

**Colegio de Contadores Públicos de Colombia
CONPUCOL**



**Modernizar la Revisoría Fiscal,
un reto de los contadores**

www.conpucol.org

Modernizar la Revisoría Fiscal, un reto de los contadores

Haciendo lectura del Pronunciamiento No. 7, emitido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) desde hace más de dos décadas, con el cual *hacía un llamado a la profesión para que se produjera una transformación inmediata y profunda de la revisoría fiscal que respondiera al derrotero que se daba en aquellas entidades en las que se encontraba vinculada por mandato legal*” y en aras de éste propósito el CTCP argumentó en uno de sus párrafos de presentación que:

“A medida que nos acercamos al siglo XXI lo único con que podemos contar es con la certeza de que el cambio acelerado desafiará nuestro entendimiento y removerá las bases del mundo que nos rodea, en todos los aspectos. Cualquier actividad que emprendamos y donde quiera que la realicemos, estará cambiando a un ritmo vertiginoso: estilos de trabajo, tecnología, estructuras de las sociedades, comunicaciones globales, normas de vida, responsabilidades ambientales, etc.”

Estamos en el siglo XXI y en efecto el mundo ha cambiado a un ritmo acelerado en todos sus escenarios, sin embargo, el propósito promulgado para la Revisoría Fiscal desde aquel entonces no se ha logrado. Muestra de ello son las conclusiones que en diferentes espacios académicos de la profesión: encuentros, congresos, simposios, apuntan a la necesidad de modernizar la Revisoría Fiscal con urgencia, entre otras razones porque la profesión del Contador necesita innovarse para atender la demanda que la sociedad le hace sobre su actuar en el interés público.

Hablar de modernización de la Revisoría Fiscal no es cosa sencilla, ya que supone plantear una dimensión que corresponda a la capacidad de convencimiento de todos los actores sobre lo que se está haciendo, a reconocer que ésta expresión del ejercicio tiene atrasos que afectan tanto al componente de sus usuarios como al de los profesionales que la ejercitan; y finalmente que todo este discurso confluya en un proyecto de ley que tendrá que estar sustentado y explicado para procurar el cambio normativo que se quiere; solo así, la Revisoría Fiscal se mantendrá activa, vigente, sirviendo a la comunidad a la cual pertenece, sin que corra riesgo de que sociedad la quite del medio por obsoleta y estorbosa.

No podemos negar que **la Revisoría Fiscal se enfrenta al gran reto de sobrevivir, de preservar su función de confianza, de mantener su atractivo y su aprecio social**, que tal vez en otrora tuvo, así que requiere modernizarse y para ello necesita del compromiso y la responsabilidad que le compete a los contadores, al Gremio en general, para lograrlo pues de ello dependerá su futuro.

Para el Gremio profesional, la modernización de la Revisoría Fiscal que se plantee como proyecto, sea total o parcial, ha de pensarse desde el eje fundamental que es el Código Ético y sus principios porque son estos los que envuelven la actividad profesional del contador, porque es lo que rige sus actuaciones y priman sobre su conocimiento, habilidad, experticia, y competencia técnica. No es por mera casualidad que los contadores tengan la obligación de cumplir el Código de ética.

Vale la pena, que antes de presentar alguna propuesta, miremos brevemente en el tiempo el panorama de la Revisoría Fiscal para entender su contexto:

¿El Problema de la Revisoría Fiscal está en su origen?

Tal vez uno de los problemas que tiene hoy la Revisoría Fiscal esté en su origen, ya que no nace como un servicio natural de la profesión sino como una función de control dentro de la estructura de las empresas, función que con el tiempo se le asigna al contador y las diferentes regulaciones se encargaron de adicionarle funciones de fiscalización y posteriormente de aseguramiento.

La Ley 58 de 1931, que entró en vigencia en 1937, estableció las primeras normas para los revisores fiscales de las sociedades anónimas, orientadas principalmente a **“vigilar los actos de los administradores”**, función que permanece hasta el día de hoy. Fue reglamentada con la Ley 73 de 1935 en el contexto de una época de recesión consecuencia de la crisis por la gran depresión financiera, era un momento histórico muy diferente del que tenemos hoy, donde las necesidades de tener información confiable y comparable que pueda satisfacer los requerimientos de un mercado, especialmente de capitales, eran impensables en aquel entonces; dos décadas posteriores, tales funciones de la Revisoría Fiscal le fueron asignadas al contador público como función privativa por medio del decreto 2373 de 1956.

Para el año 1971, donde la historia evidencia algunos cambios en la economía nacional fruto del incremento de la deuda externa, del producto interno y de la inversión, que en su conjunto comenzaron a presentar importantes tasas de crecimiento, fueron detonantes que influyeron en la evolución de algunas empresas, aunque con incipiente participación en el mercado extranjero, pero fue este el contexto general en el que se emite el Decreto 410 con el cual se redacta el Código de Comercio, especialmente los artículos 203 al 207 donde se conservaron algunas de las ideas de Revisoría Fiscal contenidas en las leyes 58 de 1931 y 73 de 1935, y donde se le incorporan funciones de aseguramiento de la información y la obligación de presentar un informe a la asamblea de accionistas o junta de socios (Art. 208); además de la exigencia del **“deber de colaborar”** con los entes de control y vigilancia (Art 207).

Ahora bien, al ser concebida la Revisoría Fiscal desde su origen, como una función de control dentro de la estructura de las empresas, los revisores fiscales se constituyen para los entes de Control y Vigilancia en parte fundamental para ejercer la Inspección de sus empresas vigiladas, trasladándole en el tiempo ésta responsabilidad a través de diversos requerimientos de cumplimiento bajo el amparo del artículo 207 del Código de Comercio. Sobre éste artículo no media ninguna delimitación o reglamentación que pudiera impedir el desborde de funciones a los revisores fiscales, atentando contra las condiciones de independencia profesional que requiere la función de aseguramiento, que de por sí ya está amenazada por algunas responsabilidades redactadas con carácter administrativo indicadas en el mismo Código.

La Revisoría Fiscal enfrenta una serie de incompatibilidades, fruto de la redacción normativa, por las contravenciones con otras normas y las acepciones que utiliza el Código de Comercio, al referirse a ella como un **"cargo"** (art 205) generando tensión frente al art. 1° de la Ley 43 de 1990; al exponer al Revisor Fiscal a que podrá **"autorizar con su firma"** cualquier balance (art.207) en contravención con el art.37 y 38 de la Ley 222 de 1995; o que podrá **"impartir instrucciones"**(Art 207) una función puesta en un hilo muy delgado de coadministración. Todo lo anterior, compromete seriamente el principio de independencia del Revisor Fiscal, al margen de que exista literatura con esfuerzos que tratan de explicar tales acepciones, lo cierto es que la norma superior es la norma y prima para el entendimiento de sus funciones ante el aparato jurídico, restándole competitividad en los mercados, especialmente el de capitales, donde el aseguramiento de la información es clave para los inversionistas.

No menos importante está la irrupción de los fuertes cambios tecnológicos como Big Data, Data Analytics, Inteligencia Artificial y más usos de robots, que afecta significativamente la forma en que ahora se auditan las empresas medianas y grandes, además de la irrupción de la regulación global cuyo cumplimiento incide de manera directa en la dinámica económica del país y de las empresas, lo cual repercute de manera significativa en la forma como se ha de ejecutar los encargos de revisoría fiscal.

Todo lo anterior permite inferir que la Revisoría Fiscal tiene un problema desde sus comienzos, que estamos frente a una norma superior desactualizada, que se quedó obsoleta para responder a las necesidades actuales porque existen unas regulaciones que la han trascendido en el tiempo. Hoy es diferente por que ha cambiado la gobernanza, hay deberes para con terceros, administradores, pero también ha habido cambios avances científicos y técnicos que han cambiado la profesión y en razón de ello, la Revisoría Fiscal queda en serio peligro y con diluidos argumentos para fomentar confianza en la información financiera de las empresas, en los inversionistas, en la economía y en los mercados.

¿Qué es la Revisoría Fiscal?

Otro problema que se evidencia, a lo largo de la historia de la Revisoría Fiscal, es su indefinición. **Existen diferentes percepciones de ella, lo cual se constituye en un problema para su entorno inmediato:** empresas, estado, contadores, academia. Cada quien la ve como le parece que es, la entiende según sus intereses. De una parte, la generalidad del empresariado la percibe como una necesidad, una obligación de cumplimiento y acato, de imposición tal vez sin valor agregado; de otra parte, el Estado la percibe como una extensión de las funciones de control y vigilancia que algunas autoridades tienen conferidas, estas entidades que con el tiempo han ido desbordado sus requerimientos colocando al revisor fiscal a que ejerza funciones "policivas" en las entidades donde ejercen para "descubrir" todo tipo de ilícitos e informarlos; y por último, las diversas percepciones que tienen los mismos contadores sobre lo que es la revisoría fiscal, sin claridad ni precisión, lo cual podría explicarse en buena medida por la pluralidad de percepciones que en cada programa de contaduría se enseña. Esto infiere que la Revisoría Fiscal tiene un problema que debe resolver.

¿Es importante una definición de la Revisoría Fiscal? definitivamente sí. Es necesario y urgente definirla porque se habla de una institución que ya no está al servicio de los administradores como en sus inicios donde internamente era utilizada y orientada a la protección de los socios. Hoy tiene otro objetivo que es el de estar al servicio del interés público. La revisoría fiscal ya no es un órgano o una parte de la sociedad, esa concepción evolucionó, y en ese sentido la función del revisor fiscal ya no es la de ser un auditor interno o de cumplimiento, pues desde 1979 en Colombia son auditores independientes cuya finalidad es aumentar la confianza que se pueda depositar en la información que audita y que es usada por terceros, y además, la independencia que está consagrada y es una exigencia ética en la Ley 43 de 1990 que la protege. Tal exigencia aumentó significativamente al incorporarse el código de ética IFAC, el cual aplica a todo tipo de contadores en práctica pública y privada, mayor será su exigencia cuando se ejerce en empresas de interés público.

Para el Gremio de los contadores debe ser imperativo **e importante que se coloque a la Revisoría Fiscal en el camino que le corresponde** y urge para ello, que esta Institución sea definida manera unívoca, exacta, con precisión y claridad para que se comprenda lo que es y lo que hace en todo su entorno: contadores, academia, estado y empresas. Sí se sabe, sí se entiende y sí se comprende que es la Revisoría Fiscal, será mucho más sencillo determinar cómo y de qué manera se realiza o se lleva a cabo lo que hace.

¿Qué hacer para modernizar la Revisoría Fiscal?

Coincidimos que **modernizar la Revisoría Fiscal requiere de un cambio normativo**, pero no se trata de la mera redacción de unos artículos, eso es consecuencia, se trata de la capacidad de convencimiento que debemos tener los contadores para lograrlo, lo cual implica tener un **consenso generalizado como gremio**, además de otros elementos necesarios como una explicación fuertemente argumentada que la sustente ante el legislativo de porqué es importante el cambio que se quiere. Tal vez, lo más difícil de lograr, sea el consenso.

Si recordamos, hace más de dos décadas, la profesión presentó el proyecto legislativo que más avanzó en su trámite, llegó al cuarto y último debate, pero finalmente no se consideró la norma y se archivó. ¿Qué pasó?, simplemente faltó el consenso, es decir, los que no estuvieron de acuerdo y se atravesaron, así que el legislativo en consecuencia, ve que la profesión no tiene claridad en lo que quiere, resuelve no intervenir y retira el proyecto. ¿Qué queda? una lección: los contadores existen pero no solo en las empresas, porque estas a su vez no están solas, dependen del estado y este último a su vez tiene sus definiciones, y un órgano legislativo. Así que cuando se intente proponer normas que “toquen” al gobierno, a los empresarios, al legislativo, u otros actores, debe estar a favor del proyecto, **todos** los contadores como gremio, para enfrentar antagonismos o las fuerzas que no están de acuerdo para lograr que lo aprueben. Es una realidad que no se puede desconocer, es lo que ha ocurrido y no ha sido posible superar.

Proyecto de Modernización de la Revisoría Fiscal

Por lo anterior y en este contexto, los contadores del país deben saber que ya existe un proyecto de ley moderno y adaptado a las normas internacionales, normas que hacen parte de nuestra legislación, contenidas en el DUR 2420 de 2015 sobre la Revisoría Fiscal, el cual fue radicado en el mes de julio de 2019 al señor Superintendente de Sociedades, Dr. Juan Pablo Liévano, como proyecto de ley para modernizar las normas que sobre el particular contiene el Código de Comercio, basado en las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Información. Este documento fue redactado por un grupo de profesionales compuesto por los doctores: José Orlando Ramírez Z, Director de la Junta Central de Contadores, Wilmar Franco F., Presidente del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, Hernando Bermúdez de la Pontificia Universidad Javeriana, Hugo F Ospina, Presidente del Instituto Nacional de Contadores Públicos (INCP) y Flor Stella Quiroga Presidente del Colegio de Contadores Públicos de Colombia (CONPUCOL). Propuesta que contó con la adherencia de gremios de contadores importantes del País (Colegio Colombiano de Contadores Capítulo Bucaramanga, Colegio Colombiano de Contadores de Norte de Santander, Colegio de Contadores del Suroccidente Colombiano, de la Asociación de Contadores del Huila ASCONPHU y la Asociación de Contadores de la Universidad de Antioquia ACUDA).

El proyecto, que está disponible para toda la comunidad contable <https://conpu-col.org/uploads/library/propuesta-rf-gremios-ctcp-junta-hb-2.pdf> el cual tiene como objeto reflejar la nueva realidad de la revisoría fiscal; así como actualizar el sentido de obligaciones, responsabilidades y derechos de la citada función ajustándose al nuevo marco técnico normativo de contabilidad y de aseguramiento de la información. También busca aumentar la confianza de quienes contratan el servicio de la revisoría fiscal para contribuir al progreso y el emprendimiento nacional.

Así que la remoción no puede ser cuando el administrador quiera, sino que el revisor fiscal es un funcionario al que se le debe proteger frente a los evaluados, debe existir justa causa para removerlo y esa causa debe tener remuneración.

Entre algunos de sus planteamientos inmersos, está el de **dotar de estabilidad al revisor fiscal**, pues es un asunto del que la legislación no se ha ocupado. Se permite que cada vez que el revisor fiscal anuncia que va a tener que informar una deficiencia o desviación, el camino inmediato y seguro por parte de su cliente es removerlo. Así que la remoción no puede ser cuando el administrador quiera, sino que el revisor fiscal es un funcionario al que se le debe proteger frente a los evaluados, debe existir justa causa para removerlo y esa causa debe tener remuneración. Desde lo jurídico, ya hay fallos civiles en relación a un contrato del cual fue removido un revisor fiscal. Vale agregar que **las remociones son una facultad de las superintendencias**, pero no debería ser solo a revisores fiscales sino extenderla a administradores, gerentes, y para el que estuviere fallando. El supervisor en todo caso debería cerciorarse sobre los argumentos de remoción y dar oportunidad de réplica al revisor fiscal.

De otra parte, la propuesta precisa que El Código de Ética y demás normas profesionales vigentes, sean legales o reglamentarias, que son el eje fundamental de las actuaciones del contador, circunscribe que **toda incompatibilidad o inhabilidad en el ejercicio del revisor fiscal está contemplada en el mismo Código**, que si existe conflictos de interés deberá resolverse o deberá retirarse, así de explícito. Sí la Revisoría Fiscal es una función privativa del contador, entonces el revisor fiscal debe obrar como un contador y la norma tiene claro cómo debe ser la actuación del contador.

En cuanto a la relación de colaboración o cumplimiento de órdenes de los revisores fiscales frente a las entidades estatales, donde la actual normativa permite subordinar al revisor fiscal, lo cual es inadmisibles porque le quita toda la independencia, la propuesta plantea que sí debe seguir habiendo colaboración pero lo proyecta en los términos del acuerdo que se produjo entre el IFAC y la Comisión de Basilea, donde se expresa correctamente **la colaboración como acciones de ambas partes en beneficio de la otra**. **¿Qué tipo de órdenes se le pueden dar al revisor fiscal?** aquellas que correspondan a su función y que deben estar relacionadas con su trabajo. Debe quedar claro que la profesión no está dispuesta a

seguir siendo subordinada, el revisor fiscal no es "policía", no es "abogado", no es "criminalista", la ley dice que su trabajo lo debe hacer bajo las normas de auditoría y estas son las de aseguramiento. El revisor fiscal debe hacer un control normativo, la certificación que le soliciten la debe pedir a la administración, para luego sí basado en el estándar que corresponda, el revisor fiscal pueda proceder bajo la norma profesional.

Sobre el alcance de sus responsabilidades, hoy la revisoría fiscal atiende algunas cosas que están en el artículo 208 y 209 del Código de Comercio, el proyecto atiende estas disposiciones pero en el sentido de responder a las normas que dicen que se deben colocar en aplicación, ningunas otras, si esto se logra probablemente la vida de los contadores en las empresas va a cambiar ya que tales normas están hechas por profesionales para proteger a los mismos profesionales. De hecho, es un buen argumento que se podría plantearse para mejorar la remuneración de los revisores fiscales, pues claramente el ejercicio ya no se ejecuta como antes.

En cuanto a las funciones la propuesta taxativamente plantea sobre **el deber de los administradores de obrar bajo los principios de buen gobierno**, recalca sobre su responsabilidad de diseñar y mantener en funcionamiento el control interno y rendir un informe sobre el mismo, entre otros aspectos relevantes de cumplimiento. Todo lo anterior con la finalidad de hacer claridades que el rol del administrador y del revisor fiscal son muy diferentes, y las normas profesionales tienen supuestos que comprometen a los administradores como consecuentes.

El proyecto procuró un equilibrio entre derechos y obligaciones, ya que la balanza está extremadamente inclinada hacia la segunda. Así que planteó, dentro de un marco adecuado, que el revisor fiscal tiene derecho a ser protegido por el estado, a renunciar, a ser informado documentalmente por su antecesor, a contar con estudios y estadísticas por sectores sobre los ingresos y costos de la labor de revisoría fiscal y tener tarifas de honorarios de referencia, a un reajuste de la remuneración cuando cambie el alcance del encargo o aumente la estructura necesaria para cumplirla, entre otros más derechos propuestos.

Pese a que la propuesta que se presentó a la Superintendencia de Sociedades se circunscribe al articulado del 203 al 217 del Código de Comercio, es una invitación para los contadores a que perciban la revisoría fiscal no como un órgano social sino como una acción de la profesión, donde se subraya que el trabajo tiene que hacerse con normas profesionales, de conformidad con Ley 1314 de 2009, consecuentes con las orientaciones legislativas. Es un proyecto que apunta a actualizar el lenguaje del año 1935 al año actual, es decir, son las mismas cosas en el lenguaje en referencia a las cosas que actualmente maneja la profesión.

Así que el revisor fiscal va a producir informes sobre estados financieros, cumplimiento de normas y sometido a unos procedimientos hará sus atestaciones, todo basado en normas profesionales. Para proceder a pronunciarse sobre el control interno o cumplimiento deberán hacerlo a través de las normas de Revisión. Se reitera que la evaluación del control interno, es una función que se mantiene, lo que pretende la propuesta es que en el estado actual, como lo ordenan las leyes y como está en los decretos reglamentarios, se debe ejecutar estas tareas bajo la observancia de las normas de revisión.

Son muchos los elementos que enriquecen la propuesta, la argumentación de la exposición de motivos se está construyendo, pero sea la oportunidad para que los contadores como sus dolientes conozcan este proyecto, lo retroalimenten, pero sobretodo se sensibilicen a la necesidad de modernizar lo que hemos considerado la máxima expresión del ejercicio profesional, la Revisoría Fiscal.

Ver propuesta.

<https://conpucol.org/uploads/library/propuesta-rf-gremios-ctcp-junta-hb-2.pdf>

Colegio de Contadores Públicos de Colombia- CONPUCOL

