Universidad de La Salle
Ciencia Unisalle

Contaduría Pública

Facultad de Economía, Empresa y Desarrollo Sostenible - FEEDS

1-1-2018

Algunas reflexiones por parte de revisores fiscales acerca de los impactos de la corrupción en su labor

Jenny Jackeline Cuevas Patiño
Universidad de La Salle, Bogotá

Leidy Tatiana Benavides Alfonso
Universidad de La Salle, Bogotá

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Cuevas Patiño, J. J., & Benavides Alfonso, L. T. (2018). Algunas reflexiones por parte de revisores fiscales acerca de los impactos de la corrupción en su labor. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/734

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Economía, Empresa y Desarrollo Sostenible - FEEDS at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

ALGUNAS REFLEXIONES POR PARTE DE REVISORES FISCALES ACERCA DE LOS IMPACTOS DE LA CORRUPCION EN SU LABOR

Jenny Jackeline Cuevas Patiño

Jcuevas14@unisalle.edu.co

Leidy Tatiana Benavides Alfonso

Lbenavides26@unisalle.edu.co

Universidad de la Salle

Resumen

El presente artículo de investigación de tipo descriptivo-exploratorio revela los resultados de una indagación a algunos expertos en revisoría fiscal sobre los temas de: normatividad, independencia, rotación de revisores fiscales, academia y ética profesional. El propósito es revisar, recopilar y documentar, algunas reflexiones por parte de los revisores fiscales indagados acerca de los impactos que causa la corrupción en su labor. Los investigadores acudieron a la tradición metodológica de estudio de caso y recopilaron la información mediante la técnica cualitativa de la entrevista. Al final del proceso investigativo, se detectó que los revisores fiscales no cumplen al 100% las características que debe tener durante la ejecución de su labor como profesional, entre otras, la independencia y objetividad, dada por la familiaridad de estos con sus clientes; y la ética profesional, la cual es causa de la ausencia de formación en valores sólidos desde el seno del hogar y de fortalecimientos en su trayectoria profesional.

Palabras clave: *Corrupción, Revisoría Fiscal, Autonomía educativa, Deontología, Norma**

**Estos tesauros fueron tomados de la base de datos de la UNESCO (s.f.).*

***Este artículo fue guiado por el profesor Andrés Eduardo Bejarano Bejarano.*

Abstract

This descriptive and exploratory paper reveals the results of a research do not with the some experts in Revisoría Fiscal (legal audit) about the issues of: normativity, independence, rotation, academia and professional ethics. The purpose of the article is to review, compile and document, some reflections for fiscal reviewers investigated about the effects of corruption in their work. The researchers used to the methodological tradition case study and collected the information using the qualitative technique of interview. At the end of the investigative process, it was detected that tax auditors do not comply 100% with the characteristics they should have during the execution of their work as a professional, among others, the independence and objectivity, given by the familiarity of these with their clients; and professional ethics, which is cause of the absence of education in solid values from within the household and of strengths in his professional career.

.

Key words: *corruption, legal audit, Educational autonomy, deontology, norm**

**These thesauri were taken from the UNESCO database (s.f.).*

***This article was guided by Professor Andrés Eduardo Bejarano Bejarano*

Introducción

El presente artículo de investigación, en el cual se utilizó el método cualitativo, tiene como propósito indagar a una muestra de la población de revisores fiscales, activos en su ejercicio profesional, acerca de los impactos de la corrupción en su labor y trata los temas de: independencia, objetividad, corrupción, ética profesional, gobierno corporativo, la academia y la rotación de revisores fiscales en los clientes donde prestan sus servicios profesionales. Se realizó con base en una revisión del estado del arte sobre dichos temas y en entrevistas a expertos con amplia experiencia en el campo, profesionales que han trabajado en firmas multinacionales como las conocidas *big four:* Deloitte (s. f.), EY (s. f.), KPMG (s. f.) y PriceWaterHouseCoopers (s. f.). Estos profesionales fueron entrevistadas durante el proceso de elaboración del presente artículo.

La corrupción entendida como: "prácticas consistentes en la utilización de las funciones y medios de aquellas en provecho, económico o de otra índole, de sus gestores" (Real Academia Española, 2016); es un flagelo que ha afectado a la sociedad en gran medida durante los últimos años. En Colombia el revisor fiscal tiene la potestad legal de dar fe pública (artículo 10 de la Ley 43 de 1990) y es el encargado de opinar sobre la razonabilidad los estados financieros de las compañías e informar a través de su dictamen a los accionistas o propietarios. Su función es informar oportunamente a la administración, terceros, entes reguladores y de control, según lo indicado en los numerales 2 y 7 del artículo 207 del código de comercio, y son ellos quienes mediante el conocimiento sustancial del cliente logran evidenciar las posibles transacciones por terceros, las cuales posteriormente deben informar respectivamente. Ahora bien, ocurre que los acontecimientos de los grandes casos de corrupción que se han presentado durante las últimas dos décadas, como lo son los de Odebrech, el carrusel de la contratación, Reficar, entre otros, han afectado la labor de los revisores fiscales; sin embargo, no se ha logrado estudiar y determinar las causales y el origen de este problema que ha conllevado a perder el prestigio de esta labor. Un ejemplo para afirmar lo anterior, es lo que indica la página de Actualícese, la cual asegura que: "Para algunos abogados y empresarios los revisores fiscales están pasando de agache en estos descalabros [grandes casos de corrupción] que tiene algunos de sus protagonistas en la cárcel", adicionalmente, indica que "el papel de los revisores fiscales en medio de los escándalos de Odebrecht, Reficar e Interbolsa, entre otros, vuelve abrir el debate de si la revisoría fiscal debería ser repensada (Actualícese, 2017).

Surge entonces la pregunta ¿Cuáles han sido las causas por las cuales la labor de los revisores fiscales ha sido afectada por los casos de corrupción ocurridos durante las últimas dos décadas? Para responder esta pregunta en el presente artículo pretendimos y logramos:

- Realizar un estado del arte sobre las causales que conllevan a que los revisores fiscales puedan caer en actos de corrupción.
- Indagar a revisores fiscales expertos sobre cómo la corrupción ha afectado la reputación y labor de su profesión.
- Identificar y proponer soluciones para evitar que los revisores fiscales caigan en actos de corrupción de acuerdo a la investigación realizada previamente.

Para el desarrollo de la investigación, se determinó que esta seria de tipo descriptiva-exploratorio y de naturaleza cualitativa. La información se obtuvo por medio de fuentes confiables gracias a la entrevista a profundidad, la cual se define como "un diálogo políticamente correcto en el cual el entrevistador y entrevistado se ofrecen mutuo entendimiento y tolerancia" (Molina, 2018).

En la primera parte de la investigación (capítulos 1, 2 y 3), se definen conceptos básicos tales como la corrupción y la revisoría fiscal; se traen a colación casos de corrupción de la vida real; se muestran las diferentes causales de corrupción en la revisoría fiscal y se exponen posiciones de varios autores respecto a los temas tratados en el presente artículo. En la segunda parte (capítulo 4), se consolidan las respuestas obtenidas de expertos seleccionados y finalmente, en la tercera, se concluye y se propone una posible solución al problema en cuestión.

Para culminar, no sobra decir que esperamos que el presente artículo sea útil para reflexionar sobre sí la labor de los revisores fiscales se encuentra bien estructurada, bajo normas y/o estándares completos, sí cada uno de los que ejercen esta rama de la Contaduría Pública son dignos de ejercerla y de dar ejemplo para responder según las responsabilidades que le han sido atribuibles. Lo anterior, en la medida en que hoy en día la labor del revisor fiscal se ha ido desfigurando teniendo en cuenta el fin para la que fue creada. También esperamos que sea de utilidad y de análisis para todos los profesionales del área contable y de áreas afines, pues cada uno de ellos también hace parte y ayuda a que ésta información no quede solo escrita en unas pocas páginas.

Metodología

En atención a que se han realizado pocos estudios respecto a las reflexiones de los revisores fiscales acerca de la corrupción en Colombia, esta investigación podría considerarse de tipo descriptivo–exploratorio en la medida que según Sampieri, 2005 “la investigación descriptiva reseña las características de un fenómeno existente y describe la situación de las cosas en el presente” y “se soporta principalmente en técnicas como las entrevistas, la observación y la revisión documental de diferentes autores” (como se citó en Molina, 2018). Por otro lado, mediante los estudios de tipo exploratorio se logra obtener el primer tipo de conocimiento científico “y se puede familiarizar a los investigadores y a la comunidad con los fenómenos a investigar, así como, aclarar conceptos y establecer tendencias investigativas” (pg. 199).

Según la naturaleza de recolección y análisis de la información, esta investigación es de índole cualitativa, en la medida en que la pesquisa se desarrolló a partir de la revisión documental, la observación directa y las diversas entrevistas por conveniencia entre la población de profesionales contables, todos revisores fiscales. La investigación cualitativa según Gómez “con frecuencia se basa en métodos de recolección de datos sin medición numérica y conteo […], su propósito consiste en reconstruir la realidad, tal y como la observan los actores de un sistema social previamente definido” (2006).

La tradición metodológica a la que se acudió fue el estudio de caso, definida como, “un análisis profundo de una situación, persona o comunidad particular. Es un método utilizado para reducir un campo muy amplio y facilitar su investigación” (Molina, 2018), ya que permite la aproximación a las comunidades y los datos de manera apropiada, teniendo cercanía con una de la población en general de revisores fiscales en Colombia.

El método utilizado para la recolección de información fue la observación directa a los procesos de revisión realizados por el revisor fiscal, mediante revisión a notas de campo, análisis de los productos descritos y la entrevista a profundidad; definiendo la primera como “un método sencillo de carácter etnográfico para registrar lo que ocurre en un grupo… se consignan reflexiones sobre los participantes, sus reacciones, datos, presentimientos, dudas, etc.” (Molina, 2018), la segunda como la recolección de datos mediante escritos, dibujos, diarios y agendas personales, siendo éstas una fuente valiosa de datos cuantificables y calificables sobre aspectos que van desde las persecución que se tiene de la vida, hasta sus problemas psicológicos de las

personas (pg. 96) y por último, el tercero, se define como: "sostener un diálogo políticamente correcto en el cual el entrevistador y entrevistado se ofrecen mutuo entendimiento y tolerancia" (pg. 93), generando respuestas abiertas de acuerdo a la opinión del entrevistado.

Una vez realizadas las entrevistas, para su análisis, se establecieron categorías tales como: normatividad, independencia, rotación de los revisores fiscales, academia y ética profesional.

La tabla 1 muestra el cuestionario que se realizó a los revisores fiscales, para la obtención de respuestas acerca de sus opiniones sobre la corrupción en su labor:

Tabla 1: Cuestionario

Independencia y Gobierno Corporativo

1. ¿Está de acuerdo que el revisor fiscal deba ser elegido por el máximo órgano de administración de las compañías?
2. Las empresas día a día tienen diferentes solicitudes para que el revisor les firme ciertos documentos, de acuerdo a esto, ¿considera usted que estas empresas solicitan siempre temas en los cuales los revisores fiscales están obligados o si por el contrario en algunas ocasiones solicitan algo fuera de su alcance y de su responsabilidad?
3. ¿Considera usted que los revisores fiscales tienen independencia en su ejercicio tal cual y como lo indica la norma? ¿Por qué?

Normatividad

4. ¿Considera usted que en su labor diaria, aplica la normatividad vigente?
5. Teniendo en cuenta la nueva normatividad internacional, dirigida a la labor de los auditores, en este caso revisores fiscales, ¿opina usted que ésta debería ser reformada?
6. ¿Considera usted que debería existir la figura del revisor fiscal en otros países? ¿Por qué?
7. ¿Considera usted que a través de la implementación de las normas internacionales de información financiera y las normas de aseguramiento de la información (NAI), se puede disminuir la corrupción en Colombia? ¿Qué papel juega la labor del revisor fiscal en este tema?

Rotación de los revisores fiscales

8. ¿Cada cuánto tiempo considera usted que deberían rotar a los revisores fiscales en las compañías? ¿Por qué? ¿Entre menos tiempo beneficia a quiénes: revisores fiscales, gobierno nacional y/o a los accionistas? y ¿entre más tiempo a quiénes?

La academia – Ética profesional

9. ¿Cómo considera usted que desde la academia se puede mejorar la ética profesional del contador?
10. ¿Considera que el código de ética que emite el IESBA (consejo de la IFAC), está bien estructurado y completo para llevar a cabo la labor de los revisores fiscales de manera correcta?

Preguntas finales

11. ¿Considera que la revisoría fiscal es favorable para Colombia? ¿Por qué?
12. ¿Cuál cree que es el mayor reto de los revisores fiscales para combatir la corrupción?

Fuente: Elaboración propia

1. Corrupción en Colombia

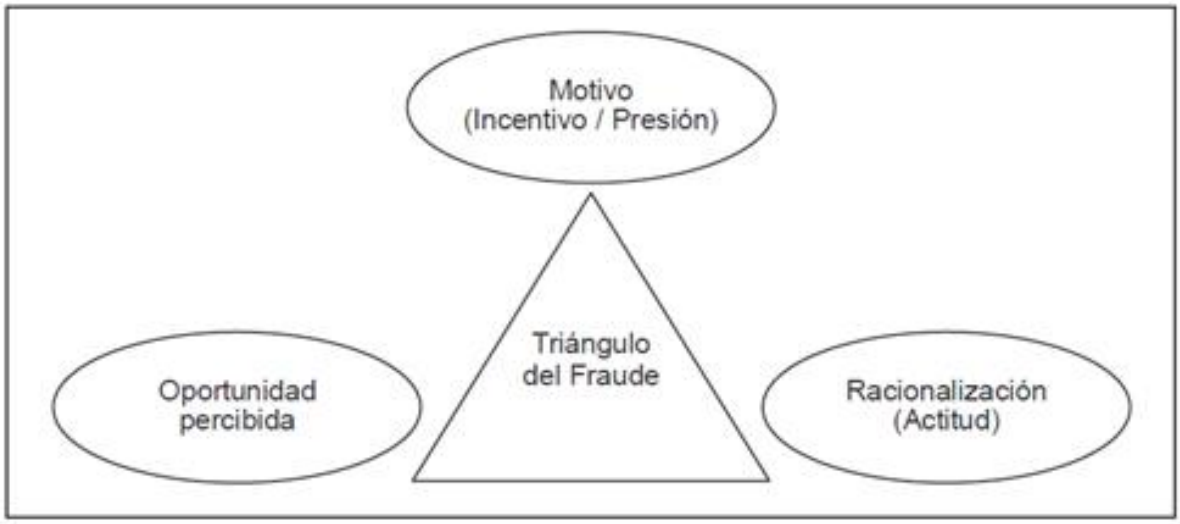
Existe un gran problema que afecta al mundo: la corrupción, la cual "en las organizaciones, especialmente en las públicas, [se define como] prácticas consistentes en la utilización de las funciones y medios de aquellas en provecho, económico o de otra índole, de sus gestores" (Real Academia Española, 2016).

El término "corrupción" que se ha hecho tan famoso últimamente por su constancia en todas las áreas profesionales, económicas y sociales, ha afectado enormemente el progreso de los países permitiendo el pobre desarrollo para sus comunidades, organizaciones e instituciones.

Pero para hablar de la responsabilidad del revisor fiscal en la corrupción, es necesario aclarar el término del fraude que emite el AICPA en la SAS 99 (2002), la cual menciona que es: "un acto intencional que resulta de un error importante en los estados financieros", definiendo también la existencia de dos tipos: "las declaraciones equivocadas que surgen de informes fraudulentos financieros (por ejemplo, falsificación de registros contables) y las representaciones erróneas resultantes de malversación de activos (por ejemplo, el robo de activos o gastos fraudulentos)" (Matos, 2015); para lo que se estructura el fraude en el denominado " Triángulo del fraude" (Ver figura 1).

- Primer vértice – Motivo: representa el fraude a través de una presión o incentivo para cometerlo.
- Segundo vértice – Oportunidad: da evidencia de cómo se puede acceder a cometer fraude mediante la debilidad del sistema de control interno, esto con el fin de volver engañosa la información de la compañía y la de sustraer recursos de la misma.
- Tercer vértice – Racionalización: se tienen aquellas personas que poseen todas las actitudes que permiten racionalizar el fraude, es decir, quieren justificar el fraude cometido; un claro ejemplo, es aquel trabajador que labora excesivamente y cree que cometiendo fraude dentro de la compañía es una manera de compensar su esfuerzo.

Figura 1. Triángulo del fraude



Fuente: Vargas, Y. (2015)

Según un estudio publicado por la Revista Semana en el 2015 y coordinado por Fernando Cepeda Ulloa, la corrupción tiene diferentes causas entre las cuáles están: en primer lugar, la ineficiencia en la prestación de servicios, siendo ésta la reducción en la calidad del servicio que prestan las diferentes entidades públicas provocando que los clientes, administradores, gerentes o grupos de interés brinden beneficios económicos a cambio de conseguir su interés; en segundo lugar, la mala calidad del control, éste aspecto es de gran relevancia y consiste en el poco control que tienen las instituciones de vigilancia, inspección y control; y en tercer lugar, los leves castigos penales que existen en el país para los corruptos.

Colombia no es un país que esté desligado de la corrupción, por el contrario, está inmerso en él; hasta el día de hoy no se ha podido esclarecer cuando fue su origen y su causa, pero lo que sí se sabe es que los desfalcos por corrupción son cada vez más continuos e impactantes para la economía y la sociedad. Según Transparencia Internacional y de acuerdo con la Figura 2, el 61% de los colombianos cree que la corrupción aumentó del año 2007 al 2016 en 45 puntos, subiendo del 16% para el año 2007 al 61% para el año 2016.

Figura 2: Transparencia por Colombia.

Fuente: El país (2017)

> "Según el índice de Transparencia Internacional, Colombia pasó del puesto 55 en 2005 al 90 en 2017. Hace unos días, esa organización publicó el nuevo ranquin: caímos al 96. Es paradójico, porque en los últimos años es cuando más regulación se ha emitido relacionada con el problema de corrupción y otros delitos, como lavado de activos" (El Espectador, 2018).

Ahora bien, la corrupción en Colombia ha sido un tema bastante indagado en diferentes teorías y en diferentes áreas; su importancia ha sido alta, pues ha ayudado a realizar estudios profundos para encontrar la manera de combatirla. En el siguiente capítulo, se indagará sobre la definición del revisor fiscal, dando una breve explicación de cómo se ha empezado a hablar del tema de corrupción en el ejercicio de la revisoría fiscal.

2. El revisor fiscal

¿Qué tienen que ver los revisores fiscales en la problemática de la corrupción?

La revisoría fiscal es una rama de la contaduría pública que tuvo origen en el principio del siglo XX como consecuencia de la guerra de los mil días y la separación de Panamá, asumiendo, un talante para dinamizar la economía del país y generar bienestar social.

En dichos tiempos, aumentó la industrialización provocando que se tuviera mayor control de las entidades públicas y privadas, generando así, la fiscalización para las mismas.

> "La figura del Revisor Fiscal como agente, se viene a reglamentar mediante la Ley 73 de 1935 y por medio del Decreto 2373 de 1956 es asignada al contador público como función privativa, ya que antes no era obligatorio ostentar este título para ejercer la Revisoría Fiscal" (Parra, 2017).

De igual forma, para el año 1956 se creó la Junta Central de Contadores como unidad adscrita al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo de Colombia y la designación de las facultades del revisor fiscal a través de la Ley 145 de 1960, las funciones en el Código de Comercio, el estatuto tributario, la Ley 43 de 1990, entre otros.

Se dio esta prioridad a los contadores públicos porque son éstos quienes tienen la potestad de dar fe pública, conocer la empresa y contar con las capacidades técnicas para brindar información verídica y fiable de la misma, permitiendo también que para los años setenta se creara el Código de Comercio y se dictaran las responsabilidades del revisor fiscal para personas naturales y no para sociedades de contadores.

El papel que juegan los revisores fiscales en la corrupción es muy impactante, pues se asume que su enfoque va ligado al dictamen de los estados financieros y al conocimiento sustancial del negocio del cliente, dando así, cuenta de posibles transacciones irregulares que pueden conducir a fraudes ocasionados por la misma compañía o terceros.

La ley 1474 de Julio de 2011, adiciono a la Ley 43 de 1990 el artículo 7 que estipula que, los revisores fiscales están obligados a denunciar oportunamente actos de corrupción y que en el caso de no hacerlo, la Junta Central de Contadores será la encargada de cancelar su tarjeta profesional, así mismo, "los terceros tienen un lapso de tiempo de 3 años para denunciar ante la Junta Central de Contadores la omisión del revisor fiscal" (Actualicese, 2011).

"Es importante recalcar que si el revisor fiscal está vinculado a una firma de contadores y ésta decide ocultar información que conduzca a actos de corrupción, también se le podrá cancelar la inscripción ante la Junta Central de Contadores" (Actualicese, 2011).

Según el artículo 38 del Código Contencioso Administrativo, todo acto que conlleve a corrupción se debe denunciar antes de cumplir 3 años luego de que fue hallado, de lo contrario caducará.

Las superintendencias, DIAN, Ministerios y la Fiscalía son algunos de los entes ante los cuales se puede hacer la denuncia por actos de corrupción, el ente depende del tipo de acto en que se haya incurrido. Todos los actos de corrupción se deben denunciar ante las autoridades disciplinarias o fiscales correspondientes, no hay acepción de ninguno.

La revisoría fiscal no se puede seguir viendo como un mal necesario, pues algunos piensan que ésta simplemente se tiene como un requisito legal y como un gasto, más no como aquel órgano que puede dar cuenta de la empresa en todo su desarrollo, a la evaluación de la gestión de la administración y los controles de la entidad, generando de esta manera, recomendaciones que permitan el buen negocio en marcha de la compañía.

> "El revisor fiscal como órgano privado de fiscalización debe mirar la entidad como un todo, brindarle confianza a los dueños de la compañía acerca del buen funcionamiento, el cumplimiento legal y estatutario, la conservación de activos sociales, la salvaguarda y la seguridad de la información financiera" (Salamanca, 2016).

De la misma manera, es importante la participación del revisor fiscal en las reuniones de juntas directivas cuando lo inviten, con el fin de dar a conocer sus puntos de vista de acuerdo con la labor que se está ejecutando, y no solo sobre aspectos legales como la aprobación de impuestos, la emisión de certificados o, simplemente, la acción de firmar documentos para la empresa. Es por ello que a continuación se nombran las funciones del revisor fiscal según el Código de Comercio, artículo 207: "Cerciorarse de que las operaciones de la empresa se cumplan de acuerdo a los estatutos, dar cuenta a la asamblea de accionistas o junta de socios irregularidades que ocurran en la compañía, rendirle informes a las entidades gubernamentales, velar porque se lleve la contabilidad de forma correcta, inspeccionar los bienes de la sociedad, autorizar con la firma balances con su dictamen u opinión, convocar a reuniones extralegales a la asamblea de accionistas o junta de socios" (comercio, 1971). Todo lo anterior con el fin de

mejorar el desarrollo de su labor y, en tal caso, buscar el mejor provecho de las empresas en Colombia.

Así pues, al analizar el concepto de la revisoría fiscal, se logra entender por qué ha existido esta figura en el país, pues la importancia de este profesional como órgano de fiscalización, brinda seguridad a los propietarios de las compañías, a los posibles inversionistas y terceros, desempeñando "a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva, es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito y en general facilita el dinamismo y el desarrollo económico de Colombia" (Andrade, 2014).

Por lo anterior, en el siguiente capítulo se explicarán a fondo los casos en los que se han visto implicados éstos profesionales y se indagaran algunos de los temas que se derivan del hecho de que ocurran este tipo de situaciones.

3. Papel de revisor fiscal en casos de corrupción

"La corrupción es una de las preocupaciones más grandes de los colombianos. No en vano, todos los políticos prometen acabar con ella… algunos insinúan que todos los problemas del país se resolverán cuando acaben con la corrupción" (Rodríguez L., 2018). La anterior frase, es una de las más populares de la historia en nuestro país, todos quieren combatir el problema de la corrupción pero solo proponen acuerdos nacionales, proyectos de ley, entre otros, y no los ejecutan de ninguna manera. Según la misma página de Actualícese.com, se discute lo dicho por los señores Perry y Saavedra, quienes indican que para erradicar la corrupción se necesitan reformas estructurales y una estrategia integral; enfatiza en que las propuestas y sus acciones serán respaldadas políticamente si y solo si se creen estas reformas y estrategias. Se entiende por el término estrategia integral: para Porto y Merino, una estrategia es un plan ideado para dirigir un asunto con el fin de asegurar una decisión óptima en cada momento y algo integral se refiere a un todo o a algo global (2008); es por ello que se deduce que una estrategia integral es el ejercicio de dirigir un plan de manera segura para lograr fines para un total o global de asuntos. Continuando con el tema, la corrupción en Colombia se puede lograr erradicar, solo si se crean estrategias integrales que conlleven a construir y ejecutar planes de acción en pro a la disminución de oportunidades de corrupción.

Por lo anterior, a continuación, se describen algunos casos de corrupción ocurridos durante los últimos tiempos, con el fin de evidenciar los ejemplos en los cuales se ha señalado al revisor fiscal como corrupto a causa de la caída de las empresas.

3.1.Casos de corrupción

REFICAR, Odebrecht, Interbolsa y el carrusel de contratación, son algunos de los casos que han puesto a dudar sobre la labor de los revisores fiscales. A continuación, se explicarán brevemente estos casos de corrupción generados durante las últimas dos décadas, en los cuales se han visto afectados los revisores fiscales:

Caso REFICAR

Refinería de Cartagena S.A.S., es una compañía que se dedica a la "refinación de petróleo con el fin de obtener combustibles, gases industriales y productos industriales para el consumo nacional e internacional" (REFICAR, 2016). Su desfalco comenzó cuando decidieron modernizar la refinería, proyectando la finalización de este proyecto en el año 2012, pero extendiéndose en realidad hasta el año 2015. La Contraloría General de la República descubrió una serie de contratos en exceso, junto con adiciones, los cuales sumaron muchos más recursos financieros de los pactados inicialmente; la empresa proyectó las utilidades de la refinería al 2030 y sobre ese cálculo le subió el precio a la compañía (Caracol TV, 2018). Finalmente, y a causa de las acciones anteriormente mencionadas, la Contraloría indicó que la compañía estaba relacionando los siguientes valores, que se evidencian en el Gráfico 1, dentro de sus estados financieros para el año 2017, y el como ellos lo vieron sin tener en cuenta el cálculo futurista de los 1.5 billones que pusieron en exceso sin existir realmente:

Gráfico 1: Estados financieros REFICAR

	Estados financieros maquillados	**Estados financieros reales**
Utilidades	$ 48 mil millones de pesos	$ 0
Pérdidas	$ 0	$ 1.4 billones de pesos

Fuente: Propia, información tomada de Caracol TV (2018).

Lo anterior conlleva a deducir y en palabras de Caracol TV: "a REFICAR le sale más caro producir, que lo que obtiene por sus ventas" (2018).

Para el momento en que se destapó todo, el revisor fiscal que dirigía el encargo era miembro de la firma Ernst & Young Audit S.A.S.; sin embargo, esta firma no estuvo implicada puesto que el revisor fiscal que estaba en el momento era Carlos Alberto Lloreda, quien debe responder como "autor del delito de falsedad ideológica en documento público y complicidad en el delito de peculado por apropiación en favor de terceros" (Tiempo, 2017).

Según una auditoría, Reficar cobraba sumas de dinero que no eran propias de la obra y se seguían pagando sueldos a ex funcionarios, así mismo, habían gastos por carros de alta gama, bebidas alcohólicas, costos por servicios duplicados, etc.

"El revisor fiscal para los años 2013-2015, desde su rol funcional colaboró y prestó ayuda a Reficar, a Reyes Reinoso en este caso, omitiendo ilegalmente incluir salvedades en los dictámenes de los estados financieros y omitiendo también ilegalmente, informar sobre los riesgos del contrato EPC ante la junta directiva dijo el fiscal" (Tiempo, 2017)

Es por ello que la conclusión del fiscal fue que el revisor fiscal de Reficar, aprobó los estados financieros con su firma a sabiendas que dichos estados no presentaban información verídica de la compañía. Carlos Lloreda aprobó actividades con el fin de que servidores tanto públicos como privados se apropiaran de aproximadamente 610 millones de pesos, los cuales, eran de todos los colombianos. "Por lo tanto se le reclama a Lloreda, la falta de control interno entre los años 2013-2015" (Tiempo, 2017).

Caso Odebrecht

La compañía Odebrech, de acuerdo con su página oficial es: "una organización global, de origen brasileño [con sucursal en Colombia y que según el código de comercio de Colombia en el artículo 203, obliga a que las sucursales de compañías extranjeras tengan revisor fiscal], con un compromiso permanente con la satisfacción de los clientes, la generación de valor de los accionistas, el desarrollo de las comunidades en las que está inserta y la realización de sus integrantes". Odebrecht es una compañía sólida, estable, con un código de conducta bastante estricto (Mahecha & Traslaviña, 2018). Para este caso de corrupción, El Tiempo indicó que el Departamento de Estado de los Estados Unidos, confirmó que Odebrecht pagó aproximadamente 788 millones de dólares en sobornos asociados a más de 100 proyectos en doce países; estallando internacionalmente el escándalo por la magnitud de las cifras (2018).

Para simular los sobornos, crearon una sociedad y mediante ésta legalizaban la salida de estos dineros sin crear especulaciones (Mahecha & Traslaviña, 2018). En esa época de los sobornos, la revisoría fiscal era la firma PricewaterhouseCoopers (PWC), quien indicó que ellos en el año 2016 no pudieron cerrar el proceso de auditoría por falta de información por parte de Odebrech conllevando a la renuncia de su labor como revisor fiscal; Luis Carlos Batista Filo, representante legal de Odebretch, no se hizo esperar y manifestó su inconformidad frente a PWC, recalcando que ellos siempre pusieron a disposición de la firma todos los documentos que solicitaban y que para esto tenían todo el historial de entrega. Es por ello que la Superintendencia de Sociedades, La Fiscalía y la Junta Central de Contadores, abrieron una investigación contra la firma de auditoría PWC, "solicitando **c**opia de los informes y documentos expedidos por ese grupo empresarial sobre el desempeño de su revisoría fiscal, además de copia de los estados financieros y las actas en las cuales fueron aprobados dichos estados, al igual que los dictámenes de las revisorías fiscales realizadas en el 2014, 2015 y 2016, entre otras medidas" (Radio, 2017), esto con el fin de corroborar que la auditoría se estuviera llevando de forma correcta. Hasta el año 2018 se han llevado a cabo dos condenas, una captura y cinco llamados a juicio, los casos más comunes de acusación son: cohecho, celebración indebida de contratos, falsedad en documento privado, enriquecimiento ilícito, peculado por apropiación.

Una de las obras que más representación tuvo dentro de las noticias del momento y dentro de las cuales se logró destapar esta olla, fue "La Ruta del Sol II". Un dato importante para este caso fue la muerte del auditor interno de la Concesionaria Ruta del Sol, Jorge Enrique Pizano, quien falleció el día 8 de noviembre de 2018 tras un posible infarto; sin embargo, la muerte de este señor no quedo por fuera de investigaciones, pues dentro de las mismas se ha examinado que "Pizano habría encontrado posibles pagos de sobornos en un proyecto vial de 2.000 millones de dólares, realizados conjuntamente con el gigante de la construcción brasileña Odebrecht" (Redacción, 2018). Además de esto, Pizano poseía en su poder grabaciones que ponía en contra al fiscal, Néstor Humberto Martínez; dichas pruebas fueron entregadas en agosto al Canal Uno por Pizano con el propósito de que fueran publicadas cuando él tuviera protección internacional o muriera. En un principio se creyó que la muerte de Pizano era natural, pero levanto sospechas cuando en tan solo 72 horas su hijo también falleció por digerir cianuro de una botella de agua saborizada que encontró en la oficina de su padre; y es que, es tal la casualidad que justo los

testigos claves fallecieron cuando tenían la oportunidad de meter a prisión a unos tantos políticos y empresarios en Colombia.

Interbolsa

"En Colombia Interbolsa era una de las 29 Sociedades Comisionistas de Bolsa (SCB) cuyo objeto social exclusivo y primordial es el desarrollo del contrato de comisión para la compra y venta de valores" (Alarcón, 2013). El caso Interbolsa, ha sido otro de los casos más graves En Colombia Interbolsa era una de las 29 Sociedades Comisionistas de Bolsa (SCB) cuyo objeto social exclusivo y primordial es el desarrollo del contrato de comisión para la compra y venta de valores presentados a nivel nacional; todo comenzó con la unión de varios comisionistas de bolsa, quienes decidieron darle mayor valor a ciertas acciones, como por ejemplo, 56 mil millones en Fabricato las cuales hoy en día valen 8 mil millones. Para el caso citado, en el año 2012 Fabricato tenía un mal flujo de caja incumpliendo varias de sus obligaciones, por lo que la Superintendencia Financiera de Colombia tuvo que intervenir, visualizando cómo era posible que una empresa con buenos precios de acciones tuviera que tener este tipo de dificultades (Infante & Díaz, 2013).

Para este caso el revisor fiscal, que en su momento era Grant Thornton, solo dijo que no estaba enterado de la situación, sin embargo, el revisor fiscal tuvo que tener en cuenta que si no le informaba a la persona respectiva, el responsable por las irregularidades y consecuencias seguiría siendo el revisor fiscal del momento. (Gerencie.com, 2017). El tribunal de la Junta Central de Contadores, luego de su investigación de más de dos años, ordeno cancelar el registro profesional de esta firma, conllevando a que esta compañía no podría volver a ofrecer servicios relacionados al área de contabilidad; dentro de sus delitos se encontraba el hecho de que la auditoria no se pronunciara de forma oportuna, que no hubieran tenido en cuenta medidas de control pertinentes sobre las irregularidades contables de Interbolsa y que no se haya informado de manera oportuna a las entidades de control y vigilancia sobre la grave situación financiera de esta compañía. Las sanciones no solo fueron hacia la firma si no hacia un empleado de Interbolsa, Carlos Alberto Posada, y a la representante de Gran Thornton, Ulfany Castillo. Es importante resaltar que por primera vez en Colombia se sanciona una firma de auditoria por su responsabilidad en las irregularidades de una empresa (Revista Semana, 2015)

El carrusel de la contratación

El 25 de junio de 2010 se destapó el carrusel de la contratación en Bogotá, otro de los grandes casos de corrupción, allí se detectó la causa de las irregularidades encontradas durante el periodo de Samuel Moreno como Alcalde Mayor de Bogotá sobre la adjudicación de obras, proyectos y procesos de contratación (Transparencia por Colombia). Se detectó que las personas involucradas y responsables de las obras respectivas que se encontraban adelantando en Bogotá, como la obra de la Calle 26, empezaron a adjudicar grandes contratos a terceros ("Mega contratos"), con el fin de que éstos obtuvieran grandes comisiones, las cuales serían repartidas entre los hermanos Moreno, Moralesrussi, Nule y Olano; la copa rebosó cuando un subcontratista denunció el incumplimiento de un pago al cual tenía derecho. Dentro de las investigaciones se detectó lo siguiente:

> "Para diciembre del año 2007, los Nule ganaron la licitación de uno de los tramos de la segunda fase del Transmilenio… esta licitación se les otorgó luego de que en varias reuniones que tuvieron lugar en Bogotá y Miami, Tapia, los Nule, Olano, Gómez y Dávila, acordaron el pago de comisiones del 6% del valor del contrato a Iván Moreno (10.800 millones de pesos)" (Transparencia por Colombia, s.f.).

Para el caso específico de los Nule, dentro de sus delitos se encontraron la evasión fiscal, la creación de varias empresas para evadir impuestos, la doble contabilidad, contabilidades inexactas, falsedad y fraude, daño patrimonial del estado, documentación falsificada y el desvío de dineros a cuentas personales; lo cual debió haber sido detectado por el revisor fiscal e informado ante los entes de control respectivos.

Los anteriores casos presentados junto con otros casos como los de los carteles de los pañales, el cemento, el papel y demás, han demostrado que el revisor fiscal no ha sido suficiente medio de control para disminuir los riesgos dentro y fuera de las compañías; así mismo desde partir de estos casos, se puede deducir que generalmente el comienzo de los desfalcos han sido desde la administración de las compañías.

Pero ésta problemática se ve acompañada de un factor que es de gran relevancia para los revisores fiscales y es el de su integridad física e incluso el de su propia vida o el de sus seres queridos. En muchas ocasiones de ser necesario, éstos importantes profesionales han encontrado grandes desfalcos en las compañías para las que prestan sus servicios profesionales, por lo que

los revisores fiscales tienen dos opciones: denunciar ante la administración o la alta dirección o, ante los entes gubernamentales encargados de supervisión, control y vigilancia el hallazgo o hacer de cuenta que nunca han encontrado nada.

Esta el caso del revisor fiscal de Cafesalud, Luis Alfredo Caicedo, un prestigio revisor fiscal del país, socio fundador de Baker Tilli, vicepresidente del Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia, ex presidente del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y ex miembro de la junta directiva del club de fútbol Los Millonarios, quien fue encontrado en su jacuzzi con las manos atadas y puñaladas por todo su cuerpo, "justo ese mismo día el revisor fiscal debía presentar ante la junta directiva de Cafesalud el estado de cuentas de la entidad" (Espectador, 2016).

Según la Contraloría General de La República, entre 2002 y 2010, Carlos Palacino, ex presidente de Saludcoop y su equipo, habrían desviado 1,4 billones de pesos, por medio de carros de última gama, la construcción de una red de hospitales nacionales e internacionales, patrocinio a equipos deportivos, condominios campestres, entre otros. Finalmente "Palacino y once directivos fueron inhabilitados 18 años por la Procuraduría General de La Nación para ocupar cargos públicos y pagar 56 millones de pesos por estafa e incremento injustificado de patrimonio" (Semana, 2013). Aún no se ha esclarecido si la muerte del revisor fiscal tuvo que ver con el fraude encontrado en Saludcoop, pero muchas pistas indican que si hay relación con este tema, pues amigos y familiares indican que él no tenía enemigos ni problemas con nadie.

3.2. Estado del arte: principales causales de corrupción en la revisoría fiscal

Respecto al tema de las causas en los que han caído los revisores fiscales por corrupción, se ha escrito muy poco. Principalmente se ha estudiado sobre la falta de ética, falta de responsabilidad profesional por parte del revisor fiscal y sobre otros temas de los cuales ninguno ha sido profundizado ni corroborados por métodos investigativos. A continuación, se presentan las principales categorías extraídas de los artículos que hemos investigado al respecto:

3.2.1. Normatividad

Hoy en día, la Contaduría Pública ha logrado trabajar y abordar temas desde un pensamiento universal, es por ello que la Universidad de los Andes creo la carrera de "Contaduría internacional". Lo anterior da a entender que los contadores también pueden tener

reconocimiento a nivel global y más hoy en día con el tema de las normas internacionales, pero ¿es acaso este conocimiento o las normas mismas, un aseguramiento para que el revisor fiscal evite caer o no denunciar en los actos de corrupción reconocidos internacionalmente?

Según la página de El Heraldo, los colombianos siguen siendo reconocidos ante otros países como: criminales, terroristas y narcotraficantes luego de la revisión de los informes presentados por los ministerios de asuntos exteriores; estos informes tienen la finalidad de recomendar a las personas sobre los países del exterior (2016). Por lo anterior, se puede deducir que la profesión contable no ha sido exenta de estas habladurías y mucho menos el revisor fiscal. Una manera de apaciguar o de intentar disminuir estos malos reconocimientos por parte del gobierno, ha sido implementar y dar a entender la importancia de aplicar normas, reglas, códigos generales y de ética, con el fin de que las personas se guíen por ellas y así mismo las tengan en cuenta en el momento de ejercer su labor; dando a entender que si todo lo anterior no se cumple al pie de la letra, habrá una implicación de castigos fuertes y se generará un tipo de temor para que así sean cumplidas.

Eric Rodríguez dice lo siguiente “la Contaduría Pública ha estado alrededor de los marcos normativos locales que rigen la profesión y la figura del contador y no sobre las necesidades de las empresas y las organizaciones” (Rodríguez, Martínez, Bermúdez, & Guerrero, 2018). Lo anterior, quiere decir, que el gobierno ha implementado tantas normas, leyes, decretos, etc., haciendo que los profesionales de la contaduría pública se guíen por ellos sin tener en cuenta las necesidades de las empresas para las cuales trabajan; las mimas pueden variar de acuerdo a su objeto social. Por otra parte, muchas de estas normas y leyes abarcan temas nacionales, lo cual hace que para la profesión contable sea difícil enfrentar situaciones de clientes internacionales o que son sucursales de empresas multinacionales. Así ya se tenga una carrera contable internacional o así ya implementemos las normas internacionales de información financiera y de auditoría, siempre será más difícil para el profesional contable entender y cumplir sus funciones y labores desde el ámbito no local; siendo lo anterior un gran riesgo para esta profesión, puesto que los conocimientos y funciones se vuelven limitadas, conllevando a que no se abarque la auditoría en su máxima cobertura.

Algunas empresas manejan temas internacionales, tratados, convenios, sociedades y demás con empresas de otras naciones, las cuales vienen con sus propias normatividades y leyes locales

y con gran preparación de estas mismas a nivel internacional. Sin embargo, la adopción de normas internacionales ha permitido al país desenvolverse en un entorno mundial con seguridad, confianza y alta calidad, haciendo que se cuestione sobre el futuro de la profesión y sobre si la función del contador es la de ser un apoyo para que la organización cumpla con todos los aspectos normativos (Rodríguez, Martínez, Bermúdez, & Guerrero, 2018).

El abogado Hernando Bermúdez indica lo siguiente: “Los contadores consideran que uno de los mayores problemas consiste en la regulación, que en parte requiere modernización, y que, además de ser excesiva, no siempre está en armonía con las competencias de los profesionales contables” (2018).

El señor Bermúdez se refiere a que sí es necesaria la implementación de un nuevo marco normativo como lo son hoy en día las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF; es importante resaltar que estas se crearon en un principio a causa de los problemas y crisis económicos ocurridas durante los últimos tiempos. El mejorar la regulación y el implementar las NIIF ayudaría a que, según el superintendente de Francisco Reyes, “se logre disminuir y reconocer riesgos financieros” (2014); adicionalmente, la Superintendencia de Sociedades indica que “la aplicación de las NIIF garantiza información transparente, comparable, pertinente, confiable y útil” (2014). Lo anterior, ayuda a deducir que para el profesional contable, y para este caso el revisor fiscal, le sea una herramienta muy importante el nuevo marco normativo, pues a partir de este lograra aumentar sus probabilidades de detección de errores ya sea por fraude o error.

La labor de los revisores fiscales va ligada a ciertas funciones que deben cumplir, las cuales han sido impuestas por el gobierno colombiano; funciones que en algunos casos vienen a ser excesivas y que no abarcan las funciones que realmente el revisor debe cubrir. Los revisores fiscales al intentar cumplir tantas de estas funciones no logran centrarse en lo que realmente preocupa a la sociedad, como lo son los temas de aseguramiento de la información financiera; como bien se sabe, el revisor fiscal debe detectar a tiempo los riesgos que puede tener una compañía e indicarlos dentro de la opinión con el fin de que ésta no cometa ningún tipo de fraude, como se indica en el Código de Comercio en su artículo 207 numeral 10. Así mismo, es importante resaltar que la responsabilidad del fraude corresponde a la administración de las compañías, mediante la implementación y actualización de controles robustos y efectivos.

El revisor fiscal dentro de sus funciones tiene la responsabilidad de crear mecanismos y pruebas para evaluar la confianza del sistema de control interno, de tal manera que pueda lograr detectar los riesgos de fraude según lo indica la NIA 240; la cual adicionalmente, aporta lineamientos y procesos para analizar la responsabilidad de esta labor en los momentos en que se detecte algún tipo de fraude o situaciones de sospecha. Sin embargo, y como se viene mencionando, a los revisores les han puesto a hacer más labores que ni ellos mismos pueden lograr terminar de cumplir, siendo esta situación en la cual se juzga su labor.

Si continuamos con el tema de un nuevo marco normativo, la que más se solicita es la del código de ética, sin embargo el señor Juan Manuel Guerrero, Decano de la -Facultad de Contaduría Pública de la Universidad del Externado opina lo siguiente:

> ‘‘El problema sustancial que afronta la profesión en materia de ética no radica en la aplicación de un código, sino en la formación familiar y la buena toma de decisiones ante los dilemas éticos que diariamente enfrente al ser humano’’ (Guerrero, 2018).

Otro paradigma que es importante tener en cuenta, son las penas débiles de prisión y suspensión a todo aquel que comete corrupción dentro de las organizaciones colombianas, es por ello, que actualmente se está tratando de llevar un proyecto de ley que vaya en contra de dicho problema: la Ley Anticorrupción. En esta ley se exponen proyectos tales como el no beneficio de la casa por cárcel sino la prisión, la prohibición de contratar con el Estado y la contratación transparente obligatoria en todo el país; ya que diariamente se ve como se contratan a través de lo que se llamaría “rosca” y no por méritos y eficiencia.

Los revisores fiscales tal y como lo exponen los artículos 211 y 212 del Código de Comercio, responderán a la sociedad por negligencia o dolo de sus funciones y en dado caso que apruebe estados financieros con inexactitudes graves, responderá con sanciones expuestas en el Código Penal Colombiano; de esta manera, los revisores fiscales tienen las siguientes responsabilidades si no actúan con veracidad: responsabilidad penal, impuesta por un juez penal, la cual se llevará a cabo cuando se incurra en faltas expuestas en la Ley 222 de 1995 y en el Código Penal; la responsabilidad civil, impuesta por un juez civil, cuando se incurra en faltas expuestas en el Código Civil, es decir, cuando sus actos durante su labor afecten a la sociedad o terceros; las responsabilidades administrativa y pecuniaria, impuesta por un ente de control y vigilancia, cuando estos lo indiquen, dicha responsabilidad es aplicada cuando el revisor fiscal incumple sus

funciones o las cumple parcialmente; la responsabilidad disciplinaria, impuesta por la Junta Central de Contadores, cuando se violen los principios del Código de Ética; la responsabilidad social, impuesta por los accionistas, cuando estos lo indiquen y la responsabilidad tributaria, impuesta por la DIAN, cuando se incurra en faltas expuestas en el Estatuto Tributario.

Ahora bien, ¿Qué sanciones reciben los revisores fiscales cuando no cumplen a cabalidad sus funciones?

La sanción social incurre cuando ocasiona daños a la sociedad por negligencia del cumplimiento de sus funciones, respondiendo mediante multas o la suspensión del cargo, en caso de reincidencia se doblara las sanciones anteriormente mencionadas y podrá imponerse la interdicción permanente del cargo. La sanción penal ocurre por ejemplo, cuando el revisor fiscal autoriza balances con información no verídica de la empresa o cuando falsifique documentos que pueden servir de prueba, dicho acto, puede conllevar a uno o seis años de prisión. La sanción administrativa puede conllevar a multas o suspensión del cargo de revisor fiscal. La sanción administrativa puede conllevar a la remoción automática del cargo.

Según los artículos 216 y 217 del Código de Comercio, los revisores fiscales que no cumplan las funciones previstas en la ley podrán ser multados por un valor de $20.000 lo que hoy en día y mediante la interpretación que da la Ley 222, articulo 86 numeral 3, podría llegar a la suma de 200 salarios mínimos legales vigentes, el valor de la multa depende la falla cometida y será responsabilidad de las superintendencia de sociedades imponerla.

Al hacer completo énfasis en las multas o sanciones que se imponen en Colombia, se ve una clara negligencia de la ley al poner sanciones tan favorables para aquellos que cometen fraudes en sus trabajos. Por lo anterior, ¿cómo es posible que estas personas después de un año, como una de las penas máximas aparte de la cancelación de su tarjeta profesional, puedan estar prestando sus servicios a las compañías como si nada hubiese pasado?; la anterior, es una de las razones por las que algunos revisores fiscales se prestan para estos delitos, pasando por alto su formación ética profesional y dejando de lado el valor tan importante de la fe pública. Un reciente estudio realizado por la Universidad Libre, indica que “en el 2017, la Junta Central de Contadores investigó aproximadamente 1.200 expedientes de contadores públicos que fueron en contra de sus principios y su buena labor; entre éstos, cerca de 504 contadores públicos estuvieron implicados en estrechos casos de corrupción siendo los más recurrentes: la elusión tributaria, la no

facturación, el maquillaje de estados financieros, la mala interpretación de las normas internacionales (especialmente la del valor razonable ya que se hacen valoraciones equivocas con el fin de obtener rendimientos fraudulentos), entre otros" (Libre, 2018). Es por ello que se cree que a la labor de los contadores públicos se les debería reforzar las penas, multas y sanciones que hagan reflexionar a los revisores fiscales antes de cometer cualquier acto que vaya en contra de la ley colombiana y de su ética profesional.

3.2.2. Independencia

En la actualidad se cuestiona ¿cuál o cuáles son las causas para que algunos revisores fiscales en Colombia estén implicados en casos de corrupción?, el interrogante ha sido pregunta clave para muchos autores que desean estudiar la causa principal de la corrupción en Colombia, pues como se mencionó anteriormente, cada vez es más preocupante esta problemática en el país y especialmente en la reputación de los contadores públicos.

Se cree que una de las causas de la implicación en casos de corrupción es la falta de independencia de los revisores fiscales, afectando los principios contenidos en la Ley 43 de 1990 y el Código de Ética de la IFAC, generando conflictos de interés que pueden perjudicar el trabajo de los revisores fiscales con el cliente. Según el artículo 204 del Código de Comercio, la elección del revisor fiscal es por mayoría absoluta de votos de la Asamblea General de Accionistas o de la Junta de Socios; es importante tener en cuenta que en la mayoría de casos, éstos son quienes lo eligen pero quien realmente lo vincula es la administración, siendo éste quien firma el contrato junto con el candidato idóneo que es elegido. Al ser el revisor fiscal elegido por la asamblea o junta de socios, se puede llegar a pensar que en muchos casos éste pueda obrar en pro de los intereses de estos órganos, haciendo que refleje resultados deseados y no razonables de acuerdo a la realidad de la compañía y generando que no se labore de forma autónoma cambiando así la toma de decisiones. En muchas ocasiones dicha elección es efectuada bajo influencia de los administradores, como se indica a continuación:

> "Francisco Reyes, Superintendente de Sociedades, afirma que, pese a que existe la percepción de que las irregularidades no son reportadas o que los informes financieros son de baja calidad, en su organismo sí reciben mucha colaboración de los revisores fiscales, pero que éstos enfrentan varias talanqueras para ejercer su labor y, en su concepto, una de las más preocupantes es la de su independencia" (dinero, 2017).

El tema de la independencia es un asunto muy delicado de tratar, pues como lo han expresado diversos gerentes y socios de la prestigiosa firma Deloitte, más allá de la independencia, también entra en juego el papel ético del revisor fiscal tanto profesional como personal. Tratar con el comportamiento ético de una persona es una tarea difícil de llevar a cabo, pues allí se ven reflejados los valores influenciados desde su hogar; según manifiestan ellos, dicha problemática se ve más en aquellos revisores fiscales que trabajan como independientes o en pequeñas firmas, pues prácticamente su diario vivir depende de los ingresos provenientes de dichos clientes que en cualquier instancia pueden pedir la colaboración del revisor fiscal, para publicar información errónea que conlleve a generar conflictos de interés. Sin embargo, Daniel Gil, gerente de auditoría de Deloitte, afirma que "éstos problemas no se ven en dicha compañía, ya que su propósito no es ayudar a los clientes a través de información no verídica, sino por el contrario, dar una seguridad razonable de su información financiera con el fin de poder brindar confianza a los futuros inversionistas, grupos de interés y entidades de supervisión, vigilancia y control".

3.2.3. Rotación de los revisores fiscales

De manera análoga hay un paradigma que se ve muy a menudo y es la poca rotación que se tiene de los revisores fiscales dentro de la compañía; aunque en el artículo 206 del Código de Comercio de Colombia no estipula un tiempo concreto para llevar a cabo sus funciones en una compañía, puesto que allí habla que el tiempo de permanencia puede ser igual a la de la junta directiva. El concepto N°2016037443-001 del 23 de mayo de 2016, emitido por la Superintendencia Financiera de Colombia, sugiere que para que la independencia del revisor fiscal no se vea interrumpida, cinco años es un buen intervalo de tiempo para la permanencia del revisor fiscal en la compañía. Según Bermúdez y su experiencia en la labor, dice que cada dos años es un buen tiempo para rotarlo, pues "la cercanía del revisor fiscal con las empresas auditadas, pone en duda su escepticismo, debido a la familiaridad que inevitablemente se va desarrollando período tras período" (Bermúdez, 2016).

Adicionalmente, en un artículo publicado por la Revista Dinero, se indica que en una encuesta realizada por Supersociedades a 5.572 compañías se evidencio la poca rotación de revisores fiscales en un 40,7% de los entrevistados, tal cual y como se indica en la Figura 3.

Figura 3: Rotación del revisor fiscal en las empresas colombianas

Fuente: Revista Dinero, 2017.

Lo anterior, conlleva a concluir que pese a que se recomienda que los revisores fiscales roten cada dos años, un poco más del 40% deciden no rotar por las razones que cada uno considere, conllevando a lo que se decía en líneas anteriores, al tema de familiaridad de estos con sus clientes.

3.2.4. La academia y la ética profesional

Es tarea de las instituciones de formación académica profesional, tener influencia en sus estudiantes para que cumplan el Código de Ética Profesional con respeto y compromiso, pues estas instituciones deben hacer bastante énfasis en materias éticas como técnicas y deben tener en cuenta que son estas quienes mediante la educación, logran darle este entendimiento a sus estudiantes sobre la importancia del tema al momento de ejercerla y cumplirla; manteniéndola presente durante la vida profesional de los estudiantes. El tema ético no es asunto de segundo plano en la formación de los estudiantes, dado que son ellos quienes llevarán y construirán una mejor reputación de la profesión y darán a entender que su labor es indispensable en el crecimiento de las empresas y el desarrollo del país.

La formación de valores familiares es la base de todo profesional y para el contador público no es la excepción; una persona con estudios y sin honestidad ni respeto (valores) no debería tener

títulos académicos, ya que según el profesor Cesar Andrade, economista de la Universidad Cooperativa de Colombia, el profesional que no tiene valores pierde votos de confianza sobre sus clientes para los cuales labora.

Cada uno de estos tiene una función dentro de la sociedad, entendiendo así que si este individuo no cumple con valores claves como los nombrados anteriormente su profesión no se estaría cumpliendo con esta regla. Sin embargo, en las academias se forman estudiantes éticos mediante cátedras y seminarios, pero lo que se enseña en la universidad no ha sido suficiente gracias a que la metodología que manejan estas materias son muy similares a las demás: definiciones de palabras claves, casos de estudio y evaluaciones escritas, pero ¿por qué no se evalúa el comportamiento, la respuesta a diferentes escenarios, entre otros? Al no ser ésta una de las maneras de enseñar la ética profesional, muchos se quedan con lo que les enseñan en sus casas; a veces cosas buenas y otras no tan buenas.

Los temas de enseñanzas educativas también han sido criticados, muchas veces las instituciones de educación superior no cumplen con los estándares completos de educación a causa de que el Ministerio de Educación Nacional no especifica los requisitos de calidad para los programas de pregrado (Rodríguez, Martínez, Bermúdez, & Guerrero, 2018). El Ministerio indica en su página oficial, que existen tres programas entrelazados los cuales son: estándares mínimos de calidad, incentivos a la acreditación de excelencia y los exámenes de calidad; pero de estos tres los mínimos que debe tener una institución de educación superior son los estándares mínimos de calidad; por lo cual para los otros dos ítems muchas veces su importancia es mínima. Algunas personas consideran que las instituciones deberían tener en cuenta los estándares internacionales de educación emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Educación Contable (IAESB, por sus siglas en ingles) de la IFAC; el SNIES reporta 202 programas de pregrado con registro calificado activo, de las cuales solo 30 tienen acreditación institucional (Rodríguez, Martínez, Bermúdez, & Guerrero, 2018). Como comentario adicional a los estudios de postgrado, los cuales tienen como fin ayudar a los estudiantes a tener conocimientos específicos en un área en la cual se encuentran interesados para así ayudar a mejorar su labor como profesionales, Sandra Martínez, indica que se espera por parte de las mismas instituciones, que se creen programas de postgrado, maestrías y doctorados, de los cuales los estudiantes tengan de donde escoger, pues hoy en día las que existen son muy pocas.

Eric Rodríguez sugiere que las universidades tienen el gran reto de generar programas enfocados en habilidades y competencias más que en contenidos y conocimientos técnicos; hoy en día, este reto si es aplicable en algunas universidades pero no es prioridad para todas. Rodríguez agrega que también los docentes deben tener la máxima preparación en el área y en otras áreas como administración, inglés, ingeniería, matemáticas, etc., con el fin de realizar las comparaciones necesarias para el entendimiento del estudiante.

Hoy en día ya no se habla del contador público profesional, como la persona que se sienta mecánicamente a registrar todas las transacciones de una compañía, hoy se habla y se pide cada día que dicho profesional, sea una persona que dedique su mayor tiempo al desarrollo de componentes estratégicos (Rodríguez, Martínez, Bermúdez, & Guerrero, 2018).

3.2.5. Gobierno corporativo

El gobierno corporativo según la página de internet de la firma Deloitte “establece las relaciones entre la junta directiva, el consejo de administración, los accionistas y el resto de partes interesadas, y estipula las reglas por las que se rige el proceso de toma de decisiones sobre la compañía” (Deloitte, s.f.). Por lo anterior, éstos stakeholders son los encargados de tomar decisiones dentro de las compañías, entendiéndose así, personas con poder de decisión dentro de éstas y que según estudio realizado por la firma KPMG, es allí en los que más casos de corrupción se evidencian por la misma responsabilidad que éstas personas manejan. Un estudio realizado en las empresas colombianas, revela que el 80% de los fraudes en las compañías son realizados por los mismos empleados de éstas, es decir por la administración, siendo las principales causas, la falta de controles internos y la debilidad en la cultura ética; así mismo indican que el 33% de las compañías, quienes denunciaron los hechos, expresaron que no se generó una condena o sanción a las personas denunciadas (Dinero, 2018).

Dentro de ésta investigación, también se identificó que las áreas más vulnerables a los delitos de corrupción son: operaciones y producción, ventas y atención al cliente, alta gerencia, tesorería, compras y bodega; así mismo, que los motivos que éstas personas tienen son: la ambición y codicia, problemas económicos, presión por el alcance de los objetivos y resentimiento con la organización. Los fraudes en el sector privado han llegado a generar pérdidas para las empresas de hasta US$500.000 (Dinero, 2018).

Finalmente, el Procurador General de la Nación informa que la colaboración internacional respecto al tema ha sido una vergüenza, por lo que indica que es clave que el Gobierno Nacional coopere mediante los organismos de control, puntualizando que ojala ésta pudiera ser liderado por Colombia. Por último, indica que para lograr esto, es importante "incorporar temas de ética, tener una gobernanza cooperativa moderna y contar con oficiales que se encarguen de las necesidades al interior de las compañías" (Dinero, 2018).

3.2.6. Auditoría forense

La auditoría forense tiene gran transcendencia en esta problemática, ya que se encarga específicamente en hacer investigaciones analíticas por medio de técnicas de auditoría para la detección de fraude en cualquier tipo de organización, esto a través de la identificación de aquellas áreas específicas que posean más riesgo de fraude; adicionalmente, desarrollan mecanismos que le permitan hacer frente al fraude encontrado y realizar como tarea extra, el conocimiento exacto del monto del fraude y sus secuaces. Por lo anterior:

> "El auditor forense debe ser un profesional escéptico, analítico, curioso, creativo y discreto, capaz de identificar cualquier situación que lo alerte ante un caso de fraude y que le permita a través de su experiencia, entrenamiento, ética, pericia y amplio conocimiento obtener todo material probatorio que determine si se encuentra ante un crimen económico" (Vargas, 2015)

La mayoría de fraudes cometidos a través del tiempo han sido causa de: "primero, que los grandes directivos busquen reconocimiento y reputación de la empresa ante terceros; segundo, del logro de objetivos e indicadores que no alcanzaron con información falsa; tercero, de la evasión de impuestos; cuarto, los préstamos grandes por parte de entidades financieras; quinto, seguimiento para conseguir mejores utilidades; sexto, ventajas personales y empresariales, entre otras" (Vargas, 2015). Todo es una fachada a través de información engañosa tratando de mostrar una compañía de gran beneficio para los diferentes grupos de interés, mostrando así significativos ingresos, utilidades y dividendos y generando que de esta manera la compañía pueda ser de gran atractivo para los inversionistas, siendo estos los principales afectados.

Según un estudio realizado por Vargas (2015), los más reconocidos y prácticos métodos para cometer fraude al interior de las organizaciones se manifiestan de la siguiente manera: registro de ingresos ficticios, operaciones ficticias en periodos de corte, información complementaria incompleta o inexacta, sobrevaloración de cuentas por cobrar, traslado de ingresos o gastos entre

periodos con el fin de incrementar la utilidad, omisión de pasivos y gastos, manipulación de registros extracontables para justificar asientos fraudulentos, intereses personales de los directivos y el uso indebido de los recursos de terceros, entre otros (2015).

Es importante tener en cuenta, que algunos revisores fiscales cometen errores durante la ejecución de sus trabajos y pasan por alto algunas actividades que se pueden convertir en riesgo de auditoría, es decir, no se toman suficientes evidencias o se toman de manera errónea y hacen que se emitan opiniones sin salvedades cuando en realidad si existen errores significativos o posibles fraudes en los estados financieros, algunas de esas actividades pueden ser consecuencia de mala planificación, entre estas actividades está la falta de planeación por parte del equipo de auditoría, el poco conocimiento del cliente, la realización de pruebas de auditoría débiles, la falta de competencias por parte del equipo, la negligencia, etc. Es por ello que los revisores fiscales deben tener conocimientos, habilidades y competencias al mismo nivel que la globalización, pues las empresas van cambiando porque el mismo mercado se los exige, salen nuevas tendencias, tecnologías, competidores, etc., y las organizaciones deben estar preparadas para competir o de lo contrario saldrán del mercado, de igual manera, salen nuevas normas y leyes que deben ser aplicadas a las compañías, un claro ejemplo, son las normas internacionales de información financiera y las normas de aseguramiento de la información, los revisores fiscales y en general los contadores públicos deben estar preparados para los nuevos cambios, es por ello, que deben previamente orientarse de su interpretación y aplicación para llevar a las empresas por un buen camino de negocios, además de esto, cada vez son más las técnicas para cometer fraude siendo estas difíciles de detectar por el equipo de auditoria. Por lo anterior, es vital que los profesionales en la prevención de este delito, cuenten con herramientas y técnicas para obtener evidencia apropiada y suficiente que soporte el dictamen y el trabajo realizado, ofreciendo la seguridad razonable en su labor y recuperando la confianza y credibilidad que tanto se ha visto afectada para la toma de decisiones por parte de los Stakeholders, ya que cuentan con un alto nivel de aseguramiento de los estados financieros.

Así las cosas, es notable que se ha estudiado mucho sobre los temas causales de la corrupción en la revisoría fiscal, pero no se ha logrado tener una interpretación completa sobre la relación de éstos con esta labor; algunos autores si han intentado y logrado relacionarlos a profundidad pero no en todos los casos. Por esta razón, se hace indispensable agregar al estudio un método

investigativo; por lo cual en el capítulo siguiente, se evidenciará que se realizaron entrevistas a expertos en el tema, quienes lograron dar una visión más amplia sobre la revisoría fiscal y los impactos de la corrupción en su labor.

4. Indagación con expertos en revisoría fiscal

La entrevista a expertos en revisoría fiscal, no ha sido tomada como base dentro de una investigación sobre estos temas; sin embargo, se decidió tomar esta metodología con el fin de contar un poco sobre las opiniones de los expertos en revisoría fiscal en relación al tema de la corrupción, teniendo en cuenta su experiencia. Para lo anterior, se tomaron como muestra 25 profesionales expertos en el área, personas de firmas multinacionales como las big four, especialmente de Ernst & Young, Deloitte y revisores fiscales independientes, quienes han tenido una gran trayectoria en su labor, con más de 12 años de experiencia en auditoria y revisoría fiscal, ocupando cargos de senior y gerentes de auditoría en grandes compañías tanto públicas como privadas y, quienes a través de la entrevista, dieron a entender sus puntos de vista con el fin de aportar al tema del que se ha hablado durante lo recorrido del artículo. A continuación, se contará sobre los comentarios de estas personas, relatando alternamente sus puntos de vista con la teoría tenida en cuenta en líneas anteriores.

Independencia y Gobierno Corporativo

Para este primer tema, nuestros entrevistados tuvieron respuestas variadas y diferentes, uno de ellos, por ejemplo, es si ellos se encuentran de acuerdo con que el revisor fiscal deba ser nombrado y elegido por el máximo órgano de las compañías, y para esta pregunta, las respuestas no fueron homogéneas; el 72% de los entrevistados indicaron que sí estaban de acuerdo con que fueran elegidos por dicho órgano y el restante indicó que no. Quienes estuvieron en desacuerdo obedece a que se pierde la independencia, en la medida en que al ser seleccionado por este órgano, ellos son directamente las personas las que le pagan a los revisores fiscales conllevando a que los mismos cedan a realizar ciertos tramites que no son del alcance del revisor fiscal y cumpliendo los caprichos que ellos deseen. Indicaron que los posibles contratantes de los revisores fiscales pueden ser: La Procuraduría General de la Nación, la Contraloría o algún ente estatal (Peñaloza, 2018). También se indagaron las respuestas positivas, preguntando sobre a quién beneficia este modelo (nombramiento del revisor fiscal por parte del máximo órgano de la organización) y en la mayoría de las respuestas, los revisores fiscales indicaron que al cliente, es

decir a las compañías, pues indicaron que: uno, porque las mismas se sienten respaldadas por el revisor fiscal (Herrera, 2018) y dos, porque se aprovechan del factor de que ellos mismos lo nombran y por ende ellos mismos les pagan (Peñaloza, 2018).

Los requerimientos obligatorios y no obligatorios también fueron tema de indagación; se les pregunto a los entrevistados, si sus clientes solicitan siempre temas en los cuales los revisores fiscales se encuentran obligados o si por el contrario solicitan su firma para cosas fuera de su alcance y de su responsabilidad. Para lo anterior, el 92% indicó que en muchas ocasiones las empresas para las cuales trabajan, solicitan la firma de una certificación en la cual no se evidencia la obligación o el alcance; de este 92% (23 personas), el 24% (6 personas) dijeron que no firman nada sino les demuestran que hay una obligación por parte de un ente de control, en cambio el restante afirmó que lastimosamente aún sin existir una obligación, ellos proceden a firmar; resaltaron que lo hacen por colaborarle al cliente ya que la solicitud se puede validar contra registros contables, que es lo que indica la norma (Montoya, 2018), o por la simple necesidad de no perder un cliente.

Así mismo, no se pasa por alto la gran pregunta de si el revisor fiscal tiene independencia tal cual como lo indica la Ley 43 de 1990 y el Código de ética emitido por el IESBA, y las respuestas no fueron tan inesperadas, según la investigación realizada en capítulos anteriores. El 68% de la muestra tomada, indicaron que no hay independencia, dentro de sus razones se encontraban los factores económicos y de influencias; en el primero, porque a causa del hecho de que al revisor fiscal le paga la compañía, se entiende que si no se hace lo que ellos necesitan, sea bueno o no tan bueno, se debe ayudar por el simple hecho de que puedo perder este contrato con el cliente, y en el segundo, en la cual los revisores se ven influenciados por la administración de las compañías para las cuales trabajan con el fin de que la compañía puede obtener beneficios propios (Sierra, 2018). Una persona del 32% de los que indicaron que si hay independencia, dijo por la independencia si existe para el revisor fiscal ya que estos, principalmente cuando son de firma, “firman confirmaciones de independencia para cada cliente en el que se trabaja, y en caso de no existir independencia, el revisor fiscal deberá ser retirado de la asignación” (Montoya, 2018). Otra de las razones para la respuesta afirmativa, fue que para una empresa pequeña no habría independencia por la familiaridad, en cambio, cuando es grande, se entiende que las

normas son más fuertes y que por ende la independencia se debe cumplir en todos los aspectos que se presenten dentro de su labor (Menjura, 2018).

Normatividad

La normatividad ha sido un tema muy globalizado, sin embargo y según nuestra investigación, no deja de ser relevante para asuntos de corrupción y de revisoría fiscal. No obstante, durante la investigación mediante la entrevista a los expertos en revisoría fiscal, se les cuestionó sobre si ellos aplican la normatividad vigente en su labor diaria, para lo cual todos indicaron que sí; dentro de los cuales el 92% no la aplica en un 100%, pero que aun así intentan cumplirla a cabalidad. Peñaloza dentro de su respuesta de que no la aplica en un 100%, señaló que por lo general la causa de que no se cumpla en su totalidad es por la constante actualización de la misma (2018).

Se les indagó sobre si la normatividad debe ser reformada, para lo cual opinaron que generalmente siempre le hace falta algo a ésta y el algunos casos le sobra también; indican que se basan en otras cosas como estudios mediante muestras y demás, pero no en la realidad diaria de la labor del revisor fiscal. Sin embargo, Peñaloza indica que cuando esto ocurre, el revisor fiscal debe interpretar la norma de acuerdo al juicio profesional (2018) y Sierra también menciona que no tanto como reformar la normatividad sino más bien modificar criterios porque la gente interpreta la norma de acuerdo con las características de las empresas para las cuales trabajan (2018). A manera de controversia, García indica que siempre que se intenta buscar sobre algún tema, se logra encontrar contestaciones a todos los cuestionamientos, aclarando que no siempre hay una fórmula para interpretar y encontrar respuestas dentro de la normatividad (2018).

La revisoría fiscal solo existe en Colombia, por lo que se le pregunta al experto si considera que ésta figura debería existir en otros países, el 32% indicó que sí, ya que es importante que haya un ente fiscalizador; Peñaloza resalta que no por el hecho de encontrarle algo a algún cliente sino por el hecho de ayudar a que se entienda como se está siendo administrado y como este lleva un adecuado manejo en sus operaciones financieras (2018). Dentro de sus respuestas también indicaron que no (68%), porque se suple esta figura por medio de la auditoría externa. Así mismo, se les indagó por qué consideran que esta figura solo existe en Colombia, para lo cual responden con frases y palabras como: “en éste país son lastimosamente unos genios para hacer triquiñuelas” (Peñaloza, 2018), porque hay más corrupción (Montoya, 2018), por una forma de

prevenir fraudes (Sierra, 2018), por tramposos (Herrera, 2018) y finalmente, porque la regulación en Colombia es menos exigente que en otros países (Menjura, 2018).

Finalmente, se les cuestiona si ellos consideran que a través de la implementación de las NIIF y las NIA se puede disminuir la corrupción en Colombia, para lo cual mencionaron que el tema de la corrupción es un tema muy amplio, igual que con el tema de las normas; hay más temas de control que del logro de acabar con la corrupción, pues "tristemente siempre va a haber una cuestión sobre el cómo hacer la trampa" (Peñaloza, 2018). Sierra indicó que definitivamente no se puede disminuir, es decir que no ayuda, dice que lo que hace falta para erradicar un poco la corrupción es la buena interpretación de la norma para unificar criterios y la mano dura por parte de la Junta Central de Contadores (2018). Así mismo, luego de la anterior pregunta se les cuestionó el por qué aún existen grandes casos de corrupción en Colombia en donde los revisores fiscales se han visto ampliamente implicados dentro de estos casos; para ésta, indicaron que lo que se ha visto por parte de los revisores fiscales es que son firmones, dando a entender que no le dedican tiempo a sus clientes y por ende no van más allá en la ejecución de su labor.

Rotación de los revisores fiscales

La rotación de los revisores fiscales en una compañía ha sido tema fundamental para el desarrollo del trabajo de investigación, por lo que se preguntó a los revisores fiscales cada cuánto tiempo consideraban que debía ser cambiado el revisor fiscal y el 24% respondió que cinco años, el 40% tres años, el 32% dos años y una de las personas indicó que considera que el tiempo que indica la norma es el adecuado, es decir, que el tiempo de duración del revisor fiscal es el mismo que el de la junta directiva aunque con posibilidades de rotación anticipada, pero que se deben tener en cuenta factores que puedan afectar la independencia y objetividad del revisor fiscal (García, 2018).

El 40% indicó también que no se debe dejar familiarizar al revisor fiscal con la compañía, pues a través del tiempo, su trabajo va a ser monótono ya que conocen a profundidad los movimientos de la empresa, la normatividad, las cifras y demás; provocando que algunos revisores fiscales no apliquen nuevas técnicas de auditoria, el cambio de rubros a auditar, el nivel de materialidad, etc., porque creen conocer perfectamente el cliente, es decir, que su trabajo se va a volver muy monótono, así mismo, puede que se dejen pasar por alto aquellas circunstancias que

podrían ser relevantes para su labor; para evitar la familiarización del revisor fiscal con la compañía es importante rotarlo cada tres años aproximadamente (Peñaloza, 2018).

De igual manera, el 64% de los entrevistados expusieron: es conveniente que la rotación del revisor fiscal sea cada tres o cinco años, porque permite que nuevos profesionales lleguen a buscar y brindar nuevos conocimientos, competencias y habilidades; pues como se ha expresado anteriormente, el revisor fiscal no cumple solamente el papel de dictaminar estados financieros, sino que sirve como guía para llevar a cabo de mejor forma los diferentes procesos de la compañía, entre los cuáles están: la evaluación del sistema de control interno que permite salvaguardar riesgos que podrían conducir a interrumpir el negocio en marcha de la compañía. (Montoya, 2018).

Así mismo, Montoya y Sierra, consideran que entre más dure un revisor fiscal en una misma compañía, más se perjudicará al cliente, porque siempre se van a llevar procesos iguales o semejantes, dejando que por la costumbre se pasen por alto acontecimientos que puedan ser transcendentales o significativos (2018). Igualmente, el revisor fiscal sería el único que se ve favorecido porque al estar dentro de una misma compañía por mucho tiempo, le hace tener un trabajo fijo, es decir, una entrada de dinero segura.

A modo de controversia, uno de los diez revisores fiscales entrevistados, afirmo que para él un buen tiempo de rotación es un año, pues se tendrían conocimientos nuevos y opiniones diferentes (Benavides, 2018). Sin embargo, lo anterior tendría un inconveniente y es que para la empresa sería un gran trabajo estar cambiando constantemente de revisor fiscal, pues implicaría costos elevados y estar anualmente explicándole a éste cómo funcionan las operaciones en la compañía; de igual manera, estar en la complicada búsqueda del revisor fiscal idóneo para el encargo es una tarea ardua y tediosa.

La academia – Ética profesional

Para disminuir la corrupción es indispensable la ética profesional, pero ¿qué tiene que ver ella en esta problemática? La ética profesional es la que propone a través de sus principios, que la labor del revisor fiscal se deba llevar a cabo con trasparencia e independencia para llegar a opiniones acertadas.

Se preguntó a los entrevistados: ¿cómo consideraban que desde la academia se podía mejorar la ética profesional de los contadores públicos en Colombia?, en la cual ellos expresaron que era una tarea difícil e importante para las instituciones de educación superior, pues se deben llevar a cabo clases exitosas que hagan entender al estudiante que la honestidad en su trabajo, es un bien vital para permitir el buen progreso de las compañías y de ellos mismos como profesionales y como personas. Del mismo modo, Benavides, indicó que todo iba a depender de la pedagogía que utilizara el docente para abordar estos temas, pues algunos hacen ver la ética profesional como una materia que se debe ver por requisito y no como un factor relevante a la hora de ejercer su profesión (2018).

Más allá de la ética profesional a través de la academia, el 80% de los revisores fiscales entrevistados, dicen que el problema viene desde el hogar, porque es allí donde se ven influenciados los valores más importantes de las personas como: la honestidad, el respeto, la responsabilidad, la verdad y el hacer las cosas de la forma correcta; siendo estos algunos de los valores que se supone deben poner en práctica los seres humanos en todas sus acciones. Lastimosamente, no todos corren con la suerte de tener esta educación en su hogar, siendo estos los que hacen su trabajo mediocremente, en el cual el dinero de por medio vale más que su veracidad y su fe pública, afirman los expertos.

Es por ello que si este problema no se arregla en casa, difícilmente las clases de ética profesional van a impactar en su formación; pues el código de ética de la IFAC puede estar estructurado de la mejor manera, pero si para el revisor fiscal no es importante, el código quedará en simples líneas escritas.

Se cuestionó también, si creían que el código de ética de la IFAC tenía los componentes necesarios para que los revisores fiscales se abstuvieran de cometer fraude, y León respondió que no, porque el código no se hizo bajo la figura del revisor fiscal; entendiendo así, que en Colombia es el único lugar donde existe esta especialización y por ende asegura que hay muchos factores que le hacen falta, factores que son específicos del revisor fiscal en comparación al auditor externo (2018).

Complementando lo anterior, se aclara que el código de ética de la IFAC fue creado exclusivamente para la profesión de los contadores públicos y no para cada una de las ramas que

despliegan de ella, por ende, son principios básicos que todos los contadores públicos deben llevar consigo a la hora de ejecutar sus funciones.

Finalmente, se indagó con los entrevistados dos preguntas finales que nos ayudarían a concluir nuestra investigación, las cuales tenían relación con si esta labor es buena para Colombia y sobre el mayor reto para combatir la corrupción. Las respuestas de la primera pregunta, indicaron que esta labor si es buena para Colombia por dos cosas: la primera, porque ayuda a validar por medio de sus informes, los resultados de las pruebas obtenidas, ayudando a mitigar el riesgo de las compañías incluyendo el tema de la corrupción (Sierra, 2018) y la segunda, porque los revisores fiscales van más a detalle de la información de la compañía y no dan información tan global (Peñaloza, 2018). En la segunda pregunta, los entrevistados concluyeron que el mayor reto de los revisores fiscales para combatir la corrupción es: aumentar su ética profesional y su independencia sin dejarse influenciar por personas externas que pueden afectar su labor (Sierra, 2018); que más que un reto normativo, es un reto cultural por parte de cada revisor fiscal en su forma de actuar ante los diferentes desafíos que le presenta su profesión (Benavides, 2018); conseguir clientes que obren con rectitud, logrando así concientizarlos de realizar las cosas bien (Herrera, 2018); cumplir las normas de forma correcta (Menjura, 2018); y a manera de controversia, García indicó que no considera que combatir la corrupción sea labor del revisor fiscal, sino que su mayor reto es que su opinión sea adecuada y que se aplique adecuadamente la normatividad, siendo un trabajo de valor (2018).

Discusión y conclusiones

El siguiente artículo de investigación partió del reconocimiento del problema de la afectación de la corrupción en la labor del revisor fiscal que originó la pregunta ¿cómo la corrupción ha afectado la labor del revisor fiscal? La anterior pregunta, la intentamos responder partiendo de una investigación, indagando a una muestra de la población de revisores fiscales expertos en el área quienes a partir de sus reflexiones, hablan sobre los impactos de la corrupción en su labor.

Determinando el objetivo general, el cual fue indagar sobre algunas reflexiones por parte de los revisores fiscales acerca de los impactos que causa la corrupción en su labor, se definieron los objetivos específicos, los cuales fueron: realizar un estado del arte sobre las causales que conllevan a que los revisores fiscales puedan caer en actos de corrupción, indagar a revisores fiscales expertos sobre cómo la corrupción ha afectado la reputación y la labor de su profesión e

identificar y proponer soluciones para disminuir la corrupción en la función de los revisores fiscales de acuerdo con la investigación realizada previamente, que nos permitiría interpretar y relacionar lo que dice la teoría junto con lo que indica la práctica.

Durante el desarrollo del trabajo se pudo dar a entender, cómo la corrupción ha impactado la labor de los revisores fiscales y el desarrollo de la sociedad en todos los ámbitos sociales y económicos.

Colombia es un país que en los últimos años se ha visto afectado por el flagelo de la corrupción, e infortunadamente los revisores fiscales también; las principales causas vienen dadas por la falta de independencia y de la estricta normatividad. Para la primera, se logró concluir que los revisores fiscales carecen de ésta por el simple hecho de que el revisor fiscal es elegido directamente por el máximo órgano de administración en las organizaciones; siendo éstas quienes les paga sus honorarios, dando a entender que este profesional trabaja para cumplir las necesidades de ellos, ya sean que los mismos no se encuentren obligados a cumplirla. Teniendo en cuenta lo anterior, si el revisor fiscal es elegido por un ente distinto al cliente, como por ejemplo un ente de control, ya el revisor fiscal podría mantener su independencia al 100%. Lo anterior, implica concluir que si un revisor fiscal no tiene autonomía para ejecutar sus labores, se conllevaría a que los profesionales de esta labor caigan en actos de corrupción.

Para la segunda causa, la normatividad, los revisores fiscales entrevistados indicaron que la aplican en su labor diaria, pero que no en un 100%; pues dicen que las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI) no se crearon para revisores fiscales sino para auditores externos, en los cuales se homologan los casos a la figura del revisor fiscal; señalando también que no siempre se encuentran todas las inquietudes dentro de la misma, por lo que el revisor fiscal debe saber interpretar la norma y encontrar respuestas de acuerdo con su criterio profesional.

De igual modo, se aconseja que la rotación del revisor fiscal en una compañía sea de tres a cinco años, esto con el fin de evitar la familiaridad que tanto afecta la independencia y la objetividad, perjudicando la toma de decisiones. Por consiguiente, se cree que los revisores fiscales deberían ser nombrados por un ente gubernamental para que su independencia no se vea afectada, pues al ser nombrados por la asamblea de accionistas o junta de socios, se conlleva a que éste evalué a la persona que le está pagando sus servicios.

Otra causa es el tema de la ética profesional y la academia. Para este tema, hoy en día se ha pensado que la formación ética se construye desde la universidad, pero realmente ésta viene desde el seno del hogar; y es que es allí donde se infunden principios, valores tales como la integridad y el respeto, los cuales son las bases que hacen que la persona no cometa actos que vayan en contra de su moral y que son el pilar para crear una sociedad sólida en valores.

Las instituciones de educación superior deben prestar atención a las clases de ética profesional, enseñando acciones que hagan tomar conciencia a los estudiantes para que no vayan en contra de los principios que infunde la profesión; generando así el desprestigio de la misma que tanto puede afectar a los contadores activos y a los futuros profesionales.

En conclusión, se cree que el tema de la ética de cada persona puede ser el principal problema para que existan tantos problemas de corrupción, pues las personas al encontrar oportunidades a favor de sí mismo, acceden para ir en contra de la ley y la moral. No es de gran relevancia que exista normatividad cuando la persona sabe las maneras de pasarlas por alto y cuando no existe suficiente control por las entidades encargadas, es por ello, que se cree necesario que las responsabilidades civiles, penales, administrativas, disciplinarias y sociales impuestas a los revisores fiscales deban ser más rígidas; pues actualmente, las penas no son tan fuertes y por eso fácilmente un revisor fiscal con estos malos hábitos puede llegar nuevamente al mercado y seguir engañando la sociedad. Los revisores fiscales y en general todo el gremio contable, exige urgentemente una reforma normativa para que aspectos de esta índole y también de funciones, sean reformadas de acuerdo al cambio global que se ha llevado a cabo en las últimas décadas.

Como posible solución y de acuerdo con las entrevistas realizadas, podemos indicar que una manera de apaciguar en gran medida la corrupción en la labor de los revisores fiscales, es que éstos no sean nombrados por algún órgano de las compañías para las cuales trabajen sino que más bien estos sean elegidos con objetividad y transparencia por entes reguladores, quienes podrán apoyarse en estos profesionales; teniendo en cuenta, que el pago y el tema de honorarios se trataría directamente entre el cliente y el revisor fiscal designado por el ente de control. Lo anterior, con el fin de que ellos con sus conocimientos y los entes de control con sus lineamientos, puedan ser un gran equipo para encontrar los posibles fraudes a tiempo dentro de las compañías y generando una alta disminución de corrupción. Así mismo, este modelo ayudaría a que los revisores fiscales apoyen a las compañías a llevar sus operaciones financieras de la

mejor forma cumpliendo con los lineamientos que se han pactado y disminuyendo el pago de grandes sanciones y/o multas; beneficiándose entre todos, cada quien cumpliendo la función que debe cumplir. Se entiende que un tema de controversia para nuestro modelo, es el tema de las firmas multinacionales de auditoría; sin embargo, si se logra manejar este modelo de la mejor manera, las mismas tendrían beneficios para la profesión como el de adquirir y continuar con su estatus y reputación, ayudando tanto al gobierno nacional como a las organizaciones, beneficiando la adquisición y la continuidad de su estatus y reputación como revisor fiscal; tal cual y como lo puede hacer un revisor fiscal como persona natural.

Adicionalmente y no menos importante, otra solución es el crear conciencia y/o cultura ética tanto a nuestros actuales como a los futuros profesionales; teniendo en cuenta que éste problema es de estado, gracias a la poca cultura que éste ofrece en la sociedad y partiendo de que hoy en día las familias ya no perduran. Para ésta solución, se pueden crear, por ejemplo, algún tipo de campañas o vallas publicitarias fuertes citando grandes casos en relación al tema. También se puede ayudar desde las academias, reforzando en gran medida sus métodos evaluativos, realizando clases dinámicas sobre la cultura ética e incitando a crear trabajos sociales en donde se logre ver el comportamiento de los estudiantes, frenándolos desde allí en caso de encontrar alguna acción antiética. Finalmente, es importante dar a entender que todo profesional debe saber que se debe pensar dos veces antes de actuar y fortalecer el gobierno corporativo, los valores institucionales en las empresas para mitigar los delitos de cuello blanco y los fraudes.

Referencias

Actualicese. (20 de julio de 2011). *¿Cuales son los actos de corrupción que deben denunciar los revisores fiscales?* Obtenido de https://actualicese.com/actualidad/2011/07/20/cuales-son-los-actos-de-corrupcion-que-deben-denunciar-los-revisores-fiscales/

Alarcon, J. (2013). *Blogspot*. Obtenido de http://elcasodeinterbolsa.blogspot.com/

Andrade. (8 de Diciembre de 2014). *Revisoría Fiscal* . Obtenido de https://www.blogger.com/profile/09536024826444700837

Bermúdez, H. (05 de septiembre de 2016). *la elección del revisor fiscal* . Obtenido de http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Contrapartidas/la-eleccion-del-revisor-fiscal.asp?print=1

Caracol TV. (04 de 2018). *Caracol TV*. Obtenido de https://noticias.caracoltv.com/economia/contraloria-investiga-dudoso-ajuste-contable-en-reficar

Código de comercio. (1971). Obtenido de Decreto 410 de 1971: http://www.mincit.gov.co/loader.php?lServicio=Documentos&lFuncion=verPdf&id=66161&name=Decreto_ley_410_de_1971.pdf&prefijo=file

Colombia, C. d. (01 de febrero de 1993). *Ley 43 de 1993* . Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0043_1993.html

comercio, c. d. (27 de Marzo de 1971). Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Congreso. (20 de diciembre de 1995). *ley 222 de 1995*. Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0222_1995.html

Deloitte. (s.f.). *Deloitte*. Obtenido de https://www2.deloitte.com/es/es/pages/governance-risk-and-compliance/articles/que-es-el-gobierno-corporativo.html

Deloitte. (s.f.). *Deloitte Colombia*. Obtenido de https://www2.deloitte.com/es/es/pages/governance-risk-and-compliance/articles/que-es-el-gobierno-corporativo.html

Dinero. (31 de 8 de 2018). *Dinero*. Obtenido de https://www.dinero.com/empresas/articulo/estudio-de-kpmg-encuesta-sobre-fraude-en-colombia-2017/261575

dinero, R. (13 de febrero de 2017). *los revisores fiscales necesitan mas independencia y rotación*. Obtenido de https://www.dinero.com/edicion-impresa/caratula/articulo/los-revisores-fiscales-necesitan-independencia-y-rotacion/242526

El Tiempo. (03 de 06 de 2018). *EL tiempo*. Obtenido de http://www.eltiempo.com/mundo/latinoamerica/quienes-son-los-implicados-en-el-caso-odebrecht-en-america-latina-226076

Espectador, E. (08 de marzo de 2016). *La extraña muerte del revisor fiscal de cafesalud*. Obtenido de https://www.elespectador.com/noticias/judicial/extrana-muerte-del-revisor-fiscal-de-cafesalud-articulo-621066

espectador, E. (28 de febrero de 2018). *¿Hacia donde va la revisoria fiscal?* Obtenido de https://www.elespectador.com/opinion/hacia-donde-va-la-revisoria-fiscal-columna-741732

EY. (s.f.). *EY Colombia*. Obtenido de https://www.ey.com/co/es/home

Gerencie.com. (2017). *Gerencie.com*. Obtenido de https://www.gerencie.com/responsabilidades-del-revisor-fiscal.html

Infante, I., & Diaz, O. (2013). *Blogspot*. Obtenido de http://interbolsaivanyolga.blogspot.com/

KPMG. (s.f.). *KPMG Colombia*. Obtenido de https://home.kpmg.com/co/es/home.html

Libre, U. (2018). *504 contadores públicos han sido sancionados por casos de corrupción, revela informe* . Obtenido de http://www.unilibre.edu.co/bogota/ul/noticias/noticias-universitarias/3417-504-contadores-publicos-han-sido-sancionados-por-casos-de-corrupcion-revela-informe

Mahecha, M., & Traslaviña, H. (2018). El papel del revisor fiscal en el caso de Odebrecht en Colombia. 4.

Matos, J. (14 de mayo de 2015). *sas 99 fraude: consideraciones a tener presente en las auditorias* . Obtenido de http://auditoriasas99.blogspot.com/2015/05/sas-99-fraude-consideraciones-tener.html

Molina, N. (2018). Algunas tradiciones metológicas de investigación cualitativa . En N. Molina, *Taller de redacción de artículo* (pág. 230). Bogotá: Unisalle.

Parra, T. M. (2017). *La revisoria fiscal ¿una institucion que agrega valor a las empresas?* Obtenido de https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/viewFile/11714/10673

PriceWaterHouseCoopers. (s.f.). *PriceWaterHouseCoopers Colombia*. Obtenido de https://www.pwc.com/co/es.html

Radio, W. (07 de noviembre de 2017). *Junta central de contadores tambien abrio investigación a firma de auditoría Odebretch* . Obtenido de http://www.wradio.com.co/noticias/actualidad/junta-central-de-contadores-tambien-abrio-investigacion-a-firma-auditora-de-odebrecht/20171107/nota/3630546.aspx

Real Academia Española. (2016). *Real Academía Espoñola*. Obtenido de http://dle.rae.es/srv/fetch?id=B0dY4l3

Redacción, V. d. (14 de Noviembre de 2018). *colombia: envenenan a hijo de testigo clave en investigaciones de Odebretch* . Obtenido de https://www.voanoticias.com/a/envenenan-a-hijo-de-testigo-clave-de-investigaciones-de-odebrecht-en-colombia/4658885.html

Reficar. (2016). *Reficar*. Obtenido de http://www.reficar.com.co/productos

Rodríguez, E., Martínez, S., Bermúdez, H., & Guerrero, J. M. (2018). Asi se ve la contaduria en Colombia desde los ojos de la academia. *El contador publico*, 4-7.

Rodriguez, L. (10 de 05 de 2018). *Actualicese*. Obtenido de https://actualicese.com/actualidad/2018/05/10/son-innumerables-los-casos-de-instituciones-que-necesitan-reformas-para-disminuir-actos-de-corrupcion/

Salamanca, B. (10 de Diciembre de 2016). *Corrupción, la revisoria fiscal y la necesidad de fortalecer los entes de control en las instituciones públicas* . Obtenido de file:///E:/Downloads/715-2801-1-SM.pdf

Semana. (2012). *Semana*. Obtenido de https://www.semana.com/nacion/articulo/la-verdad-sobre-comisionista-interbolsa/267355-3

Semana. (23 de noviembre de 2013). *Saludcoop, el desfalco de la historia* . Obtenido de https://www.semana.com/nacion/articulo/desfalco-de-salucoop/365644-3

Tiempo, E. (26 de JULIO de 2017). *Reficar dejo que CBI dispusiera de la plata de todos los colombianos*. Obtenido de https://www.eltiempo.com/justicia/investigacion/fiscalia-dice-que-reficar-sabia-de-malos-manejos-de-cbi-113212

Transparencia por Colombia. (s.f.). *datasketch*. Obtenido de http://corruptour.datasketch.co/assets/docs/carrusel-de-la-contratacion.pdf

Unesco. (s.f.). *Unesco*. Obtenido de http://vocabularies.unesco.org/browser/thesaurus/es/

Vargas, Y. Z. (13 de noviembre de 2015). *La auditoria forense: un mecanismo para detectar el fraude de estados financieros en Colombia*. Obtenido de file:///E:/Downloads/7607-19922-1-PB.pdf

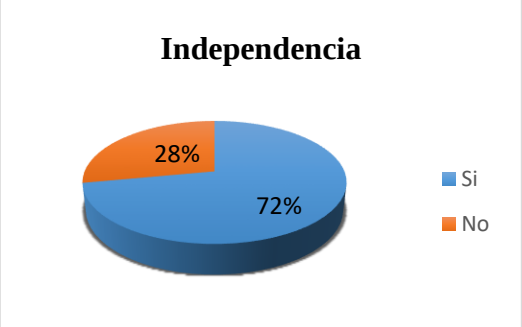
ANEXO

Los siguientes gráficos corresponden a las respuestas de la encuesta practicada a 25 revisores fiscales de Ernest & Young, Deloitte e independientes. Las preguntas de la entrevista se encuentran en la página 7 del presente artículo de investigación. Es importante resaltar que no todas las respuestas fueron tabuladas ya que el artículo es cualitativo.

- Independencia y gobierno corporativo

  - ¿Está de acuerdo que el revisor fiscal debe ser elegido por el máximo órgano de administración de las compañías?

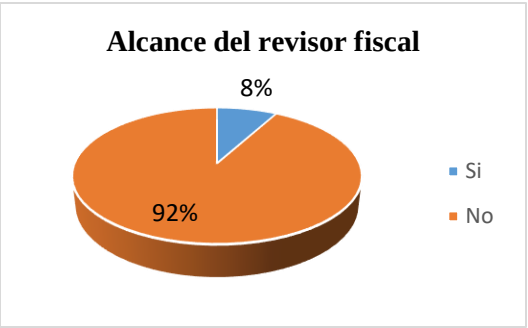
Si	18
No	7
Total	25



El 72% de los revisores fiscales entrevistados, consideran que deben ser elegidos por el máximo órgano de administración de las compañías, es decir, por la junta de socios o la asamblea general de accionistas pero el 28% dicen que no están de acuerdo porque consideran que su independencia se ve afectada.

  - Las empresas día a día tienen diferentes solicitudes para que el revisor fiscal les firme ciertos documentos, de acuerdo a esto: ¿Considera usted que estas empresas solicitan siempre temas en los cuales los revisores fiscales están obligados?

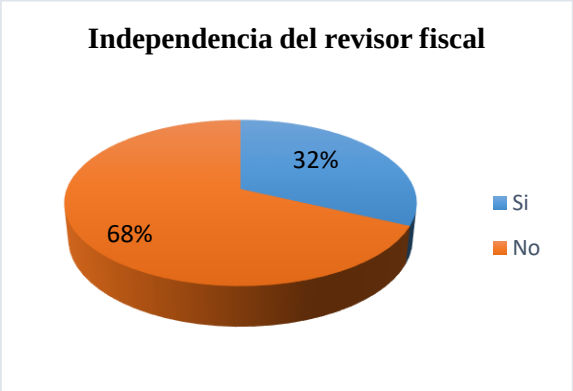
Si	2
No	23
Total	25



El 92% de la muestra seleccionada considera que las compañías solicitan su firma en documentos a los cuales ellos no están obligados o que no están a su alcance, algunos revisores fiscales afirman que aunque ellos no estén obligados a firmarlos, lo hacen para conservar el cliente.

- ¿Considera usted que los revisores fiscales tienen independencia en su ejercicio tal cual y como lo indica la norma?

Si	8
No	17
Total	25

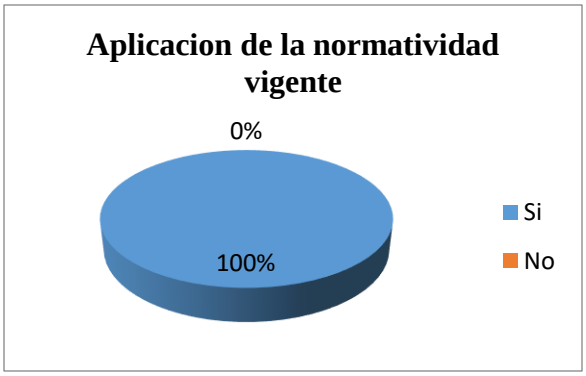


El 68% de la muestra considera que su independencia se pierde porque ellos son contratados por el mismo órgano a quien deben evaluar, es por ello que se propone que los revisores fiscales sean elegidos por entidades gubernamentales.

- Normatividad

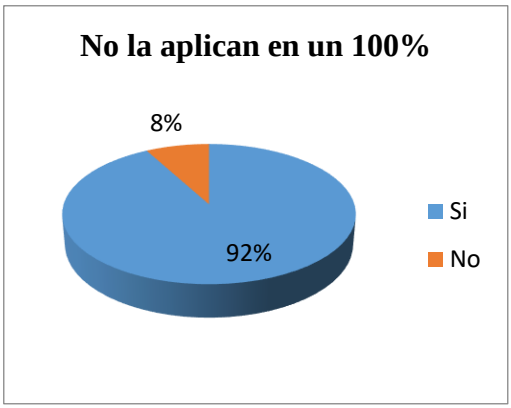
  - ¿Considera usted que su labor diaria, aplica la normatividad vigente?

Si	25
No	0
Total	25



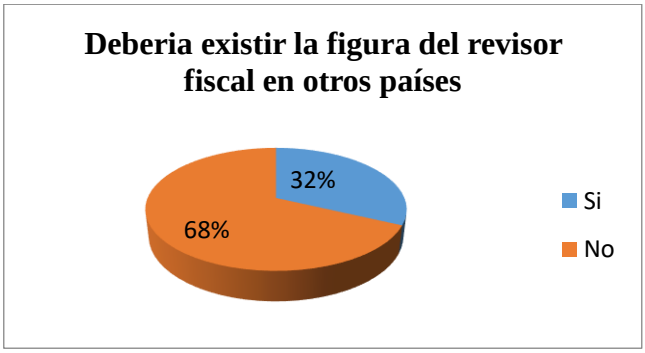
El 100% de los encuestados indicaron que si aplican la normatividad vigente; sin embargo, el 92% indicó que no la aplica en un 100% pero que aun así intentan cumplirla a cabalidad.

Si	23
No	2
Total	25



- ¿Considera usted que debería existir la figura del revisor fiscal en otros países? ¿Por qué?

Si	8
No	17
Total	25



El 32% indicó que sí, ya que es importante que haya un ente fiscalizador. Dentro de sus respuestas también indicaron que no (68%), porque se suple esta figura por medio de la auditoría externa.

- Rotación de los revisores fiscales

- ¿Cada cuánto tiempo considera usted que deberían rotar los revisores fiscales en las compañías?

5 años	6
3 años	10
2 años	8
1 año	1
Total	25

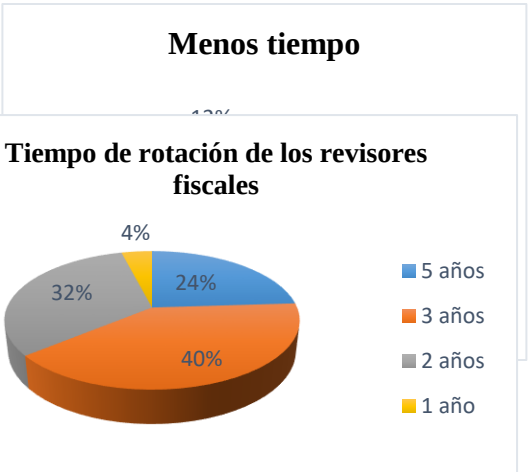
El 40 % de los entrevistados considera que los revisores fiscales deberían rotar cada 3 años, el 32% cada dos años, el 24% cada 5 años y el 4% que representa un solo revisor fiscal, considera que cada año es un buen intervalo de tiempo para rotar.

- Entre más tiempo beneficia a quiénes: ¿revisores fiscales, gobierno nacional y/o los accionistas?

Revisores fiscales	15
Gobierno nacional	0
accionistas	10
Total	25

El 65% de los entrevistados consideran que entre más tiempo dure el revisor fiscal en una compañía quien se va a beneficiar más de ello serán los mismos revisores, pues tendrán un conocimiento constante y semejante del cliente, haciéndoles practicar las mismas pruebas de auditoría sin ninguna o pocas novedades en la ejecución de sus trabajos, así mismo, el 40% considera que se benefician los accionistas, pues tendrán un trabajo constante y similar al de auditorías anteriores, además, por el nivel de familiaridad que se construye entre los revisores fiscales y el cliente.

- Entre menos tiempo beneficia a quiénes: ¿revisores fiscales, gobierno nacional y/o los accionistas?



Revisores fiscales	3
Gobierno nacional	7
accionistas	15
Total	25

Según la muestra seleccionada, el 60% cree que entre menos dure el revisor fiscal en una compañía, más se van a beneficiar los accionistas porque llegaran nuevos conocimientos, técnicas, opiniones, etc., además de ello, el gobierno nacional porque éste podría llegar a tener una información más certera de la compañía ya que se evitan temas de familiaridad entre el cliente y el revisor fiscal.