La revisoría fiscal una alternativa para el control de la corrupción en las organizaciones colombianas

Alcira Osorio Arévalo

Trabajo de grado para optar el título de Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa

Director

Elizabeth Orduz Ortiz

Magíster en Administración de Empresas

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

División de Ciencias Económicas y Contables

Especialización en Revisoría fiscal y Auditoría Externa

2022

Contenido

Introducción 5

1. Enfoques, conceptos y normas que exigen al revisor fiscal a ejercer un control en la corrupción de las organizaciones colombianas 7

2. Contexto normativo que ayudaría al control de la corrupción en las organizaciones en el ejercicio de la revisoría fiscal 12

2.1 Responsabilidad 13

2.2 Tipos de responsabilidad 15

3. Consecuencias que traería para la Revisoría Fiscal y para las empresas, la inobservancia de las responsabilidades relacionadas con la corrupción 24

3.1 La responsabilidad civil 28

3.2 La responsabilidad penal 29

3.3 La responsabilidad administrativa o contravencional 31

3.4 La responsabilidad disciplinaria 32

4. Conclusiones 33

Referencias 36

Resumen

A través del artículo se analiza el papel que desempeña el revisor fiscal y el deber que tiene en su ejercicio con la Responsabilidad social, que se da desde el instante en que el profesional asume el cargo, al igual que en el momento de emitir y aprobar los estados financieros, presentando información relevante y amparada por una presunción de legalidad, dentro de las diferentes organizaciones colombianas del orden público o privado. Entender el dinamismo en el que debe moverse la Revisoría Fiscal con respecto de la Responsabilidad social, implica concebir que el profesional debe desenvolverse en un panorama ético, como garante del orden de los estados financieros de una organización, desempeñando su labor sin beneficiar intereses particulares, ya que sus funciones se desarrollan con el fin de asegurar las responsabilidades fiscales de la organización donde se desarrollan sus funciones beneficiando de esta forma a toda la sociedad, sin privilegiar algún sector, evitando que se presenten situaciones ilegales e indebidas como fraudes o información no suficientemente clara y transparente para la toma de decisiones. No basta evidenciar la calidad de la información sino también la manera como el desarrollo de la empresa afecta el ambiente y la calidad de vida de la población.

*Palabras clave***:** revisoría riscal, responsabilidad social, ética, bien común, organización, corrupción

Abstract

The article analyzes the role played by the Statutory Auditor and the duty it has in its exercise with Social Responsibility, which occurs from the moment in which the professional assumes the position, as in the moment of issuing and approving the state's financial, presenting relevant information and protected by a presumption of legality, within the different Colombian organizations of public or private order. Understanding the dynamism in which the Statutory Auditor must move with respect to Social Responsibility, implies conceiving that the professional must operate in an ethical perspective, as guarantor of the order of the financial statements of an organization, performing its work without benefiting particular interests, since its functions are developed in order to ensure the tax responsibilities of the organization where its functions are developed, thus benefiting the whole society, without privileging any sector, avoiding the occurrence of illegal and improper situations such as fraud or information. Clear and transparent enough for decision making. It is not enough to show the quality of the information but also the way in which the development of the company affects the environment and the quality of life of the population.

Keywords: statutory audit, social responsibility, common good, ethics, organization, corruption.

Introducción

La aplicación del conocimiento por parte del revisor fiscal, se debe regir bajo principios éticos y profesionales, actuando de forma coherente con las exigencias del entorno, del mercado y a las necesidades de las empresas, sin que incurra en actos ilegales o contrarios a la normativa vigente, considerando que la naturaleza de la Revisoría Fiscal es representar a los dueños de las empresas frente a los administradores y servir de garante ante el Estado sobre la vigilancia permanente de su actividad social frente a terceros y entes relacionados, tomando mayor importancia el hecho de que el profesional que la desarrolle debe observar y cumplir las normas de auditoría generalmente aceptadas, contempladas en el artículo 7 de la ley 43 de 1990 aún vigentes, las normas de aseguramiento de la información, las cuales con el Decreto 302 del 2015 pasan a ser de obligatorio cumplimiento para el revisor fiscal; también con lo establecido en los artículos 203 al 217 del Código de Comercio y en la Ley 222 de 1995, en los casos que aplique, la Norma Internacional de Auditoría 700[1], todas relacionadas con la evaluación del sistema de control interno. Igualmente, el profesional debe poseer competencias, condiciones, habilidades y cualidades que le permitan realizar sus evaluaciones en condiciones de alta calidad y diligencia profesional.

Es por ello, que las funciones del revisor fiscal deben ser efectuadas acorde a la Ley, con el fin de recuperarse la credibilidad en el cumplimiento de los objetivos, disminuyendo así los fraudes empresariales, financieros, operativos y económicos que debieron ser detectados y

[1] NIA 700 – Formarse una opinión sobre los estados financieros. Es la normativa sobre la responsabilidad del auditor, de formarse una opinión sobre los estados financieros. También trata de la estructura y el contenido del informe de auditoría emitido como resultado de una auditoría de estados financieros. (Auditores, 2018)

comunicados oportunamente a través del dictamen u otros informes que deba emitir en cumplimiento de sus funciones, por la magnitud de los impactos negativos generados por los fraudes ocasionados en la comunidad.

En las empresas colombianas existe la necesidad de implementar los instrumentos que se propongan evitar las deficiencias de la organización, teniendo en cuenta el propósito de brindar eficientemente los servicios o productos hacia la comunidad. Uno de esos instrumentos es el desempeño que cumple el revisor fiscal, quien tiene la obligación de poner en marcha todos sus conocimientos profesionales con el fin de identificar esas falencias que se puedan estar presentando y que estén generando pérdidas económicas en la empresa o, por otra parte, que los recursos sean objeto de negocios ilícitos que de manera fraudulenta causen un daño en la comunidad al prescindir de la normativa que regule el ejercicio de la organización.

La revisoría fiscal se reglamenta en el artículo 203/217 del Código de Comercio (Decreto 410/71), la Ley 43 de 1990 adiciona la ley 145 de 1960, para el ejercicio profesional del contador público como práctica social.

Es por ello, que las funciones del revisor fiscal deben ser efectuadas acorde a la Ley, con el fin de recuperarse la credibilidad en el cumplimiento de los objetivos, disminuyendo así hechos de corrupción como los fraudes empresariales, financieros, operativos y económicos que debieron ser detectados y comunicados oportunamente a través del dictamen u otros informes que deba emitir en cumplimiento de sus funciones, por la magnitud de los impactos negativos generados por los fraudes ocasionados en la comunidad.

1. Enfoques, conceptos y normas que exigen al revisor fiscal a ejercer un control en la corrupción de las organizaciones colombianas

La palabra corrupción desde el punto organizacional, es definida como la práctica consistente en la utilización indebida o ilícita de las funciones de aquellas en provecho de sus gestores (Real Academia Española, 2022).

La corrupción erosiona la confianza, debilita la democracia, obstaculiza el desarrollo económico y exacerba aún más la desigualdad, la pobreza, la división social y la crisis ambiental.

Exponer la corrupción y hacer que los corruptos rindan cuentas solo puede suceder si se comprende cómo funciona la corrupción y los sistemas que la permiten.

La corrupción ocurre en las sombras, a menudo con la ayuda de habilitadores profesionales como banqueros, abogados, contadores y agentes de bienes raíces, sistemas financieros opacos y compañías ficticias anónimas que permiten que florezcan los esquemas de corrupción y que los corruptos laven y oculten su riqueza ilícita (Frederick, 2001).

La primera vez que se menciona en la norma la figura de revisor fiscal con sus funciones, fue por medio de la Ley 73 de 1935, por la cual se provee la revisión del código de comercio y se dictan otras disposiciones. Con esta norma se crea la figura del revisor con sus deberes y funciones, si bien ya estas estaban definidas en normas anteriores, en la mencionada Ley se especifican cuando se trata de “verificar todos los procesos”, el revisor fiscal tiene una gran responsabilidad, que en la mayoría de los casos no es compensada con su remuneración (Congreso de la República, 1935).

De igual forma, la norma asegura que las sociedades anónimas cumplan con su obligación de tener revisor fiscal.

Como anotación importante, en esta norma ya no se habla de contralor, o inspector, sino que la figura de revisor fiscal aparece en toda su dimensión, con funciones específicas, para desempeñarse en entidades claramente identificadas. Parte del articulado de esta norma sirvió como base para el nuevo Código de comercio expedido en año 1971 y que aún se encuentra vigente.

Posteriormente, en 1971 con el decreto 410 se expide el código de comercio, y el capítulo VIII con artículos que van del 203 al 217, se habla de las sociedades obligadas a tener revisor fiscal, así como su elección e inhabilidades (Congreso de la República, 1971).

El art. 207 del Código de Comercio (República, 1971) establece las funciones que deben desempeñar los revisores fiscales, sin embargo, los puntos instituidos como reglas tienen sus casos excepcionales, por cuanto las que establece el artículo son de carácter general, aplicable únicamente en las empresas que requieran del dictamen del revisor fiscal de los estados financieros, los cuales son una presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable, pero también puede referirse a un solo estado financiero”. (Norma Internacional de Auditoría 700, 2013)

Se entiende que quien acepta su nombramiento para ejercer el cargo de revisor fiscal, lo hace de manera voluntaria y está al tanto de sus deberes y obligaciones, adquiriendo el

compromiso altamente exigente, por lo que no puede eludir la responsabilidad en cualquiera de las modalidades a que se hará referencia a continuación: civil, administrativa, disciplinaria, penal, fiscal y social.

De igual forma, se hace referencia a esta conducta en los numerales que determina el artículo 207 del Código de Comercio (República, 1971), especialmente el 1, 2, 4 y 5. De ahí la gran importancia que revisten los documentos o papeles de trabajo que acreditan la diligencia con que ha procedido el revisor fiscal en forma personal o a través de sus colaboradores o auxiliares y la confidencialidad y celo con que se deben proteger.

Con la Ley 43 de 1990 (Colombia, 1990) y las Normas de Aseguramiento de la Información incluidas en el Decreto 2132 de 2016 (Colombia P. d., 2016), se establecen los parámetros sobre los cuales debe actuar el revisor fiscal, incluyendo las responsabilidades que debe asumir mientras se encuentre en el ejercicio de sus funciones de auditoría, entendida como un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El propósito de ese proceso consiste en establecer el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso. (Association, 1972)

Por otra parte, el inciso 2º del artículo 42 de la Ley 222 de 1995 estableció que "*Los administradores (y el revisor fiscal) responden de los perjuicios que causen a la sociedad, a los asociados y a terceros por la no preparación o difusión de los estados financieros" (L. 222/95, art. 42, inc. 2°).*

Con la promulgación de la Ley 190 de 1995 denominada Ley Anticorrupción, la normativa permitió una mayor organización administrativa de los informes que elaboran los

bancos, ya que las transacciones en efectivo debían ser reportadas a la autoridad de supervisión bancaria y las transacciones sospechosas debían ser reportadas a la Fiscalía General de la Nación o a las direcciones de investigación criminal correspondientes, a fin de garantizar la política de lucha contra la delincuencia organizada y el lavado de capitales en particular.

Sin embargo, no fue sino hasta 1999, con la entrada en vigencia de la Ley 526 de 1999, que se crea la Unidad de Información y Análisis Financiero (UIAF), concebida como una unidad administrativa especial adscrita al Ministerio de Hacienda, con personería jurídica, autonomía administrativa y un régimen especial en la gestión de personal (Congreso de la República, 1999).

La UIAF actúa como un centro de inteligencia financiera responsable de recibir todos los reportes de operaciones sospechosas, así como analizar y sistematizar dichos reportes para determinar si la Fiscalía General de la Nación tiene las pruebas suficientes para solicitar una investigación penal. Más específicamente, la Ley 526 de 1999 realizó modificaciones para que los reportes de operaciones dudosas se dirijan directamente a la UIAF y no a la Fiscalía General de la Nación ni a las entidades con funciones de policía judicial; para lo cual se le encomendaron las funciones del departamento de investigación criminal, lo que significó, por un lado, que las pruebas recaudadas durante el desarrollo de las investigaciones en el proceso penal, tuvieran pleno valor probatorio en los procedimientos penales (Rodríguez, 2008).

Ahora bien, desde que la Ley 1314 de 2009 introdujo varios cambios a la normativa colombiana, el Congreso de la República en constante colaboración con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, ha respetado lo acordado bajo un plan de trabajo y las especificaciones técnicas creadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, emitiendo una serie de decretos que regulan la convergencia de las normas financieras internacionales y

aclaran su aplicación para quienes están obligados por la ley a su efectivo cumplimiento (Jimenez, 2021).

Como en muchos países latinoamericanos, muchas de estas reformas constituyeron el núcleo de las medidas anticorrupción que se estaban acogiendo para efectuar las convenciones anticorrupción. En la región, la Convención Interamericana contra la Corrupción de 1996 fue la primera herramienta jurídica que abordó medidas preventivas y punitivas contra la corrupción. Posteriormente, esto se fortificó y amplió con la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción de 2003, un documento vinculante a nivel mundial, mucho más enfocado a la prevención de la corrupción (Naser, 2017).

Es así como en julio de 2011, el congreso colombiano aprobó el Estatuto anticorrupción (Ley 1474 de 2011) en un esfuerzo por reforzar los mecanismos de prevención, investigación y sanción contra la corrupción pública y privada. Con esta promulgación se reformaron diversas disposiciones contenidas en el Código Penal, el Estatuto de Contrataciones Públicas, la Ley de Salud y el Estatuto Disciplinario, imponiendo medidas más drásticas a las empresas y personas que cometan delitos relacionados con la corrupción.

Con la expedición de la Ley 1762 del 6 de julio de 2015, se acogieron herramientas para advertir, inspeccionar y castigar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal, concentrando elementos que faciliten que los autores y organizaciones dedicadas o afines con este tipo de actividades sean procesados y sancionados por las autoridades competentes, así como para garantizar la ejecución de medidas patrimoniales encaminadas a disuadir y castigar su ejecución.

Conforme a lo anterior, el artículo 27 de la mencionada Ley 1762 adicionó el artículo 207 del Código de Comercio, incluyendo en el numeral 10 una obligación al revisor fiscal,

consistente en: “10. Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores”.

A través del Decreto 124 de 2016, el Presidente de la República estableció estrategias contra la corrupción, indicando como metodología para diseñar y hacer seguimiento a lo previsto en el art. 73 de la Ley 1474 de 2011. En el mismo sentido la Ley 1778 de 2016 estableció las sanciones que se impondrán a las personas jurídicas que se vean involucradas en actos de corrupción. De igual forma el procedimiento que se llevará a cabo en la investigación de aquellas organizaciones que incurran en actos ilegales, de manera que existen las herramientas adecuadas para evitar actos de corrupción, lo indispensable es darle aplicación a la normativa que abarca la materia y así garantizar el desarrollo industrial y empresarial con total transparencia.

2. Contexto normativo que ayudaría al control de la corrupción en las organizaciones en el ejercicio de la revisoría fiscal

Se puede evidenciar que son varias las normas que directa o indirectamente indican la responsabilidad en la cual se encuentra inmerso un revisor fiscal, pero es el artículo 211 del Código de Comercio (República, 1971) el que establece que este responderá a los asociados, a la sociedad y a terceros por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones, es decir, responde por tener voluntad de hacer cosas que no le son p remitidas, de las cuales tiene conocimiento (dolo) o por dejar de hacer lo que le corresponde, sea por negligencia o desconocimiento (culpa).

En cuanto a la negligencia y desconocimiento, se hace necesario aclarar que el artículo 8 de la Ley 43 de 1990 (Colombia C. d., Ley 43 de 1990), determina que todo Contador Público

debe cumplir con las normas legales vigentes y que debe observar las normas de ética profesional, las cuales están contenidas en los artículos 35, 36 y 37 de la misma Ley y en el Decreto 302 de 2015, compilado en el DUR 2420 del mismo año. Por lo tanto, no es difícil establecer que debe estar constantemente actualizado en sus funciones profesionales, lo cual no es permitido que obre con negligencia, sea por desconocer el procedimiento o por actuar apresuradamente sin revisar el documento que lleve su aprobación.

Para entender los requerimientos normativos, se hace necesario estudiar algunas generalidades del término responsabilidad, sus tipos, sus formas, y de qué manera es extensible su aplicabilidad al revisor fiscal.

2.1 Responsabilidad

La Real Academia Española ha establecido el concepto de manera completa así: Capacidad existente en todo sujeto activo de derecho para reconocer y aceptar las consecuencias de un hecho realizado libremente (Real Academia Española, 2022). Por otra parte, responsabilidad se entiende como un deber impuesto por un ordenamiento jurídico el cual genera la obligación de responder por las consecuencias de los actos ejecutados a nombre propio o aquellos que realicen terceros; en el caso del revisor fiscal este solo es responsable de su propio comportamiento, acciones u omisiones (Fiscal, 2017)

El concepto se puede concebir desde dos puntos de vista, el primero hace referencia a la sanción o castigo por incumplir una norma y, la segunda se funda en la reparación que se debe hacer al indemnizar por daños económicos o morales ocasionados sobre una persona o un grupo de personas, de todas formas, para que se determine una sanción y se lleve a cabo su aplicación, la autoridad competente debe recopilar suficientes pruebas que demuestren la conducta ilegal o

contraria a la normativa nacional, permitiendo definir con certeza que la persona actuó con dolo o culpa, asimismo identificar los daños causados y las consecuencias de los mismos.

Cuando se emite un dictamen por parte del revisor fiscal sobre estados financieros, implica que ya ha examinado la información de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría y, con base en ello, emite una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

Por lo tanto, los efectos de la firma del revisor fiscal en las declaraciones tributarias son aspectos que están dentro del alcance de un trabajo de revisoría fiscal llevado a cabo para emitir, entre otras, una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros. Las declaraciones tributarias deben ser elaboradas a partir de las cifras de la contabilidad, toda vez que según las normas de impuestos, los libros son prueba, siempre y cuando estén diligenciados de acuerdo a las reglas de Código de Comercio y sus normas reglamentarias. (Tristancho, 2008)El artículo 32 de la Ley 1778 de 2016 (Colombia C. d., Ley 1778 de 2016, 2016), el cual adicionó el numeral 5 del artículo 26 de la Ley 43 de 1990 frente a la Responsabilidad de los Revisores Fiscales, estableció lo siguiente:

Artículo 32. Responsabilidad de los revisores fiscales. El artículo 7o de la Ley 1474 de 2011 quedará así:

Artículo 7o. Responsabilidad de los revisores fiscales. Adiciónese un numeral 5 al artículo 26 de la Ley 43 de 1990, el cual quedará así:

5. Los revisores fiscales tendrán la obligación de denunciar ante las autoridades penales, disciplinarias y administrativas, los actos de corrupción, así como la presunta realización de un delito contra la administración pública, un delito contra el orden económico y social, o un delito contra el patrimonio económico que hubiere detectado en el ejercicio de su cargo. También

deberán poner estos hechos en conocimiento de los órganos sociales y de la administración de la sociedad. Las denuncias correspondientes deberán presentarse dentro de los seis (6) meses siguientes al momento en que el revisor fiscal hubiere tenido conocimiento de los hechos. Para los efectos de este artículo, no será aplicable el régimen de secreto profesional que ampara a los revisores fiscales (Congreso de la República, 2011).

2.2 Tipos de responsabilidad

De acuerdo a la manera como se determine la falta o la inobservancia a la normativa vigente, de igual forma se determinará el carácter de la responsabilidad, en otras palabras, si la responsabilidad es objetiva, entendiéndose esta como la evaluación de las consecuencias o resultados de los hechos ejecutados por el individuo, y se determina revisando el fin y no los medios, en el caso del revisor fiscal la determinación de este tipo de responsabilidad evalúa la realización y la correcta emisión de los dictámenes, no la diligencia con que se actuó en el proceso ni la prudencia para evitar dicha situación (Garrido, 2013)**.** Del resultado que se obtenga de los elementos observados se podrá determinar la responsabilidad objetiva y presumirse la implicación del revisor fiscal sobre aquello de lo que se le culpa. El proceso en su contra se mantendrá mientras no se demuestre lo contrario. Aunque parezca algo injusta, se presume que esta posición favorece el ejercicio de la revisoría fiscal como un control preventivo y sirve para presionar a los profesionales a actuar con diligencia.

Por otra parte, se encuentra la responsabilidad subjetiva, la cual se concentra en evaluar los medios y no el fin, es decir que se ejecuta a lo largo del proceso y que su sanción solo se llevará a cabo cuando se demuestre que el revisor fiscal actuó de forma negligente y no aplicó los principios incluidos en el código de ética, sin importar el resultado.

Cuando el profesional no emita un dictamen y logre demostrar que tal resultado se dio porque se le negó el acceso a la información, podrá justificar el resultado y quedar absuelto a cualquier sanción impuesta en su contra.

También existe la responsabilidad moral y jurídica, donde la primera es personal y corresponde a las tendencias más internas del sujeto (religión, cultura, filosofía, ideología) y que escapa en términos de evaluación y juicio del campo jurídico y disciplinar (Garrido, 2013). La jurídica hace referencia a las implicaciones judiciales, determinando la afectación de usuarios con los cuales y para los cuales el reviso remite información. Por cuenta de este concepto pueden derivarse dos formas diferentes de responsabilidad, la patrimonial y la personal: la primera refiere la indemnización que debe hacerse a terceros utilizando como soporte bienes o derechos económicos; y la segunda a sanciones que se le puedan imputar por dañar a otros con sus actos.

Es necesario hacer claridad sobre los procedimientos que debe realizar el revisor fiscal previamente a la presentación de sus informes, por lo cual, la Ley consagra los medios que el revisor fiscal puede emplear para obtener los conocimientos indispensables para formarse una opinión (Gómez, 2016):

- Tiene derecho a inspeccionar en cualquier tiempo los libros de contabilidad, libros de actas, correspondencia, comprobantes de cuentas y demás papeles de la sociedad (artículo 213 C.Co)
- Puede inspeccionar los bienes de la sociedad, los que ella tenga en su poder a cualquier otro título, así como los valores sociales (art. 207, numerales 5 y 6).
- Puede solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales (art. 207-6, C.Co)

- Está facultado para convocar a la asamblea o junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario (art. 208-8, C.Co)
- En general, como se deduce del numeral segundo del art. 208 del C.Co debe aplicar los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas, que no son otros que los consagrados por el literal c) del numeral 2º del art. 7º de la Ley 43 de 1990.

Por otra parte, las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Información emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board -IAASB), son un conjunto de directrices a través de las cuales se busca establecer una uniformidad en las prácticas de auditoría y en los servicios relacionados con la misma.

Por ende, la Revisoría es una actividad relevante para toda empresa al posibilitar la verificación de su realidad y sus procesos para el mejoramiento de su actuar hacia el cumplimiento ético en el marco de la RSE frente a la sostenibilidad del desarrollo. La auditoría se fundamenta en herramientas de verificación de los diferentes procesos y e informaciones, sirviendo para otorgar seguridad a los grupos de interés de la empresa (Stakeholder) y a la gerencia para direccionar su política de gestión y desarrollo empresarial hacia la sostenibilidad ambiental y la RSE.

La Ley 43 de 1990 reconoce que "*las empresas en particular son unidades económicas sometidas a variadas influencias externas*" requiriendo a los contadores públicos a que utilicen los métodos de evaluación más apropiados para cada caso (Congreso de la República, 1990). Esta evaluación está conformada por los principios básicos de ética profesional dispuestos en el artículo 37 como la integridad, objetividad, independencia, responsabilidad, confidencialidad, competencia y actualización profesional, difusión y colaboración, respeto entre colegas,

conducta ética (Frederick, 2001). Es por esto, que el contador público debe reflexionar y analizar a quien necesita de sus servicios como ente económico separado que es, involucrarlo con las situaciones concretas de su actividad, sean estas externas o internas, con el propósito de aplicar, en cada caso, el método o la técnica más adecuada para el tipo de ente económico y la clase de trabajo que se le ha encomendado, observando en todos los casos, los principios básicos de ética profesional (Jimenez, 2021).

Con esto se hace claridad que a pesar de tratarse de un código de ética contenido en la ley 43 de 1990, hace énfasis en los valores que se deben esperar en el quehacer de los contadores públicos. Por lo tanto, cabe decir que a partir de los principios se desarrollan las reglas de actuación y el ejercicio de la profesión. También se hace indispensable hacer énfasis en la existencia de los códigos de ética internacionales como normas que regulan la actuación de la auditoría y el trabajo del auditor. Es por ello que el proceso de acomodarse a la normativa internacional (Ley 1314 de 2009) que diseña el acogimiento de las normas contables NIC y NIIF (López, 2011). También con lo establecido en el Código de Comercio y en la Ley 222 de 1995, en los casos que aplique, la Norma Internacional de Auditoría 700, todas relacionadas con la evaluación del sistema de control interno. Igualmente, el profesional debe poseer competencias, condiciones, habilidades y cualidades que le permitan realizar sus evaluaciones en condiciones de alta calidad y diligencia profesional.

Por su parte, la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC) (Federación Internacional de Contadores, 2016), tiene el propósito de ajustar su Código de Ética Internacional, para que sea un patrón sobre el cual se soporten las disposiciones éticas nacionales y establece estándares de conducta para los contadores profesionales.

Pero más allá de la visión ética que conlleva a la responsabilidad social, se necesita un análisis desde un elemento unificador para las nociones de responsabilidad social y el rol de la Auditoría en las empresas, puesto que se hacen mutuamente dependientes a través de la ética. La Ley 43 de 1990, hace referencia en su artículo 37-10, al tema de la conducta ética del contador público.

En el mencionado artículo, se hace claridad del ejercicio frente a la "función social" que se relaciona con el cumplimiento de las funciones como contador público, es por ello, que evidentemente existe un profundo encargo con la sociedad, de actuar de forma íntegra, objetiva y transparente, lo cual da la posibilidad de actuar con el propósito de buscar el bien común. De la misma manera las empresas, al desarrollar su objeto social, están en la obligación de actuar con criterios de igualdad y justicia, frente a sus empleados como a la comunidad en general. Es por esta razón que se hace necesario hablar de la noción de ética empresarial en las organizaciones (Rodriguez, 2017).

Es necesario considerar a la responsabilidad social empresarial como el compromiso asumido por las empresas de gestionar sus operaciones manteniendo un comportamiento ético y contribuyendo al desarrollo económico, integrando al mismo tiempo preocupaciones sociales y medioambientales, manteniendo una línea de actuación que promueva la transparencia, la acción social, el respeto a los derechos humanos y la dignidad, que facilite la búsqueda de la sostenibilidad con enfoque de desarrollo.

En ese sentido, se puede afirmar que una empresa es socialmente responsable cuando cumple con las expectativas que de sus actuaciones esperan los diferentes grupos de interés: empleados, clientes, proveedores, accionistas, administraciones públicas, ciudadanos y sociedad en general.

Sin embargo, y en paralelo a esta corriente que abandera el modelo de empresa como auténtico motor del cambio de nuestra civilización, se atraviesa un periodo de enorme falta de valores, que se ha convertido en causa directa de la actual crisis económica que padecemos. (Álvarez, 2015)

Actualmente las empresas han entendido que el ambiente de competencia en que debe trabajarse lleva consigo la ética, y es por eso que se hace evidente el deber de actuar en la organización, que reúna el sentir de quienes laboran en función de un entorno más humano, más participativo, más justo, más responsable socialmente; la consideración a la que aquí se refiere es lo que trató Cuevas (2009) al definir que la buena ética son buenos negocios con lo cual se consigue que si empleados, proveedores, clientes, inversionistas, el gobierno, son bien tratados, la productividad se incrementará, se lograrán precios favorables en mercancías y contratos, lealtad, buena financiación y respeto a la regulación.

Es así como se está comenzando a hablar de administración moral en las organizaciones. En todo este mecanismo debe entenderse una ética empresarial, donde se ha tratado de ejecutar unas operaciones que se dirigen al desarrollo ordinario de los procesos del negocio, por lo cual hay que suponer que esas acciones tendrán que categorizarse en un ambiente que puede generar decisiones morales o inmorales, toda vez que dependiendo de esta circunstancia, los negocios se revestirán de una imagen positiva o negativa frente a la comunidad, por lo que se hace necesario analizar el concepto de moral, que según la Real Academia Española lo define como: “Perteneciente o relativo a las acciones de las personas, desde el punto de vista de su obrar en relación con el bien o el mal y en función de su vida individual y, sobre todo, colectiva”. (Real Academia Española, 2018). Por tal razón, son las personas como sujetos con derechos y deberes,

quienes finalmente están conformando la organización y desde donde se perciben las actitudes éticas y, al interrelacionarse, generan comportamientos colectivos.

Para Ricardo Cuevas (2009), la concepción del individuo ha evolucionado hasta acercarse al concepto de hombre total; es decir concebido en todas sus dimensiones y relaciones múltiples. Pero los conceptos de individuo, actor y trabajador del conocimiento al convertirse en parangón de la realidad cosifican al hombre y sus relaciones concretas en la empresa, pues en la práctica el trabajo se desarrolla en el contexto de vida capitalista en donde se reduce al hombre a una actividad circunscrita.

Es fundamental la mención al aprendizaje, el cual resulta primordial en todas las relaciones interpersonales, por cuanto en la acción de dar y recibir, se logra un valor agregado, es decir, se genera una relación que enriquece la organización y la hace más importante en la comunidad. Esto se obtiene por la información que se posee, las destrezas y el tratamiento de los bienes intangibles que podrían verse afectados por la ausencia de conductas morales, donde por ende se ausentan también los valores, sean individuales o corporativos.

Frente a estos últimos cabe decir que son principios generales por los cuales se rigen las empresas y sus miembros, resultando ser el fundamento sobre el que reposa la organización, la filosofía que guía el trato personal, a los clientes, a los proveedores. Hoy está demostrado que es necesario desarrollar y aplicar valores en la empresa. Estos se traducen en comportamientos creando en ella valor agregado. (Peña, 2007)

Se puede decir entonces, que todo gira alrededor del individuo dentro de la empresa, como punto central de su actuar. Es por esta razón que ha venido creándose en el mundo a manera de herramientas administrativas que pretenden aumentar el valor que tienen las organizaciones frente a los grupos de interés, lo que se ha denominado “Códigos de Buen

Gobierno", donde se establecen unos objetivos de buena voluntad y componen unos caminos de comportamiento ético que deberán seguir las personas que integran la empresa, lo que se convierte pues en una cultura. Lizcano (2006), dispone que los Códigos de Buen Gobierno representan pronunciamientos en torno al gobierno corporativo, con recomendaciones precisas y de adopción voluntaria para las empresas. Estos códigos suelen ser emitidos por comisiones especializadas de expertos, con frecuencia constituidas a iniciativa de organismos oficiales, con el cometido fundamental de estudiar los criterios y pautas a que deben someterse las sociedades en un contexto determinado, y pronunciarse con una serie de recomendaciones que mejoren el comportamiento de las organizaciones respecto a la transparencia informativa, composición y funcionamiento de los órganos de gobierno y relación con los distintos grupos de interés.

Ahora bien, frente a este análisis realizado sobre la responsabilidad social del Auditor, es necesario hablar de su ejercicio, y para ello se debe reubicar el análisis desde la perspectiva de la colectividad hasta la individualidad, específicamente en el Auditor, quien concretiza su trabajo de vigilancia y control, de conformidad con la normativa legal. Tratar esta especificidad es ocuparse del tema de funciones, mediante las cuales el Auditor como persona natural cumple con las tareas que se le han encomendado.

Cabe decir que a partir de los principios se desarrollan las reglas de actuación y el ejercicio de la profesión. También se hace indispensable hacer énfasis en la existencia de los códigos de ética internacionales como normas que regulan la actuación de la auditoría y el trabajo del Revisor fiscal. Es por ello que el proceso de acomodarse a la normativa internacional (Ley 1314 de 2009) que diseña el acogimiento de las normas contables NIC y NIIF, y las normas de auditoría NAI y NIA (Rivada, 2017).

En la internacionalización de la contabilidad queda la presunción de tener en cuenta los estándares del código de ética y conducta internacional de la IFAC. La Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC) es la organización mundial para la profesión de contador. Fundada en 1977, la misión de la IFAC es servir al interés público, fortaleciendo de forma continuada la profesión contable en todo el mundo y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes estableciendo y promoviendo la observancia de normas profesionales de alta calidad, impulsando la convergencia internacional de estas normas y tomando postura en el interés público allá donde la experiencia de la profesión sea más relevante, con el propósito de que el Código de Ética Internacional, sea un patrón sobre el cual se soporten las disposiciones éticas nacionales y establece estándares de conducta para los contadores profesionales. (Federación Internacional de Contadores, IFAC, 2018)

En la actualidad estamos frente a una sociedad que tiende a desconocer los valores éticos, por cuanto son muchas las personas que no atienden a las normas mínimas de convivencia, esto se refleja en el desempeño diario de nuestros profesionales en las diferentes áreas, generándose grandes escándalos de corrupción como lo podemos ver en los medios de comunicación diariamente. Así las cosas, resulta inaplazable para los diferentes profesionales la aplicación de normas éticas al ejercer cualquier trabajo sin importar la profesión o el sector en el que se encuentren laborando.

Por otra parte, es posible afirmar que la profesión contable representa un elemento importante para el funcionamiento del Estado, pues por medio del análisis realizado a los estados financieros de las diferentes entidades públicas o privadas, se brindan las herramientas e información necesaria para identificar y examinar variables de los diferentes actores económicos que afectan las finanzas o la hacienda públicas. Por ello, no se debe olvidarla posibilidad que tiene el

profesional contable en la relación estado-economía, porque es precisamente allí donde adquiere mayor relevancia el rol del contador público, por la gran responsabilidad social que implica el desarrollo de la profesión contable junto con la ética profesional (Diego, 2008).

3. Consecuencias que traería para la Revisoría Fiscal y para las empresas, la inobservancia de las responsabilidades relacionadas con la corrupción

El centro de interés de la responsabilidad social empresarial se enfoca en la contención de los factores negativos, algunos de ellos podrían ser: el ingreso de grandes capitales que contratan mano de obra barata, el contrabando, el lavado de dinero en los sectores financieros o productivos, el deterioro del medio ambiente, entre otras prácticas reprochables. Es posible considerar también que como consecuencia de los costos de la democracia, que ha pretendido la consolidación de las instituciones políticas de nuestro país, conlleva la anulación de oportunidades de desarrollo, por el entorno financiero internacional, la segregación y discriminación racial y étnica, la exclusión social que genera la pobreza, el fomento de la disputa del mercado global de consumidores, la delincuencia organizada infiltrada y legalizada en diversos y amplios sectores económicos. Por ello, la responsabilidad social empresarial se coloca en el centro del debate como una fórmula emergente que puede contrarrestar o, en todo caso, alinearse y coadyuvar en las cuestiones económicas, éticas, medioambientales, financieras, normativas legales, sociales (Mayorga, 2017).

En esta parte es importante resaltar la función que cumplen las universidades y el carácter del proceso de enseñanza-aprendizaje impartido al estudiante, específicamente en cuanto su compromiso con la formación de profesionales éticos y transparentes, aspectos que tienen la misma importancia para contemplar el avance del pensamiento, pues los supuestos y fines que

les dan sustento son los mismos: el engrandecimiento del hombre y la armonía de los vínculos sociales, porque como puede evidenciarse en muchas universidades, las graduaciones son vistas como un punto obligatorio, como un objetivo a cumplir, tomándose apresuradamente el juramento de comportamiento ético ante la sociedad. No importa el título profesional que se alcance, se espera que quienes se gradúan actúen de conformidad con unos valores generales de buena conducta y honra, además de otros principios propios de su disciplina. Para los diferentes campos de acción en que se ejerce la *contaduría pública*, como es la *revisoría fiscal*, puede decirse que es un juramento validado en cada informe legitimado en la fe pública, el cual cerciora no solo el quehacer profesional, sino el actuar correcto de las organizaciones. Es allí donde surge el ambiente adecuado para hacer efectivas las calidades éticas profesionales (Hernández, 2010).

De esta manera, es necesario fortalecer las actitudes éticas desde la formación académica como profesionales integrales, con criterios propios y dejando clara su independencia mental, adquiriendo valor propio por su rectitud y ética para realizar su trabajo como profesional. Desde este punto de vista, es válido afirmar que la profesión contable se puede ver implicada en actos deshonestos o de competencia desleal, los cuales se originan por falta de un mayor control, ya que la ley 43 de 1990 tiene obligaciones y condiciones para que el profesional de la contaduría pública sea juzgado dentro del ámbito legal, pero es muy difícil tratar de manejar esa falta de profesionalismo ya que esto va ligado a la moral y la ética que tiene que ver con el comportamiento individual y en cierta medida a su retribución económica y al estatus que tiene carrera en la sociedad. En ese orden de ideas, el *contador público* desde su formación debe adquirir lineamientos y competencias idóneos para que pueda ejercer su carrera basado en los principios fundamentales del código de ética (IFAC) del profesional de la *contaduría pública*,

puesto que no es solo un problema personal de comportamiento, sino también social porque afecta la carrera de *contaduría pública* en el desarrollo de su competitividad económica frente a las otras carreras de formación (Duarte, 2016).

Por otra parte, se ha insistido sobre la necesidad de autonomía mental del revisor fiscal, pero hasta el momento no han surgido recomendaciones eficientes para el desarrollo de esa autonomía, por lo que es importante analizar los estudios del comportamiento humano que faciliten la comprensión del papel que desempeña la personalidad del contable y el impacto en la presentación de los estados financieros y en la divulgación de información relevante y veraz. En este punto, vale la pena investigar sobre las causas de las fallas éticas en las que se ven inmersos los contadores públicos, específicamente los revisores fiscales, proponiendo la necesidad de replantear la enseñanza del razonamiento ético en contabilidad a través de la formación axiológica simultánea de conceptos, normas, principios y virtudes (Cabezas, 2014).

El revisor fiscal se ve involucrado en relaciones sociales donde se reconocen como individuos con ideas, anhelos, sentimientos y posturas éticas, y no solamente como "tipos ideales" que desempeñan una función dentro de la estructura burocrática, pero cada vez que hay problemas financieros dentro de una organización se busca alguien a quien responsabilizar, además, en los últimos tiempos el papel de la contabilidad como herramienta que permite hacer fraudes es bastante notorio. En consecuencia, se han generado nuevos códigos de ética, los cuales incluyen a las organizaciones en el sentido de la responsabilidad social, como un conjunto de orientaciones que en cada uno de sus niveles deben cumplir con normas de buen comportamiento. Aun cuando han avanzado los códigos de ética profesional y empresarial, sólo unos pocos autores abordan los estudios del comportamiento para dar soluciones a la enseñanza ética. (Carvajal, 2012)

Como se ha podido ver, hay una estructura educativa y legislativa que incentiva el actuar transparente de los contadores públicos, pero de todas maneras siguen presentándose faltas a la ética profesional, aumentando de esta forma las sanciones para los revisores fiscales por parte de la Junta Central de Contadores. Por esta situación se hace necesario preguntarnos qué es lo que está pasando con las personas que ejercen esta importante función.

Por lo tanto, se considera que hay espacios que son propicios para desprenderse de los principios éticos como cuando se permite la ambigüedad, creyéndose posible una interpretación con mayores probabilidades de subjetividad. Considerando esto, se puede tener serios inconvenientes al concretar o conceptuar, por ejemplo, qué es un gasto o una inversión, o cuando deben contabilizarse los ingresos; estas nociones pueden ser definidas por la política contable y posteriormente serán certificados por el revisor fiscal quien refugiado en su trabajo técnico podría argumentar que los estados financieros se encuentran de conformidad con las normas contables y a las políticas de la entidad. Por esto es indispensable fomentar la creación de razonamientos que permitan más énfasis en el control y protección de la información como en el caso de la revisión de la tasa de cambio apropiada, lo cual es un procedimiento específico que no da lugar a un juicio subjetivo.

También existe la necesidad de considerar nociones como la simpatía que se genera por el trato continuo con una empresa. Más allá de un compromiso real con las funciones designadas a cualquier tipo de labor, el ejercicio del profesional está ligado al clima agradable de trabajo.

Por lo que es normal ver que, en la forma de actuar de los revisores fiscales, la mayor parte de dictámenes son convenientes aunque contravengan la ley, es una realidad que no se puede ignorar, tal vez porque se ha promovido un fenómeno humano social que complica

denunciar las malas actuaciones, por regla general, es difícil perjudicar a las personas que se conocen.

3.1 La responsabilidad civil

El artículo 2341 del Código Civil establece lo siguiente: *"El que ha cometido un delito o culpa, que ha inferido daño a otro, es obligado a la indemnización, sin perjuicio de la pena principal que la ley imponga por la culpa o el delito cometido. Por lo tanto, el que hace un daño debe resarcirlo"* (República C. d., 1873). Por su parte, el artículo 211 del Código de Comercio (República P. d., 1971) preceptúa que: *"El Revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o terceros por negligencia o dolo en el cumplimiento de funciones".*

Esta puede ser de dos clases, de tipo contractual o extracontractual. En la responsabilidad civil contractual se tiene como premisa que un contrato no es más que un acuerdo o compromiso por el que dos o más intervinientes se obligan recíprocamente a respetar y cumplir una serie de condiciones, entendemos que de esta forma la palabra empeñada, escrita o no, se convierte en un código de conducta que debe ser escrupulosamente seguido por quienes convinieron en su estructuración (Colombia C. C., 2010). De esta forma, el revisor fiscal que ejecute u omita la ejecución de obligaciones estipuladas en un contrato válidamente celebrado, constituye fuente de responsabilidad privada, tanto de lo expresamente convenido, como a lo derivado de las consecuencias que, en silencio de las partes, la ley disponga para ello, limitada solo a quienes intervinieron en el contrato y únicamente respecto de los perjuicios nacidos de ese negocio en particular.

Por otra parte, la responsabilidad civil extracontractual hace referencia a aquella que no tiene origen en un incumplimiento de un contrato, sino en un "hecho jurídico", ya se trate de un hecho delictuoso en materia penal, o culposo de carácter civil, que produciendo un daño, compromete los derechos absolutos de la víctima (a la propiedad, la vida, al honor, la salud, por citar algunos ejemplos) el cual debe ser resarcido, de tal forma que, el daño cuyo resarcimiento se persigue, debe estar originado en la intención positiva tanto de causar un perjuicio, o causado este, por la omisión o incumplimiento del deber de cuidado (Bogotá, 2016). Podemos inferir entonces las consecuencias que podría generar la expedición de un dictamen por parte del revisor fiscal o la aprobación de estados financieros y la manera como impacte el daño que pueda ocasionar sobre terceros por la toma de decisiones por parte de la organización o compañía de la que haga parte.

3.2 La responsabilidad penal

La revisoría fiscal es tal vez el cargo de mayor responsabilidad que puede realizar un contador público, por la clase de funciones que ejerce y por las implicaciones que estas conllevan. No solo tiene un gran compromiso con la sociedad, sino que implica una responsabilidad penal que puede llevar al contador público a la privación de la libertad, la cual está determinada en los artículos 42, 43 y 45 de la Ley 222 de 1995 (Colombia C. d., 1995). El inciso 2º del artículo 42 de la Ley 222 de 1995, prevé que "Los administradores y el revisor fiscal, responderán por los perjuicios que causen a la sociedad, a los socios o a terceros por la no preparación o difusión de los estados financieros".

Por su parte, el artículo 43 de la misma Ley (Colombia C. d., 1995), dispone que, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas, serán sancionados con prisión de uno a seis años, quienes a sabiendas:

1. Suministren datos a las autoridades o expidan constancias o certificaciones contrarias a la realidad.
2. Ordenen, toleren, hagan o encubran falsedades en los estados financieros o en sus notas.

Y el inciso 2º del artículo 45 de la Ley 222 de 1995 preceptúa que la aprobación de las cuentas no exonera de responsabilidad a los administradores, representantes legales, contadores públicos, empleados, asesores o Revisores Fiscales.

Muchos contadores públicos que cumplen sus funciones como revisores fiscales, ignoran las consecuencias de actuar contrario a la Ley, y presionados por el cliente, irresponsablemente certifican o firman declaraciones tributarias alejadas de la realidad. Dentro de las sanciones más flexibles está la de perder la facultad de firmar declaraciones tributarias, cuando hechos de esta naturaleza impliquen la evasión de impuestos, además de la posibilidad de perder la tarjeta profesional, lo que unido a la responsabilidad penal, debe obligar a todo revisor fiscal ejercer su oficio con la mayor responsabilidad.

Entre los delitos en que puede incurrir el revisor fiscal, se encuentran los delitos consagrados en el Código Penal (Colombia C. d., Ley 599 de 2000, Codigo Penal Colombiano, 2000) como Falsedad en Documento, Favorecimiento y otros delitos más, los cuales tiene penas de prisión de varios años, al consignar dolosamente o suministrar datos a las autoridades o expidan constancias o certificaciones contrarias a la realidad u ordenen, toleren, hagan o encubran falsedades en los dictámenes de estados financieros, etc.

3.3 La responsabilidad administrativa o contravencional

Los artículos 214 y 216 del Código de Comercio (República P. d., 1971) establecen lo siguiente:

Artículo 214. Reserva del revisor fiscal en el ejercicio de su cargo. El revisor fiscal deberá guardar completa reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo y solamente podrá comunicarlos o denunciarlos en la forma y casos previstos expresamente en las leyes.

Artículo 216. Incumplimiento de funciones del revisor fiscal. El revisor fiscal que no cumpla las funciones previstas en la ley, o que las cumpla irregularmente o en forma negligente, o que falte a la reserva prescrita en el artículo 214, será sancionado con multa hasta de veinte mil pesos, o con suspensión del cargo, de un mes a un año, según la gravedad de la falta u omisión. En caso de reincidencia se doblarán las sanciones anteriores y podrá imponerse la interdicción permanente o definitiva para el ejercicio del cargo de revisor fiscal, según la gravedad de la falta.

Por lo tanto, se presenta en el momento en que el Revisor fiscal incumple con sus funciones actuando por fuera de la Ley o las cumple irregularmente o en forma negligente, o que falte a la reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo, le es aplicable las sanciones administrativas a que haya lugar.

Entre las sanciones se puede hablar de multas, suspensión del cargo o interdicción permanente o definitiva para el ejercicio del cargo, según la gravedad de la falta, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 658-1 del Estatuto Tributario (República P. d., Estatuto Tributario, 1989), donde se determina que:

cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e

inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que deben cumplir deberes formales de que trata el artículo 572 de este Estatuto, serán sancionados con una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder de 4.100 UVT, la cual no podrá ser sufragada por su representada.

Según el artículo 658-1, tal como quedó al ser modificado por la Ley 863 de 2003, la sanción se impone a los representantes legales de la sociedad investigada, que *ordenaron y/o aprobaron los conceptos enunciados en la norma y al revisor fiscal* que *haya conocido de las irregularidades* que se sancionan, sin haber expresado la salvedad correspondiente, acogiendo así el legislador el eximente de responsabilidad que aplica al revisor fiscal que habiendo conocido de tales irregularidades, las puso oportunamente en conocimiento de la empresa y sugirió los correctivos necesarios. (García E. W., 2016)

Estas sanciones serían impuestas por la Superintendencia de Sociedades, aunque se trate de compañías no sometidas a su vigilancia, o por la Superintendencia Financiera respecto de las sociedades controladas por ésta de conformidad con el artículo 217 del Código de Comercio.

3.4 La responsabilidad disciplinaria

La Ley 43 de 1990 prevé en sus artículos 35 al 40 (Colombia C. d., Ley 43 de 1990), el tipo de conducta por parte del revisor fiscal que viole la ética profesional, donde es competente la Junta Central de Contadores JCC para conocer de este tipo de procesos y determinar las sanciones a imponer, por cuanto es de conocimiento, los profesionales de la contaduría pública deben actuar con honestidad, rectitud, conciencia moral e independencia mental, siempre. Es decir, debe actuar conforme a la Ley y a la normativa vigente en todos los escenarios en los que

se ejerce como contador público, revisor fiscal o auditor; asumiendo las consecuencias que emanen del incumplimiento de la normatividad que rige el accionar disciplinar.

Las sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores (Defensoria del contribuyente y usuario aduanero, 2016) por medio del tribunal disciplinario (en el cual se define la calificación de la falta y de acuerdo con esta se establece la sanción que debe asumir el profesional contable) pueden ir desde la suspensión de la inscripción hasta la cancelación definitiva de la inscripción profesional, en concordancia con el artículo 23 y siguiente de la Ley 43 de 1990. Es importante destacar que en muchos casos las sanciones resultan irrisorias.

En los casos como Interbolsa, Odebretch, Saludcoop, entre otras, no se establecieron de manera clara las responsabilidades disciplinarias de los revisores, los cuales como se supo por la opinión pública, fueron importantes escándalos empresariales y financieros, que, si bien el revisor fiscal faltó a los principios de su profesión, no asumió responsabilidades por las consecuencias ocasionadas en las organizaciones y al país en general.

Sin embargo, Junta Central de Contadores sigue siendo una entidad dispuesta a atender los diferentes tipos de denuncias, manteniendo el control disciplinar de la contabilidad, con el propósito de continuar como el organismo garante del cumplimiento de los profesionales contables con el deber ser de su disciplina. (Ruiz, 2014)

4. Conclusiones

El revisor fiscal debe estar atento permanentemente para que exista un compromiso social desde las empresas y, que se preocupe por los factores que se encaminan a la protección del bien común, sin que la sociedad se pueda ver afectada por acciones indebidas en las organizaciones, incurriendo en actos de corrupción.

Es importante mencionar el deber del contador público de ajustar su conducta a un ambiente de legalidad, de conformidad con la normativa que regula el ejercicio de la profesión. Aun cuando no está en nuestras manos cambiar la legislación, es necesario ser partícipe en las diferentes discusiones para promover un espacio que ofrezca un ejemplo de buena estructura de la regulación contable, la cual en parte ha frenado la contabilidad, de tal manera que ha evitado el uso de los juicios subjetivos donde sea posible el abuso de la elección política de contabilidad y la manipulación de las transacciones.

A través de la Ley 43 de 1990 se establecen los principios éticos, pero a través del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad se estipula cómo hacer para no violarlos, la Ley establece el procedimiento para investigar las posibles infracciones de los principios y para castigar, cuando sea el caso, las contravenciones disciplinarias consistentes en el desconocimiento de los principios éticos. En su conjunto la Ley y el mencionado código conforman los deberes éticos del contador y, por tanto, la violación de ella, o de él, constituyen contravenciones disciplinarias que corresponde reprimir a la Junta Central de Contadores.

Puede decirse que es casi imposible un control total por parte del revisor fiscal, al ejercer sus funciones tratando de identificar actos irregulares dentro de una organización, donde los datos son sumamente extensos, por lo que su desempeño debe ser juicioso y ajustado a la Ley, dejando salvedades en caso de requerirse por parte de las autoridades competentes, por una posible participación fraudulenta que ponga en riesgo los intereses de la empresa o de la comunidad en general.

Por esta razón, la responsabilidad se determina desde el momento en que manifieste o reporte las irregularidades a los organismos competentes por parte del revisor fiscal quien da fe pública, por cuanto previamente se ha debido reportar la inobservancia a la normativa por parte

de algún sector de la organización, pero se sigue incurriendo en el actuar ilegal. Así que una vez identificada y reportada la irregularidad, la responsabilidad de seguir incurriendo en esta corresponderá exclusivamente a la sociedad y a quienes hayan tomado tales decisiones.

Así las cosas, el enfoque de este análisis coloca a la revisoría fiscal en un lugar estratégico en la empresa, donde la necesidad debe direccionarse a todo lo que pueda rodear a la organización, no solo el ámbito financiero, sino verificar el cumplimiento de conformidad con la moral y la ley, como el encargado principal de ejercer el control y la vigilancia de la organización y el compromiso del profesional que ejerce sus funciones como revisor fiscal con respecto de la responsabilidad social.

No basta que la actividad del revisor fiscal imponga una regla que les exija no ser parientes consanguíneos del empresario o jefe organizacional, o tener independencia intelectual. Esta no es una medida efectiva para ejercer la auditoría fiscal. El revisor fiscal necesita medidas efectivas que le den autonomía para que pueda crear confianza pública. Es decir, de qué manera el Estado garantiza la autonomía en las decisiones del revisor fiscal, sin la influencia de los intereses particulares, con el fin de abrir un espacio de discusión sobre el apoyo estatal efectivo en las funciones que cumple el revisor fiscal y de esta manera, se encuentren los elementos necesarios para que su ejercicio se realice de forma autónoma, que permitan al Estado proponer una forma efectiva de apoyarlos, es decir escuchar la voz de los actores.

Referencias

Álvarez. (2015). *La auditoría y el aseguramiento de los informes de Responsabilidad Social: ¿avances hacia el Desarrollo Sostenible?* Obtenido de http://bdigital.unal.edu.co/51887/1/1026562981.2015.pdf

Cabezas, J. E. (2014). *Refexión sobre la revisoría Fscal desde la sociología fenomenológica de Alfred Schütz*. Obtenido de https://www.redalyc.org/html/3223/322331212006/

Carvajal, O. L. (2012). *Caracterización de la responsabilidad social de la revisoría fiscal en organizaciones colombianas*. Obtenido de https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/611/Oscar_LopezCarvajal_2012.pdf

Colombia, C. d. (13 de Diciembre de 1990). *Ministerio de Educación*. Obtenido de http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf

Congreso de la República. (1935, diciembre 18). Ley 73 de 1935. *Por la cual se provee a la revisión del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones*. https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1621715.

Congreso de la República. (1971, marzo 27). Decreto 410 de 1971. *Por el cual se expide el Código de Comercio*. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=41102

Congreso de la República. (1990, diciembre 13). Ley 43 de 1990. *Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones*. https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf

Congreso de la República. (1999, agosto 12). Ley 526 de 1999. *Por medio de la cual se crea la unidad de información y análisis financiero*. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=6288

Cuevas. (2009). *Ética y Responsabilidad Social de la Empresa: su concepción de hombre.* Ciudad de México: Revista Polis.

Duarte, W. M. (2016). *La importancia de la responsabilidad social en la profesión de contaduria pública en Colombia*. Obtenido de https://repository.libertadores.edu.co/bitstream/handle/11371/1007/MateusDuarteWilfredo.pdf?sequence=2&isAllowed=y

Federación Internacional de Contadores. (25 de Agosto de 2016). *Consejo Profesional de Ciencias Económicas*. Obtenido de http://www.cpcemnes.org.ar/archivo-noticias-general/item/73-federaci%C3%B3n-internacional-de-contadores-ifac

Federación Internacional de Contadores. (2018). *IFAC*. Obtenido de http://www.ifac.org/system/files/publications/files/ES_A4_IFAC_Background_Info.pdf

Frederick. (2001). *La ética en los negocios. Aplicación a problemas específicos en las organizaciones de negocios.* Ciudad de México.

García. (2004).

Hernández, S. M. (2010). *Educación y ética*. Obtenido de http://scielo.unam.mx/pdf/soc/v25n72/v25n72a10.pdf

Jimenez, A. (2021). *La culpa no es del Revisorfiscal*. Obtenido de Semana: https://www.semana.com/economia/opinion/articulo/la-culpa-no-es-del-revisor-fiscal/202135/

Lizcano. (2006). Buen gobierno y responsabilidad social corporativa. *Partida Doble*, 182, 20-35.

López. (2011). Convergencia a estándares internacionales de información financiera. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, 38.

Mayorga, V. M. (2017). *Impacto e importancia de la responsabilidad social de las organizaciones*. Obtenido de https://www.gestiopolis.com/impacto-e-importancia-la-responsabilidad-social-las-organizaciones/

Milena Castro, A. F. (2015). *La importancia de la revisoría fiscal en Colombia.* Barranquilla: Universidad Libre de Colombia.

Naser, A. (2017). *Desde el gobierno abierto al Estado abierto en América Latina y el Caribe.* Santiago: CEPAL.

Peña. (2007). *Auditoría como Garantía para la Empresa, la Sociedad y el Estado.* Bogotá: Ecoe ediciones.

Real Academia Española. (25 de Agosto de 2018). *Diccionario de la lengua española*. Obtenido de http://dle.rae.es/?id=Pm2wZfs|Pm4ASgI

Real Academia Española. (2021). *La responsabilidad*. Obtenido de Real Academia Española: https://dle.rae.es/responsabilidad

Rivada. (2017). *Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Colombia.* Obtenido de Consejo Técnico de la Contaduría Pública: http://www.ctcp.gov.co/puerta/athena/_files/docs/1472851988-3350.pdf

Rodriguez, D. P. (2017). *La responsabilidad del revisorfiscal en los principales casos de fraudes corporativos en Colombia en los años 2015 a 2017.* Bogotá D.C.: Universidad Militar Nueva Granada .

Rodríguez, J. P. (2008). Aproximación a los instrumentos administrativos para la prevención y el control del lavado de activos en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad*, 169-207.