos pocos tienen un débil poder de negociación.

² Véase el artículo de Samuel Alberto Mantilla Blanco en <http://samantilla.com/?p=538>

³ Véase el artículo de José Hernando Zuluaga Marín en <http://actualicese.com/opinion/editorial-la-revisoría-fiscal-se-mantendra-igual-y-habra-una-continuidad-expreso-el-superintendente-de-sociedades-en-la-primera-cumbre-del-incp/>

Me parece que esta atrofia es uno de los resultados de haber impuesto la revisoría fiscal, haciendo innecesario convencer al mercado de su conveniencia.

Desde otro punto de vista, una revisión de acuerdos contractuales, ciertamente limitada, muestra un número muy bajo de derechos contemplados en los convenios. Son muy comunes las cláusulas sobre honorarios y gastos menores. Otras cuestiones rarísima vez son objeto de consenso.

Todo parece indicar que en materia de derechos del revisor fiscal es necesaria una intervención legislativa para introducir un mínimo de facultades y prerrogativas que, al menos, disminuya el desequilibrio entre los derechos y los deberes de los revisores fiscales.

NATURALEZA DE LOS DERECHOS

En sentido amplio un derecho es una facultad. Un derecho permite exigir a otro algún comportamiento. Hay derechos que se reconocen. Están implícitos en la naturaleza de las cosas. Por ejemplo el derecho a la vida de un ser humano. Otros derechos son concedidos para hacer posible el ejercicio de ciertas funciones. Permitir el acceso del revisor fiscal a los libros de contabilidad, es una forma de hacer viable el examen de los mismos y la posterior formulación de una opinión sobre y con base en ellos. Una tercera posibilidad se advierte al meditar sobre las cargas u obligaciones impuestas a quienes interactúan con el revisor fiscal. En la medida en la cual el revisor fiscal pueda exigir la satisfacción de tales cargas, se estará en presencia de derechos del revisor fiscal. Así, por ejemplo, cuando la Ley 222 de 1995 impuso a los administradores el deber de “Velar porque se permita la adecuada realización de las funciones encomendadas a la revisoría fiscal” consagró un derecho en favor de los revisores.

4

GENERALIDAD O ESPECIALIDAD DE LOS DERECHOS

Colombia es un país con una regulación general de la revisoría fiscal y una importante cantidad de regulaciones especiales sobre la misma. Estas regulaciones se han producido construyendo interpretaciones específicas y casuistas del régimen general.

En el pasado se planteó que la regulación de la revisoría fiscal debía contemplar modelos diferentes, según las características de las entidades respecto de las cuales aquella se desarrolla. Así, por ejemplo, se sostuvo que una cosa debería ser la revisoría fiscal de la gran empresa y otra la de la pequeña empresa. Esta propuesta fue rápidamente sometida a contradicción por algunos que opinaron que el modelo de revisoría fiscal debe ser único.

En ese contexto cabría preguntarse si los derechos de la revisoría fiscal han de pensarse como un cuerpo único, de universal aplicación, o si ellos han de concebirse en concreto, poniéndose en mente ciertas situaciones específicas. En este escrito hemos resuelto razonar en sentido general, aunque sabemos que en la realidad los derechos se concretarán en forma diferente en cada caso.

CONTENIDO DE LOS DERECHOS

La Constitución Política de Colombia se refiere a los derechos fundamentales, a los derechos sociales, económicos y culturales y a los derechos colectivos y de ambiente. A la vista de estas

categorías es conveniente señalar, desde un principio, que un cuerpo de derechos del revisor fiscal no se limita, ni debe limitarse, a derechos de contenido económico.

CONSIDERACIONES PARTICULARES

EXISTENCIA OBLIGATORIA DEL CARGO DE REVISOR FISCAL

En la actualidad varias normas legales exigen la existencia de la revisoría fiscal en muy diferentes organizaciones. Como se recordará, esta obligación se estableció inicialmente para las sociedades anónimas, extendiéndose luego a otras formas de sociedades comerciales y, finalmente, a muchas organizaciones no societarias. El deber de tener revisor fiscal es una carga de las entidades y, correlativamente, puede percibirse como un derecho que tiene la comunidad en general y, dentro de ella, los llamados a ser revisores fiscales.

Con el consentimiento y el aplauso de muchos, la ley ha extendido en gran medida la presencia de la revisoría fiscal. Dando la espalda a los problemas de la agencia (generadores históricos de las auditorías estatutarias) ha impuesto la revisoría fiscal a entidades en las cuales sus dueños son al mismo tiempo sus administradores. Pasando por alto la existencia de controles como los que corresponden a la Contraloría General de la República y a la Procuraduría General de la Nación, ha exigido la presencia una revisoría fiscal en varias entidades gubernamentales.

Creo que deberían seguir existiendo revisorías fiscales obligatorias, pero no comparto su exigibilidad indiscriminada.

Hay que tener la mente clara al respecto. Si uno, en mi criterio incurriendo en un error teórico, piensa que la revisoría fiscal es un control, podrá opinar que en toda entidad debería existir revisoría fiscal. Pero si uno concibe la revisoría fiscal como una institución, debida al interés del público, que tiene por propósito actuar como un mecanismo de aseguramiento, concluirá que en muchos casos no debería haber obligación de tener un revisor fiscal (aunque bien podrían tener cabida un sistema de control interno obligatorio y la exigibilidad de un auditor interno).

Siempre y cuando no existan otros sistemas de efecto equivalente, debería mantenerse la obligación de tener revisor fiscal para todas las entidades emisoras de valores, las prestadoras de servicios públicos y las favorecidas por tratamientos especiales como las entidades exentas de impuestos o sometidas a un régimen tributario especial, todas las cuales denominaremos aquí “entidades de interés para el público”. Quienes se cataloguen como entidades de interés particular no deberían estar obligadas a tener revisor fiscal, aunque voluntariamente pudiesen tenerlo.

RESERVA EN FAVOR DE LA PROFESIÓN

En su propósito de proteger las profesiones reconocidas por la Ley, ésta suele reservar algunos cargos a ciertas profesiones. Tal es el caso de la revisoría fiscal obligatoria que la ley colombiana reserva a los contadores públicos.

La reserva profesional se justifica en los conocimientos, las habilidades, las actitudes, que caracterizan a una profesión, haciéndola competente para el desempeño de ciertas funciones.

La reserva de la revisoría fiscal en favor de los contadores públicos debería permanecer, cuidando que las tareas asignados a éstos correspondan con su formación. Por tanto, en protección de la contaduría pública, es necesario rechazar las interpretaciones doctrinales, oficiales y privadas, que conciben la revisoría como un ente que debe ocuparse de todo tipo de fiscalización. La competencia del revisor fiscal no puede depender, ni delegarse o conmutarse, en expertos no sometidos al mismo régimen personal de responsabilidades.

Para asegurar una clara percepción de la función de revisoría fiscal, la ley debería eliminar la figura de la revisoría fiscal potestativa ejercida por personas que no son contadores públicos.

NOMBRAMIENTO

De un lado se sostiene que el revisor fiscal debe fiscalizar a los administradores y de otro se promueve que la junta directiva, a través de los comités de auditoría, influya en la elección del revisor fiscal.

Mientras se mantenga la obligación de fiscalizar a los administradores, la ley debería prohibir que éstos (incluyendo juntas directivas, representantes legales y el personal de segundo nivel – como los vicepresidentes) participen de cualquier forma en el proceso de elección del revisor fiscal.

INHABILIDADES E INCOMPATIBILIDADES

La regulación a través de normas genéricas, verdaderos tipos en blanco, ha permitido que las inhabilidades e incompatibilidades sean definidas buscando ejercer controles sobre la competencia en el mercado de los servicios profesionales.

La ley debería apresurar la introducción al País del código de ética para contadores profesionales emitido por el IESBA, organismo de IFAC.

LIMITACIONES

En forma arbitraria la ley prohíbe ejercer el cargo en más de 5 sociedades por acciones. Algunas entidades del gobierno han fijado límites a las cargas de trabajo basados en consideraciones subjetivas.

La ley debería replantear los límites a las cargas de trabajo, acudiendo a criterios objetivos y equitativos. Debería explorarse el modelo de horas de dedicación contemplado en la legislación de otros países.

PRONTA Y RAZONADA RESOLUCIÓN DE LA POSESIÓN

Para verificar su carácter, idoneidad y experiencia, la Ley consagró el deber de posesión de ciertos revisores fiscales. Con frecuencia las respectivas solicitudes son resueltas en forma muy demorada y arbitraria.

La ley debería garantizar la pronta resolución de las solicitudes de posesión y la debida motivación de los respectivos actos administrativos.

EMPALME CON EL ANTECESOR

En muchos casos el nuevo revisor fiscal no cuenta con la orientación del revisor fiscal anterior.

La ley debería hacer obligatorio un empalme entre el revisor fiscal anterior y el nuevo revisor fiscal, quien debería recibir copia de las comunicaciones enviadas a la gerencia y de los informes emitidos durante el último período.

PERMANENCIA EN EL CARGO

El régimen actual contempla que el revisor fiscal debe ser designado para períodos determinados. En la práctica la mayoría de los revisores fiscales se designan por un año. Con todo, la misma ley establece que el órgano nominador puede remover al revisor fiscal en cualquier tiempo, aún sin justa causa.

El plazo mínimo por el cual se nombre a un revisor fiscal debería ser de tres años. La remoción del cargo sin justa causa debería dar lugar al pago de una indemnización. Las autoridades de supervisión deberían cerciorarse que la remoción no sea una forma de silenciar a la revisoría.

La ley debería obligar a las entidades fiscalizadas a hacer públicas las causas o motivos por las cuales removiére a sus revisores. Estos deberían tener un derecho expreso a replicar.

REMUNERACIÓN

La ley colombiana consagra el derecho de los contadores públicos a ser remunerados por sus servicios. En algunos casos, como en el sector financiero, la Ley obliga a adoptar un presupuesto de recursos humanos y técnicos. En forma injusta algunas autoridades han sostenido que no hay lugar a ajustes de la remuneración dentro de un período. Sin fundamento, la ley limita la remuneración atribuible al revisor fiscal de las entidades del Estado. Aunque no se conocen estudios técnicos al respecto, muchos contadores sostienen que la revisoría es mal pagada. El intento del Consejo Técnico de la Contaduría Pública de fijar una tabla de honorarios como punto de referencia resultó ineficaz.

La ley debería ordenar, a las autoridades disciplinarias de la profesión y a las autoridades de supervisión, la elaboración oficial de estudios sobre los costos en que se incurre al prestar los servicios de revisoría fiscal. Con base en ellos deberían publicarse tarifas de honorarios de referencia. Los entes fiscalizados deberían ser obligados a ajustar la remuneración cuando cambie el alcance del trabajo o cuando se altere la estructura de costos relacionados con la prestación del servicio. Todas las entidades deberían ser obligadas a aprobar presupuestos que aseguren la posibilidad de desempeñar la revisoría fiscal con calidad. La remuneración debería cubrir las actividades que sea necesario desarrollar luego del vencimiento del período (como la atención de requerimientos de las autoridades disciplinarias y de supervisión).

ACCESO A LA EVIDENCIA

El Código de Comercio (artículo 213) establece que el revisor fiscal “Tendrá así mismo derecho a inspeccionar en cualquier tiempo los libros de contabilidad, libros de actas, correspondencia, comprobantes de las cuentas y demás papeles de la sociedad”. No hay un acuerdo interpretativo respecto de la disposición según la cual “El revisor fiscal tendrá derecho a intervenir en las deliberaciones de la asamblea o de la junta de socios, y en la de juntas directivas o consejos de administración, aunque sin derecho a voto, cuando sea citado a éstas.”

La ley debería garantizar la libertad de acceso a la evidencia, facultad que debería comprender, además de los libros y papeles, todos los bienes (tangibles o intangibles) y todas las actividades (ya sean de dirección, de administración o de ejecución). Los terceros relacionados con la entidad fiscalizada (tales como clientes o asesores) deberían tener la obligación de responder sin evasivas las solicitudes de información de los revisores fiscales.

Por derecho propio, en todo tiempo y según su criterio, el revisor fiscal debería poder asistir a las reuniones de cualquier órgano, comité o grupo de trabajo de la entidad. Está bien que no pueda participar en los procesos de toma de decisiones.

COMPROMISO CON LA PROGRAMACIÓN DEL TRABAJO

La ley obliga a los contadores a planear su trabajo. Entre otras cosas el plan de trabajo incluye una programación de actividades. En algunos países es función del comité de auditoría coordinar las intervenciones de los auditores internos con las de los auditores externos. En Colombia ocurre con frecuencia que se solicita al revisor fiscal expedir certificaciones y dictámenes en forma apresurada.

Sin perjuicio de los procedimientos sorpresivos previstos por el revisor fiscal, las entidades fiscalizadas deberían comprometerse con la programación de actividades de los revisores fiscales. Estos deberían prever con claridad y precisión la antelación que debería anteceder a las solicitudes de certificaciones o dictámenes. El revisor no debería estar obligado a pronunciarse antes de poder hacer las verificaciones del caso, ni debería admitirse que se ejerza sobre él ningún tipo de presión buscando apresuradas manifestaciones.

LEALTAD Y TRANSPARENCIA PARA CON EL REVISOR

Nos sorprende el planteamiento de algunos contadores y auditores internos de ciertas empresas que piensan que si bien debe darse al revisor fiscal acceso a la información, éste debe ingeniárselas para advertir las posturas grises e, incluso, las irregularidades. Creen que basta “abrirle la puerta” al revisor, dejarlo entrar y, luego, que éste se defienda como pueda.

La ley debería consagrar de forma expresa el deber de colaboración de los directivos, administradores y demás funcionarios para con el revisor fiscal; debería imponerles el deber de obrar proactivamente con lealtad y transparencia y, como en otros países, debería penar con cárcel a quienes impidan o dificulten el acceso a la evidencia por parte del revisor y a quienes suministren al revisor información incompleta o falsa.

RESPECTO DEL ROL DE ASEGURADOR

En varias compañías se espera que el revisor fiscal prepare los estados financieros y sus notas. En otras los gerentes no certifican los estados financieros ni firman ciertas certificaciones hasta tanto los revisores fiscales hayan manifestado su aprobación o hayan suscrito los respectivos documentos.

La ley debería prohibir todas las prácticas que tienen como resultado que el revisor fiscal actúe como preparador de información y debería exigir que, previamente a la elaboración de una comunicación por parte del revisor fiscal, el preparador de la respectiva información la certifique.

AUDITORÍA SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE REGULACIONES

La jurisprudencia, la doctrina gubernamental y cierta vertiente de doctrina privada, asignan al revisor fiscal la verificación del cumplimiento de la plenitud del ordenamiento legal. Este enfoque pone en segundo plano la auditoría financiera.

La ley debería limitar el alcance de la auditoría sobre el cumplimiento de regulaciones a cargo de un revisor fiscal. Está bien que deba verificar el cumplimiento de las normas que regulan la información. En los demás ámbitos el revisor debería verificar la correcta revelación de los efectos económicos de los eventuales incumplimientos. El examen de los revisores fiscales debería referirse a los requisitos de forma y no a cuestiones sustanciales que no son propias de los contadores públicos.

9

DENUNCIA DE IRREGULARIDADES

La doctrina oficial y, en veces, la jurisprudencia, pretenden que la denuncia de irregularidades ocurra muy rápidamente, en todo caso antes que la irregularidad en cuestión sea puesta de presente por alguien distinto del revisor fiscal. Quienes apoyan concepciones totalitarias piensan que el revisor fiscal debe dar cuenta de toda irregularidad, cualquiera sea su naturaleza. En ciertas ocasiones las autoridades han sostenido que deben denunciarse incluso irregularidades no materiales.

La ley debería consagrar que la oportunidad de la denuncia se establezca atendiendo la programación del trabajo derivada de su respectiva planeación. Sólo debería exigir la denuncia de irregularidades relacionadas con el ámbito de competencia de los contadores públicos. Las denuncias solo deberían tener lugar ante hechos materiales.

COLABORACIÓN CON LAS AUTORIDADES

Autoridades administrativas consideran que la colaboración es ilimitada y que por virtud de ella el revisor está subordinado, debiendo atender todas las exigencias que tengan a bien formularle. Además, alguna de ellas ha sostenido que el impacto de las exigencias en comento no tiene por qué provocar aumentos en la remuneración. La vaguedad de la expresión “a que haya lugar”, consignada en el numeral 3 del artículo 207 del Código de Comercio, es fuente de muchas tensiones.

La ley debería señalar que la colaboración no implica subordinación. Debería prohibir que las autoridades descarguen sus propias obligaciones en los hombros de los revisores fiscales. Debería prever que si la colaboración aumenta las tareas del revisor, debería implicar un ajuste de la remuneración. La colaboración debería ser mutua y debería consistir básicamente en compartir el resultado del trabajo y no en la realización de tareas adicionales. La colaboración debería estar circunscrita al ámbito de competencia de los contadores públicos. Los términos de la colaboración deberían ser determinados o al menos determinables, en forma tal que se goce de seguridad jurídica.

PREPARACIÓN, CONSERVACIÓN Y EXHIBICIÓN DE DOCUMENTOS

Las obligaciones en materia de diligenciamiento, conservación y exhibición de documentos están pensadas principalmente para documentos cuyo sustrato es papel. Algunos intentan con error extender las normas de los mensajes de datos a todo tipo de documento electrónico. Las autoridades no están suficientemente preparadas para examinar documentos electrónicos.

No existen reglas claras para enfrentar el procesamiento de datos en el exterior. Las reglas actuales asumen que los documentos se llevan y conservan en Colombia, en idioma español.

Es urgente reglamentar los documentos electrónicos, de manera que sean claras y determinadas las obligaciones del revisor fiscal en esta materia. La ley debería contemplar el deber de las empresas de realizar las tareas de preparación, conservación y exhibición bajo la responsabilidad de profesionales de la información y/o la archivística. Las autoridades deberían vincular personal preparado para el examen de documentos electrónicos. Las obligaciones del revisor fiscal respecto de la correspondencia deberían extenderse únicamente respecto de la correspondencia propia de los ámbitos de competencia del revisor fiscal.

La ley debería ocuparse de los documentos procesados en el exterior, especialmente cuando tal proceso es efectuado bajo modelos de tercerización.

MEDIDAS DE CONSERVACIÓN Y SEGURIDAD DE LOS BIENES

La conservación y seguridad de los bienes es asunto que excede la competencia de los contadores públicos.

La ley debería señalar con detalle que la conservación y seguridad de los bienes es responsabilidad de los administradores y que éstos deberían acudir a los servicios personales de especialistas según el tipo de bienes.

La ley debería replantear esta obligación para encuadrarla dentro de las evaluaciones propias de la auditoría sobre el control interno.

CONTROL PERMANENTE SOBRE LOS VALORES SOCIALES

Varios empresarios y distintas autoridades gubernamentales consideran que los controles son propios de los revisores fiscales.

La ley debería retirar el principio según el cual el control (interno) es responsabilidad de los administradores. Debería replantear las obligaciones del revisor fiscal en esta materia para aclarar que sus obligaciones corresponden a las que implica una auditoría sobre control interno.

AUDITORÍA SOBRE EL CONTROL INTERNO

El Código de Comercio no consagra en forma expresa el deber de los administradores de diseñar y mantener en funcionamiento un adecuado sistema de control interno y no les exige la preparación y difusión de un informe sobre dicho sistema. Algunas autoridades han desarrollado en forma excesiva y descoordinada sistemas de evaluación de riesgos. Varios revisores fiscales no ejecutan una auditoría sobre el control interno, quedándose en la evaluación de los controles que es propia de la auditoría financiera.

La ley debería consagrar el deber de los administradores de diseñar y mantener en funcionamiento un adecuado control interno, el cual debería definir en términos de objetivos, componentes, procesos y limitaciones. Debería determinar los casos en los cuales debe existir un auditor interno y debería determinar, en lo básico, sus calidades y funciones. La Ley debería exigir que los administradores presenten un informe sobre el control interno.

La ley debería ordenar la integración de los sistemas de evaluación de riesgos dentro del sistema de control interno.

La auditoría del control interno practicada por el revisor fiscal debería basarse en declaraciones. No debería ser un trabajo de informe directo.

11

DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

En la actualidad la Ley establece como función del revisor fiscal la de “Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente”.

Debería quedar claro que un revisor fiscal no autoriza, ni certifica, estados financieros sino que los dictamina. Debería mantenerse el deber de los preparadores de certificar los estados financieros, en los términos de la Ley 222 de 1995. El revisor fiscal no debería estar obligado a suscribir estados financieros que carezcan de notas.

LIBERTAD DE OPINIÓN

En muchas ocasiones las superintendencias exigen que los revisores fiscales se pronuncien sobre ciertos asuntos o de cierta manera en sus dictámenes. En ocasiones llegan al extremo de redactar las frases que pretenden sean suscritas por los revisores.

La ley debería garantizar la libertad de opinión de los revisores, prohibiendo toda presión encaminada a definir el contenido de los dictámenes.

INFORMES INTERMEDIOS

Las autoridades de supervisión han exigido que se expresen “seguridades positivas” respecto de los informes intermedios.

La ley debería prohibir que se coarte la libertad de opinión de los revisores y en los casos que así lo contemplan las normas de aseguramiento debería admitir la expresión de “seguridades negativas”.

CONVOCATORIA DE LOS ÓRGANOS DE LAS ENTIDADES

Actualmente el Código de Comercio (artículo 207-8) establece que una función del revisor fiscal es la de “Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario”

La ley debería distinguir con claridad las funciones (deberes) de las facultades (derechos, prerrogativas, instrumentos). Los revisores fiscales no deberían ser obligados a actuar a falta o en vez de los administradores. En estas situaciones la convocatoria debería ser del resorte de las autoridades gubernamentales.

OTRAS FUNCIONES

Según el Código de Comercio (artículo 207-9) es función de los revisores fiscales “Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios”.

La ley debería precisar que las funciones adicionales que pueden asignarles a los revisores fiscales otras leyes, los estatutos o los máximos órganos, deben ser compatibles con las competencias de los contadores públicos.

AUXILIARES

Aunque el Código de Comercio (artículo 210) contempló la posibilidad de que la empresa asignara empleados suyos a actuar como auxiliares del revisor fiscal, algunas superintendencias, aduciendo la necesidad de reforzar la independencia del funcionario, han prohibido que ello sea así.

La ley debería replantear la figura de los auxiliares del revisor fiscal y debería establecer su régimen ético.

SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES

La Ley 43 de 1990 contempla la posibilidad que tiene un contador público de suspender la prestación de servicios cuando se admite la intervención de otro contador público que excluya la suya o cuando el usuario del servicio incumpla con las obligaciones convenidas con el profesional. Esta norma se ha quedado escrita porque las Cámaras de Comercio no registran la interrupción que sobre tales bases se hiciera.

La ley debería establecer mecanismos eficaces para que la interrupción sea efectiva.

REMOCIÓN

Hay ocasiones en las cuales se remueve al revisor fiscal, sin expresar las causas de esta medida.

La ley debería obligar a expresar las causas de las remociones de los revisores fiscales. Como en otros países, tratándose del mercado de valores, estas manifestaciones deberían ser puestas en conocimiento del mercado.

En todo caso, la ley debería conceder al revisor fiscal el derecho de réplica sobre lo que manifieste la entidad para explicar la remoción.

RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL

Existe un debate sobre si en el contrato de revisoría fiscal son viables y, en caso de serlo, que alcance pueden tener cláusulas limitativas de la responsabilidad patrimonial.

La ley debería permitir y regular las cláusulas limitativas de responsabilidad en favor de los revisores fiscales.

RESPONSABILIDAD PENAL

Muchos no han advertido la derogatoria de la asimilación de los contadores a funcionarios públicos.

La ley debería consagrar en forma clara y expresa que los contadores públicos no son funcionarios públicos, ni prestan servicios públicos.

EVALUACIÓN POR PARES

En la actualidad en los procesos judiciales, administrativos y disciplinarios, el trabajo de los revisores fiscales es examinado por personas que no son contadores públicos o por contadores sin formación ni experiencia suficiente en auditoría. Unos y otros no tienen el nivel de preparación y de competencia que se exige a los revisores fiscales.

La ley debería garantizar que los revisores sean evaluados por personas de igual o superior competencia que la exigida a aquellos.

DEDICACIÓN DE LOS JUZGADORES

En la actualidad quienes juzgan disciplinariamente a los revisores fiscales ejercen la profesión en otras actividades.

La Ley debería garantizar que tales juzgadores tengan dedicación exclusiva.

PENAS JUSTAS

En la actualidad, por unos mismos hechos un revisor fiscal puede ser castigado en varias instancias, tales como la tributaria, la administrativa y la disciplinaria.

La Ley debería garantizar que la magnitud de las penas sea justa y debería evitar el desgaste que se produce por tener que defenderse en varias instancias que se basan en los mismos hechos y en iguales medios de prueba.

REFLEXIÓN FINAL

La literatura contable ha documentado con detalle la brecha de expectativas y la brecha de información que existen entre los auditores, sus clientes y el público. Esas brechas crecen en la medida en la cual las autoridades de supervisión y las disciplinarias, así como algunos doctrinantes privados, asumen intelecciones extremas, altamente teóricas, faltas de ecuanimidad, irrazonables, sobre la revisoría fiscal. De tanto postular imágenes idealizadas de la revisoría terminan por desprestigiarla. Para volver las cosas a un estado justo es necesario actuar en defensa de la revisoría. Las ideas de este escrito, referidas a un portafolio de derechos, pueden ayudar a lograr este propósito.

Bogotá, marzo de 2013.