

**La Evaluación del Sistema de Control Interno como soporte para una Revisoría
Fiscal Eficaz**

**“La gente no suele hacer lo que se le manda, la gente suele hacer lo que se le
controla”**

INTRODUCCION

La Evaluación del Sistema de Control Interno, es fundamental para la Revisoría Fiscal, por ley esta obligado a realizar; así se fijo en las funciones del artículo 207, en el dictamen del artículo 208 y en el informe del artículo 209, del código de comercio, responsabilidades que debe desarrollar con calidad al tenor del artículo 7 de la ley 43 de 1990, y de las buenas prácticas para su ejercicio; el propósito de esta ponencia es exponer porque la Evaluación del Sistema de Control Interno es soporte para una Revisoría Fiscal eficaz, entendida la eficacia como la capacidad o habilidad que tiene el Revisor Fiscal de obtener los resultados esperados en cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, lo que implica que la metodología de trabajo que se aplica es la apropiada y que por tanto, la consecuencia será la esperada para cada efecto; y por lo consiguiente generadora de confianza y valor agregado a la administración de la sociedad, estado e inversionistas.

MARCO LEGAL

De todos es sabido que la Revisoría Fiscal no cuenta con un marco conceptual y definición legal, que son de suma importancia toda vez que delimita el accionar de la misma, impide que cada Contador Publico o interviniente esgrima sus argumentos afirmando que es y no es Revisoría Fiscal, que debe hacer y qué informes, o resultados presentar; como no se tiene, debemos cumplir las normas vigentes, es decir cumplir con la funciones fijadas en el artículo 207 y las demás que el gobierno, legislador e instituciones de vigilancia y control le han establecido a la Revisoría Fiscal, el desarrollo de estas funciones tiene que plasmarlas en dos documentos al final del ejercicio fiscal, uno el dictamen según el artículo 208 y el otro el informe de

conformidad con el artículo 209, y tanto el cumplimiento de las funciones como los dos productos, se deben desarrollar cumpliendo las normas de calidad expresas del artículo 7 de la ley 43 de 1990, con las cuales se puede o no estar de acuerdo, pero que tiene claras exigencias para los profesionales que hacen parte del equipo de Revisoría Fiscal, y de mayor responsabilidad para el Contador Publico como responsable de la orientación y faro de la Revisoría Fiscal; sin necesidad de adopción o adaptación de las Normas Internacionales de Auditoria, NIA para el ejercicio de la misma, si se cumple a cabalidad la normatividad vigente para el desarrollo, bajo lo reglado en el artículo 7 de la ley 43 se concebirían Revisorías Fiscales de calidad, eficaces y con valor agregado, se exhorta es a desempeñar las labores bajo los siguientes requerimientos;

Los profesionales que hagan parte del equipo de Revisoría Fiscal deben estar **habilitados legalmente** para ejercer, actuar con **independencia mental** en todo el proceso y en la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, deben proceder con **diligencia profesional**.

El trabajo deber ser **técnicamente planeado** y debe ejercerse una supervisión apropiada, **debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente**, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de Revisoría Fiscal y **debe obtenerse evidencia valida y suficiente** con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros sujetos a revisión.

Se plantea una discusión innecesaria en cuanto bajo que normas llevar a cabo el ejercicio de la Revisoría Fiscal, por su naturaleza y alcance debe ser con las técnicas y procedimientos, y normas propias de cada profesión. Si la Revisoría Fiscal debe estar conformada por un equipo interdisciplinario dependiendo del sujeto objeto de la fiscalización, y así lo establece el artículo 210 al expresar que cuando las circunstancias lo exijan, el revisor podrá tener auxiliares u colaboradores, es natural

que cada profesión, se valga de las Técnicas y Procedimientos propios de su ejercicio profesional, no se puede pretender que sean las de la Auditoría Financiera, por muy importante que esta sea.

La planeación de la Revisoría Fiscal no es igual a la de una auditoría financiera, o cualquier otro tipo de auditoría, planear la ejecución de la Revisoría Fiscal desde el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades es el deber ser, por ejemplo se da el caso de unas de las funciones más visible como son las atestaciones ante la DIAN, están deben ser planeadas, la misma DIAN fija el cronograma, calendario de presentaciones, de este nace la necesidad de planear que va hacer, como lo va hacer con el propósito de que los datos e información plasmada en los documentos este de conformidad con las normas tributarias, con las operaciones, con el registro contable, que se hayan realizado las conciliaciones necesarias y demás que permitan tener y dar confianza con la atestación.

Referente al dictamen y/o informe deben estructurarse de acuerdo con el alcance que se haya dado en la etapa de planeación, concertada con la asamblea de accionistas o junta de socios, y de ser necesario con la administración, sin entregar independencia, es decir también según las necesidades de esta, sería interesante acordar con el máximo órgano social parte del alcance de la Revisoría Fiscal previa ilustración sobre las obligaciones del revisor fiscal y así mismo recibir sus requerimientos y orientaciones de manera tal que se le preste un mejor servicio y asesoría.

El dictamen y/o informe de ser viable, debería ser uno solo, que recoja lo establecido en el artículo 208 y 209 por lo menos en los de final de la vigencia fiscal, y por supuesto los necesarios durante el transcurso del año sobre todo de control interno, de estos se deducen los de irregularidades y de colaboración con las Entidades de Inspección Vigilancia y Control.

PROCESO ADMINISTRATIVO

Es importante hacer mención al proceso administrativo, con el fin de valorar la importancia del control, se tiene consenso en cuatro los elementos que conforman el proceso administrativo, a saber; **planeación**, ¿Qué es lo que se quiere hacer?, ¿Qué se va a hacer?; **organización**, ¿Cómo se va a hacer?; **Dirección**, verificar que se haga **y el CONTROL**, ¿Cómo se ha hecho?; este elemento es fundamental para la gestión empresarial, desde Henry Farol quien expreso; el control consiste en verificar si todo ocurre de conformidad con el plan adoptado, con las instrucciones emitidas y con los principios establecidos; tiene como fin señalar las debilidades y errores a fin de rectificarlos e impedir que se produzcan nuevamente y para Robert B. Buchele; el proceso de medir los actuales resultados en relación con los planes, diagnosticando la razón de las desviaciones y tomando las medidas correctivas necesarias.

Se puede definir el proceso administrativo como; el conjunto de etapas sucesivas a través de las cuales se efectúa la administración, etapas que se interrelacionan y forman un proceso integral, en el proceso el control es la etapa que mide y evalúa el desempeño y toma la acción correctiva cuando se requiere, es decir que en este sentido, el control es un proceso esencialmente regulador.

El control es prioritario para la organización, y también lo debe ser para la Revisoría Fiscal, para la administración como responsable de su implementación y para el Revisor Fiscal, como responsable de la evaluación.

CONTROL.

El control se aplica a unidades, elementos, a personas, a los actos, procesos o sistemas; con el fin de que genere beneficios y logros; sin embargo, independientemente del proceso que se quiera controlar, es importante el control porque al apoyarse en la comprobación, fiscalización e inspección de las variables del

proceso administrativo descubre desviaciones reales o potenciales que influyen o pueden llegar a influir en el logro de los objetivos de la empresa.

También es importante porque construye medidas para corregir las desviaciones, determina y analiza rápidamente las causas que originaron las desviaciones, para que no vuelvan a presentarse, localiza las áreas e identifica los responsables de la administración, desde el momento en que se instauran las medidas correctivas proporciona información acerca de los resultados, sirviendo como insumo al reiniciar el proceso de planeación, reduce costos y ahorra tiempo al evitar errores, la aplicación de las acciones correctivas racionaliza la administración y consecuentemente, mejora la productividad de los recursos de la empresa.

Aunque no existe una separación radical de los controles internos, porque el control interno es un todo integrado, y más bien desde un punto de vista didáctico, se ha establecido la siguiente clasificación:

Control interno administrativo

Son los mecanismos, procedimientos y registros que conciernen a los procesos de decisión que llevan a la autorización de transacciones o actividades por la administración, de manera que fomenta la eficiencia de las operaciones, la observancia de la política prescrita y el cumplimiento de los objetivos y metas programados.

Este tipo de control sienta las bases para evaluar el grado de efectividad, eficiencia y economía de los procesos de decisión.

Control interno contable

Son los mecanismos, procedimientos y registros que conciernen a la salvaguarda de los recursos y la verificación de la exactitud, veracidad y confiabilidad de los registros contables, y de los estados e informes financieros que se produzcan, sobre los activos, pasivos, patrimonio y demás derechos y obligaciones de la organización.

Este tipo de control sienta las bases para evaluar el grado de efectividad, eficiencia y economía con que se han manejado y utilizado los recursos financieros a través de los presupuestos respectivos.

EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

La evaluación del sistema de control interno puede ser interna o externa en el sector privado como público, esta evaluación es fundamental para la labor de la Revisoría Fiscal.

Para el sector público la Constitución Política de Colombia expreso lo siguiente; artículo 269. En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas. La ley 87 desarrollo lo ordenado por la Constitución y fijo la responsabilidad del control interno en el artículo 6°. El establecimiento y desarrollo del Sistema de Control Interno en los organismos y entidades públicas, será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente. No obstante, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

La evaluación del control interno en el sector publico lo fijo la misma constitución en el artículo 268 numeral 6. El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones: Conceptuar sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno de las entidades y organismos del Estado.

El alcance general de la Revisoría Fiscal esta fijado en el articulo 207 del código de comercio, el 208 y 209 los informes que debe emitir, y la ley 43 de 1990 las normas que debe cumplir en su desarrollo; entonces la legislación Colombiana ha dotado a los Contadores Públicos de normas para realizar eficazmente la Revisoría Fiscal, sin

embargo, los resultados no están colmando las expectativas de la comunidad en general. El problema se debe, probablemente a debilidades; en la elección, en el desarrollo de la misma, en el proceso de planeación, ejecución y rendición de informes como de reportes, y eventualmente a una gestión inadecuada; entre otros factores endógenos y exógenos.

Centremos la atención en la Planeación de la Revisoría Fiscal, esta etapa es incompleta, y deficiente la evaluación del Sistema de Control Interno en muchos casos, evaluación que para el caso de la Revisoría Fiscal debe ser permanente; lo anterior ocurre por la falta de diligencia de los responsables en el ejercicio de sus funciones, a la carencia en la dotación de personal técnico y profesional con el perfil adecuado para integrar el equipo de Revisoría Fiscal. Las practicas internacionales como la legislación nacional exigen que el Revisor Fiscal efectúe una apropiada evaluación de la estructura del control interno, a efectos de formarse una opinión sobre la efectividad de los controles internos implementados y determinar el riesgo de control; así como identificar las áreas críticas e informar de las debilidades detectadas recomendando las medidas que correspondan para el mejoramiento de las actividades institucionales.

Una evaluación eficiente permite reflejar que tan bien ha operado la empresa, se ven casos en los que buenos resultados en materia productiva y comercial ven reducir las utilidades, producto de negligencias, fraudes, robos y hurtos. Ejemplos de deficiencias de control son las pérdidas por errores de cálculo o incumplimientos formales en materia impositiva, la información incorrecta de deudores por concepto de ventas, la administración deficiente del inventario, la calificación incorrecta de un cliente para un crédito; entre otras que pueden afectar el patrimonio, por ello solo un buen control interno implementado y monitoreado por la administración, y evaluado convenientemente por la Auditoría Interna y por el Revisor Fiscal puede evitar los fraudes y por consiguiente el daño patrimonial a la empresa y socios.

Además de los beneficios del control para la compañía, los hay para La Revisoría Fiscal que le permite cumplir de manera más eficiente y eficaz las funciones y

responsabilidades que le fija la ley, en los artículos 207, 208 y 209 del código de comercio, ilustremos lo dicho a partir de las siguientes funciones expresadas en el artículo 207:

FUNCION No 1.

Cerciorarse de que las **operaciones** que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva;

ACTIVIDADES DE EVALUACION DE CONTROL INTERNO

- Cerciórese que la administración se ajusto a la normatividad en todos los ordenes.
- Vigile que las operaciones realizadas estén acordes con el objeto social y las directrices del máximo órgano social o junta directiva.
- Examine el proceso de las operaciones, que equivale al examen del registro de las mismas.
- Evalué que las operaciones sean eficientes, eficaces y económicas.

Las labores anteriores reportan beneficios a los propietarios al saber que la empresa esta cumpliendo con los objetivos de creación y que los administradores cumplen con sus funciones, responsabilidades y limitaciones; los administradores tendrán en el revisor Fiscal un aliado para acertar en la gestión gerencial y al Revisor Fiscal la evaluación le permite tener un concepto integral sobre el proceso operativo de la compañía.

FUNCION No 2.

Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios;

ACTIVIDADES DE EVALUACION DE CONTROL INTERNO

- Efectué un seguimiento constante a todas las áreas de actividad con el fin de conocer como se realizan las funciones administrativas.
- Para detectar irregularidades cuando se presenten y dar oportuna cuenta de ellas es conveniente que permanentemente evalué los procedimientos de control.

Es sabido por todos los Contadores Públicos, que el propósito de esta obligación es la prevenir actuaciones indebidas y que detectadas deficiencias en los controles se tomen los correctivos a tiempo. La presencia del Revisor Fiscal depende del volumen de operaciones, de la complejidad del negocio, del nivel de riesgos y del nivel de eficiencia del sistema de control interno.

FUNCION No 4.

Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines;

ACTIVIDADES DE EVALUACION DE CONTROL INTERNO

- **Evalué el control interno contable, con el fin de que:**
 - Los libros contables estén al día.
 - Los asientos contables y comprobantes de contabilidad reflejen la historia de los hechos económicos de manera clara y completa.
 - Los registros contables se hagan oportunamente y estén debidamente soportados cumpliendo con la normatividad correspondiente.
 - Vigile la custodia de los libros de contabilidad y archivo en general de igual manera verifique la infraestructura y condiciones de seguridad de las instalaciones.
 - Vigile que para los documentos virtuales o creados, enviados y conservados en medios electrónicos, se tengan las aplicaciones tecnológicas y condiciones de seguridad apropiadas.

FUNCION No 5.

Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título;

ACTIVIDADES DE EVALUACION DE CONTROL INTERNO

- Asegúrese que los bienes de la sociedad, existen y son propiedad de la misma.
- Vigile que el patrimonio, este adecuadamente protegido, conservado y utilizado.
- Realice pruebas para constatar la existencia real y condiciones de los inventarios de materiales, productos terminados, propiedades planta y equipo, en varias oportunidades durante el año.
- Verifique que existan pólizas de seguros contra robo, incendio, inundaciones, entre otras.
- Verifique que existan medidas de protección física del patrimonio para su conservación, con el fin de reducir las posibles pérdidas por daño y hurto.
- Verifique la existencia de políticas de mantenimiento preventivo.

FUNCION No 6.

Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;

ACTIVIDADES DE EVALUACION DE CONTROL INTERNO

- De instrucciones con el propósito de lograr una eficiente protección y manejo de los valores sociales, (títulos de acciones, partes sociales, bonos obligatorios y voluntarios emitidos por el estado).
- Verifique que se lleven registros contables, tanto en el activo como en cuentas de orden.
- Vigile que la información sobre el poseedor de cada inversión, localización específica de cada título, fechas de vencimiento, tasas de rendimiento, derechos y obligaciones, corresponda a la realidad.

- Realice arqueos para determinar la existencia real de los títulos y su validez legal, cotejando los datos incluidos en ellos con los registros contables.
- Realice confirmación de datos con los emisores, con el fin de tener certeza de la vigencia, legalidad y condiciones.

Es decir que la evaluación y seguimiento a los procedimientos de control para la salvaguarda de los valores sociales tiene que ser permanente sobre las actuaciones y decisiones de la administración con el fin de que no vayan en menoscabo del patrimonio, lo cual significa que el Revisor Fiscal debe estar atento de todas las operaciones.

La Evaluación del Sistema de Control Interno de manera eficaz, promueve la mejora continua de la Revisoría Fiscal y la hace Eficiente, al optimizar la efectividad y la eficiencia de las técnicas y procedimientos utilizados para el desarrollo de la Revisoría Fiscal, mejorando los controles, reforzando los mecanismos internos en la estructura de la organización de la Revisoría Fiscal para responder a las contingencias y demandas de los interesados en el Dictamen e informe del Revisor Fiscal, de igual manera le da valor agregado a la administración; con los informes sobre Control Interno que debe reportar a la administración con regularidad, y los contenidos del Dictamen e Informe gozarán de mayor confianza para el Revisor Fiscal como para la administración, propietarios y demás interesados.

METODOLOGIA PARA EVALUAR EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Para que la Revisoría Fiscal sea más eficiente y preste un buen servicio es fundamental definir cuales son las metodologías más eficientes para Evaluar el Sistema de Control Interno y que a su vez promueva la mejora continua en la gestión de la Revisoría Fiscal, la mejora continua, también significa que el equipo interdisciplinario que conforma la Revisoría Fiscal debe esforzarse en HACER LAS COSAS BIEN SIEMPRE, para conseguirlo, se requiere responsable de los procesos, documentación, grado de satisfacción de los clientes, indicadores, criterios de

medición, estándares y una metodología clara para la comprensión de la secuencia de actividades y/o procesos.

En el proceso de mejora continua las Universidades son un actor principal, debido a que tienen entre sus fines y objetivos formar profesionales competitivos para el desarrollo del País, y así mismo contribuir a fortalecer la institución de la Revisoría Fiscal, que nació para responder a las necesidades del Estado, Inversionistas, Acreedores y Sociedad en General.

La Evaluación del Sistema de Control Interno incide favorablemente en la mejora continua de la gestión de la Revisoría Fiscal, mediante un proceso de implementación, operativización, evaluación y retroalimentación de metodologías para la Evaluación del Sistema de Control interno acorde con la entidad objeto de fiscalización.

Para cumplir con la obligación de Evaluar el Sistema de Control Interno, tanto en el sector privado como publico, el Revisor Fiscal puede utilizar diferentes técnicas como: Memorándums de procedimientos, Flujogramas, Cuestionarios de Control Interno, Matrices de Riesgos, Técnicas Estadísticas; además de las herramientas de gestión, como Espina de pescado y diagrama de Pareto.

A continuación unas preguntas que permiten utilizar la metodología conocida de cuestionarios de control interno, y que a su vez permiten ayudar a dar cumplimiento a algunas funciones del artículo 207;

FUNCION No 1.

- ✓ ¿Antes de realizar una operación verifica que este acorde con el objeto social y directrices de la Junta Directiva?
- ✓ ¿Antes de suscribir un contrato evalúa que se ajuste a la normatividad en todos los órdenes?

FUNCION No 2.

- ✓ ¿Efectúa seguimiento a las áreas de actividad con el fin de conocer como se realizan las funciones administrativas?
- ✓ ¿Evalúa con regularidad las actividades de control con el propósito de detectar potenciales irregularidades y dar oportunamente cuenta de ellas?

FUNCION No 4.

- ✓ ¿Evalúa que la información contable sea clara y fácil de entender? D.2649, art. 4
- ✓ ¿Examina con los usuarios de la información contable, si les sirve para la toma de decisiones en razón a que tiene valor de predicción y es oportuna? D. 2649 art. 4 y 34
- ✓ ¿Verifica que se desglosen en el Balance General las partidas superiores al 5% del activo total? D. 2649, art 116
- ✓ ¿Evalúa que en los Estados Financieros se revelen las valorizaciones de los Activos y las provisiones necesarias? D. 2649, art 115

CONCLUSIONES

1. El cumplimiento de las normas para el ejercicio de la Revisoría fiscal, da los argumentos a los Contadores Públicos Colombianos y convicción que la Institución de control de fiscalización privada, es la Revisoría Fiscal.
2. Es fundamental que desde las Facultades de Contaduría Publica, las Universidades la promuevan también con convicción, para lo cual se requiere crear e implementar en las Facultades departamentos de Revisoría Fiscal atendidos por los estudiantes y al servicio de las pequeñas empresas, que sirvan de laboratorios de práctica para el proceso de formación de sus futuros profesionales.
3. Los laboratorios de práctica es una necesidad sentida en los sectores que están obligados a tener Revisor Fiscal, en los futuros Contadores Públicos y en los

profesionales que hacen parte del equipo de Revisoría Fiscal, máxime cuando para ejercer importante responsabilidad no se requiere de experiencia específica, de esta forma estos departamentos serian parte integrante del proceso de enseñanza – aprendizaje. El espíritu de esta propuesta, se orienta a la filosofía de que el estudiante de nivel superior debe aprender - haciendo.

4. En los citados laboratorios los docentes universitarios ponen en práctica los conocimientos teóricos para uso de sus estudiantes e interactúan con la formación académica de los estudiantes en el campo empresarial, acción que tiene como efecto el mejor desenvolvimiento de los futuros profesionales y permite mostrar la eficacia frente a otras profesiones.
5. El punto de partida para la Mejora Continua, es reconocer que se tiene una no-conformidad, desviación o problema, y el ejercicio de la Revisoría Fiscal ha demostrado por los resultados y percepción de la ciudadanía que los tiene como la deficiente o no Evaluación del Sistema de Control Interno.
6. Los referentes empíricos observables, se reflejan en los pronunciamientos del sector empresarial a través de sus agremiaciones, de la sociedad que ve como la corrupción galopa y los Revisores Fiscales pareciera no la ven, lo anterior lo exponen los medios de comunicación, pero no pasa nada.
7. Las exigencias actuales del mercado y de la competencia del nuevo orden económico internacional, requiere de Revisores Fiscales más dinámicos y con visión universal de los negocios.