



RETOS QUE DEBE ASUMIR EL REVISOR FISCAL FRENTE A LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

VILMA EUGENIA GARCÍA ARROYO

ISHTAR SOFÍA MENASSA GARRIDO

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN: DESARROLLO CONTABLE Y PROFESIONAL

UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA

2014

CONTENIDO

	PÁG.
0. INTRODUCCIÓN	5
0.1 PLANTEAMIENTO Y FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	7
0.2 OBJETIVOS	17
0.2.1 General	17
0.2.2 Específicos	18
0.3 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA	18
0.3.1 Espacio	18
0.3.2 Tiempo	19
1. DE LA REVISORÍA FISCAL	20
1.1 DE LA CONTABILIDAD EN GENERAL	20
1.2 DE LA FISCALIZACIÓN	23
1.2.1 Confianza	23
1.2.2 Orígenes Históricos	24
1.2.3 Surgimiento de la Revisoría Fiscal en Colombia	27
1.3 DEFINICIÓN DE REVISORÍA FISCAL	35
1.3.1 La Elección del Revisor Fiscal	41
1.3.2 Inhabilidades e Incompatibilidades del Revisor Fiscal	43
1.3.3 Independencia del Revisor Fiscal	44
1.3.4 Responsabilidades del Revisor Fiscal	45
1.3.5 Del dictamen del Revisor Fiscal	46

1.3.6	Informe a la Asamblea o Junta de Socios	47
2.	LA GLOBALIZACIÓN Y LA NORMATIVIDAD CONTABLE EN COLOMBIA	49
2.1	LA CONTABILIDAD EN LOS NEGOCIOS INTERNACIONALES	59
2.2.	SISTEMAS CONTABLES Y FINANCIEROS ALREDEDOR DEL MUNDO	63
2.2.1	Estados Unidos	63
2.2.2.	México	65
2.2.3	China	66
2.3	NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y SUS ORÍGENES	67
2.3.1	IASB International Accounting Standars Board	68
2.4	VENTAJAS DE LA CONVERGENCIA INTERNACIONAL	70
2.5	FECHAS IMPORTANTES EN LA EVOLUCIÓN DE LAS NIIF	72
2.6	ORGANIZACIONES INTERNACIONALES QUE PROMUEVEN LA CONVERGENCIA CONTABLE	73
2.7	LA FUNCIÓN DEL REVISOR FISCAL BAJO LAS NIIF	74
2.8	EVOLUCIÓN DE LAS NIIF EN COLOMBIA	75
2.9	DIFICULTADES EN LA ADOPCIÓN DE LA NORMATIVIDAD CONTABLE INTERNACIONAL	81
2.10	RAZONES PARA APLICAR LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN COLOMBIA	87
3	DE CARA AL FUTURO	91
3.1	REQUERIMIENTOS EN EL PROFESIONAL CONTABLE	91
3.2	ADOPCIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES	92

3.3	EL PAPEL DEL REVISOR FISCAL FRENTE A LAS NIIF	96
3.3.1	Del Riesgo	109
3.3.2	Pronunciamientos Recientes	115
3.4	RETOS QUE DEBE ASUMIR EL REVISOR FISCAL FRENTE A LAS NIIF	108
	CONCLUSIONES	114
	BIBLIOGRAFÍA	123

0. INTRODUCCIÓN

*“Nada es más difícil de emprender,
más duro de dirigir,
ni más incierto en su éxito,
que tomar la iniciativa en la introducción
de un nuevo orden en las cosas”*

Nicolás Maquiavelo

Desde hace varios años, se ha tratado de llevar al país por el camino de la convergencia internacional hacia un estándar generalizado en cuanto a normas de contabilidad, sin embargo, desde el 2009 al 2011 parecía que no sucedía nada en concreto. Ahora, ad portas de las fechas límites para la convergencia, el país se encuentra con una realidad para la cual no se encuentra 100% preparado: La convergencia ya llegó, por ello el presente trabajo está basado en ese proceso que exige la adopción de las normas y estándares internacionales de contabilidad y el reto que los Revisores Fiscales deben asumir para poder afrontarlo y superarlo de la mejor manera posible.

En Colombia, este hecho convierte a la norma en un motor principal de alta calidad, la cual es concebida desde una perspectiva mundial, redundando en beneficio de una información financiera, transparente y comparable más allá de sus fronteras; la contabilidad, como ciencia y técnica de la información financiera y operacional de los entes económicos, en este caso las empresas, deben cumplir exigencias cada día mayores por las crecientes necesidades de la

globalización de la economía, la rapidez o inmediatez de la información, para planificar, financiar y controlar sus complejas operaciones financieras.

En el estudio de estos elementos, se centrará con mayor precisión en la exigencia que se presupone recaerá sobre los Revisores Fiscales, y cómo el producto de sus esfuerzos y estudios le permitirá no solo tener una perspectiva en todas las áreas, sino que le hace necesario comprender y tener claro la importancia que tiene una infraestructura contable y que estén acorde a sus necesidades, por su contribución al desarrollo económico, especialmente cuando los plazos se encuentran nada remotos, más bien inminentes, y lo que exigirá cada vez más del Revisor Fiscal, estar al día para hacer frente a todos los retos que le presentan y decir como Yanel Blanco “A diferencia de muchos países Latinoamericanos, la Revisoría Fiscal en Colombia toma cada vez más fuerza y se ha estado ajustando al mundo cambiante de los negocios” (Blanco, 2007, p.306).

En este orden de ideas, se presenta a la comunidad educativa, el siguiente trabajo escrito, fruto de una interesante investigación bibliográfica, que incluyó asistencia a seminarios, consultas a expertos y documentación concienzuda, elementos que permitieron formar el concepto general que apunta a identificar los principales elementos que permitirán al equipo investigador y redactor, mostrar un producto agradable de leer, bien fundamentado y con una clara posición con respecto a las responsabilidades, retos y obligaciones que implica ser hoy por hoy el Revisor Fiscal de cualesquier empresa que da cara al futuro y se le exige adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera.

0.1 PLANTEAMIENTO Y FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

Es innegable que todo cambio, división, transformación, genera procesos algunas veces críticos, que exige que los mismos elementos integradores de los hechos principales, se vean obligados a optar por posturas diferentes, a cambiar, a mejorar o a extinguirse.

Hemos sido testigos de la evolución de la contabilidad en los últimos años, de sus amenazas y fortalezas, que le han permitido permanecer vigente sin desaparecer, sin embargo, los actuales procesos económicos, la integración internacional y los retos que éstas presuponen, hacen visualizar un panorama aparentemente no tan alentador para la profesión y sus futuros practicantes.

Sin embargo, es menester tanto para tanto los actuales como los futuros profesionales de la Contaduría Pública y Revisores Fiscales, encontrar esos elementos decisorios, que determinarán si el futuro de la profesión es viable, o si es simple cuestión de replantearnos y crecer para ser más competitivos frente a los retos que debemos asumir.

Es este el problema que nos inquietó inicialmente para estudiar este tema y utilizarlo como material para presentar un análisis tendiente a obtener nuestro título de Contadores Públicos.

Podemos entonces considerar que ante el inminente proceso de globalización, es indispensable que cada país pueda contar con las herramientas necesarias para asumir con eficiencia y eficacia, su nuevo papel en contexto internacional; participar activamente en él y no quedar rezagado ante la tendencia de la apertura de los mercados mundiales, es entonces el objetivo principal de esta

transformación, encontrar los mejores mecanismos para “mejorar la calidad de la información” (Flórez, 2012) y en esta tarea, el Revisor Fiscal juega un papel muy importante para enfrentar este proceso; el primer paso ya está dado, la creación de normas internacionales que sirvan de estándares a todas las empresas de los países, ya sean grandes, medianas o pequeñas, el segundo paso, es simplemente preparar al personal, capacitando y creando una cultura en cada país, acerca de las necesidades que tienen, la forma de asumirlas y ajustarlas a sus propias necesidades, identificar las ventajas que este proceso traería y alistarse para participar sin ningún inconveniente en los mercados internacionales. Para ello, se planteará la problemática del presente estudio en factores causales, sintomáticos y pronósticos.

FACTORES CAUSALES:

- La realización de continuas transacciones internacionales y a las negociaciones de acuerdos de integración económica como el actual TLC.
- La importancia y avance de la economía de países como el nuestro en vía de desarrollo.
- La cantidad de empresas que tienen nexos con otros países que ya implementaron las NIIF y que a su vez constituyen un renglón significativo dentro de la estructura empresarial del país.

FACTORES SINTOMÁTICOS

- La polémica que se ha desatado por el proyecto sobre la adopción y adaptación de las normas internacionales en el país, el tema que ocupa la atención de organismos e instituciones nacionales.

- La heterogeneidad de las legislaciones contables de cada país que varían de conformidad con su entorno económico nacional y sus necesidades, impide crear un soporte necesario para el diseño de estrategias adecuadas y reales que permitan un fortalecimiento económico.
- La economía del país que no ha permitido que se den las suficientes garantías que permitan un considerado nivel de competitividad.

FACTORES PRONÓSTICOS

- La adopción de normas generales de contabilidades de elevada calidad, comprensibles y aplicables que permitan exigir una alta calidad, transparencia y comparabilidad dentro de la información contable.
- La convergencia entre las normas contables de ámbito nacional y las normas internacionales de contabilidad en soluciones de elevada calidad técnica.
- Participación activa de las empresas colombianas en los mercados internacionales.
- Estimulación de la economía Colombiana a través del progreso de las empresas en el país y su proyección internacional, las cuales son parte fundamental en el sistema económico.
- Fortalecimiento y desarrollo de la actividad exportadora e importadora en el país.

GLOBALIZACIÓN

A pesar de que la contabilidad sea “el idioma de los negocios”, que encuentra su expresión en los estados financieros y análisis fiscales, la información contable es también el medio por el cual las empresas reportan sus ingresos al gobierno, para que éste valore la cantidad que debe en impuestos, además es el medio por el cual las empresas valúan su propio desempeño, controlan

sus gastos internos y planean los gastos e ingresos futuros. Por ello, es importante tener los datos acertados y de manera entendible para cualquier tercero que esté interesado en verificar esta información.

Sin embargo, a nivel internacional al intentar verificar este tipo de información se ha encontrado falta de consistencia entre las normas contables de distintos países, y estas divergencias dificultan que los inversionistas internacionales valoren correctamente a las empresas de algunos países corriendo el riesgo de identificarlas como aparentemente redituables o financieramente sólidas y que de hecho no lo sean.

A raíz de estas dificultades y a pesar del medio político – económico en que se opera, la contabilidad en cada uno de ellos evolucionó en respuesta a las demandas de información contable individual de cada país. En razón a lo anterior, se evidenció la necesidad de unificar criterios y conceptos y desarrollar normas o estándares internacionales homogéneos que faciliten la comparación de los estándares financieros de las empresas en distintos países, ajustados a cinco variables entre las que se puede referenciar, la relación entre las empresas y los proveedores de capital, los lazos políticos y económicos con otros países, el nivel de inflación, el nivel de desarrollo económico del país y la cultura predominante en el país.

La implementación de las normas y estándares internacionales de contabilidad en las empresas de Colombia, se fundamenta en la necesidad de fortalecer el crecimiento de una economía de mercados, obligando a que cada país, incluido Colombia, participe en esta nueva estructura, con condiciones de calidad y transparencia que den garantía al libre flujo de información y de la riqueza en este país.

En cuanto a las empresas, han evolucionado de una forma significativa en los últimos años, en alguna de ellas su producción, lo cual son esenciales para el crecimiento económico y la creación de empleos, de esta manera el grupo de trabajo intergubernamental de expertos en normas internacionales de contabilidad y presentación de informes da a conocer que la norma es un proceso paulatino, mas no un acontecimiento; ya que la adopción de estos estándares internacionales reguladores, en materia contable y la aceptación de esta, es contrario a los intereses de la mayoría de las empresas, por lo que se aconseja la aplicación amplia, de muchas necesidades de estados financieros basados en sólidos, principios contables generalmente aceptados.

ADOPCIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

La contabilidad internacional extiende la contabilidad de propósito general, orientada hacia el país en su sentido más amplio; primero, el análisis comparativo internacional, segundo; la medición de la contabilidad y los problemas de presentación de informes, tercero; las necesidades de contabilidad de los mercados financieros internacionales y cuarto; la armonización de los diferentes sistemas internacionales de presentación de informes contables y financieros a nivel mundial.

La adopción de estándares internacionales y el reconocimiento de organismos reguladores externos al país es la entrega de la capacidad de autodeterminación reguladora en materia contable y la aceptación de un modelo que de acuerdo con diferentes conceptos investigados, se pueden establecer como requisitos para la implementación los siguientes:

- a) Reconocer que los estados financieros producidos en concordancia con dichos estándares revelan las necesidades comunes de información de los diferentes usuarios.
- b) Que la adopción de los estándares internacionales favorece el interés público. Esto, como ya se ha mencionado, depende de qué se entiende por interés público, el cual debería cambiarse por interés nacional, en el sentido de cobijar tanto el interés privado como el público del país.

Se puede también hablar de algunos principios que rigen la adopción de las normas y estándares internacionales de contabilidad:

Autonomía: aún hoy día hay empresas en las cuales no se tiene claro a quién pertenece la calidad o cualificación para escoger entre quien decide la adopción (¿el país?), quien supervisa los estándares (¿el revisor?) y quien los aplica (¿la entidad económica?). Lo que menos se da en este orden de cosas.

Independencia entre lo contable y lo tributario: En principio es una cualidad deseable para establecer informaciones que tienen sentidos diferentes, sobre todo pensando en el impulso al desarrollo económico a partir de la medición adecuada de los hechos económicos dentro de un sistema de información específico, y los datos tributarios que se orientan a la determinación de los derechos fiscales, pero que casi nunca coinciden con el dato económico contable, básico para la toma de decisiones económico-financieras de los entes.

Sin embargo surge un cuestionamiento muy importante para los Revisores Fiscales: ¿Se desarrollaron los estudios pertinentes para determinar los recursos humanos y financieros que deben dedicar las empresas de los diferentes niveles, para satisfacer este requerimiento, cuando en la actualidad la mayoría de ellas llevan un solo sistema, fundamentalmente de información tributaria?

Neutralidad: Es necesario recalcar que esta cualidad sólo aparece cuando ya se han escogido los objetivos del sistema, antes no. Cuando, como es el caso que nos ocupa, se ha escogido un sistema contable tal que uno de sus principales objetivos se orienta a privilegiar la información que permita la reproducción ampliada del gran capital financiero, no se puede predicar neutralidad de la información financiera en general, sino sólo para los usuarios contemplados dentro de los objetivos del sistema, como destinatarios de la información.

Debido proceso: Es un procedimiento que se lleva por los organismos reguladores internacionales, ante los cuales existe posibilidad de representación y se observa la garantía para reflejar los intereses de entornos como el de Colombia.

Declaración explícita: Todos los estados, reportes o informes financieros que se pongan a disposición de terceros deberán contener una declaración explícita respecto de si cumplen o no los estándares adoptados. Sólo se podrá declarar que la información cumple con dichos estándares cuando estos se observen íntegramente. Tal declaración será preparada y por ella responderán el representante legal, el Contador Profesional Acreditado, los encargados de la preparación, presentación y revelación de la información y el auditor de estados financieros.

Homogeneidad: Toda la regulación relacionada con la contabilidad, la auditoría y la contaduría respetará los estándares internacionales que sean reconocidos en los términos de la Ley vigente. En consecuencia, todas las reglas, incluso las normas técnicas y las normas propias de cada industria, estarán subordinadas formal y materialmente a tales estándares, en los términos y condiciones señalados.

Esta adopción de los Estándares en el área contable se hace con el fin de brindar una información de alta calidad y útil para todo tipo de usuarios a nivel público y privado, al ser incorporados en las empresas, éstas deben en principio informar sobre los cambios positivos y negativos que produzca, así como las operaciones que fueron afectadas, además cualquier duda podrá ser llevada a las entidades Gubernamentales de Supervisión y Control, que además permita elevar el nivel de la Profesión Contable, fortaleciendo los conocimientos y la aplicación de los mismos, elaborando técnicas sofisticadas y útiles que permitan satisfacer de manera completa las necesidades de los usuarios haciendo más competitivo el servicio a nivel laboral y ético en cada uno de los sectores, estos estándares para su correcta aplicación deben acogerse a las condiciones particulares de cada país, de manera que permitan conservar una identidad propia en la academia y en la práctica. Por lo tanto estas empresas deben mirar que la implementación de esta norma les daría muchos beneficios a ellas como al país.

DEL REVISOR FISCAL

La Revisoría Fiscal es el órgano de control establecido por el Código de Comercio para las sociedades colombianas que cumplan ciertos requisitos, es la máxima expresión del ejercicio de la Contaduría Pública. El Código de Comercio reglamenta en forma estricta el ejercicio de la

Revisoría Fiscal, establece su obligatoriedad, incompatibilidades, independencia, funciones, responsabilidades y contenido de los informes del Revisor Fiscal.

El término dictamen suele diferenciarse del de informe, pues aunque en ambos el Revisor Fiscal da fe pública, el primero implica diagnóstico profesional y el segundo puede ser considerado como suministro de información, no necesariamente producto de un proceso de examen crítico y riguroso. Sobre este particular existe controversia, pues hay quienes los consideran con igual significado y otros por el contrario muy distintos en su semántica.

Las funciones de la Revisoría Fiscal son más completas, el trabajo de la Revisoría además de los dictámenes que se realizan sobre los estados financieros, está supuesta a realizar un control y vigilancia también de la administración, por los controles internos, y además certificar las declaraciones tributarias y las informaciones contables que se van a dirigir a terceros.

La profesión contable en Colombia tiene una larga historia de transformaciones, pero se le presentará lo que puede ser su cambio más profundo modificándose desde su origen emisor; porque a diferencia de las variaciones y reformas anteriores, éstas no serán de origen colombiano sino mundial, generadas por organismos reconocidos internacionalmente, para circunstancias estandarizadas e ideales, propias de los niveles internacionales, las cuales seguramente no coincidirán con las circunstancias propias de nuestra nación; o sea, a la profesión contable colombiana la obligarán a calzar zapatos confeccionados con horma internacional.

Impactando en los anteriores términos a los contadores que se desempeñan profesionalmente, a los estudiantes de la ciencia contable, a los comerciantes y a sus estados financieros y, a nivel

macro, a la profesión contable y a la economía en general, tendrá repercusiones tales como: El reaprender el cuerpo básico de conocimiento contable en lo concerniente a la contabilidad, Auditoría y Contaduría, y reconcebir el quehacer profesional contable en el mercado laboral.

Los aspectos mencionados anteriormente, determinan de manera enfática la distinción entre los diferentes tipos de servicios que puede ofrecer un Contador Público en calidad de auditor, y en éste sentido podemos asimilar en cuanto al proceso y no la responsabilidad el desarrollo y ejecución de un proceso de auditoría de estados financieros a la labor desempeñada por el Revisor Fiscal en la Auditoría Financiera, en razón a que el desarrollo de un proceso técnico, sustentado y justificado por un ente reconocido a nivel internacional, quien tiene dentro de sus principales objetivos “Trabajar para proteger el interés público, mediante el estímulo a las prácticas de alta calidad por parte de los contadores de todo el mundo”. Esta circunstancia, conllevaría al desarrollo de la práctica de la Revisoría Fiscal como un servicio profesional de alta calidad que la consolidaría con una combinación de prácticas internacionales y el ejercicio requerido bajo las normas colombianas establecidas en el Decreto Ley 410 de 1971 “Código de Comercio”.

Por todo lo anteriormente expuesto, se puede entender, que la inminente llegada y establecimiento obligatorio de las NIIF, exigirá de los profesionales en la Contaduría Pública, y más en los Revisores Fiscales, no solo cambios en su forma de realizar la labor, (como por ejemplo en la forma de presentar los Estados financieros, el valor razonable de los activos lo cual impacta la depreciación, la revisión anual de las vidas útiles, la amortización de los intangibles, entre otros), sino que unido a los estamentos gremiales de la profesión y el gobierno, deberán plantear soluciones a los inconvenientes que se

vayan presentando, y a todos los efectos posibles de una manera conjunta y articulada, que se oriente por generar un valor adicional a las prácticas contables tradicionales y no solo piensen en esta transición como una amenaza sino que por el contrario, se podrá convertir en el punto de partida para una realidad más próspera y fructífera para la profesión.

Sin embargo este proceso no será gratuito ni fácil, pues demandará un trabajo consciente y disciplinado para poder lograr los objetivos de posicionamiento adecuado de la profesión en el país e internacionalmente.

FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Ante los actuales procesos contables en torno a las NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA, cuales son los retos que debe asumir el Revisor Fiscal en Colombia?

0.2 OBJETIVOS

0.2.1 General

Identificar y analizar los retos que los procesos contables, con respecto a la aplicación de las normas Internacionales de Información Financiera, impondrán a quienes ejercen la Revisoría Fiscal en Colombia, a fin de determinar las exigencias que demandan dichos cambios en los actuales y futuros profesionales contables del país y su proyección internacional.

0.2.2 Específicos

Documentar los antecedentes históricos que han enmarcado los procesos y fortalecimiento de las instituciones de los Revisores Fiscales en Colombia.

Identificar los acuerdos comerciales producto de la globalización y la normatividad contable en Colombia en los últimos 5 años, entendiendo las necesidades que exigirán cambios en la proyección de los Revisores Fiscales en el país.

Proponer estrategias claves y puntuales recomendadas para tener en cuenta en cuanto a los retos que asumirán los Revisores Fiscales en relación con las Normas Internacionales de Información Financiera, a fin de hacer frente al desafío de forma firme y fortalecida.

0.3 DELIMITACIÓN

0.3.1 Espacio

El presente trabajo se realizará por completo en la ciudad de Cartagena, ya que se limitará a documentación bibliográfica, intervenciones de expertos en simposios, seminarios y consulta a profesionales con experiencia en el tema.

0.3.2 Tiempo

La presente investigación se realizará durante los dos semestres del año 2013, en la Ciudad de Cartagena, y fundamentalmente se centrará en el año de puesta en marcha para la implementación de las NIIF en Colombia, aplicable a las empresas pertenecientes al Grupo 1.

1. DE LA REVISORÍA FISCAL

1.1 DE LA CONTABILIDAD EN GENERAL

Una visión general en perspectiva histórica de la contabilidad, permitirá a cualquier observador descuidado, darse cuenta de que la historia de la contabilidad es internacional. Las recopilaciones históricas han mostrado, que las prácticas contables establecidas en una cultura o país, simplemente van rotando de país en país, de cultura en cultura, de costumbre en costumbre, hasta convertirse en generalidades internacionales como es el caso de la presente investigación, la cual no tendría fundamento si no hubiese sido un hecho que comenzó como particular y a nuestros días se ha convertido en suceso internacional de obligada facturación y adopción por todos los países, y quienes no lo hagan, se atenderán a las circunstancias.

En remembranza como es de conocimiento de todo contador, la contabilidad de doble entrada, tal como se conoce hoy, se originó en las ciudades italianas durante los siglos catorce y quince. Su desarrollo estuvo supeditado al crecimiento comercial internacional del norte de Italia durante la edad media, y el deseo de los gobernantes de encontrar formas de tasar las transacciones comerciales.

Esta “moda”, por así llamarla migró a Alemania, como una forma de ayudar a los mercantes de la época y al mismo tiempo, los filósofos comerciales de los territorios holandeses, pulieron o mejoraron los métodos de calcular ingresos periódicos encontrando uno de sus principales beneficiarios en los gobiernos franceses de la época, quienes lo encontraron ventajoso para aplicarlo en todo el sistema general gubernamental de planeación y contabilidad.

Así, estas ideas cruzaron el océano hasta alcanzar las islas británicas. El desarrollo de los imperios británicos crearon necesidades sin precedentes para los intereses comerciales de Inglaterra de manejar y controlar las empresas que tenían en sus colonias, y para grabar y llevar un récord de sus negocios en otros destinos fuera del territorio continental. Esta necesidad se debía al surgimiento de las primeras sociedades contables en los años 1850 y también a la naciente organización de contadores profesionales en Escocia e Inglaterra para los mismos setentas de ese siglo. Las prácticas contables Británicas se diseminaron no solo hacia Norteamérica sino también hacia toda la comunidad Británica existente hasta la fecha.

De forma paralela, el desarrollo comercial en otros territorios como el alemán, también exigía modelos contables ajustados a sus necesidades de la época, y que fueron desarrollados y diseminados en Polinesia y también en los territorios africanos administrados por Francia mientras que los alemanes influyeron principalmente el proceder contable en Japón, Suecia y la Rusia Zarista.

Así como otros desarrollos típicos de la evolución comercial de los países, Estados Unidos también tuvo su propio desarrollo llegado el siglo 20. Se dieron escuelas de comercio, conceptualizaciones e incluso se reconocieron como una disciplina académica en varios campus universitarios. Luego de la segunda guerra mundial, la influencia de la contabilidad norteamericana, se esparció por el oeste, particularmente en Alemania, Japón, e incluso en Brazil, Israel, México, Filipinas, Suiza y Taiwan.

La paradoja de una herencia internacional en contabilidad, es que en muchos países la contabilidad permanece todavía como un negocio nacionalista, con herramientas nacionales,

estándares nacionales y leyes nacionales que regulan la profesión. Sin embargo de la forma que se considere, la contabilidad es indiscutiblemente, la base de las decisiones comerciales y de las organizacionales mirándolas desde una óptica internacional.

Una perspectiva más contemporánea de la contabilidad, antes de entrar a hacer énfasis en los elementos que darán origen a la conceptualización y posterior establecimiento de la Revisoría Fiscal y su desencadenante importancia en la presente investigación, ha permitido identificar que aunque actualmente es evidente que existe un esfuerzo internacional por disminuir la diversidad contable en el ámbito internacional, todavía existen muchos factores que se desarrollarán más tarde en el presente estudio, que contribuyen al creciente interés por estudiar la contabilidad internacional. Estos factores pasan por reducciones significativas y continuas de las barreras comerciales y los controles de capital mientras forman un frente común de avance frente a la información tecnológica generalizada.

Los controles internacionales de los flujos de capital, intercambios monetarios extranjeros, inversiones directas en otros países y las transacciones relacionadas con estos elementos, han sido dramáticamente liberalizadas en los años más recientes, reduciendo las barreras internacionales en las negociaciones comerciales.

Ya que la contabilidad es el lenguaje de los negocios, las interacciones económicas que cruzan límites nacionales, son las principales causantes de que ahora cada lado de las transacciones comerciales deban crear reportes fácilmente identificables por la contraparte, de modo que puedan garantizar que ambas partes entiendan a la perfección de qué se está tratando, y por ende, hablen el mismo idioma.

Los avances en las tecnologías de la información, también son causantes de los cambios radicales en las economías de producción y distribución. La producción verticalmente integrada ya no es un modo de operación internacionalmente eficiente. Los enlaces de información global en tiempo real, implican que la producción, incluyendo los servicios contables que las acompañan, están siendo altamente llevadas a procesos de outsourcing, para que cualquier firma, de cualquier tamaño en el mundo, pueda realizar su mejor trabajo y ser competitiva internacionalmente, no importa la capacidad instalada y el capital con el que cuente, siempre y cuando sus productos sean distribuidos y entregados al cliente final de forma que la cadena de distribución sea eficiente y eficaz.

1.2 DE LA FISCALIZACIÓN

“Se ha encontrado evidencia documental que comprueba la existencia de la Revisoría Fiscal en el siglo 19 en América Latina, incluyendo a Colombia, aunque no se han identificado normas legales reguladoras del mencionado órgano de fiscalización”ⁱ

1.2.1 Confianza

La constante histórica que ha dado origen a los mecanismos de control, ha sido la DESCONFIANZA, la falta de organización y planeación. El hecho de que el hombre por su propia naturaleza le sea imposible o difícil de concebir el hecho de poder confiar en otro ser humano, suscitó en éste la necesidad de crear mecanismos que le permitieran ejercer control sobre sus bienes y propiedades, cuando no estuviera presente.

La deshonestidad, la pérdida de valores y principios morales, éticos y sociales, obligó al mismo ser humano a establecer barreras, contenciones y guardas para su propia tranquilidad. No era suficiente encontrar buenos amigos y colaboradores, gente honesta y ágil en las funciones, pues no siempre era posible, y por tales razones implementaban los mecanismos de control para evitar engaños y fraudes.

Se tienen registros de actividades de control desde que existen documentos escritos, como por ejemplo, cuando se describe cómo Arquímedes consagró su reconocido “principio de Arquímedes” al poder calcular correctamente la cantidad de oro y plata dispuestos en la corona del rey Hierón (479 a 466 a.C), también se nos describe cómo, a partir de este hecho y de la desconfianza que generó la hechura de la corona en el Rey, que se creó la “Cámara de cuentas” que tenía como finalidad ejercer control de los negocios financieros de la Corona, con un poder tal que llegaba incluso a decretar pena de muerte para las personas que se apoderaban de los dineros de la Corona.

1.2.2 Orígenes Históricos:

Edad Antigua

La fiscalización puede encontrar sus orígenes en la civitas romana o monarquía, pues en ella se identifican figuras como el comisio de curia y el colegio de los pontífices, los cuales, tenían la función (el primero) de controlar los actos privados con repercusiones sociales, y el segundo de controlar los cultos privados y públicos, llevando archivos religiosos en donde quedaba

constancia de las actuaciones del estado y de la misma manera redactaba un dictamen de las personas y testamentos existentes y también daba conceptos jurídicos.

Se observa en los elementos antes mencionados, el control público de los actos privados.

Más tarde, en la República Romana, surgen figuras como la pretura, el tribunado de la plebe, la edilidad, el censor y el visador, los cuales finalmente han representado mucha importancia para la evolución del concepto de Revisoría Fiscal, puesto que el censor al llegar al grado de cura morum, tenía la facultad de decidir acerca de la honorabilidad o no de los ciudadanos.

Con estas figuras, se aprecia de forma evidente, la potestad de emitir un dictamen positivo o negativo de los actos y personas de la sociedad de la época, y de otorgarle a una figura externa la posibilidad y la capacidad legal autorizada de certificar la validez de documentos y actuaciones en general.

Más tarde, en el imperio romano, persisten varias de estas figuras y se establecen unas nuevas, que fueron creadas tales como los funcionarios imperiales, los procuradores, auditores, interventores y fiscalizadores quienes actuaban en calidad de delegados del emperador, es decir que sus acciones estaban plenamente amparadas por la autoridad, y se encargaban en suma de proteger los intereses del tesoro del estado o del imperio, actuando con un poder delegado que los convertía en funcionarios.

Edad Moderna

El Imperio Romano tuvo influencia en Europa y Asia de gran manera, especialmente en la zona Surcontinental de Europa.

El sur de Francia, aún bajo el influjo del Imperio Romano, le da prioridad al derecho romano que no se basa en la costumbre a diferencia de la influencia alemana que sí lo hace basando su normatividad en la observación de una práctica generalizada.

España en su lugar, recibió el derecho romano, mezclándolo con la norma consuetudinaria de los alemanes y el derecho canónico, y a pesar de esta mezcla aparentemente imposible de homogenizar, se pueden identificar claramente las figuras del Revisor y el Censor.

Inglaterra por su parte, no tuvo ninguna influencia de la legislación romana, y se mantuvo en su propia precisión del derecho, basado en la costumbre, identificándose en este la figura de la auditoría, desarrollada de las necesidades comerciales derivadas del comercio naviero y los nacientes negocios con América.

Ante la aparición de la piratería, surge la figura del administrador, el cual deberá al fin de cada empresa, rendir cuentas; al momento de rendir cuentas, era necesario un tercero neutral, que brindara seguridad sobre esa rendición de cuentas, y se establece aquí la figura incorruptible del auditor.

El desarrollo imparable del comercio, y la expansión hacia los nacientes mundos, permite ver en la historia universal que se presenta una alta intervención estatal en sus territorios y en los recientemente descubiertos y colonizados. Por ello, surge el sistema de concesión, en el cual el

monarca permitía a los privados ejercer el comercio, bajo la condición de ser partícipe de las utilidades. Para que esto funcionara, el monarca establece las condiciones, creando leyes, reglamentos, estableciendo la vigilancia necesaria para evitar actos que no estaban contemplados en los acuerdos establecidos, es entonces cuando surgen, fiscalizadores, inspectores y revisores, para que vigilen la transparencia de estas concesiones.

Así pues, muchos episodios, pasando por los del descubrimiento de América, donde era tal la cantidad de dinero necesario para esta expedición, y cuya tripulación, además de navegates y oficiales, contaba con un funcionario encargado de supervisar el manejo del presupuesto de la expedición, conocido como “Lugarteniente de los Contadores mayores de Castilla”. Así, llegan a América, no solo con la instrucción de colonizar, sino también sembrando la semilla del control en las instituciones de administración de las nuevas colonias que establecieron al llegar a tierra firme.

1.2.3 Surgimiento de la Revisoría Fiscal en Colombia

Así los hechos, pasamos por la época de la colonia, donde establecida la Real Audiencia, se consagró como un nido de magistrados corruptos que gobernaron en conjunto desde 1558 hasta la creación de la presidencia en 1564, y que amparados en sus cargos cometieron toda clase de abusos y proceder tiránico, utilizando su investidura para su enriquecimiento personal, y probando que los sistemas de control a la fecha habían sido ineficientes.

Más tarde se crea el Virreinato del Nuevo Reino de Granada, pues los presidentes no se sentían con la autoridad necesaria para ejercer el control de tantos desmanes, mientras que los Virreyes,

al tener cargos de Gobernador, Superintendente General de la Real Hacienda y capitán de los ejércitos, hacían más fácil una mejor administración; sin embargo debido a los fraudes y desórdenes existentes, y a que los ingresos de la Corona no aumentaron y los gastos de mantenimiento de un Virrey eran excesivos, el mismo Felipe V suprime el Virreinato que eventualmente sería re- establecido hasta el fin de la corona en 1810.

En el otro continente, con la Revolución Francesa se establecen las oficinas de Contabilidad que rigieron hasta 1807, año en el cual Napoleón Bonaparte establece las Cortes de Cuentas, que son en realidad el antecedente más inmediato de las organizaciones de control fiscal en algunos países de Europa y América.

Ya en las Ordenanzas de Bilbao (origen del actual Código de Comercio), se estipulaban figuras y actividades de vigilancia del comportamiento privado frente al naciente Estado, como son los inspectores, revisores o fiscalizadores quienes defendiendo los intereses del monarca de la época, vigilaban las acciones de los comerciantes.

Luego aparecen figuras como el comisario, la junta de vigilancia y otras similares, que se encargaban de velar por los bienes del estado.

Así las cosas, enfocándonos específicamente en Colombia, a través de la historia en todas las constituciones políticas, el control ha ocupado un lugar preponderante no solo en lo referente al establecimiento de mecanismos de control para custodia de los bienes del estado, como ocurrió en las constituciones de: Cundinamarca y Tunja en 1811, la denominada Pacto General inspirada por el Precursor Antonio Nariño en 1812, la de Angostura, en 1819, la de Cúcuta en 1821, la de

Bogotá en 1832, las de 1843, 1853, 1863 (de carácter Federalista con autonomía para cada una de las provincias) , la de 1886 (República Unitaria) con sus respectivas reformas hasta 1984.

También se referencian acciones sancionatorias ejemplarizantes, incluyendo en algunos casos decretos sobre la pena de muerte, como el expedido el 11 de septiembre de 1813 por el mismo Simón Bolívar, que decía:

“.. todo aquel que fuere convencido de haber defraudado los caudales de renta nacional de trabajo vendiéndole clandestinamente fuera del Estado o dilapidándolos con robos y manejos ilícitos, será pasado por las armas y embargados sus bienes para deducir los gastos y perjuicios que origine..”

En 1819 se crea el cargo del Procurador General de la Nación, cuya función principal era velar por la observancia de las leyes en la rama jurisdiccional, y en 1824 decretó: “.. todo funcionario a quien se le venciere en juicio sumario de haber malversado o tomado para sí de los fondos públicos de diez pesos arriba, queda sujeto a la pena capital..”

El 5 de octubre de 1821 se crea la Contaduría General de Hacienda en Colombia, con fines fiscalizadores integrada por cinco contadores generales y personal subalterno. Ésta, fue sustituida en 1824 por expertos en hacienda pública, y se crearon las Contadurías Regionales de Hacienda, dependientes de la dirección general.

Durante la conquista de América, era normal que en sus afanes de trasladar las riquezas descubiertas hacia España, los gobernantes de la época enviaban no solo sus conquistadores, sino también quienes los fiscalizaran y se tienen registros como por ejemplo en 1524, Carlos V creó el

Supremo Consejo de Indias, que se convirtió en un organismo asesor de la administración de las colonias con funciones legislativas, ejecutivas y judiciales, que tenía además la “facultad fiscalizadora para investigar a los funcionarios con altos cargos y expedir el finiquito a empleados de manejo de modo de órgano fiscalizador” (Génesis del control –fotocopias)

Ya en 1931, mediante la ley 58, el gobierno envía un mensaje claro sobre su necesidad de velar por los intereses de la comunidad a través del Revisor Fiscal. Esta ley no definió la Revisoría Fiscal, pues su interés estuvo centrado en la función de vigilancia que debía ejercer el Contador o Revisor, y fue la ley 73 de 1935 la que exigió a las Sociedades Anónimas tener un Revisor Fiscal con funciones claras que no difieren sustancialmente de las hoy contenidas en el artículo 207 del actual Código de Comercio.

Es importante recordar que estas normas surgen en momentos en que se daba forma a la Sociedad Anónima en Colombia y esta figura de Revisor Fiscal funcionaba casi que en calidad de agente estatal en las empresas recién formadas, de modo que se pudiera garantizar la correcta tasación y el pago del recientemente creado impuesto de la renta.

Para esa época, se generó la influencia de las recomendaciones realizadas por la Misión Kemmerer las cuales obligaban a un ejercicio más técnico de lo público, con un criterio básicamente anglosajón, dentro de una estructura prácticamente legalista de corte latino, y este híbrido que se genera aquí, en la forma de concebir y ejercer las figuras del orden, dando origen a los conceptos y creación de organismos como la Contraloría General de la República y la Contabilidad Nacional.

Luego de la depresión de los años treinta, comenzaron a llegar las inversiones extranjeras, las cuales hacían más exigente el ejercicio de la contabilidad, y demandaban un desarrollo de las funciones asignadas a la Revisoría Fiscal las cuales fueron principalmente ejercidas por profesionales extranjeros, en su mayoría estadounidenses, quienes aplicaron las técnicas de auditoría a la Revisoría Fiscal, y también se vincularon a la creciente Escuela Nacional de Comercio que más tarde se convertiría en la Facultad de Contaduría Pública en 1945, protocolizada en 1948 por la ley 143, en donde se incluyeron cátedras que permitían su ejercicio, garantizando su vinculación como profesores y adicionalmente generaban un proceso de adoctrinamiento y modificación de conceptos y prácticas en el ejercicio de la Revisoría Fiscal.

De esta manera, sumado al fortalecimiento de los gremios en la época, comienza un período de desnaturalización del ejercicio de la Revisoría Fiscal, dividiendo los conceptos entre aquellos que la identificaban y reconocían su papel importante dentro de la sociedad como generador de confianza pública, y otros que simplemente la entendían como un ente al servicio de los intereses privados.

Este conflicto conduciría entonces a la expedición del decreto 2373 de 1956, el cual reglamenta la profesión contable y dentro de ella habla de la Revisoría Fiscal, con un enfoque latino, prohibiendo el ejercicio de la Contaduría Pública a los extranjeros, creando la Junta Central de Contadores, sin embargo, al ser expedido bajo el gobierno de Rojas Pinilla, al momento de ser derrocado, pierde su vigencia solo manteniéndose la Junta.

Hasta 1960 aún no existía la figura del Revisor Fiscal debidamente reglamentada, por esto, se inicia un trabajo para conseguirlo, cuando finalmente en 1971, mediante el Decreto Ley 410 se consigue esta figura en lo que se conoce como el Código de Comercio.

Éste fue el punto de partida para que entes distintos de la Sociedad Anónima, adoptaran la figura del Revisor Fiscal, y además del código, las siguientes normas también exigen la Revisoría Fiscal en diversos tipos de entes económicos:

Ley 23 de 1982 Asociaciones de autores

Ley 81 de 1982 Subsidio familiar

Ley 79 de 1988 Sector solidario art 37, 41 cooperativas

Decreto extraordinario 1333 de 1989 Pre cooperativas

Decreto extraordinario 1480 de 1989 Asociaciones mutuales art. 39

Decreto extraordinario 1481 de 1989 Fondos de empleados arts. 40 y 41

Decreto extraordinario 1482 de 1989 Administraciones públicas cooperativas art. 20

Decreto reglamentario 1529 de 1990 Asociaciones fundaciones e instituciones de utilidad común, obligatoriedad por estatutos.

Ley 43 de 1990, artículo 13 párrafo 1

Ley 30 de 1992 Instituciones de Educación Superior. Art. 100.

Decreto Extraordinario 663 de 1993 Entidades sometidas a control y vigilancia de la Superintendencia Financiera

Ley 99 de 1993 Corporaciones Autónomas Regionales

Ley 100 de 1993 Entidades Promotoras de Salud. Art. 228.

Ley 100 de 1993 Instituciones Prestadoras de Salud. Art. 232.

Ley 101 de 1993	Sociedades Agrarias de Transformación – SAT. Adicionada
Ley 811 de 2003. Art. 2. Num. 4	
Decreto Reglamentario 1876 de 1994	Empresas Sociales del Estado. Art. 22.
Decreto Reglamentario 1727 de 1994	Fondos de Pensiones. Art. 1.
Decreto Reglamentario 776 de 1996	Clubes Deportivos Profesionales Art. 3. Num. 3.
Decreto Reglamentario 1601 de 1996.	I.S.S. Art. 1.
Decreto Extraordinario 2206 de 1998	Fogacoop
Decreto Reglamentario 898 de 2002	Cámaras de Comercio. Art. 23.
Ley 675 de 2001	Propiedad Horizontal

El creciente auge empresarial y el desarrollo de las organizaciones económicas, unido a la globalización de los mercados, ha hecho que los inversionistas y propietarios - particularmente los de carácter extranjeros - requieran de un arquetipo de control que les garantice integralmente la salvaguarda de sus recursos, la diligencia y responsabilidad en la gestión de los administradores, la eficacia y eficiencia de las operaciones, la existencia de un control organizacional adecuado que permita la confiabilidad en los sistemas de información - en especial los contables -, la certeza que la totalidad de las operaciones realizadas se reflejen verazmente en los Estados Financieros e igualmente, la permanencia de estructuras que coadyuven al aprovechamiento de las oportunidades de negocios y a la neutralización de riesgos.

Así mismo el Estado requiere de un órgano, institución, modelo o medio, que le asegure la idoneidad, legalidad y transparencia de las actividades realizadas por los entes económicos, para garantizar por parte de estos, la correcta tasación de sus tributos y denuncios impositivos.

Tal situación se ha convertido en apremiante, en la medida que varias de las actuales formas de control, han dejado de entregar una seguridad razonable sobre la eficacia de su cometido, especialmente porque las tipologías vigentes en esta materia se sustentan en la constatación ulterior de los hechos económicos y esporádicamente en el análisis de los procesos decisionales y del entorno que rodea al ente económico.

En este sentido el trabajo que se realiza para entregar la llamada opinión, consiste, en la verificación de un segmento o muestra de pequeñas partes que generalmente no representan el todo, para conceptualizar “a-posteriori “ sobre lo sucedido y para otorgar un Dictamen de tipo enunciativo, el cual, por su extemporaneidad o falta de oportunidad, no permite evitar o al menos cuestionar el mal uso de los recursos, el fraude o despilfarro y, en general el daño que causa una decisión inadecuada o dolosa, generadora de una determinada operación.

Dentro de este contexto, han tomado enorme importancia los modelos estatuidos desde la concepción del control integral, entendido éste, como la actividad integrada que implica ejercer funciones encaminadas a verificar la idoneidad de los hechos económicos generadores de plusvalía, por lo tanto, concebidos desde una estructura que le permite a sus acciones, inspeccionar y supervisar las actividades realizadas por otros, así como sus resultados, independiente del contexto o ámbito en el que se efectúen.

Es precisamente dentro de esta percepción axiológica donde se configura la “REVISORÍA FISCAL”, la cual encarna un modelo de control completo, susceptible de entregar una seguridad “-como se requiere-, a los inversionistas y propietarios, al Estado y a la comunidad en general,

sobre la idoneidad de las operaciones económicas, la fidedignidad de los Estados Financieros y la eficiencia de la gestión administrativa y de los procesos decisionales.

Al respecto es notar que la Revisoría Fiscal comprende al ente económico incluido su entorno y su trabajo se debe entender en el sentido de constatar y comprobar las actividades realizadas para evaluar sus resultados y los procesos que les dieron origen.

1.3 DEFINICIÓN DE REVISORÍA FISCAL

Es una institución que es ejercida en cabeza de un profesional de la Contaduría capaz de dar Fe Pública sobre la razonabilidad de los estados financieros, validar informes con destino a las entidades gubernamentales y juzgar sobre los actos de los administradores.

La Declaración Profesional No. 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública la define de la siguiente manera:

La Revisoría Fiscal es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del Revisor Fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente sus componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales. [CTCP,1999].

La Revisoría Fiscal es el órgano de control establecido por ley para ciertas empresas con funciones que pueden asimilarse a las de un auditor financiero independiente, a las de un auditor de gestión y auditor de cumplimiento.

Para cumplir con las funciones legales el Revisor Fiscal debe practicar una auditoría integral con los siguientes objetivos:

- Determinar si a juicio del Revisor Fiscal, los estados financieros del ente se presentan de acuerdo con las normas de contabilidad de general aceptación en Colombia - auditoría financiera.
- Determinar si el ente ha cumplido con las disposiciones legales que le sean aplicables en el desarrollo de sus operaciones - auditoría de cumplimiento.
- Evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos por el ente y el grado de eficiencia y eficacia con que se han manejado los recursos disponibles - auditoría de gestión.
- Evaluar el sistema de control interno del ente para conceptuar sobre lo adecuado del mismo - auditoría de control interno. [CTCP, 1999]

En razón de lo anteriormente citado, es menester diferenciar entre el Revisor Fiscal y la Revisoría Fiscal, y por ende, se puede decir que la Revisoría es “la institución”, en cabeza de un Revisor Fiscal, la Revisoría es permanente, el Revisor Fiscal es temporal y con la facultad de ser cambiado o reemplazado según se considere.

El Revisor Fiscal es un elemento que ha sido delegado por los socios de la organización, para ejercer una inspección permanente a la administración, y validar adecuadamente los informes que ésta emita, para ello, debe rendir informes a los mismos que le han elegido.

Es un representante de una institución, que no puede ser encasillado en labores contables exclusivamente ni de control específico, pues tiene características de ambos elementos, y tomando de uno y otro lo necesario para ejercer adecuadamente su labor.

Su trabajo consiste en realizar un examen crítico y sistemático de los sistemas de información financiera de la sociedad, utilizando las técnicas y procedimientos establecidos, los cuales al terminar le permitirán emitir una opinión independiente y neutral sobre la razonabilidad de los estados financieros, los cuales debe rubricar con su firma bajo la figura de la Fe Pública.

También realiza un examen concienzudo y crítico de la información administrativa, de los manejos internos, que conducirá a la rendición de una opinión independiente sobre la gestión administrativa, la correspondencia, y el control interno de la sociedad, siempre y cuando éstas se apeguen a las operaciones de normatividad interna y externa establecidas y reconocidas.

El control que el Revisor Fiscal ejerce en la sociedad, es asiduo y permanente, pero no es invasivo ni se entromete en las actividades administrativas, pues esto conduciría a que se identifique erróneamente como un co-administrador de la sociedad. Sin embargo, en el Código de Comercio, artículo 207, numeral 6 establece como una función del Revisor Fiscal, la de “impartir las instrucciones”, lo cual al parecer del equipo investigador del presente documento riñe con las funciones del Revisor Fiscal, y debe ser considerado en futuras revisiones.

De acuerdo al Artículo 207 del Código de Comercio son funciones taxativas del Revisor Fiscal:

- 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.
- Dar oportuna cuenta, por escrito, a la Asamblea o Junta de Socios o 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.
- Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.
- Velar porque se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de las Asambleas, 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.
- 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 título.

- Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.
- Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.
- Convocar a la Asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.
- Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la Asamblea o junta de socios.

Además de las anteriores existen muchas otras diseminadas en el Código de Comercio y en el Estatuto anticorrupción y en algunas circulares de las Superintendencias. Mencionaremos solamente algunas de ellas:

- La orden de convocar la asamblea será cumplida por el representante legal o por el Revisor Fiscal. (Art. 423)
- El Revisor Fiscal enviará a la Superintendencia, dentro de los quince días siguientes al de la reunión, copia autorizada del acta de la respectiva asamblea. (Art. 432)

- La junta directiva deliberará y decidirá válidamente con la presencia y los votos de la mayoría de sus miembros, salvo que se estipulare un quórum superior. La junta podrá ser convocada por ella misma, por el representante legal, por el Revisor Fiscal o por dos de sus miembros que actúen como principales. (Art. 437)
- Los documentos indicados en el artículo anterior, junto con los libros y demás comprobantes exigidos por la ley, deberán ponerse a disposición de los accionistas en las oficinas de la administración, durante los quince días hábiles que precedan a la reunión de la asamblea. Los administradores y funcionarios directivos así como el Revisor Fiscal que no dieran cumplimiento a lo preceptuado en este artículo, serán sancionados por el superintendente con multas sucesivas de diez mil a cincuenta mil pesos para cada uno de los infractores. (Art. 447)
- Cuando se trate de sociedades cuyas acciones no se negocien en los mercados públicos de valores y se ofrezcan en pública suscripción mediante avisos u otros medios de publicidad, será necesario que, como anexo al reglamento de suscripción de las acciones, se publique el último balance general de la sociedad, cortado en el mes anterior a la fecha de solicitud del permiso y autorizado por el Revisor Fiscal. (Art. 393)

En las sociedades en las que sea meramente potestativo el cargo de Revisor Fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las Juntas de Socios o Asambleas Generales, ejercerá las funciones indicadas, con el voto requerido para la creación del cargo; a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la junta de socios o

Asamblea General, ejercerá las funciones indicadas anteriormente. No obstante, si no es Contador Público, no podrá autorizar con su firma balances, ni dictaminar sobre ellos.

La función de impartir instrucciones puede llegar a considerarse como incompatible con las funciones de cualquier auditor, pues no se puede ser juez y parte, si el Revisor Fiscal imparte instrucciones así sea para un control permanente, está coadministrando, pues este control es función administrativa que debe ser evaluada por él. Sin embargo, la ley establece esta función y debe ser acatada, aunque el Revisor Fiscal termine evaluando lo establecido por él mismo, con las consecuencias de obvia aprobaciónⁱⁱ.

1.3.1 La Elección del Revisor Fiscal

La elección de Revisor Fiscal se hace por mayoría absoluta de la Asamblea de la Junta de Socios en las Sociedades Anónimas. En las comanditarias por acciones, el Revisor Fiscal será elegido por la mayoría de los votos de los socios comanditarios. En las sucursales de sociedades extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo con los estatutos. En las sociedades donde funcione Junta Directiva el período del Revisor Fiscal será igual al de aquella, pero en el caso podrá ser removido en cualquier tiempo, con el voto de la mitad más uno de los accionistas presentes en la reunión.

Esta forma de elección puede variar en las entidades con regímenes especiales tales como el Banco Popular en el cual el Revisor Fiscal será elegido por la asamblea general de accionistas, de una terna presentada por el Gobierno Nacional. El período del Revisor Fiscal será de dos (2) años, y su elección se verificará en la primera reunión anual de la asamblea general ordinaria

correspondiente. En todas las entidades financieras con participación oficial la designación del Revisor Fiscal estará a cargo de la asamblea general de accionistas. En las entidades que sean o estén sometidas al régimen de empresa industrial y comercial del Estado, en que las funciones de la asamblea general de accionistas las cumpla la junta o el consejo directivo, la designación del Revisor corresponderá al Gobierno Nacional, a través del Presidente de la República y el Ministro de Hacienda y Crédito Público.

De acuerdo a la normatividad comercial vigente en Colombia y a la Ley 43 de 1990 deben tener Revisoría Fiscal:

- Las sociedades por acciones;
- Las sucursales de compañías extranjeras; (quien será persona natural con residencia permanente en Colombia).
- Las sociedades en las que, por ley o por los estatutos la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos del veinte por ciento del capital y
- Las sociedades comerciales de cualquier índole cuyos activos brutos a diciembre 31 del año anterior a la reunión ordinaria de sus propietarios, sean iguales o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o sus ingresos brutos durante ese mismo año sean iguales o superiores a tres mil salarios mínimos vigentes.

De acuerdo con el artículo 79 del estatuto orgánico del sistema financiero, toda entidad de desarrollo regional deberá tener un Revisor Fiscal, quien cumplirá las funciones previstas en el

libro segundo, título I, capítulo VIII del Código de Comercio y se sujetará a lo allí dispuesto, sin perjuicio de lo prescrito en otras normas.

En las Sociedades en comandita simple las facultades de inspección y vigilancia interna de la sociedad serán ejercidas por los comanditarios, sin perjuicio de que puedan designar un Revisor Fiscal, cuando la mayoría de ellos así lo decida. (Art. 339 C de Co.)

1.3.2 Inhabilidades e incompatibilidades del Revisor Fiscal

La independencia del Contador Público para dar Fe Pública debería incluir la incompatibilidad en cuanto a la relación de dependencia laboral del Revisor Fiscal en la empresa auditada. Sin embargo, la Ley habilita al Contador Público para dar Fe Pública, pero permite la relación de dependencia laboral en lo referente a las funciones propias de los Revisores Fiscales de las sociedades.

La ley determina inhabilidad para ser elegido como Revisor Fiscal a:

- Quienes sean asociados de la misma compañía o de alguna de sus subsidiarias, ni en esta, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz;
- Quienes están ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero, auditor o Contador de la misma sociedad, y

- Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo.
- Existe incompatibilidad por ley clara para quien haya sido elegido como Revisor Fiscal, pues no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas, ningún cargo durante el período respectivo.

1.3.3 Independencia del Revisor Fiscal

La función del Revisor Fiscal debe ser ejercida en forma independiente por profesionales que lejos de dejarse atemorizar se responsabilizan de convocar a la Asamblea general y de objetar decisiones de la junta directiva o de la Asamblea si fuera necesario.

Para elegir Revisor Fiscal no es suficiente que la compañía que lo nombra crea en él. Es necesario que aquellas a quienes interese el tema lo acepten sin discusión, como un profesional a quien la comunidad de los negocios le reconoce las cualidades de saber opinar en forma independiente; es decir no subordinar la opinión propia a la de terceros interesados en ella. En todos los asuntos relacionados con su trabajo, el Revisor Fiscal debe mantener una actitud mental independiente. Debe estar libre de prejuicios o parcialidades con respecto a sus clientes o a quienes interese su dictamen.

Esta independencia no significa que el Revisor Fiscal deba tomar actitud de un acusador, sino más bien la de un juez imparcial que conoce como obligación la equidad, no solo hacia la administración, los accionistas o socios de una compañía, sino también hacia los acreedores, financiadores, el gobierno y terceros.

La independencia tanto histórica como filosófica, es el pilar en que descansa la profesión de Contador Público. El Contador no puede contentarse con poseer una vasta capacidad técnica, debe también mantener las más elevadas normas de honestidad y de objetividad en sus juicios. La independencia constituye una de sus cualidades personales más importantes.

El hecho de que el Revisor Fiscal pueda ser reelegido en forma indefinida, constituye a nuestro juicio un factor que limita su independencia y le impide ser absoluta como la del auditor externo, pues en la práctica son incontables los Revisores Fiscales que pasan la mitad de su período trabajando para su reelección y evitando tocar puntos sensibles de la administración y de la Junta Directiva. Esta actitud se puede comprender en razón a que la Junta Directiva se encuentra integrada mayoritariamente por miembros elegidos por el grupo o grupos dominantes de la Asamblea General o Junta de Socios, quienes son en últimas los que poseen el poder decisorio de la misma y por tanto el de determinar quién ocupará la cabeza de la Revisoría Fiscal. Sería de gran beneficio para la independencia del Revisor Fiscal que se prohibiera su reelección, para que de esta manera cada Revisor Fiscal se dedicara a trabajar realizando una auditoría integral sin preocuparse de que sus actuaciones molesten a la administración o a la Junta Directiva e impidan su reelección, además, esto traería también una gran movilidad en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, con las ventajas para el Contador Público, quien conocería muchas empresas, enriqueciendo de este modo el entendimiento del entorno en el cual se mueven las empresas que examina.

1.3.4 Responsabilidades del Revisor Fiscal

Se destacan las siguientes responsabilidades del profesional de la Contaduría Pública que actúa en funciones de Revisoría Fiscal:

- Responsabilidad Civil. Por naturaleza de sus servicios profesionales; el Revisor Fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones.
- Responsabilidad Penal. Si a sabiendas autoriza balances con inexactitudes graves. Puede ser procesado de acuerdo con el código penal si se configura la falsedad en documentos privados.
- Responsabilidad Profesional. Porque debe cumplir con el código de ética profesional que contiene las normas de moral profesional.
- Responsabilidad Social. Por la función que cumple la empresa a la que presta sus servicios profesionales, de la que se deriva el bienestar social de la comunidad.
- Responsabilidad Pecuniaria. Porque puede ser sancionado con multas sucesivas de diez mil a cincuenta mil pesos y porque es solidariamente responsable, con los administradores y funcionarios directivos.

Además los Contadores Públicos se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por las culpas y delitos que cometiesen en el ejercicio de actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil a que hubiese lugar conforme a las leyes.

1.3.5 Del dictamen del Revisor Fiscal

El Revisor Fiscal debe rendir múltiples informes los cuales se dirigirán a la Asamblea General o Junta de Socios, a las entidades de vigilancia, informes para dar oportuna cuenta y certificaciones y constancias. Pero solamente analizaremos los informes que tienen características de dictamen y el contenido que estipula el Código de Comercio.

Dictamen sobre balances generales

El dictamen o informe del Revisor Fiscal sobre los balances generales deberá expresar, por lo menos [Co de Co, 208]:

Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.

Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas.

Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea o Junta Directiva, en su caso.

Si el Balance y el Estado de Pérdidas y Ganancias han sido fielmente tomados de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo a las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período.

Las reservas o salvedades, que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

1.3.6 Informe a la asamblea o junta de socios

El informe del Revisor Fiscal a la Asamblea o Junta de Socios deberá expresar [Co de Co, 209]:

Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la Asamblea o junta de socios.

Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente.

Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que están en poder de la compañía.

2. LA GLOBALIZACIÓN Y LA NORMATIVIDAD CONTABLE EN COLOMBIA

La Contabilidad y la Revisoría se mantienen constantes por muchos años, sin embargo la evolución social y económica de los países desarrolla procesos de integración económica, debido a la necesidad de satisfacer las innumerables requisiciones de sus ciudadanos. En épocas primeras se entendía que algunas naciones producían algunos bienes mientras otras producían otros bienes. Al no existir una nación que produjera todos los bienes, la mayoría se veía en la necesidad de intercambiar bienes y servicios, dando origen al comercio. De lo anterior, se desprenden conceptos como Especialización y división del trabajo, los cuales aún son vigentes y determinan el aporte que cada nación realiza al entorno general del comercio mundial.

Para los años setenta, ya los Estados Unidos intentaron forzar que los servicios quedaran incluidos en los acuerdos internacionales multilaterales de comercio, y solo se hizo realidad luego de las negociaciones de La Ronda en Uruguay, donde los acuerdos permiten por primera vez disponer de un conjunto de elementos legales o normas que cubren el comercio de mercancías, servicios y además propiedad intelectual.

Hasta ese momento, a pesar de existir una red compleja de acuerdos bilaterales, regionales, transnacionales, sectoriales, horizontales que incidían en algunos sectores de servicios, faltaba aún un marco multilateral y global que regulara e

impulsara el comercio de servicios. Esto dio origen a la utilización de prácticas unilaterales discriminatorias y restrictivas del libre comercio, creando cierta inseguridad a quienes invertían en servicios extranjeros y a aquellos que ponían sus esperanzas e inversiones en otros mercados, creando así inseguridad a los proveedores e inversionistas, y frenando así el desarrollo de las relaciones internacionales. A la fecha, la mayoría de las relaciones comerciales habían sido presentadas como un elemento de mercado cerrado o sujeto a restricciones magistrales que limitaban las posibilidades de acceso al mismo, y mantenían de lejos la posibilidad de integración económica y financiera.

Incluso, aunque se tuviese en cuenta la importancia del sector de los servicios cada vez más significativa entre el conjunto general de las actividades económicas, y también se atendiera la posibilidad de comercializar una gran parte de estos servicios fuera de las fronteras nacionales, las políticas que las naciones habían desarrollado hasta la época, habían sido diseñadas para proteger sus propias industrias de servicios de la competencia exterior, generando espacios prácticamente blindados tanto de afuera hacia adentro, como de adentro hacia afuera.

Una característica significativa de la industria de los servicios, es que son actividades económicas que dan lugar a transacciones sobre bienes intangibles y por ende la protección de los servicios internos de un país, y de los propios proveedores no puede tomar la forma de medidas tarifarias, arancelarias, restricciones o elementos cuantitativos que se puedan aplicar en barreras físicas

terrestres o portuarias, sino más bien que toman la forma de medidas normativas, reglamentarias y prácticas administrativas que las autoridades adoptan para regular el acceso a los mercados y captar proveedores de servicios.

En otro aspecto, el comercio de servicios requiere la proximidad geográfica o física (aunque sea temporalmente) del proveedor y del consumidor, por lo tanto generar restricciones para la presencia comercial, sobre derechos de establecimientos, y sobre inversiones extranjeras son medidas consideradas eficaces para proteger a los proveedores de servicios en las naciones involucradas en el comercio de los mismos.

Una perspectiva contemporánea, permite que se observe que mientras se podría considerar efectivamente, que existe entonces un esfuerzo por reducir las barreras, abrir los mercados comerciales de todos los bienes y servicios, y por ende generar espacios globales donde el comercio no esté situado en un lugar específico ni le pertenezca a una región o país, sino que sea un elemento de consumo y dominio internacional, lo cual tiene muchos beneficios, pero también a la vez posee sus riesgos inherentes.

Ahora bien, aunque el esfuerzo por reducir la diversidad internacional es importante y necesario, pues país que no se acoja a este fenómeno tiene frente a él un futuro bastante restringido y pobre; también es cierto que estos procesos traen consigo otras necesidades y acuerdos necesarios de carácter casi que obligatorio como es la aplicación de normas contables que permitan unificar

criterios y dar lectura a un mismo nivel a todos los integrantes de la relación comercial que se establezca.

En aras de lo anterior, se observan entonces falencias a nivel internacional y en Colombia de elementos de cohesión o unión que sean homogéneos para cumplir tal fin, por esta razón, el primer paso sería observar estas falencias para poder plantear elementos de solución a corto plazo, pues es generalmente conocido que el proceso de globalización se ha ido dando de forma acelerada y exigente cada vez.

Observando este hecho desde el punto de vista contable, se dan muchos factores que contribuyen a la creciente importancia del estudio de la contabilidad en términos internacionales, los cuales van desde reducciones sistemáticas y continuas de las barreras comerciales internacionales y controles de capital con avances en la tecnología de la información.

Controles nacionales en los flujos de cambio internacionales, inversiones directas extranjeras relacionadas con la liberalización de los años recientes, han reducido esas barreras hacia los negocios internacionales mucho más específicamente durante las cuatro últimas décadas, lideradas por cada uno de los países y gobiernos en una intención de abrir sus economías a las empresas privadas e inversionistas internacionales.

Durante estos períodos de apertura, se ha observado una fuerte tendencia mundial a privatizar empresas financiadas por los propios gobiernos (especialmente los bancos, en el caso de Colombia) y de reducir o eliminar los controles de intercambio con países extranjeros y la inversión ha permeado fronteras pasando a otros países e incluso haciéndolos más fuertes que en sus países de origen.

Los avances en las tecnologías de la información también han causado un cambio radical en las políticas económicas de producción y distribución. La producción integrada de forma vertical, ya no es un modo eficiente de operar. La información global en tiempo real, ha obligado a que la producción – incluyendo los servicios contables – deban ser llevadas por medios de outsourcings autorizados y competentes, ya que los países han sido prácticamente tomados por sorpresa ante el avance vertiginoso de los procesos de integración, y casi ninguno podría decirse a ciencia cierta, estaba preparado para esto.

Las relaciones comerciales antes caracterizadas por contactos directos y presenciales con proveedores y clientes, hoy han sido reemplazadas por simples enlaces tecnológicos, comunicaciones virtuales, firmas digitales e interacciones no-presenciales que agilizan los procesos pero también los hacen más mecánicos y si pudiera agregarse: descorazonados, pues las evaluaciones se hacen solo por mediciones técnicas sin tener en cuenta antecedentes comerciales, familiaridad y el calor humano que antes caracterizaba a las relaciones comerciales.

Otro factor que contribuye al crecimiento de la importancia de la contabilidad internacional es el fenómeno de la competencia global. El benchmarking o el hecho de comparar el desarrollo de uno contra un estándar apropiado no es nuevo. Lo que es nuevo es que los estándares de comparación hoy trascienden las fronteras nacionales.

La pregunta relevante hoy no es ¿Cómo me preparo para hacer frente a mi competencia que está justo cruzando la calle?, si no ¿estoy agregando valor a mi cliente base más que mi contraparte, que podría estar ubicado incluso en otro país?

En este elemento, el enfrentamiento con competidores internacionales se debe ser muy cuidadoso para asegurar la calidad de los bienes y servicios que se comercializan, pues las comparaciones son el pan de cada día y nadie quiere quedarse rezagado en la competencia global.

En respuesta a lo anterior, los mercados organizados de intercambio y los mercados reguladores, han trabajado para permitir accesos más rápidos y a menor costo a los clientes extranjeros y al mismo tiempo incrementar la credibilidad de sus productos en otros mercados. Como bienes de capital, se vuelven cada vez más especializados y debe ofrecer beneficios únicos que solo ellos puedan brindar de modo que puedan ser preferidos por los clientes foráneos.

Muchas compañías tienen dificultad al momento de decidir dónde incrementar el capital, si en su propio país o en sus inversiones extranjeras, y la duda subyace en el hecho de que en otros países, las leyes, regulaciones, y características institucionales como seguridad, salud, imposiciones taxativas, son solo algunos de los elementos importantes para tener en cuenta al momento de invertir.

También se requiere conocer cómo interactúan las distintas características de un país en el mercado comercial y los costos o beneficios de las diferentes combinaciones de mercado que puedan existir para poder tomar esas decisiones.

En general, el ritmo de las aceleraciones en los procesos comerciales, tecnológicos, y sociales identificados dentro de los procesos de globalización, parece no tener marcha atrás ni tampoco se visualiza que vaya a disminuir su vertiginoso desarrollo.

El rápido crecimiento de los mercados internacionales y las inversiones en otros países, prevé que las dimensiones internacionales de la contabilidad, son más importantes ahora para los profesionales que tienen que lidiar con estas áreas de alguna forma u otra. La contabilidad juega un papel crítico en el funcionamiento eficiente de los mercados de capital; inversionistas, analistas financieros, banqueros, gobiernos, en general, están incluidos en estas exigencias, no solo los importadores y exportadores como en otros tiempos.

Aterrizando conceptos hacia la soberanía nacional, dentro de toda la normatividad existente, se resalta inicialmente a la Constitución Política en este caso, de Colombia, norma de normas, en la cual se encuentran los lineamientos inviolables bajo los cuales todos los colombianos deben regirse y acogerse, y más específicamente al respecto del punto que se está tratando en este momento, el Título VI, Capítulo 3, Artículo 150, literal 16, que establece dentro de las funciones del Congreso de la República “Aprobar o improbar los tratados que el Gobierno celebre con otros Estados o con entidades de derecho internacional. Por medio de dichos tratados podrá el Estado, sobre bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, transferir parcialmente determinadas atribuciones a organismos internacionales que tengan por objeto promover, o consolidar la integración económica con otros Estados”ⁱⁱⁱ

Según lo expresado en el artículo referido en el párrafo anterior, se puede entender que Colombia desde el año 1991 abrió las puertas a cualquier Estado u organismo internacional que deseara negociar con el país, claro está, teniendo en cuenta de forma muy específica, los índices de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, lo cual, el equipo redactor del presente documento, considera el elemento fundamental para poder transferir atribuciones de tal magnitud a otros países, en diferentes negociaciones.

Por otra parte, Colombia está abierta a la integración económica a cualquier nivel, siempre y cuando se garantice la equidad y otros factores que determinarán el marco jurídico de cualquier acuerdo internacional, para hacerlo

viable en los diferentes estadios nacionales e internacionales sin poner en riesgo su soberanía y el bienestar de los comerciantes propios.

Como información complementaria al artículo de la Constitución Nacional referenciado anteriormente, se puede observar también el artículo 241 del capítulo 4 título VIII, el cual establece dentro de las funciones de la Corte Constitucional: “Decidir definitivamente sobre la exequibilidad de los tratados internacionales y de las leyes que lo aprueben. Con tal fin el gobierno los remitirá a la corte dentro de los seis días siguientes a la sanción de la ley. Cualquier ciudadano podrá intervenir para defender o impugnar su constitucionalidad. Si la corte los declara constitucionales, el gobierno podrá efectuar el canje de notas, en caso contrario, no serán ratificados. Cuando una o varias normas de un tratado multilateral sean declaradas inexecutable por la Corte Constitucional, el presidente de la República solo podrá manifestar el consentimiento formulando la correspondiente reserva^{iv}. Si se analiza el anterior artículo, se puede entender que se habla de la viabilidad de los tratados o acuerdos internacionales ante los diferentes estamentos nacionales (Corte Constitucional) e internacionales por ejemplo Organización Mundial del Comercio. Además, es el Estado en cabeza de cada ciudadano quien posee el poder para permitir el avance o no de cualquier acuerdo, generando un compromiso personal para cada ciudadano y a su vez general o nacional con el pueblo colombiano, que algunas veces pocos están en capacidad de asumir.

En otro aparte, la Ley 550 de 1999 en su Artículo 63, establece que “Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a asociados y a terceros, el gobierno nacional revisará las normas actuales en materia de Contabilidad, Auditoría, Revisoría Fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al congreso las modificaciones pertinentes”^v.

Estos elementos presentados, unidos a los procesos de globalización expresados en párrafos anteriores, es evidente que es necesario que los profesionales de la Contaduría Pública, y más específicamente los Revisores Fiscales del país, se preocupen por hacer presencia no física pero si en capacitación acerca de los procesos de armonización de las normas locales frente a las internacionales.

Está claro entonces, que el interés de la comunidad internacional por la participación de países en el comercio global, se muestra como un factor determinante y decisivo en las transacciones comerciales transnacionales, ya que muchos elementos hacen parte de esta condición:

Por ejemplo, acceder a las tecnologías modernas o de punta, para poder competir en igualdad de condiciones con los otros países, impulsa a realizar inversiones de alto valor, lo cual para países con una situación económica frágil, genera un esfuerzo muy grande, que puede conllevar a un endeudamiento con organizaciones financieras internacionales, con tal de hallar los mecanismos para poder hacer frente a estas necesidades.

Los acuerdos entonces, deben ser claros, y establecer cuáles aspectos importantes y trascendentales generarán estas alianzas y convenios, como es, cobertura sectorial sustancial, ausencia de discriminación, políticas no excluyentes; lo anterior, ha dado como origen, los bloques y grupos de integración económica, que han trascendido internacionalmente, logrando que países en desarrollo incursionen de forma privilegiada en mercados de alta dimensión, los cuales antes eran de difícil penetración, sin embargo, en la esfera de los negocios internacionales se busca por todos los medios afianzar conocimientos en pro de mejores relaciones y competencias.

2.1 LA CONTABILIDAD EN LOS NEGOCIOS INTERNACIONALES

Ya que la contabilidad es el lenguaje de los negocios, las interacciones económicas transnacionales han significado que los reportes contables preparados en un país, deban por ende ser entendidos por usuarios en otros países debido a esta globalización de los negocios.

En vista de lo anterior, se puede decir que los negocios internacionales se enfrentan a una serie de problemas contables que no tienen los negocios que solo tienen operaciones nacionales, uno de esos, es la falta de consistencia en las normas contables de los diferentes países o de homogeneidad.

La contabilidad en cada país, está determinada por su propio devenir histórico, sus propias necesidades y entorno cultural, que generó sus sistemas políticos, económicos y sociales. Por lo tanto, cada nación ha evolucionado sus propios sistemas contables y los ha ajustado a su propio desarrollo.

Un ejemplo básico, sería lo que en Colombia se define como Crédito mercantil o GoodWill, que en una empresa con trascendencia y reconocimiento es una ventaja enorme que le permite ganar utilidades, posicionarse, y proponer precios y negociarlos con la ventaja de su prima. En Estados Unidos, cuando una empresa absorbe a otra, el Goodwill se deduce de las utilidades que está adquiriendo a la otra, dentro de un período de hasta cuarenta años, lo cual en otros países como en Alemania no es así, ya que se le permite deducir este valor de la cantidad de valores líquidos o el valor neto reportado en su balance. A la larga, “la empresa en Estados Unidos reportará una utilidad mucho más baja que la empresa en Alemania, debido a las diferencias en las convenciones contables respecto al GoodWill”^{vi}

Antes de entrar a analizar más a fondo las diferencias entre las empresas Colombianas y las internacionales, es preciso observar los antecedentes de estos procesos de armonización para poder establecer una diferencia entre la armonización y la estandarización, permitiendo así crear una imagen clara del proceso que se tratará a lo largo del presente capítulo.

Al hablar de armonización, es necesario mencionar al IASC, o Internacional Accounting Standards Committee creado en 1973 por cuerpos profesionales de nueve países, y que en la actualidad fue reemplazado por el IASB y está conformado por 138 organizaciones miembros, 11 asociados, 4 afiliados que representan a dos millones de Contadores Públicos en 112 países. Colombia allí está representada por el Instituto Colombiano de Contadores Públicos.

Los estándares contables, son las regulaciones o reglas que a menudo incluyen leyes y estatutos, que gobiernan las preparaciones de los estados financieros. La creación de estos estándares da como resultado la normalización. Sin embargo, la práctica real tal vez puede desviarse de lo que los estándares requieren, primero, porque en muchos países las penalizaciones por no cumplimiento de pronunciamientos contables oficiales son débiles o no son efectivas. Las compañías no siempre siguen los estándares cuando no están obligadas por ley y además, algunos países permiten a sus compañías se alejen de las estandarizaciones si al hacerlo representan una operación positiva de su posición financiera.

Para observar lo anterior desde una lectura general, es necesario prestar atención a los procesos de establecimiento de los estándares internacionales y su práctica actual en la cual los procesos de revisoría y auditoría le añaden credibilidad a los reportes financieros siendo esto el punto de mayor importancia de la presente investigación.

Los procesos de estandarización normalmente involucran la combinación tanto del sector oficial como del sector privado. El sector privado incluye los profesionales de la Contaduría Pública y otros grupos que pueden verse afectados por los reportes financieros tales como usuarios y quienes preparan los estados financieros y sus empleados.

El sector público incluye agencias de impuestos, autoridades, agencias gubernamentales responsables por las leyes de comercio, y comisiones evaluadoras. Los cambios del mercado, pueden influir en el proceso y aunque estén tanto en el sector oficial como en el público, sus decisiones dependen del desarrollo legal de cada país en particular.

La relación entre los estándares contables y la práctica contable puede ser compleja, y no siempre se moverá en una sola dirección. En algunos casos, la práctica deriva de los estándares, en otros casos los estándares se derivan de la práctica. La práctica puede estar influenciada por las fuerzas del mercado, tales como aquellas que se relacionan por la competencia de fondos en los mercados de capital. Las compañías que compiten por esos fondos proveen de forma voluntaria la información que se requiere en respuesta a la solicitud por parte de los terceros, sean inversionistas, gobierno, proveedores o acreedores.

Bajo estos estándares internacionales, la contabilidad resurge por así decirlo, basándose esencialmente en el comercio internacional. Las prácticas de comercialización, importación, exportación de bienes y servicios, fueron

creciendo de tal forma que la inversión se propició de forma directa influyendo en países extranjeros. De esta forma, aparece entonces la empresa de clase mundial, desarrollándose los conceptos que hoy conocemos como globalización de la economía, que influyó radicalmente cambiando las prácticas internacionales de negocios.

La globalización económica crea la necesidad de aplicar normas internacionales y por ende, de hacer parte del proceso de armonización sea cual sea el camino que prefiera: adopción, adaptación u otros dado el caso de que existan o se generen pues el proceso es cambiante, evolutivo y cada corto período de tiempo muestra nuevas opciones.

La razón fundamental de este proceso y su desarrollo, es que se hace indispensable para poder manejar la información financiera en los mercados actuales y que cumpla con ciertas características necesarias para su internacionalización: Comparabilidad, transparencia y confiabilidad.

2.2 SISTEMAS CONTABLES Y FINANCIEROS ALREDEDOR DEL MUNDO

2.2.1 Estados Unidos

La contabilidad en los Estados Unidos está regida por organismos del sector privado como el FASB (Financial Accounting Standards Board), pero la agencia

gubernamental SEC (Securities and Exchange Commission), supervisa la autoridad de estos estándares.

La comisión trata de continuar su política de observar el sector privado y establecer principios contables. Para tales propósitos regula las políticas, estándares y promulga prácticas para los estados financieros y sus interpretaciones que deben ser consideradas como sustanciales para los soportes de las informaciones financieras.

Hasta el año 2002 otra institución denominada AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) comenzó a hacer las auditorías de los estándares sin embargo fue reemplazada más tarde por la PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board).

El sistema contable norteamericano no tiene requerimientos generales para la publicación de estados financieros periódicos auditados. Las empresas se forman bajo las leyes estatales, no las leyes federales es decir, que cada estado tiene sus propios requerimientos legales y estatutos que orientan acerca de las formas de mostrar los registros contables y los resultados periódicos de los estados financieros.

Las GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) comprenden todos los estándares contables, reglas y regulaciones que deben ser observados en la preparación de reportes financieros, su mayor componente son las SFAS y

probablemente las regulaciones de revisión son mucho más voluminosas en los Estados Unidos que en cualquier otro país del mundo, pues son más detalladas.

Un reporte financiero típico de una compañía Norteamericana incluye al menos los siguientes elementos:

- Reporte gerencial
- Reporte de auditores independientes
- Estados financieros primarios
- Discusión del análisis gerencial y resultados de las condiciones financieras y operativas.
- Políticas de revisión de estados financieros más críticos
- Notas a los estados financieros
- Comparación de cinco a diez años de los datos financieros seleccionados
- Datos específicos seleccionados por las directivas.

2.2.2 México

Antes de la conquista hispanoamericana, en los años mil quinientos, México era el hogar de muchas culturas avanzadas, como los Olmecas, Mayas, Toltecas y Aztecas, y luego de la conquista, declararon su independencia cerca de los años mil ochocientos. Ha experimentado distintas expresiones sociales y políticas desde las democráticas, hasta las revolucionarias, y esto ha influido en sus políticas comerciales y financieras en todos los aspectos.

México es uno de los más populosos países de Latinoamérica y el gobierno controla las compañías petroleras y sus utilidades públicas, pero la empresa privada domina la manufactura, la construcción, la minería, el entretenimiento y las industrias de servicios.

Recientemente el gobierno ha privatizado algunos holdings industriales y se han desarrollado reformas económicas en las dos últimas décadas que han ayudado a reducir la inflación, aumentar la tasa de crecimiento económico y desarrollar bases financieras más sólidas.

Estas reformas involucraron remover barreras a las importaciones, dar la bienvenida a la inversión extranjera y privatizar las compañías estatales. La contabilidad en México tiene muchos elementos en común con el resto de los países latinos.

2.2.3 China

Es el país más populoso del mundo, y las compañías alrededor del mundo se pelean por ir a hacer negocios en China, por tal razón es atractiva para la comercialización internacional y sus bases financieras y contables son importantes para poder analizar la importancia de la contabilidad y las NIIF en el mundo.

China está sufriendo un proceso de convergencia desde una economía planeada hacia una más abierta a los mercados, influenciada por una postura socialista que no puede cerrarse a la comercialización y sus tintes capitalistas.

Otros países importantes son India por su desarrollo en las industrias de servicios internacionales, República Checa por la cantidad de mercados y su cultura orientada hacia ellos simplemente por mencionar algunos ejemplos.

2.3 NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD – NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y SUS ORÍGENES

Las Normas Internacionales de Contabilidad, también denominadas NIC, son un conjunto de postulados generales de Contabilidad, que tienen como fin estandarizar a nivel mundial las normas con las que cada país, entiéndase sus empresas, llevan la Contabilidad. Dichas normas, fueron creadas por el *International Accounting Standards Committee*, IASC.

Los esfuerzos por “armonizar” la contabilidad alrededor del mundo, comenzaron incluso antes de la creación de la IASC en 1973, las compañías en búsqueda de capital y de inversionistas fuera de sus mercados naturales trataron de diversificar sus inversiones internacionalmente enfrentando problemas resultantes de las diferencias en las mediciones contables de los distintos países.

2.3.1 IASB International Accounting Standards Board

Sustituyendo el antiguo IASC en la emisión de normas contables, en Abril de 2001 fue creado el IASB, *International Accounting Standards Board*, a través de una reestructuración que tuvo. Desde el año 2001, el IASB es el único organismo profesional que se encarga de emitir las NIC-NIIF.

De hecho el término “convergencia” se encuentra directamente asociado con la IASB y es ahora el término más utilizado mientras que “armonización” se utiliza menos, aunque ambos términos implican el remplazo de los estándares nacionales por los internacionales buscando espacios donde ambos puedan coexistir.

OBJETIVOS DEL IASB

- Formular y publicar, buscando el interés público, un conjunto de normas generales de Contabilidad de elevada calidad, comprensibles y aplicables que requieran información de alta calidad, transparente y comparable en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, para ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas.
- Promover el uso y aplicación rigurosa de dichas normas.

- Cumplir con los objetivos asociados con (a) y (b), teniendo en cuenta, cuando sea preciso, las necesidades especiales de entidades pequeñas y medianas y de economías emergentes.
- Conseguir la convergencia entre las normas contables de carácter nacional, las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, hacia soluciones de elevada calidad técnica^{vii}.

Teniendo en cuenta el carácter privado de la IASB sus normas no son de carácter vinculante, es decir, no pueden ser impuestas directamente, por tal razón los miembros son los encargados y responsables de difundir las normas, persuadiendo a los organismos que regulan cada país para que las adopten y apliquen y así lograr que sean aceptadas a nivel nacional e internacional.

Es necesario y pertinente hacer una aclaración sobre el paso de NIC a NIIF. Como actualmente el IASB es el organismo que emite las normas del IASC, cumple con la tarea de emitir las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF-, término que incluye además a las NIC y a sus interpretaciones: SIC (término que se referenciará un poco más adelante). Esto, porque según resolución del mismo IASB, todas las normas e interpretaciones que había emitido el IASC quedarían en marcha hasta que fueran retiradas por decisión del IASB o porque éste emitiera una nueva NIIF que reemplazara una NIC. Por eso hoy en día se les denomina NIIF y en algunas ocasiones para no dejar tan implícitas las Normas Internacionales de Contabilidad también se les llama NIC-NIIF.

Las NIIF determinan los requerimientos para reconocer, medir, presentar y revelar la información financiera que es importante en los estados financieros de propósito general, los cuales satisfacen las necesidades de usuarios como accionistas, empleados, acreedores y el público en general.

Además, el punto de referencia de las NIIF es el marco conceptual que se basa en los rasgos y nociones de la información que debe reflejarse en los estados financieros.

En el pasado, las NIC proporcionaban muchos tratamientos opcionales y se constituía como una lista de alternativas permitidas, en donde las prácticas se basaban principalmente en las realizadas en la zona anglosajona. Con esto, el IASC, tenía unas opciones que eran adaptables para casi cualquier tema, evitando que se dieran problemas relacionados con las culturas de los países.

2.4 VENTAJAS DE LA CONVERGENCIA INTERNACIONAL

Los proponentes de la convergencia internacional reclaman que ésta tiene muchas ventajas, tal es el caso de la opinión de Donald T Nicolaisen, antiguo jefe de contabilidad de la SEC, cuando en abril del 2005 dijo:

“A nivel conceptual, sostener la convergencia es muy fácil. Es un tratamiento contable que refleja de forma transparente la economía de una transacción financiera para lectores de estados financieros en el Reino Unido, y que

también servirá de la misma forma para lectores de Francia, Japón y los Estados Unidos o casi cualquier país. De forma similar, los requerimientos de auditoría y procedimientos que son más efectivos en Estados Unidos, Canadá, China o Alemania también pueden serlo en otros países. Las discrepancias de inversionistas en Italia, Grecia o el medio Oriente, pueden ser las mismas para los inversionistas de los Estados Unidos y de cualquier otro lugar. Tener estándares de alta calidad para la contabilidad y la auditoría, es un beneficio para los inversionistas y reduce el costo de acceder a los mercados de capital alrededor de mundo. En suma, la convergencia es un buen negocio y una buena inversión”^{viii}

En términos generales se podría resumir que las ventajas son:

- El uso de reportes financieros de alta calidad basados en estándares, son utilizados por empresas mundiales para mejorar la eficiencia de aquellos lugares donde tienen sus inversiones de capital, el costo del capital por ende se verá reducido.
- Los inversionistas pueden tomar mejores decisiones a la hora de invertir. Encontrarán entonces un portafolio más diverso de opciones financieras con un riesgo mínimo, debido a la transparencia y comparabilidad entre los competidores de los mercados de capital.

- Las compañías pueden mejorar sus estrategias decisorias en el campo de adquisiciones, sociedades, e inversiones conjuntas con empresas de otros países.
- El conocimiento y habilidades contables pueden ser transferidos y transmitidos alrededor del mundo haciéndolo homogéneo y universal.
- Las mejores ideas que surjan de los procedimientos individuales de cada país, pueden ser compartidas y llevadas a otros estados o entornos comerciales de cada país, desarrollando así estándares de aún mayor calidad.

En suma, todos los beneficios que se relacionan aquí, tienden a hacer referencia al incremento de la eficiencia de los mercados de capitales incluyendo todos los aspectos de los mismos.

2.5 FECHAS IMPORTANTES EN LA EVOLUCIÓN DE LAS NIIF

1959: Jacob Kraayenhof funda la más grande firma Europea de contadores independientes, dando inicio a un trabajo internacional de estándares contables.

1966: Se forma el grupo Internacional de estudio de Contadores Públicos por profesionales del Reino Unido, Canadá y Estados Unidos.

1973: se crea el IASC

1977 se funda el IFAC (Internacional Federation of Accountants), y más tarde un grupo de expertos genera el primer reporte: “International Standards of Accounting and Reporting for Transnational Corporations”

1987: IOSCO (International Organizations of Securities Commissions) resuelve en su conferencia anual, promover el uso de estándares comunes en la contabilidad y en las prácticas financieras.

1998: IOSCO publica la lista de los 40 estándares preparados por la IASC.

2001: IASB (International Accounting Standards Board) sucede a la IASC y asume sus responsabilidades, se designan IFRS (NIIF)

2003: El concilio europeo aprueba las directivas de las NIIF

2004: Australia reconoce la adopción de las NIIF

2005: Inicia la convergencia en China

2006: IASB firman un memorando de comprensión para la adopción de las NIIF en la Comisión norteamericana.

2.6 ORGANIZACIONES INTERNACIONALES QUE PROMUEVEN LA CONVERGENCIA CONTABLE

Son seis organizaciones

1. IASB International Accounting Standards Board
2. Comisión de la Unión Europea
3. IOSCO International Organization of Securities Commissions
4. IFAC international Federation of Accountants

5. ISAR: United Nations Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting, que son parte de la UNCTAD: UNITED NATIONS Conference on Trade and Development
6. OECD Working Group. Organization for Economic Cooperation And Development Working Group on Accounting Standards.

2.7 LA FUNCIÓN DEL REVISOR BAJO LAS NIIF

En los reportes financieros, la función del Revisor es por parte de elementos externos a la empresa, este proceso establece y mantiene la integridad de la información financiera.

Mientras que los procesos de auditoría se mantengan en la antigüedad, no podrán ser competitivos con las necesidades de los nacientes mercados y sus exigencias comerciales y financieras. Si los usuarios de la información financiera quieren buscar algún dato en particular, los estados financieros deben brindársela claramente pues la búsqueda de elementos particulares, incrementa los costos de los procesos de revisión y auditaje.

La credibilidad de los reportes, representa el valor agregado más importante en diversos espacios de la información financiera. Esta exactitud en la

información, dependerá del profesionalismo de los individuos que realizan las intervenciones de auditoría.

El valor del dictamen de quien revisa los estados financieros depende de su independencia de la firma que está revisando.

2.8 EVOLUCIÓN DE LAS NIIF EN COLOMBIA

En Colombia, indiscutiblemente la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad comenzó hace ya unos años, por ende, la necesidad más urgente quedaría plasmada en el cuestionamiento de qué es lo que más conviene en un escenario en el que existen discrepancias entre dos elementos: las normas internas que rigen en Colombia y las NIIF. Esto, con el fin de que la armonización entre estas normas se haga de forma adecuada, sin perjudicar a los usuarios de la información contable (internos y externos) y a los mismos contables, quienes requieren de la homogenización o de conocer a fondo la aplicación de las NIIF para desenvolverse apropiadamente en un ambiente de economías globalizadas.

A diferencia de países como los europeos, Colombia ha tenido un proceso muy lento de actualización de la normatividad contable. Especialmente el Consejo Permanente para la Evaluación de las Normas sobre Contabilidad se ha mostrado pausado en cuanto a esa armonización de las normas internas con las NIIF,

“retrasando la incorporación de Colombia a diversos convenios o tratados internacionales que exigen cada día la preparación de estados financieros más rigurosos, consistentes con indicadores de alta calidad y transparencia, que implican revalorar los conceptos hasta ahora utilizados de mantenimiento del capital y reconocimiento de los ingresos por el término genérico de <desempeño financiero>; también se requieren cambios en las bases de medición, pasando del costo histórico a valor razonable”, como lo indica José Joaquín Daza en su artículo Las Normas Internacionales De Contabilidad, NIC, y su aplicación en Colombia, de la revista Gestión Y Desarrollo de 2003.

Se hace importante visualizar desde el plano legislativo cuál ha sido ese progreso o esa evolución que ha cobrado parte aquí en Colombia, siendo claramente un proceso demasiado lento que ha contribuido a mantener a muchas empresas nacionales al margen de la competitividad en un escenario globalizado a nivel económico específicamente, en donde para participar de él es indispensable acoger y aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera. Dicha evolución se puede sintetizar en lo siguiente:

-Colombia reglamentó su Contabilidad en el año 1993 y adaptó las NIC vigentes en ese momento para que la normatividad estuviera bajo parámetros que permitieran la comparabilidad, la transparencia y la alta calidad de la información contable. Aspecto que se observa en el Plan Único de Cuentas o PUC.

-La OMC, Organización Mundial del Comercio, ha insistido mucho con la armonización mundial de las prácticas de Contabilidad, con el propósito de dinamizar aún más los mercados, facilitando la inserción de los países en el comercio internacional. Esto es de interés nacional porque Colombia hace parte de la OMC, y como tal ha tomado consciencia de la globalización actual, razón por la cual el Congreso de la República al expedir la Ley 550 de 1999 estableció en su artículo 63 llamado Armonización de las normas contables con los usos y reglas internacionales, lo siguiente:

“Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y a terceros, el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de Contabilidad, Auditoría, Revisoría Fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes”.

Dicha Ley tenía vencimiento el 30 de diciembre de 2004, pero luego fue prorrogada hasta el 1° de julio de 2007.

-Al término del año 2003 y aprovechando la vigencia de la Ley 550 de 1999, el Gobierno Nacional por medio de un Comité Técnico Interinstitucional (conformado por el Ministerio de Hacienda, DIAN, Superintendencia Bancaria, de Valores, de Sociedades, Contaduría General de la Nación y Departamento Nacional de Planeación), preparó un Proyecto de Intervención Económica que pretendía, entre otras cosas, adoptar en Colombia a comienzos del 2006 los

estándares internacionales de Contabilidad, Auditoría y Contaduría, y lo presentó a la opinión pública para su discusión.

Dicho proyecto tuvo miles de refutaciones en el año 2004, y todas ellas apuntaban a lo mismo: establecer si lo mejor para Colombia era “adoptar” las NIC-NIIF o “adaptarlas” a los atributos propios de la información financiera y de la economía del país. A causa de esto, el Gobierno decidió suspender la intención que tenía de presentar un borrador decisivo al Congreso sobre ese proyecto, pero su plazo quedó supeditado a la vigencia de la Ley 550 de 1999.

Con la Ley 1116 de 2006 (que entraría a tener vigencia desde el 27 de junio de 2007 y que sustituiría a la ley 550 de 1999) se otorga al Gobierno la facultad de proponer al Congreso las modificaciones necesarias para la aplicación de las NIC-NIIF en Colombia, cuando lo considerara prudente a partir de la fecha.

Específicamente en el inciso 1 del artículo 122 (Armonización de normas contables y subsidio de Liquidadores) de esta ley se señala lo mencionado, con la diferencia frente a la Ley 550 de 1999 de que la Ley 1116 de 2006 no tiene vigencia en el tiempo, es decir, el Gobierno tiene un plazo indefinido desde junio 27 de 2007 para estudiar las NIIF y hacer los cambios y ajustes necesarios a la normatividad colombiana en materia contable, de Auditoría y de Revisoría Fiscal.

Por ende, hay que estar muy actualizados con lo que suceda en Colombia acerca de la adopción o adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad, Auditoría y Revisoría Fiscal.

El Proyecto de Ley 165 de 2007, “por la cual el Estado colombiano adopta las Normas Internacionales de Información Financiera para la presentación de informes contables”.

En éste, Simón Gaviria Muñoz y David Luna Sánchez, hacen la propuesta de adoptar las NIIF en Colombia frente a la Cámara de Representantes.

Este proyecto pasó por un lento proceso por el Congreso de la República, ya que comenzó con 4 artículos en el año 2007, y a Noviembre de 2008 ya tenía 18 artículos.

Finalmente no fue aprobado como estaba inicialmente, sino que tuvo varias modificaciones entre los debates que se dieron en la Cámara de Representantes, y en el Senado sobre dicho proyecto.

Luego de esto el día 26 de Junio de 2009 el proyecto fue enviado, con las conciliaciones que se hicieron entre las discrepancias de la Cámara y el Senado, por las Secretarías de estas dos entidades a sanción presidencial.

Y el 13 de Julio del mismo año es sancionada la Ley por el Presidente de la República, que hoy es Ley 1314 de 2009.

La Ley 1314 de 2009, llega a Colombia con varias exigencias entre ellas reglamenta la convergencia de las normas contables nacionales con las de orden internacional, establece que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública es el único autorizado para redactar las normas de convergencia, y fija como plazo para el inicio de la convergencia desde el año 2010 hasta el 2014.

En Colombia hay que entender bien ese proceso de aceptación y adopción de las NIIF como una necesidad que debe ser satisfecha de forma acelerada pero cauta, porque se trata de un entorno económico donde las prioridades son la información y la globalización. En este sentido, se encuentra la necesidad de actualizar las normas contables a nivel interno con las Normas Internacionales de Información Financiera, para poder orientar los procesos contables hacia un camino en donde la normatividad esté totalmente acorde a las exigencias y características vigentes. Los procesos de internacionalización, juegan un papel bastante importante, pues es a partir de ésta que se obtiene el conocimiento necesario para controlar los recursos de determinado ente y debe además experimentar las transformaciones necesarias de acuerdo a las exigencias y desarrollos que se van dando en estos procesos de progreso de la economía.

Según lo anterior, se pueden relacionar las transformaciones de la disciplina contable por medio de la internacionalización de los estándares contables en la

presentación de la información económica de una empresa. Este caso es uno de los aspectos que compete el presente artículo. Para la aplicación de estas normas, la Contaduría General de la Nación, ha materializado su interés en proyectos de investigación y otros, que profundizan en las diferencias de las normas, permitiendo realizar las modificaciones pertinentes y lograr la armonización de los requisitos del sistema contable colombiano, con el propuesto por las NIIF.

2.9 DIFICULTADES EN LA ADOPCIÓN DE LA NORMATIVIDAD CONTABLE INTERNACIONAL

La armonización con los estándares internacionales no ha sido fácil, ha requerido tiempo, el cual no sólo ha sido necesario para hacer los estudios pertinentes, sino también para el proceso de adopción, culturización y comunicación de las intenciones de adecuación a las exigencias de la información a nivel mundial. No son pocos los aspectos de análisis para la implementación de las normas internacionales, y hay uno principal, se trata de la manera como en el país se entiende el manejo de determinado hecho económico, que lleva a comparar de qué forma se debería presentar y en lo cual algunas veces se difiere mucho de lo propuesto por los estándares internacionales.

Se ha dado entonces un sentimiento de inconformidad y rechazo además por utilizar ciertas NIIF, y se ha determinado en algunos casos continuar con la estructura normativa planteada por razones como: un amplio conocimiento de la

estructura actual por parte de los usuarios, la cual goza de características como sistematicidad y coherencia; por otro lado, cambiar la estructura podría representar confusión a los usuarios de la información y las normas, por lo que en las NIIF no se han desarrollado temas que quizás la Contaduría General si ha normatizado, igualmente hay algunos aspectos desarrollados por las normas internacionales que no son tratados de manera específica por las normas locales, pues no se encuentran regulados mediante algunos de los actos administrativos expedidos, bien sea circular externa o resolución, entre otros.

Otra de las razones ha sido la terminología para la definición de diferentes conceptos que no implican sin embargo diferencias semánticas. Se encuentra también que el objetivo de las normas internacionales no busca específicamente regular los procedimiento aplicables a los sectores colombianos y las particularidades de éste, además la normatividad colombiana ha definido bajo la lógica deductiva la construcción de un Marco Conceptual con elementos como postulados, objetivos, usuarios, características y requisitos de la información, principios y normas técnicas; por su parte, la normatividad internacional, establece políticas contables constituidas por principios, métodos, convencionalismos, reglas y prácticas de carácter específico, estructura que no hace explícita la sistematización de los elementos que conforman un marco conceptual como fundamentos de la regulación contable que condiciona a los sistemas de información; asimismo estas normas tienen un enfoque más privado, a diferencia de las promulgadas por la Contaduría General de la Nación, que

además de lo financiero, se soportan en el postulado de la utilidad social de la información contable.

Uno de los aspectos más débiles encontrados en los estudios y análisis realizados por la Contaduría General de la Nación, ha sido el ámbito de aplicación de las normas internacionales, el cual se extiende a todas las entidades del sector público, a excepción de las empresas públicas, que a comparación de las normas nacionales, éstas sí aplican a todas las entidades que hacen parte de la estructura del Estado, incluyendo personas naturales o jurídicas que manejan recursos públicos y lo relacionado con éstos. Igualmente en Colombia se orienta a los entes económicos al debido reconocimiento de todos los hechos económicos, financieros y sociales que realiza, atendiendo a la universalidad como característica de la información, sin dejar a un lado partidas insignificantes que podrían afectar de uno u otro modo al momento de reflejar la realidad económica de las organizaciones.

La mayor prelación a las normas tributarias en caso de discordancias en Colombia, ha ayudado además a la formación de estándares bajo las leyes fiscales, formando parte de la no armonización de las normas contables nacionales e internacionales; como se ha mencionado en los párrafos anteriores, son varios los aspectos que se han tenido en cuenta por los estudios e investigaciones para determinar la adopción correcta de la normatividad internacional. Pero se hace la pregunta entonces de qué es lo que dificulta en Colombia la concertación de esta normatividad con la local, y es que aparte de

las diferencias en los intereses de información y manejo de datos, tenemos en Colombia: la existencia de numerosos reguladores y una inestabilidad jurídica, influencia indebida de la tributación, la politización de la norma contable, prevalencia de la forma sobre la sustancia en la representación de la realidad económica, procesos incompletos en la construcción de reglas, falta de flexibilidad, prevalece la conveniencia de un sector sobre las técnicas contables, organismos dispuestos por las normas poco eficaces, entre otros.

La aplicación entonces de las normas internacionales requiere cambios y mejoras incluyentes de los estándares de Contabilidad que se manejan en el país, desde el punto de vista legal, ambiental, cultural y técnico, buscando la armonización en la práctica de la Contabilidad de una región a otra y de una nación a otra, lo cual es más significativo. Así, si la profesión quiere mejorar su reconocimiento, tanto a nivel nacional como internacional, debe abordar con gran rapidez el análisis y aplicación de las normas internacionales, con el fin de lograr un beneficio inmediato y tangible. El autor Yanel Blanco Luna en el año 1986 expuso que “las normas internacionales de Contabilidad no prevalecen sobre las normas específicas de un país. Si estas (...) coinciden con las de un país, los estados financieros emitidos en ese país automáticamente cumplirán con las Normas Internacionales de Contabilidad, por el contrario, cuando éstas difieran o entren en conflicto con las reglamentaciones de un país y se emitan informes para fines internacionales, se recomienda indicar en estos asuntos que no se han observado las NIIF”.

Entrar a participar del proceso de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad o negarse a éste, son dos alternativas a elegir ante la gran posibilidad de avanzar hacia un mercado abierto de valores y negocios. Colombia se ha caracterizado por manejar un sistema contable que responda más a requerimientos tributarios que a los propiamente relacionados con la situación financiera de las empresas, es por esto indispensable analizar y estudiar las consecuencias de entrar o no en este proceso.

Hablar de la aplicación no es fácil, y más en Colombia un país que poco a poco ha empezado a asimilar los nuevos requerimientos del proceso de internacionalización y globalización que adelanta. En lo referente a la normatividad contable, no le espera al país un camino corto ni mucho menos sencillo, y aquí es donde entra en juego el captar la participación de todas las empresas a nivel nacional, multinacionales, grandes y PYMES, y analizar el impacto en cada una de ellas debido a esta internacionalización de la normatividad contable.

Como se ha venido trabajando, Colombia adelanta proyectos en investigaciones para acceder cada vez más a una estandarización de las normas contables de Colombia para con todo el mundo, y uno de los elementos más recientes ha sido la Ley 1314 de 2009, Ley de Convergencia, “mediante la cual se regulan los principios y normas de Contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades

competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”, según indica textualmente dicha ley.

La Ley 1314 de 2009, encierra la expedición de normas contables bajo la dirección del Estado con el fin de intervenir en la economía del país, limitando la misma a la regulación contable y financiera en la presentación de la información y aseguramiento de ésta, buscando la conformación de un sistema homogéneo comprensible y de alta calidad. En otras palabras, la ley busca que la presentación de la información tanto contable como financiera, hecha mediante los estados financieros, sea comprensible, transparente, confiable, pertinente, comparable, además de la utilidad de la misma para la toma de decisiones de parte de los diferentes agentes como propietarios, funcionarios, empleados, Estado, inversionistas, entre otros.

Las decisiones de tipo económico permitirán tomar cartas en el asunto, buscando la productividad, competitividad, desarrollo y crecimiento de las empresas tanto nacionales como extranjeras. Por otro lado, la ley tiene un propósito adicional y es el que en este artículo tomaría protagonismo, el cual no es más que apoyar la internacionalización de las relaciones económicas bajo los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional; para este último, la ley menciona lo siguiente “la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de Contabilidad de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios”, buscando el desarrollo de la

economía nacional y una mayor homogeneidad en los negocios con organizaciones extranjeras.

2.10 RAZONES PARA APLICAR LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN COLOMBIA

En un mundo cada vez más abierto, en el que los flujos de capital van y vienen, las empresas tienen la posibilidad de acceder a los mercados de capital externo para financiarse. Esto sin embargo, sólo es posible si cada una de ellas y los demás entes organizacionales del país manejan los esquemas contables que exigen los mercados a los cuales quieren acceder. La respuesta a la pregunta del por qué converger a unos estándares internacionales de Contabilidad es muy clara en cuanto a que éstos permiten a nuestro país además de todo lo mencionado anteriormente, la búsqueda de alianzas estratégicas tanto locales como extranjeras; y el esquema de información financiera, transparente y confiable, se convierte entonces en la herramienta relevante para llevar a cabo este tipo de operaciones. Tener un sistema contable global facilitará la comparación de los Informes Financieros de las empresas locales con el exterior y de esta forma analizar rentabilidades, productividades, poder competitivo y participación de las empresas en los mercados, lo cual se vuelve importante en la evaluación de la posición empresarial.

Por otra parte hay que analizar ciertas situaciones que demuestran por qué Colombia debe aplicar las NIIF. En primer lugar, está el caso del TLC con

Estados Unidos (tema aún sin resolver). Es lógico que su aprobación significaría esa armonización con los estándares internacionales por medio de las modificaciones que se hagan en la normatividad contable nacional para ajustarla a las normas internacionales. Esto, debido a que el escenario en el que se moverían muchas empresas colombianas sería uno en el que su información financiera y contable comenzara a ser revisada por inversionistas, clientes e incluso auditores extranjeros.

Sin embargo, hasta hoy no se ha finiquitado el tema del TLC entre Colombia y Estados Unidos, por lo cual si esto era considerado como una posible excusa o justificación para forzar a Colombia a un pronto ajuste con los estándares internacionales, se puede pensar que dicho proceso de armonización tardará más tiempo.

Y en segundo lugar se encuentra el caso de Venezuela. Este país aledaño decidió adoptar las NIIF desde diciembre del año 2008, hecho que podría ocasionar en un futuro una asimetría entre la información de ambos países en términos de negocios sobre inversiones. Esto, sólo si se llegan a retomar y a reconstruir las relaciones con el que hasta hace poco era uno de los principales socios comerciales de Colombia.

Si Colombia desea avanzar económica, social y culturalmente, deberá no sólo tener en cuenta su participación en apenas algunos mercados del mundo, sino que lo ideal sería en la mayoría de éstos. Lo anterior hace alusión a la inclusión

que debería promover en cuanto a la aplicación de la normatividad contable internacional en empresas poco consideradas actualmente y que constituyen uno de los pilares principales dentro de la economía nacional. Los estándares internacionales de información financiera actualmente, están previstos para las empresas que participan en los mercados de capitales, empresas que cotizan en bolsa, entidades financieras, de seguros y fondos de pensiones. Las empresas públicas, así como las pequeñas y medianas empresas, conocidas como PYMES, están fuera, por lo cual se requiere quizás un esquema más sencillo para éstas últimas; y para las empresas públicas, aguarda un sistema contable poco ajustado a los estándares internacionales de Contabilidad.

Y para terminar, el hecho de que Colombia adopte los estándares internacionales de Contabilidad traerá consigo muchas ventajas. Muller G. en su participación en la Edición de Mc. Graw Hill Interamericana, sobre La Contabilidad una Perspectiva Internacional, menciona con mayor frecuencia los siguientes beneficios:

- La comparabilidad internacional de la información financiera, con la cual se eliminarían malentendidos en torno a la preparación de Estados Financieros, mejora el análisis de los mismos y aumenta el nivel de calidad de la Contabilidad. Así mismo atender las necesidades de los usuarios de la información financiera, pues la regulación contable vigente es asimétrica, incompleta y anacrónica.

- Los contables opinan que si se tiene un sistema homogéneo se puede tener una mejor aceptación de los estándares en materia de fusiones y adquisiciones a nivel internacional y el aseguramiento del financiamiento extranjero.
- También se considera que los Estándares Internacionales de Contabilidad mejoran la competencia a nivel internacional de los negocios y ayudan a los países subdesarrollados, los cuales se ven beneficiados por un modelo internacional que les sirve para su progreso.
- Y ayudan a reducir costos del manejo de libros, para presentar unos Estados Financieros más eficientes.

3. DE FRENTE AL FUTURO



La Cita

“El Revisor Fiscal debe hacer parte de un comité de seguimiento del proceso de implementación de las NIIF, ya que su opinión no puede esperar a la finalización del proyecto de implementación. Se recomienda mantener un mismo Revisor Fiscal durante todo el periodo que dure la transición hacia los estándares internacionales.”

Fuente: Estándares de aseguramiento y auditoría deben complementar implementación de las NIIF

ix

3.1 REQUERIMIENTOS EN EL PROFESIONAL CONTABLE

Durante los dos capítulos anteriores, el equipo redactor ha hecho referencia a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, sin embargo, aún no se deja claro quién y cómo la va a liderar y quienes serán los responsables de tales cambios. No mencionar entonces al Revisor Fiscal, como el personaje más importante de estos cambios, es como decir que se va a filmar una película importante, sin haber definido quienes serán los personajes principales y quienes lo representarán.

Si se parte del hecho del entorno en el cual se presentan estos cambios, es decir en el área financiera de las empresas y los países, es simplemente el Contador, el encargado de llevar los hechos y transacciones dentro de la empresa cumpliendo

con las normas y reglas propuestas para este fin, y adoptando las disposiciones de la internacionalización de la contabilidad, quien está intrínsecamente designado para prepararse para este proceso, sin embargo, no es un cambio que se da de la noche a la mañana, el proceso de internacionalización de la información financiera, como ya se vio en capítulos anteriores, comenzó hace más de trece años, y su ya inminente aplicación, ha tomado a más de un ente sin la preparación necesaria para enfrentar estos cambios.

Debido a sus conocimientos especializados, no es un simple contador quien deba liderar estos procesos, pues son necesarias las habilidades, conocimientos y experiencia del Revisor Fiscal para poder tener visión y cumplir con los objetivos corporativos al adoptar las NIIF “La ley, generó la vigilancia societaria privada representativa en cabeza del Revisor Fiscal, por considerarlo un experto en esta actividad, con atributos y aptitudes que se generan de su formación profesional, de su experiencia, de su capacidad para desenvolverse en la vida social y establecer una relación con otras personas responsables de la administración empresarial, a la cual comprende, apoya y fiscaliza de manera objetiva” (PEÑA BERMÚDEZ)^x

3.2 ADOPCIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES

La contabilidad internacional extiende la contabilidad de propósito general, orientada hacia el país en su sentido más amplio; primero, el análisis comparativo internacional, segundo; la medición de la contabilidad y los

problemas de presentación de informes, tercero; las necesidades de contabilidad de los mercados financieros internacionales y cuarto; la armonización de los diferentes sistemas internacionales de presentación de informes contables y financieros a nivel mundial. La adopción de estándares internacionales y el reconocimiento de organismos reguladores externos al país es la entrega de nuestra capacidad de autodeterminación reguladora en materia contable y la aceptación de un modelo contable contrario a los intereses de la mayoría de los entes económicos, podemos decir en este caso a las pequeñas y medianas empresas donde la alta calidad, la transparencia y la comparabilidad de la información, son cualidades que son deseables en cualquier sistema informativo para alcanzar sus objetivos. Si este sistema lo tiene, tales cualidades redundarán en beneficio de los usuarios representados en los objetivos del sistema, se establecen algunos requisitos para la implementación de estos estándares:

Reconocer que los estados financieros producidos en concordancia con dichos estándares revelan las necesidades comunes de información de los diferentes usuarios.

Que la adopción de los estándares internacionales favorece el interés público. Esto, como ya se ha mencionado, depende de qué entendemos por interés público, el cual debería cambiarse por interés nacional, en el sentido de cobijar tanto el interés privado como el público del país.

Podemos también hablar de algunos principios que rigen la adopción de las normas y estándares internacionales de contabilidad:

Autonomía: Se predica que existe esta cualidad entre quien decide la adopción (¿el país?), quien supervisa los estándares (¿el auditor?) y quien los aplica (¿la entidad económica?). Lo que menos se da en este orden de cosas.

Independencia entre lo contable y lo tributario: En principio es una cualidad deseable para establecer informaciones que tienen sentidos diferentes, sobre todo pensando en el impulso al desarrollo económico a partir de la medición adecuada de los hechos económicos dentro de un sistema de información específico, y los datos tributarios que se orientan a la determinación de los derechos fiscales, pero que casi nunca coinciden con el dato económico contable, básico para la toma de decisiones económico-financieras de los entes. Sin embargo hay que hacer una pregunta ¿Se han hecho los estudios pertinentes para determinar los recursos humanos y financieros que deben dedicar las empresas de los diferentes niveles de escalabilidad, para satisfacer este requerimiento, cuando en la actualidad la mayoría de ellas llevan un solo sistema, fundamentalmente de información tributaria?

Neutralidad: Es necesario recalcar que esta cualidad sólo aparece cuando ya se han escogido los objetivos del sistema, antes no. Cuando, como es el caso que nos ocupa, se ha escogido un sistema contable tal que uno de sus principales objetivos se orienta a privilegiar la información que permita la reproducción

ampliada del gran capital financiero, no se puede predicar neutralidad de la información financiera en general, sino sólo para los usuarios contemplados dentro de los objetivos del sistema, como destinatarios de la información.

Debido proceso: Es un procedimiento que se lleva por los organismos reguladores internacionales, ante los cuales existe posibilidad de representación y se observa la garantía para reflejar los intereses de entornos como el de Colombia.

Declaración explícita: Todos los estados, reportes o informes financieros que se pongan a disposición de terceros deberán contener una declaración explícita respecto de si cumplen o no los estándares adoptados. Sólo se podrá declarar que la información cumple con dichos estándares cuando estos se observen íntegramente. Tal declaración será preparada y por ella responderán el representante legal, el Contador Profesional Acreditado, los encargados de la preparación, presentación y revelación de la información y el auditor de estados financieros.

Homogeneidad: Toda la regulación relacionada con la Contabilidad, la Auditoría y la Contaduría respetará los estándares internacionales que sean reconocidos en los términos de la Ley. En consecuencia, todas las reglas, incluso las normas técnicas y las normas propias de cada industria, estarán subordinadas formal y materialmente a tales estándares, en los términos y condiciones señalados en la ley.

Esta adopción de los Estándares en el área contable se hace con el fin de brindar una información de alta calidad contable y útil para todo tipo de usuarios a nivel público y privado, al ser incorporados en las empresas, éstas deben en principio informar sobre los cambios positivos y negativos que produzca, así como las operaciones que fueron afectadas, además cualquier duda podrá ser llevada a las entidades Gubernamentales de Supervisión y Control y permite elevar el nivel de la Profesión Contable, fortaleciendo los conocimientos y la aplicación de los mismos, elaborando técnicas sofisticadas y útiles que permitan satisfacer de manera completa las necesidades de los usuarios haciendo más competitivo el servicio a nivel laboral y ético en cada uno de los sectores; estos estándares para su correcta aplicación deben acogerse a las condiciones particulares de cada país, de manera que permitan conservar una identidad propia en la academia y en la práctica. Por consiguiente estas empresas deben mirar que la implementación de esta norma les daría muchos beneficios tanto a ellas como al país.

3.3 EL PAPEL DEL REVISOR FISCAL FRENTE A LAS NIIF

La profesión contable en Colombia tiene una larga historia de transformaciones, pero se le presenta lo que puede ser su cambio más profundo modificándose desde su origen emisor; porque a diferencia de las variaciones y reformas anteriores, éstas no serán de origen colombiano sino mundial, generadas por organismos reconocidos internacionalmente, para circunstancias estandarizadas e ideales, propias de los niveles internacionales, las cuales seguramente no coincidirán con las circunstancias propias de nuestra nación; o sea, a la

profesión contable colombiana la obligarán a calzar zapatos confeccionados con horma internacional.

Impactando en los anteriores términos a los contadores que se desempeñan profesionalmente, a los estudiantes de la ciencia contable, a los comerciantes y a sus estados financieros y, a nivel macro, a la profesión contable y a la economía en general. El impacto tendrá repercusiones tales como: El reaprender el cuerpo básico de conocimiento contable en lo concerniente a la contabilidad, auditoría y contaduría, y reconcebir el quehacer profesional contable en el mercado laboral.

Los aspectos mencionados anteriormente, determinan de manera enfática la distinción entre los diferentes tipos de servicios que puede ofrecer un Contador Público en calidad de auditor, y en éste sentido podemos asimilar en cuanto al proceso y no la responsabilidad el desarrollo y ejecución de un proceso de auditoría de estados financieros a la labor desempeñada por el Revisor Fiscal en la Auditoría Financiera, en razón a que el desarrollo de un proceso técnico, sustentado y justificado por un ente reconocido a nivel internacional, quien tiene dentro de sus principales objetivos “Trabajar para proteger el interés público, mediante el estímulo a las prácticas de alta calidad por parte de los contadores de todo el mundo”. Esta circunstancia, conllevaría al desarrollo de la práctica de la Revisoría Fiscal como un servicio profesional de alta calidad que la consolidaría con una combinación de prácticas internacionales y el ejercicio requerido bajo las normas colombianas establecidas en el Decreto Ley 410 de 1971 “Código de Comercio”.

Es por tanto, implícita a la acción de la Revisoría Fiscal, la ponderación de los riesgos de su trabajo para minimizarlos: un control interno efectivo, una evidencia bien documentada con suficiente valor probatorio; un apoyo constante de la Administración, una claridad de las funciones que le son propias y de las que le corresponden a los administradores las cuales se presumen ampliamente conocidas por éstos.

Entonces, está en el Revisor Fiscal, no solo tener conocimientos, autonomía, independencia, prudencia, en fin, sino también rodearse de un equipo eficiente y que funcione en la misma dimensión que él, apoyándolo en cada decisión, revisión, análisis, obtención de información, reserva de información y colaboración en general.

3.3.1 Del Riesgo

El riesgo es un “peligro o inconveniente posible”^{xi}, o una “situación en que habiendo un rango de posibles resultados de una acción, no puede determinarse de antemano, cuál de ellos ocurrirá”.^{xii}

Algunos de los riesgos más significativos a los que está expuesto un Revisor Fiscal se pueden sintetizar en:

Violación normativa: Resulta como consecuencia del desconocimiento de las normas, y de tantas que constantemente emiten los organismos de la profesión, y

que de no observarse puntualmente, simplemente conducirán a desinformación y errores. Es necesario, entonces, mantenerse constantemente asistiendo a capacitaciones, seminarios, suscripción a revistas o portales electrónicos sobre temas contables y financieros.

Incumplimiento normativo de los administradores: es deber vigilarlos no solo por el cumplimiento de las normas que le son propias, sino también de los estatutos y decisiones de Cuerpos Colegiados del ente económico y la forma más prudente de prevenirlo es manteniéndose informado, asistiendo a reuniones de los órganos respectivos y manteniendo constante comunicación con la parte administrativa para mantener una vigilancia oportuna sobre ellos.

Expedición de normas contradictorias: se dan algunos casos de normas de menor jerarquía que son expedidas en contradicción con otras de mayor jerarquía por ejemplo circulares de la Superintendencia Bancaria y de valores en contradicción con decretos ley. Para prevenir esto, es necesario nuevamente, mantenerse al tanto de los foros de discusión al respecto de las normas, consultar personas informadas, y asesorarse de equipos concedores al respecto.

Violación de la reserva profesional: es consecuencia de no ser prudente en comentarios, de dejar información descuidada o disponible para que otras personas la puedan ver, y se previene siendo correcto, informando cualquier eventualidad por escrito, evitando comentarios innecesarios y manteniendo la mesura en la información obtenida hasta el momento del informe definitivo.

Falta de colaboración: Generalmente se debe al desconocimiento administrativo de las funciones y responsabilidades propias del Revisor Fiscal.

Imposibilidad de inspeccionar todos los bienes y examinar todas las operaciones realizadas: Las cuales están concebidas en la ley (art 207 del código de comercio) y son muy difíciles de cumplir si no cuenta con un equipo de trabajo en lo cualitativo y cuantitativo que le brinde seguridad de la revisión.

Múltiples organismos reguladores: se debe propender por la unificación normativa, definición de las normas propias para el ejercicio de la Revisoría y claridad sobre la prevalencia de estas normas, ya que cada Superintendencia respecto al sector que ésta vigila, se cree con facultades de instruir legislativamente respecto a las funciones que puede asignar al Revisor Fiscal.

Insuficiente remuneración: En algunos casos es el aspirante a Revisor Fiscal quien no se valora lo suficiente y presenta propuestas con valores insuficientes, o los directivos no proponen una remuneración apropiada, imposibilitando la vinculación de un equipo de trabajo de calidad y la satisfacción de las necesidades mínimas de los requerimientos.

Ocultamiento administrativo de contingencias y operaciones: El no informar oportunamente las operaciones y decisiones tomadas, es un factor de riesgo para las investigaciones del Revisor Fiscal, por lo tanto le corresponde mantenerse al

día chequeando actas, correspondencia y archivo de modo que pueda estar constantemente informado de todas las actuaciones de la empresa.

Desconocimiento de requerimientos: Sucede cuando las autoridades hagan requerimientos a la administración y no se le informe oportunamente al Revisor Fiscal impidiéndole no solo saberlo, sino actuar sobre ello, por tanto es necesario que se le notifique de cualquier solicitud o requerimiento que las autoridades respectivas soliciten a la Administración.

Crecimiento del ente económico en el período de su fiscalización: El no conocer la magnitud del ente económico en lo que tiene que ver con establecimientos, sucursales, nuevos proyectos, incrementa la responsabilidad de su vigilancia. Para contrarrestar este riesgo debe obtenerse la información completa referente a la estructura orgánica de la persona jurídica objeto de fiscalización y prever el incremento de responsabilidad si existe la posibilidad de crecimiento, ampliación o compra o absorción de otras.

Presión indebida: Sucede cuando la administración no suministra la información con la suficiente antelación para ser comprobada o verificada y a la vez exige certificación o inclusión en reportes. Es importante dejar por sentado al iniciar sus labores, que toda información relevante para un dictamen deba ser suministrada al menos con cinco días de anticipación de modo que pueda revisarla oportunamente y formarse un criterio claro de lo que va a dictaminar.

Constreñimiento de la independencia mental: Cuando los administradores carecen de ética empresarial, algunas veces formulan patrones de información que contienen información no veraz y comprometen al Revisor Fiscal y su palabra frente a estas situaciones.

Desactualización tecnológica: La constante evolución de los sistemas informáticos y la evolución que responde a las necesidades de la misma globalización e inmediatez de la información, hace necesario que estos avances se incorporen prontamente a las empresas para poder hacer frente a esos cambios con celeridad y oportunidad sin dejar que la institución se quede relegada y por ende desactualizada, para ello, el Revisor Fiscal se ve obligado a mantenerse constantemente actualizándose, informándose, ya sea en seminarios de competencias, boletines informáticos y otros medios que le permitan estar al día.

Desarrollo de negocios ilícitos por parte de los administradores: Específicamente en negocios donde se presenta lavado de activos o sobornos a servidores públicos para la obtención de contratos, eventos que son muy fáciles de descubrir por parte de un Revisor Fiscal experimentado. Para protegerse de estos hechos, su única protección es su integridad y el deseo de mantenerla, unido a un ejercicio constante de las revisiones, exámenes de las operaciones y desembolsos que sucedan y el conocimiento de la moral de los administradores.

Pérdida de credibilidad y confianza por amistad: Cuando existe demasiada cercanía con los administradores, algunos funcionarios pueden aprovechar esta

oportunidad para poner en riesgo la labor del Revisor, al colocarlo en situaciones que comprometen su ejercicio. Es necesario ser consciente de mantener unas relaciones sociales prudentes y sin compromisos más allá de lo netamente empresarial.

Minimizar las reuniones de las Juntas Directivas: El no dar importancia a las reuniones de junta directiva a las cuales ha sido invitado es un riesgo que lo aleja de la información y por ende de las decisiones que se tomen. Es necesario no dejar de asistir a las reuniones, por pequeñas e ineficaces que parezcan dejando siempre que sus opiniones sean imparciales y objetivas, sin intervenir en las decisiones.

Utilización de terminología inadecuada en los informes: Es difícil mantenerse alejado de los dictámenes “modelo” que están enmarcados en la ley, sin embargo algunas situaciones conducen a éste error, que solo se contrarresta con el uso de lo señalado exclusivamente en las normas y apegándose estrictamente a lo contemplado en la ley, sin oportunidad de divagar dando espacio a posibles errores.

Deslealtad del equipo de colaboradores: Cuando por conveniencia le toca aceptar vincular a su equipo de trabajo a funcionarios o personas recomendadas por alguien de la administración, pone en riesgo la información a su cargo, pues el contratado en cuestión puede poner en una balanza su fidelidad e inclinarse hacia quien le recomendó antes que a quien es subordinado profesionalmente. Se

debe advertir al equipo acerca de los perjuicios que se derivan de este tipo de relaciones, en la confianza, credibilidad e independencia de los dictámenes.

Mal uso de los informes: Es cuando la reserva de la información suministrada por el Revisor Fiscal, es utilizada por personas de la administración para revelar hechos importantes dándole un uso indebido y distinto al inicialmente buscado con esta información. Se debe entonces dar un uso adecuado, y mantener la reserva de la información consagrada en él sólo para los ojos interesados y autorizados.

Seguridad personal: Es innegable que en países como Colombia, las amenazas a la propia vida, la situación de seguridad, requiere incrementar la vigilancia personal, el estado de constante alerta de lo que le rodea, de modo que pueda estar precavido y prevenido frente a posibles situaciones que pongan en peligro su integridad y la de su familia.

3.3.2 Pronunciamientos Recientes

El 26 de diciembre de 2013 la Superintendencia Financiera de Colombia expidió la Circular Externa 038 para los Representantes Legales y Revisores Fiscales de las entidades supervisadas del Grupo 1, con el fin de instruirlos en el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF.

En el numeral 9 de la citada circular externa, denominado responsabilidad de los Revisores Fiscales se establece: “^{xiii}(...)El Revisor Fiscal en su labor de auditoría deberá hacer una labor de seguimiento permanente, evaluando el cumplimiento de los requisitos legales a lo largo del período de preparación y de transición, así como a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco técnico normativo contenido en el anexo del Decreto 2784 de 2012 y demás normas o instrucciones que resulten aplicables. Para el cumplimiento de lo anterior, deberá como mínimo evaluar las políticas, los criterios técnicos, estimaciones y procedimientos utilizados por los preparadores de la información financiera que hacen parte del Grupo 1 para dar aplicación al marco técnico en referencia, respecto de la entidad y de los recursos de terceros que ésta administre, tales como los fondos públicos, recursos del sistema general de seguridad social, negocios fiduciarios, y universalidades, entre otros.

Lo anterior sin perjuicio de dar cumplimiento de lo previsto en el inciso 2 del numeral 6 de la presente instrucción.

Se puede advertir que la superintendencia como ente supervisor señala diversas obligaciones para los Revisores Fiscales de las entidades supervisadas:

Obligación principal	Obligaciones secundarias	Obligaciones mínimas
Hacer una labor de seguimiento	Evaluar el cumplimiento de los requisitos legales a	Evaluar las políticas, los criterios técnicos,

permanente	lo largo de los períodos de preparación, transición y aplicación del nuevo marco técnico normativo y demás normas o instrucciones que resulten aplicables.	estimaciones y procedimientos utilizados por los preparadores de la información financiera.
------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------

Adicionalmente recuerda del cumplimiento de lo previsto en el inciso 2 del numeral 6 de la misma circular externa:

“(…)En virtud de lo establecido en el numeral 3 del artículo 207 del Código de Comercio, se requiere que el Revisor Fiscal evalúe que el proceso de convergencia cumpla con los requisitos previstos en el Decreto 2784 de 2012 y su anexo, y las normas que lo deroguen, sustituyan o modifiquen, así como con las demás instrucciones que sobre esta materia expida esta Superintendencia. De conformidad con lo anterior, los Revisores Fiscales de los preparadores de información financiera vigilados por esta Superintendencia que hacen parte del Grupo 1 deberán presentar un informe en el cual señalen expresamente sí las políticas contables se ajustan al marco técnico normativo anexo al Decreto antes citado, si los criterios técnicos de medición utilizados y las estimaciones contables aplicadas son razonables para la preparación y presentación del Estado de Situación Financiera de Apertura.”

En ese sentido los dos apartes de la circular externa se relacionan porque la verificación del cumplimiento de las obligaciones mínimas, se exterioriza mediante la obligación de presentar un informe con el siguiente contenido:

	Políticas contables	Se ajustan al marco técnico normativo
Informe de Revisores Fiscales	Criterios técnicos de medición utilizados y las estimaciones contables	Son razonables para la preparación y presentación del Estado de Situación Financiera de Apertura

Para las entidades del Grupo 2, aplica el Decreto 3022 del 2013 por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman dicho grupo, estipulando el año 2015 como período de transición y con fecha de aplicación a partir del 1° de Enero del 2016.

Compartidos los derechos y deberes en forma general de quien ejerce la Revisoría Fiscal, es fácil concluir la gran responsabilidad y retos que conllevan su ejercicio.

3.4 RETOS QUE DEBE ASUMIR EL REVISOR FISCAL FRENTE A LAS NIIF

Un reto^{xiv}, según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, tiene varias acepciones, entre las más relevantes están:

1. m. Provocación o citación al duelo o desafío.
2. m. Acción de amenazar.
3. m. Dicho o hecho con que se amenaza. Echar retos.
4. m. Regañina.
5. m. Objetivo o empeño difícil de llevar a cabo, y que constituye por ello un estímulo y un desafío para quien lo afronta.
6. m. Desuso. Acusación de alevoso que un noble hacía a otro delante del rey, obligándose a mantenerla en el campo.

Es entonces la acepción número cinco la que más se asemeja al interés que el equipo redactor tuvo al titular el presente estudio, pues es un objetivo, un empeño difícil de llevar a cabo, y por ende, al final de este escrito, se evidenciará que es tanto un desafío como un estímulo aplicados al ejercicio diario del Revisor Fiscal en Colombia.

El interés del Revisor Fiscal por realizar una excelente labor, lo enfrenta diariamente a riesgos en su ejercicio, como son que existe la posibilidad de que emita un informe incorrecto, que se le pasen por alto algunos errores o

irregularidades significativas que podrían modificar el sentido de la opinión que ha plasmado en su informe.

Es entonces, muy importante, que el Revisor Fiscal tenga pleno conocimiento y conciencia de los peligros a los que se expone en su ejercicio, de las dificultades que pueden ocurrir en aras de conseguir sus propósitos asignados, y que las normas le han definido claramente.

Al Revisor Fiscal no se le perdonan errores, se supone que es la figura de máxima claridad, idoneidad, imparcialidad y cumplimiento que existe. En él descansa la confianza de todos los integrantes del engranaje comercial, desde el Estado, hasta el consumidor final, y esta responsabilidad no se circunscribe únicamente a la verificación del registro adecuado de las transacciones, sino que es TOTAL con respecto de la Organización y los funcionarios para prever la comisión de hechos imprudentes o incorrectos que pudieran afectar la buena imagen de la misma, y por ende, directa o indirectamente el patrimonio de los accionistas, la continuidad del ente económico, las utilidades de los inversionistas, e incluso, la porción que en forma de impuesto le corresponde al Estado.

Entonces, se hace necesario y cada vez es más urgente, que todos los Contadores, Financieros y Empresarios se apersonen y hagan conciencia del momento en el que se encuentran, involucrándose en el cambio del cual es imposible evadirse, ya que la globalización está aquí y para algunos aún no se

han dado cuenta que en Colombia la convergencia es absolutamente necesaria, un hecho del cual no se pueden abstener, y es deber que sea aplicado en nuestras empresas.

La globalización es comparable a una cadena sucesiva de candados, que mantienen bajo vigilancia la posibilidad total de ser abiertamente competitivos en el mercado mundial, y cada uno de los candados se han ido abriendo con las oportunidades que los gobiernos han ido tomando desde la apertura económica de los años ochenta, hasta los actuales TLCs firmados, especialmente con Estados Unidos, y ya que se dio, podemos considerarnos inmersos en el mercado mundial, en ese Escenario Global, en el que ya no hay reversa, ya no valen argumentos nacionalistas, y otros más, estamos en un sistema capitalista y gústenos o no realmente hay que aplicar este lenguaje Contable y Financiero, y esta normatividad, las IFRS o las NIIF (español), son el lenguaje mundial contable aceptado por nuestro país, por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, los Ministerios, las diferentes entidades de Control ya están participando en ese proceso de “convergencia”, y llegaremos a una adopción.

Los inversionistas de otros países, y el Mercado Mundial no le van a permitir a los Revisores Fiscales colombianos y los administradores de negocios en general, que no se hable en los mismos términos que el resto del mundo lo está haciendo actualmente, hablar a medias el idioma mundial de la Contabilidad y los Negocios, será una desventaja competitiva inmediata en cualquier posibilidad de Comercio internacional.

En razón a lo anterior, es menester aprender a manejar las NIIF del todo, ya se ven casos concretos, en los que empresas colombianas que hacen contacto con otras en el exterior se encuentran que dentro de los requerimientos que hacen en E.U., Europa, China, Corea, hay 2 exigencias inmodificables: 1- que los productos nuestros sean certificados en calidad, una certificación de ISO, y 2- Los estados financieros en IFRS.

Así las cosas el punto es, involucrarse cuanto antes en este proceso, pues el equipo redactor considera que entre los Contadores, las Empresas, más se resistan a este cambio, más fuerte va a ser el impacto, menos margen de maniobra, para capacitarse, evaluar los efectos en los estados financieros y tomar oportunamente las medidas necesarias para asimilarlos y aprovecharlos adecuadamente.

Qué retos enfrentarán los profesionales contables, auditores y revisores?

Ser compatible con las NIIF exigirá de los usuarios que se enfrenten con un número de preguntas y respuestas que deberán resolver, las cuales incluyen:

- Como superas los retos de entender las normas?
- Cómo te aseguras que tendrán los recursos necesarios para la convergencia?
- Cómo cumplirás con las fechas límite predispuestas para entregar los reportes bajo las NIIF?

- Cómo afectará la convergencia a su actual sistema contable?
- Cómo afectará la convergencia a otros aspectos de su organización?
- Cómo explicarás las diferencias en la preparación de los estados financieros bajo las NIIF y para los inversionistas, especialmente cuando encuentran diferencias significativas en ingresos, ganancias, promedios y otros valores?

A los anteriores retos, proponemos las siguientes estrategias:

Pre-convergencia:

- Capacitarse en las NIC/NIIF para estar al tanto del tema y de esta manera poder definir el plan de trabajo a seguir en el camino hacia la implementación de las mismas.
- Realizar revisiones diagnósticas para determinar si su compañía está lista para el proceso de convergencia, incluyendo las claves para identificar problemas y sus soluciones.
- Ajustar las estrategias de convergencia a sus propias necesidades.
- Asesorar a sus equipos contables y de sistemas para ajustarlos a las funciones necesarias para dar resultados bajo las NIIF.
- Conducir talleres de capacitación para todo el personal involucrado.

Convergencia

- Desarrollar herramientas contables (incluyendo instrumentos electrónicos) para ayudarle a considerar todas las diferencias que tendrán que tener los estados financieros.
- Aconsejar en el diseño e implementación de los sistemas de información contable para que reúnan los requerimientos necesarios para recolección de datos y ajustes exigidos.
- Asistir en la preparación de los estados financieros bajo NIIF.
- Proveer entrenamiento en NIIF a otros equipos.

Post-convergencia

- Realizar asesorías en aplicación de las NIIF.
- Asesorar en el desarrollo de guías de implementación o revisión de los estándares.
- Brindar recomendaciones en las implementaciones.
- Proveer entrenamiento para nuevos estándares o ajustes en los estándares.

CONCLUSIONES

Con tantas semanas de atraso, muchas compañías están preparándose a las carreras para hacer el cambio a los reportes bajo los estándares de las NIIF. Equipos de dirección, comités de auditores, Revisores Fiscales, comités de NIIF, están ocupados asegurándose de que la transición sea efectiva y eficiente.

Y el cambio no es una tarea fácil, ni lo ha sido para los países que nos llevan la delantera como se ha demostrado en los capítulos anteriores. Además de las herramientas que se requieren y la considerable inversión de tiempo y dinero por parte de los equipos directivos.

Esto es también cierto para las firmas de Revisores Fiscales. La transición representará un cambio significativo en como los Revisores se comprometen y manejan las situaciones para lograr las metas. A fin de evitar sorpresas desagradables, las empresas deben fortalecer sus equipos de Revisores Fiscales, a fin de disminuir los posibles riesgos en el proceso de conversión a las NIIF.

También tendrán que completar muchos cambios inesperados, controlar costos y minimizar los riesgos de posibles demandas o efectos adversos en sus actividades diarias con los clientes.

El cambio hacia las NIIF es significativo, pero también es una oportunidad grande para que los equipos de Revisores Fiscales revisen sus programas, procedimientos y prácticas para ser mucho más eficientes y efectivos. Como cualquier cambio mayor, la conversión no será fácil y requerirá inversión de mucho tiempo y dinero.

Una buena planeación será crucial para cubrir los incrementos obvios en trabajo y para mantener la calidad de los servicios ofrecidos. Es obligación de los Revisores estar preparados.

Esa es la invitación, a estudiar, a conocer, inclusive nuestra primera recomendación por nuestra experiencia profesional y laboral, es depurar las cuentas, analizar y conciliar las cuentas, que los estados financieros queden “limpios”, organizados, para no llegar al momento de la transición con una cantidad de temas por corregir, por depurar, conciliaciones, análisis, adecuaciones, reclasificaciones, limpieza de esas cuentas; este es el primer punto.

Como segundo, es absolutamente necesario, casi que obligatorio, comenzar a capacitarse, una recomendación importante, no con simples talleres o llamando por teléfono a un colega, pues sin una buena fundamentación, sin un buen Marco Conceptual de esta normatividad, es perder el tiempo, iniciar con los básicos normativos, la actualización, la aplicación en otros países, experiencias exitosas,

en fin, es un esfuerzo que requiere de dedicación y constancia para poderse poner al día.

Este proceso debió iniciarse al menos hace diez años, sin embargo, era difícil prever para los profesionales de la Contaduría y los Revisores Fiscales, que este cambio se iba a dar tan rápidamente especialmente en esta profesión, donde los conceptos básicos permanecen constantes, solo variando la forma como se presentan. Pero aún se está a tiempo, y si se espera uno o dos años más, será mucho más complicado. El tren ya partió, y es decisión de cada cual si toma una bicicleta, un caballo, una motocicleta, un bólido o un helicóptero para alcanzarlo, pues es cuestión de cada quien individualmente y de las empresas en sí, si quieren estar al día y ser competitivos, o dejarse relegar y perder goodwill frente a otras que sí lo están haciendo a tiempo.

Entonces, ¿qué deberá hacer el Revisor Fiscal?

En suma, el Revisor Fiscal en Colombia, antes de iniciar cualquier proceso de cambio hacia las NIIF, deberá hacerse las siguientes preguntas de modo que dé un aseguramiento razonable, por lo tanto debe asegurarse primero de:

¿Contienen los estados financieros una nota explícita y carente de reservas respecto del cumplimiento con los IFRS/NIIF que le son aplicables a la entidad?

¿Está presentando el conjunto completo de los estados financieros bajo las IFRS/NIIF o solo una parte?

¿Los estados financieros presentan razonablemente la posición financiera de la entidad, el desempeño financiero y los flujos de efectivo?

¿La entidad seleccionó y aplicó de manera consistente las políticas de contabilidad de acuerdo con las NIIF que le son aplicables?

¿Los elementos contenidos en los estados financieros de la entidad son los elementos de los estados financieros bajo las NIIF?

¿Los elementos que la entidad ha reconocido, cumplen con la definición del elemento correspondiente y satisfacen los criterios de que sea posible que los beneficios asociados ingresen o salgan de la entidad y que el elemento tenga un costo o valor que pueda ser medido confiablemente?

¿Las bases de medición aplicadas son las requeridas por las NIIF para cada clasificación realizada?

¿Los estimados de contabilidad han sido elaborados de manera correcta de acuerdo con las circunstancias específicas de la entidad?

¿La entidad hizo las revelaciones requeridas por las NIIF y las presentó en el formato tabular requerido por las mismas?

¿La entidad ha contabilizado todas las transacciones, eventos, riesgos, condiciones y contratos según las NIIF que le son aplicables?

En general, todo se centra en la información, en capacitarse y saber aplicar lo aprendido, dominar el tema, que antes que una amenaza, es una oportunidad para una verdadera Asesoría, convertir al Revisor Fiscal más allá de un simple tenedor de libros, en un Consultor Empresarial, con visión futurista.

Es la gran oportunidad de reivindicar, de elevar el Estatus de la Profesión, para agremiarse adecuadamente, formando clústers de Revisores Fiscales apropiadamente capacitados, que no simplemente deban ser preparados por los expertos externos, sino que internamente dentro del país, demos la pelea con el conocimiento, que en últimas es el arma más válida en cualquier guerra.

Luego, lógicamente, capacitación a precios razonables en todos los temas de la profesión, las NIC-NIIF, las NIAS, y otros más, el XBRL, Inglés Técnico (también una necesidad), otros campos, las Finanzas, las matemáticas financieras, los instrumentos financieros, Consolidación de estados financieros, impuestos, diferidos, Intangibles, estos temas tan interesantes y apasionantes.

Trece años de atraso en las NIIF, los diversos obstáculos para las microempresas y las pymes, quienes pertenecen al Grupo 1 se enfrentan a una serie de torpezas legales. Todos los anteriores puntos, entre otros, se conjugan y son un semáforo rojo para los estándares internacionales.

Es incorrecto e incluso anti – ético, ver en este tema simplemente como una gran posibilidad para explotar, aprender y ‘sacarle el jugo’ como una oportunidad laboral más, ya que un Revisor Fiscal capacitado en NIIF debería (en esencia) ser mucho más valorado y por ende remunerado en el entorno profesional.

Sin embargo, existen temores y hasta hay quienes por culpa de un pensamiento retrógrado no los miran con buenos ojos.

Para el Dr. Samuel Alberto Mantilla, un experto en el tema, los Contadores Públicos ven este tema como si fueran normas iguales a las que tradicionalmente se han aplicado. No quieren hacer el cambio, no quieren aprender. “Sin estudiar, muchos se están presentando (cotizando, contratando) como expertos, con sólo asistir a una conferencia o leer un resumen de las NIIF” (MANTILLA, 2013)^{xv}, agrega.

Se puede observar entonces en el medio actualmente, que hay quienes simplemente están dedicados a negociar, conseguir un contrato y luego buscar recién egresados o estudiantes que trabajen barato. No han visionado las oportunidades reales de crecimiento y desarrollo que implica la convergencia y la apertura internacional, tal vez por eso guardan silencio en relación con los estándares de aseguramiento y con los estándares de la profesión.

Seis puntos son preocupantes y aquí se relacionan:

Trece años de atraso en las IFRS (NIIF). Los IFRS surgieron en 2002 y si las cosas van bien (o sea, si no se hace un aplazamiento que algunos ya empiezan a sugerir porque todavía no arrancan con el tema) en el 2015 tendremos los primeros estados financieros NIIF (con los acomodos que están anunciando las

Superintendencias). Así que en el tema lo que estamos es atrasados y pocos quieren acelerar con la calidad debida.

En el presente las sociedades legalmente constituidas en Colombia y que pertenecen al Grupo 1 están sometidas a un conjunto de torpezas legales: simultáneamente tienen que aplicar cuatro sistemas de contabilidad completamente diferentes, todos legales y obligatorios. Esos cuatro sistemas son: (1) el de la contabilidad tributaria (ahora más complicado por efecto de la Reforma Tributaria); (2) el del Decreto 2649 que todavía sigue vigente y que debe hacerse por efecto de la última Reforma Tributaria; (3) las NIIF que deben aplicarse obligatoriamente; y (4) la contabilidad según el Código de Comercio (con efectos legales complicados a la hora de distribuir utilidades y para la gestión societaria).

En el caso de las microempresas el asunto es mucho más complejo: les aplica la Reforma Tributaria, porque esta no las exceptuó, y por lo tanto deben aplicar la contabilidad tributaria (¿También el comparativo 2649 con las NIIF? Queda la duda).

Las pymes tienen un año más de espera, de acuerdo al Decreto 3022 del 2013, pero aun así es inminente la aplicación de las NIIF.

¿Y los Revisores Fiscales? Los de las sociedades comerciales, a firmar todo lo que pidan con base en cuatro sistemas diferentes de contabilidad, asumiendo

responsabilidades encontradas y todo por la misma paga de siempre. Los de las microempresas, a firmar lo requerido por los efectos tributarios y lo derivado del invento del CTCP. La consecuencia: menos credibilidad y menos paga.

¿Quiénes protestan? ¿Quiénes defienden la calidad técnica? Nadie. Los institutos, colegios, asociaciones y portales web de contadores se limitan a repetir las normas y a financiarse con diplomados y seminarios. Los programas de Contaduría, igual.

El Dr. Mantilla es tajante al afirmar que “da lástima decirlo pero la oportunidad que brindan los estándares internacionales a la profesión contable colombiana no la están aprovechando de la manera debida. Y las oportunidades no vuelven” (MANTILLA 2014).^{xvi}

Las nuevas normas internacionales exigen por tanto a los profesionales y no profesionales de la Contaduría, conocer, estudiar, discernir y determinar su contenido, impacto y relación con el modelo colombiano, sus procesos y procedimientos para la manipulación de la información. Siendo así, la profesión contable debe introducir prácticas que se encuentren bajo los procesos internacionales que Colombia lleva adelantado; cada día esto nos exige creatividad, innovación e interdisciplinariedad para adaptarse más fácilmente a los cambios en el manejo contable dados al crecimiento de las actividades económicas.

No está de más recomendar entonces que es fundamental en el profesional contable, la competencia y responsabilidad suficientes para cumplir a cabalidad con los requerimientos que van a surgir, y entre estos la información de carácter transparente ante terceros, además del interés para agregar valor en el desempeño empresarial. El Contador deberá desenvolverse entonces dentro de esta nueva cultura que poco a poco va tomando mayor fuerza, así, como ya se había hecho mención en uno de los puntos anteriores, deberá establecer técnicas y metodologías reconocidas, aceptadas y aplicadas internacionalmente, así como además adquirir nuevos conocimientos, abandonar las prácticas obsoletas que solo buscan la ineficiencia, ampliar sus horizontes, desarrollar habilidades y enmarcar su desempeño laboral dentro de los valores profesionales.

A las Universidades también la invitación a revisar cuanto antes los Currículos, la carga académica, para que esa distribución de la enseñanza se adecúe a este nuevo concepto que en muchos casos son actualizaciones. También a las casas de Software, en algunos casos no están haciendo ninguna labor en cuanto a adecuación, que inicien cuanto antes, si no han hecho modificaciones al interior de los programas, algunos han recibido charlas, conferencias, pero siguen esperando que al final haya definiciones; este asunto hay que prepararlo con buen tiempo. Sin terrorismos pero se van a venir cambios en los currículos universitarios, en los software, en temas contables, en el estatuto tributario, los temas fiscales también, el Código de Comercio, nuestros conocimientos de variados temas, como matemáticas financieras, instrumentos financieros, asuntos laborales y sobre todo CAMBIO EN LA MENTALIDAD EMPRESARIAL.^{xvii}

BIBLIOGRAFÍA

BERMÚDEZ GOMEZ, Hernando. Marco legal y conceptual de la revisoría fiscal Documento.

Eventos Académicos. Asociación contadores de la Universidad de Antioquia ACUDA.

Código de Comercio.

Constitución Política de Colombia

Ley 550 de 1999 Artículo 63

Charles Hill. Negocios internacionales – Capitulo Diecinueve

LUNA Restrepo, Juliana. Publicado en: Adversia. Revista Virtual de Estudiantes de Contaduría

Pública Universidad de Antioquia. Enero- junio 2011. Número 8 pag 26 a 43 disponible en:

<http://contaduria.udea.edu.co/adversia>

D.T. Nicolaisen, “Remarks before IASB Meeting with World Standard- Setters (September 28

de 2004. Disponible en. www.sec.gov/news/spch092804dtn.htm

http://actualicese.com/_ig/img/infografias/cita/20131031-lacita.jpg

PEÑA BERMÚDEZ, Jesús María. Revisoría Fiscal: Una garantía para la sociedad, la empresa y el estado página 94.

NARVÁEZ GARCÍA, José Ignacio. Introducción al Derecho Mercantil. VII Edición

Actualizada. Ediciones Doctrina y Ley. Santafé de Bogotá. 1995 página 75 y 76.

BERNAL JARAMILLO, Pedro. Terminología de los negocios. Ediciones Omicrón. P. 37

SLOSSE, Carlos A. y otros. Auditoría. Un nuevo enfoque empresarial. Ediciones Macchi, segunda edición p. 5

<http://www.gerencie.com/revisores-fiscales-frente-al-proceso-de-implementacion-de-las-niif.html>

Diccionario El pequeño Larousse ilustrado. 2000. P 884.

Diccionario de términos de Contaduría Pública 1998. Contaduría General de la Nación
República de Colombia p. 148.

<http://www.gerencie.com/revisores-fiscales-frente-al-proceso-de-implementacion-de-las-niif.html>

<http://lema.rae.es/drae/?val=reto+>

<http://www.gerencie.com/las-niif-la-globalizacion-y-la-contabilidad-en-colombia.html>

<http://actualicese.com/actualidad/2013/03/06/niif-en-colombia-todavia-quedan-muchos-obstaculos-por-derribar/>

<http://www.gerencie.com/las-niif-la-globalizacion-y-la-contabilidad-en-colombia.html>

ⁱ BERMÚDEZ GOMEZ, Hernando. Marco legal y conceptual de la revisoría fiscal Documento. Eventos Académicos. Asociación contadores de la Universidad de Antioquia ACUDA.

ⁱⁱ Código de Comercio.

ⁱⁱⁱ Constitución Política de Colombia

^{iv} Ídem.

v Ley 550 de 1999 Artículo 63

^{vi} Charles Hill. Negocios internacionales – Capítulo Diecinueve

^{vii} LUNA Restrepo, Juliana. Publicado en: Adversia. Revista Virtual de Estudiantes de Contaduría Pública Universidad de Antioquia. Enero- junio 2011. Número 8 pag 26 a 43 disponible en: <http://contaduria.udea.edu.co/adversia>

^{viii} D.T. Nicolaisen, "Remarks before IASB Meeting with World Standard- Setters (September 28 de 2004. Disponible en. www.sec.gov/news/spch092804dtn.htm

^{ix} http://actualicese.com/_ig/img/infografias/cita/20131031-lacita.jpg

x PEÑA BERMÚDEZ, Jesús María. Revisoría Fiscal: Una garantía para la sociedad, la empresa y el estado página 94.

xi Diccionario El pequeño Larousse ilustrado. 2000. P 884.

xii Diccionario de términos de Contaduría Pública 1998. Contaduría General de la Nación República de Colombia p. 148.

xiii <http://www.gerencie.com/revisores-fiscales-frente-al-proceso-de-implementacion-de-las-niif.html>

xiv <http://lema.rae.es/drae/?val=reto+>

xv <http://www.gerencie.com/las-niif-la-globalizacion-y-la-contabilidad-en-colombia.html>

xvi <http://actualicese.com/actualidad/2013/03/06/niif-en-colombia-todavia-quedan-muchos-obstaculos-por-derribar/>

xvii <http://www.gerencie.com/las-niif-la-globalizacion-y-la-contabilidad-en-colombia.html>