

López, O. (2014). Reporte integrado: un nuevo escenario para el auditor externo y el revisor fiscal. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 64, 85-99.

Reporte integrado: un nuevo escenario para el auditor externo y el revisor fiscal

Óscar Ramón López Carvajal

Profesor Departamento de Ciencias Contables, Universidad de Antioquia.
Integrante del grupo de investigaciones y consultorías en ciencias contables
(GICCO)

Correo electrónico: olco4949@gmail.com

Reporte integrado: un nuevo escenario para el auditor externo y el revisor fiscal

Resumen: *El presente trabajo corresponde a una reflexión, mediante la cual se evalúa la labor actual de un auditor externo en el mundo de los negocios, de cara al examen de los estados financieros, con el fin de dictaminar la razonabilidad de unas cifras para ser presentadas a los inversionistas. Por otra parte, se presenta la nueva tendencia de información integrada, originada a partir del Global Reporting Initiative para generar informes de sustentabilidad, donde además del aspecto económico se incluye lo ambiental y lo social, lo cual es sujeto de evaluación por parte del auditor.*

Palabras clave: *reporte integral, auditor externo.*

Integrated reporting: a new scenario for external auditor and statutory auditor

Abstract: *In order to rule the reasonableness of some figures to be presented to investors, this work will show a reflection by which the current labor of an external auditor in the business world is assessed facing the examination of the financial statements. On the other hand, the new tendency of integrated information originated from the Global Reporting Initiative is presented, generating sustainability reports, including not only the economic but the social and environmental aspects, which is object to review by the auditor.*

Keywords: *integrated reporting, external auditor.*

Rapport intégré : un nouveau scénario pour l'auditeur externe et le réviseur fiscal

Résumé : *Ce travail correspond à une réflexion qui a permis d'évaluer le travail actuel d'un auditeur externe dans le monde des affaires, face à l'examen des états financiers ; ceci afin de rapporter le caractère raisonnable des chiffres présentées aux investisseurs. En outre, la nouvelle tendance de l'information intégrée est présentée. Celle-ci a son origine dans le Global Reporting Initiative pour la génération des rapports de maintenance ; elle comprend non seulement l'aspect environnemental et social, mais aussi l'aspect économique qui est objet d'un examen par l'auditeur.*

Mots-clés : *rapport intégré, auditeur externe.*

Relatório integrado: um novo cenário para o auditor externo e do consultor fiscal

Resumo: *Este trabalho corresponde a uma reflexão, por meio da qual se avalia o trabalho atual de um auditor externo no mundo dos negócios, tendo em vista o exame dos estados financeiros, a fim de emitir um parecer sobre a razoabilidade dos valores a serem apresentados aos investidores. Além disso, apresenta a nova tendência de informação integrada, originada a partir do Global Reporting Initiative, para realizar relatórios de sustentabilidade em que, além do aspecto econômico, é incluída uma parte ambiental e social, a qual é sujeita à avaliação do auditor.*

Palavras-chave: *relatório integrado, auditor externo.*

Reporte integrado: un nuevo escenario para el auditor externo y el revisor fiscal

Óscar Ramón López Carvajal

Primera versión recibida en junio de 2014 – Versión final aceptada en julio de 2014

I. Introducción

Estamos asistiendo a profundos cambios políticos, económicos, sociales y ambientales en el mundo de hoy. Esto conlleva a repensar la dinámica del manejo de las organizaciones en lo que se refiere a su estilo de información sobre la actividad económica, que se ha limitado estrictamente a lo meramente financiero, de lo cual se destaca el consiguiente beneficio para los inversionistas, aspecto que a partir de hoy, debe trascender a otros temas como el respeto y la consideración por el hombre, su medio ambiente, su inclusión en las oportunidades, el respeto por la diversidad y los derechos humanos, entre otros. Frente a esta nueva preocupación, se hace necesaria la permanente veeduría de quien asume el rol de auditor encargado de hacer un seguimiento permanente en cuanto al cumplimiento empresarial de estas nuevas propuestas.

Para iniciar, se hace una reflexión sobre el trabajo habitual que un auditor externo realiza al evaluar la información financiera producto de una auditoría llevada a cabo con el fin de emitir un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros y sobre la cual los inversionistas analizan la situación de la organización y toman decisiones a futuro.

Luego de repasar un poco el *modus operandi* con base en el cual se ha trabajado siempre en la dinámica de una auditoría financiera desde una visión de auditor externo, se va introduciendo el tema de “reporte integral”, lo cual corresponde a la mirada de hoy por parte de las organizaciones, en cuyo interior se viene experimentando un cambio desde el entendido de la información integral, donde tanto los datos financieros como los no financieros resultan de una gran utilidad para la organización, en tanto conocimiento sobre la visión, la forma como se crea valor y las acciones para lograrlo.

Con base en el análisis realizado a partir de las consideraciones sobre la posibilidad que se ofrece de obtener información adicional a la financiera, se destacan elementos como la visión sobre el modelo de negocio de una compañía, su estrategia, perspectivas y los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta, es decir, relaciona el modelo de negocio de la compañía con el contexto de su entorno y conduce a la creación de valor sostenible, no sólo a corto, sino también a medio y largo plazo y se decide abordar el tema de los reportes integrados, que están proponiéndose a nivel de las organizaciones en todo el mundo.

Hacia el final se hace una reflexión teórica sobre el tema de los reportes integrados como propuesta mundial del *Global Reporting Initiative* (GRI) en torno a la elaboración de Memorias de Sustentabilidad, lideradas por el Consejo Internacional de Informe Integrado (IIRC), y sobre las cuales en adelante las organizaciones del mundo habrán de presentar sus informes de sostenibilidad.

Lo anterior, genera un escenario que se hace comprensible si se contrasta con el que hacer del revisor fiscal en Colombia, lo cual evidencia, hacia el final de este escrito, la necesidad de emigrar hacia esos estilos de información organizacional.

II. Escenario de un auditor externo o revisor fiscal en las organizaciones

Entender la dinámica en que se mueve un auditor es comprender su quehacer profesional al interior de una organización con la que se relaciona, en tanto agente de control. El Diccionario de Términos Contables para Colombia, define de la siguiente manera lo que se entiende por Auditoría externa: “Actividad realizada por una persona o una firma de contadores públicos, ajena a la empresa o entidad sometida a la revisión//sin. Auditoría independiente// v.t. auditor externo”. Desde esta definición, se plantea el requisito de independencia *sine qua non*, se puede ejercer la profesión de auditor.

La historia da cuenta de la existencia de auditores desde la misma iniciación de la etapa mercantilista, cuando en razón a la necesidad del dueño por delegar parte de sus tareas, fue preciso implementar una función veedora que generara certeza respecto al manejo adecuado y eficiente de los recursos por parte de quienes asumían la responsabilidad. Se habla asimismo de auditores en las grandes expediciones marítimas europeas a América, en las cuales se dio inicio al comercio con las colonias, llevando a los comerciantes de entonces (siglo XV) a exigir una rendición de cuentas, que a su vez era evaluada por personas veedoras, quienes escuchaban los relatos, interpretaban y asignaban responsabilidades.

El escuchar e interpretar implica una acción auditora en la que subyace una intención de analizar una información suministrada, y es desde esta acepción

acuñada muchísimos años atrás, que fue convirtiéndose con el tiempo en profesión.

Los pueblos ingleses adoptaron una práctica original de los pueblos latinos, consistente en examinar oyendo o escuchando para emitir un dictamen, y la convirtieron en un asunto técnico particular referido al examen de las cuentas para emitir un informe. Se resalta una vez más, el carácter práctico de este oficio. Esto confirma una lógica que más tarde la historia confirmará. Con la revolución industrial, al imponerse la economía inglesa (y luego la americana) surge con fuerza la auditoría independiente de estados financieros, realizada por contadores públicos. Igualmente debe destacarse la estrecha vinculación que tiene la auditoría inglesa, en su origen, con los métodos de revisión (examen, comprobación, verificación)” (Mantilla, 2003, p. 39).

Desde principios del siglo XX en los países latinos, y concretamente en Colombia, empezó a prosperar la profesión del auditor con la llegada al país de auditores externos para examinar el manejo de las inversiones hechas por compañías extranjeras; para ello fue preciso capacitar personal empírico, que por la época eran quienes asumían las tareas de auditoría en Colombia, aunque con poca técnica. Posteriormente, se fueron afianzando las “firmas de auditoría extranjeras”, las cuales se abrieron un espacio privilegiado en el país, creando así una competencia desleal, en muchos de los casos, frente a la profesión nacional que por esta época ya era importante en nuestro país.

En consecuencia, la auditoría externa ha estado presente en las grandes empresas, contribuyendo con su dictamen de los estados financieros, como resultado de un examen de los mismos donde la materialidad, el muestreo selectivo, los papeles de trabajo, el informe con salvedades, adverso, limpio o sin opinión, constituyen las consideraciones de este trabajo.

Con el tiempo se han ido adicionando otros aspectos de igual importancia, al simple hecho de revisar unos estados financieros, como por ejemplo la evaluación del control interno y la evaluación de los riesgos. En lo que tiene que ver con la evaluación de control interno, se ha logrado a través del tiempo cambios importantes en lo que tiene que ver con su concepción misma, si bien desde principios del siglo XIX el aporte del control interno se centraba específicamente en las transacciones relacionadas con el efectivo y los inventarios, a lo largo del siglo XX, éste evolucionó en términos de eficiencia operacional, ambiente de riesgos y hoy se ha constituido en elemento fundamental en la evaluación permanente del plan estratégico de la organización, ejecutada por el auditor.

En los años noventa, surge una nueva definición de control interno elaborada a partir del *Committe of Sponsoring Organizations of the treadway Commission* (COSO):

Un proceso realizado por el Consejo de directores, administradores y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable mirando el

cumplimiento de los objetivos en las siguientes características: efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera, cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables. Al ser un proceso, consta de cinco elementos: ambiente de control, valoración de riesgos, actividades de control, información y comunicación (Internal Control, 1997).

Con base en todo lo que se ha expuesto hasta el momento, se puede afirmar que:

El propósito de una auditoría es incrementar el grado de confianza de los presuntos usuarios en los estados financieros. Esto se logra con la expresión de una opinión por el auditor sobre si los estados financieros están elaborados, en todos los aspectos importantes de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable. En el caso de la mayoría de los marcos de referencia de propósito general, esa opinión es sobre si los estados financieros están presentados, razonablemente, respecto de todo lo importante, o dan un punto de vista verdadero y razonable, de acuerdo con el marco de referencia (IFAC, 2009).

El hecho de hacer una auditoría financiera, lleva consigo la responsabilidad de dictaminar sobre unos estados financieros, lo cual significa certificar que lo que allí aparece es razonablemente cierto, o en términos de las normas IFRS, trabajo de aseguramiento mediante el cual un contador público expresa una opinión diseñada para incrementar el grado de confianza de los usuarios, que no sean la parte responsable, sobre el resultado de la evaluación o medición del asunto sobre el cual se realizará el trabajo de aseguramiento.

Esas cifras de los rubros auditados del balance o estado de la situación financiera (según normas IFRS), van acompañadas desde luego de unas notas a pie de balance las cuales amplían al lector la información sobre las mismas. Es por ello que en nuestro país, en el dictamen de un auditor, se encontrará una nota dentro del cuerpo de los estados financieros que dice: “Las notas a pie de balance constituyen parte integral de los estados financieros” (NIC 1 para auditores externos o Decreto 2649 para revisores fiscales en Colombia). Esto indica que la responsabilidad del auditor no termina en la evaluación meramente de las cifras, sino que también ha de poner especial esmero en las explicaciones adicionales que allí se dan, puesto que en buena parte los usuarios de la información suministrada a partir de los estados financieros, han de tomar decisiones importantes en las operaciones de sus negocios.

De lo anterior se podrían mencionar dos aspectos: 1) para poder dictaminar se tiene que dar fe pública, lo que significa que todo lo que el auditor informa en esas condiciones debe considerarse como cierto; 2) el otro aspecto se refiere a la trascendencia del examen de los estados financieros en lo que tiene que ver con el cuidado que habrá de tenerse en la revisión de los mismos, para ello ha de trabajarse con base en adecuadas normas de auditoría.

Como se comprenderá, la labor de un auditor, en términos de su auditoría financiera, está orientada a generar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras en los estados financieros y es desde esa visión de confiabilidad de una información, de donde los accionistas, socios, asociados, entre otros, se informan en cuanto a la realidad del negocio o empresa y toman decisiones a futuro en una asamblea general.

La opinión antes mencionada tradicionalmente se ha presentado mediante tres tipos de informes, dependiendo de las condiciones que se le hayan presentado al auditor: limpio (en el evento de que el auditor este plenamente satisfecho); con salvedades (en aquellas situaciones en que pueda existir razonabilidad en los estados financieros tomados en su conjunto pero existe salvedad o incertidumbre en relación a un hecho o cuenta específica); y opinión adversa (cuando tales salvedades resultan muy comprometedoras y definitivamente se lleva a concluir que las cifras no son razonablemente ciertas).

De tiempo atrás han existido posiciones encontradas en cuanto a la pertinencia del informe del auditor así concebido frente a la realidad de hoy en el mundo, desde la perspectiva de satisfacer a más de un usuario de la información financiera y no solamente sesgarse al ámbito de los inversionistas, es decir, ser más incluyente. El siguiente aparte genera una reflexión en cuanto a este tema como elemento importante, para ir adentrándose en el concepto clave de este escrito: Informe Integrado

III. Responsabilidad social

Antes de referirse a los reportes integrados es preciso comentar un tema de absoluta vigencia en el país y que como se comprenderá se relaciona directamente con los informes integrados: la responsabilidad social, concepto que ha sido debatido en organismos internacionales, como la Comisión de las Comunidades Europeas (2002) en su documento COM - 347 final - Comunicado de la comisión relativa a la responsabilidad social de las empresas (RSE)- Libro verde: Una contribución empresarial al desarrollo sostenible, define la responsabilidad social de las empresas así:

La RSE es un concepto con arreglo al cual las empresas deciden voluntariamente integrar las preocupaciones sociales y ecológicas con sus actividades comerciales y en las relaciones con sus interlocutores. La principal función de una empresa consiste en crear valor con la producción de bienes y servicios que respondan a la demanda de la sociedad y generar de este modo beneficios para sus propietarios y accionistas, así como bienestar para la sociedad en general, en particular gracias a un proceso continuo de creación de empleo. Sin embargo las nuevas presiones sociales y de mercado transforman progresivamente los valores y las perspectivas de la actividad empresarial (Comisión de las Comunidades Europeas, 2002, p. 25).

Es importante anotar que la propuesta de responsabilidad social empresarial se valida desde la disponibilidad y compromiso permanente de los directivos empresariales, tal como se menciona en anterior escrito: “De la definición anterior, amerita destacar lo que tiene que ver con la voluntad expresa de las partes, es decir, allí no existe una obligatoriedad. La decisión de incursionar en una acción de responsabilidad social es potestativa y de mera liberalidad, nace por un convencimiento propio. Lo otro, es el elemento generador de valor agregado para las partes que intervienen en el proceso productivo de una actividad” (López, 2013).

La importancia mundial del programa de responsabilidad social, es corroborada por los esfuerzos de organismos internacionales, como la Comunidad Europea, la cual en su Libro Verde, comentado anteriormente, establece directrices continentales encaminadas hacia una estrategia europea de seguridad del abastecimiento energético; asimismo la Organización Internacional para la Normalización ISO, emite la norma ISO 26000 a comienzos del 2009. Directrices de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), normas de la Organización Internacional del Trabajo (OIT), Grupo de las Naciones Unidas (GNDU) y “Pacto Global” de la ONU, iniciativa voluntaria para promover el desarrollo sustentable y la ciudadanía corporativa

Este último es una iniciativa voluntaria que incluye dos fines: 1) llevar a cabo acciones que apoyen los objetivos de desarrollo de Naciones Unidas como, por ejemplo, los objetivos de desarrollo del milenio (ODM); 2) incorporar los principios universalmente aceptados en las actividades que la empresa realiza, tanto en el país de origen, como en sus operaciones alrededor del mundo en cuatro áreas temáticas (derechos humanos, estándares laborales, medio ambiente y anticorrupción). Por su número de participantes –varios miles en más de cien países– el Pacto Global es la iniciativa de ciudadanía corporativa más grande del mundo. El Pacto es un marco de acción encaminado a la construcción de la legitimización social de los negocios y los mercados (Observar, 2003, p. 30).

De acuerdo a la descripción anterior de experiencias mundiales en el tema de la responsabilidad social, queda la idea de cuan expandida está en el mundo la iniciativa de la acción responsable en las organizaciones en general, lo cual obviamente ha venido reflejándose en forma amplia en los informes que permanentemente genera la administración para toda la comunidad.

IV. Reporte integrado

En todo este barrido que se ha venido haciendo en relación al que hacer del auditor, puede observarse que tradicionalmente su quehacer ha abarcado básicamente la labor de evaluar una información financiera de las

organizaciones, sin que haya existido otro campo adicional que constituya asimismo un aspecto importante en su trabajo de control.

En los últimos tiempos la humanidad se muestra profundamente preocupada por el tema de sostenibilidad o desarrollo sostenible, concepto que puede definirse de la siguiente forma: “Desarrollo que cubre las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de generaciones futuras de cubrir sus necesidades” (Informe Brundtland de la ONU “Our Common Future”). Se piensa que para sacar adelante esta propuesta mundial ha de contarse con los Estados, las empresas industriales, comerciales y de servicios, ONG y Organismos mundiales.

Haciendo eco de este clamor de la economía capitalista, la Organización de Naciones Unidas (ONU) programó la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Desarrollo Sostenible (Cumbre de Río), llevada a cabo en la ciudad de Río de Janeiro el 22 de julio de 2012, donde se generó un documento llamado “El futuro que queremos”, en el cual uno de los puntos analizados fue el índice de medición de desarrollo, proponiendo lo siguiente: “Abandonar el actual sistema de medición de desarrollo de los países, basado exclusivamente en el desempeño económico (el producto bruto interno) por un nuevo índice que tenga en cuenta los criterios de desarrollo social y de protección ambiental”.

Sin duda a lo que se refiere el punto anterior es a un reporte integrado (RI) por parte de las organizaciones, distinto al tradicional informe financiero, en donde obviamente toda información se basa en los estados financieros, producto de la contabilidad de las organizaciones públicas y privadas, es decir, un informe de sostenibilidad, una memoria de sostenibilidad. El Consejo Internacional de Información Integrada (IIRC) constituye una coalición mundial de reguladores, inversores, empresas, organismos de normalización, la profesión contable y las ONG. En conjunto esta coalición comparte la opinión de que la comunicación sobre la creación de valor para las empresas debería ser el siguiente paso en la evolución de la información empresarial. El IIRC está liderando el desarrollo de un marco global para la información integrada.

El *Global Reporting Initiative* (GRI) surge bajo esta perspectiva, organización creada en 1997 por la convocatoria de la coalición de economías responsables del medio ambiente (CERES) y el programa de medio ambiente de las Naciones Unidas (PNUMA), con el fin de desarrollar la “Guía para la elaboración de un informe de sostenibilidad” cuya primera versión surgió en el año 2000, la segunda en 2002 y la tercera en 2006, su misión es mejorar la calidad, rigor y utilidad de los reportes de sustentabilidad para que alcancen un nivel equivalente al de los reportes financieros, se basa fundamentalmente en la implementación del triple balance: económico, social y medioambiental.

En consecuencia, el fin del GRI es impulsar las memorias de sostenibilidad en todo tipo de organizaciones, produce un completo marco para la elaboración de

los reportes de sustentabilidad, cuyo uso está muy extendido en todo el mundo y que constituye la herramienta de gestión en la que las compañías pueden comunicar públicamente sus resultados y retos en gestión social, económica y ambiental. Por lo tanto, su misión es “hacer de la elaboración de memorias de sostenibles una práctica habitual proporcionando orientación y respaldo a las organizaciones” (www.globalreporting.org).

Existe además otro referente internacional en torno a este tema, se trata del documento “Hacia la Información Integrada - La comunicación de valor en el Siglo XXI”, traducido al español por la Asociación Española de Contabilidad y Auditoría (AECA), allí se da cuenta de toda una elaboración de marco conceptual respecto al reporte integral. En el tema de reporte integral, dice “la información integrada reúne la información relevante acerca de la estrategia de una organización, la gestión, los resultados y las perspectivas de una manera que refleje el contexto social, comercial en el que opera. Proporciona una representación clara y concisa, de como una organización evidencia su administración y como se crea y sostiene valor” (AECA).

Continuando con el documento en mención, también allí se hacen precisiones respecto a la razón por la cual se ha generado la necesidad en el mundo de pasar de un informe financiero a un reporte integral, mencionando aspectos como: las preocupaciones medioambientales, la actual y futura escasez de recursos, las expectativas de una mayor transparencia de las empresas y la rendición de cuentas, entre otras. Este aspecto resalta la necesidad de trascender en información y es una invitación a cambiar de paradigma en nuestras empresas.

Desde una visión de responsabilidad social el escenario de una organización frente a la sociedad cambia notoriamente, pues ya no se habla de un solo interesado en la información financiera, aquí se habla de un estadio donde más de un usuario se muestran interesados en conocer cómo va la empresa, esto es *stakeholders* (socios o accionistas, proveedores, Estado, clientes, comunidad), a cada uno de ellos debe dirigirse la información de la organización de acuerdo con sus propios intereses, no sólo financiera o de RSC, sino que presenta una visión sobre el modelo de negocio de una compañía, sus estrategias, perspectivas y los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta. Es decir, relaciona el modelo de negocio de la compañía con el contexto de su entorno y conduce a la creación de valor sostenible, no sólo a corto plazo, sino también a medio y largo plazo.

Paul Druckman se expresa en relación a los reportes corporativos, especificando la necesidad de reinventarlos:

El modelo actual de capitalismo hace demasiado hincapié en los datos financieros de corto plazo y deja de lado la información que llega a las verdaderas fuentes de creación de valor sostenible - cosas como la innovación, el valor de marca, la lealtad

del cliente, y las relaciones de partes interesadas clave. Informes corporativos de hoy hace hincapié en el cumplimiento, repetitivo y jerga legal. Como resultado, tenemos un exceso masivo de los documentos presentados, comunicados de prensa, informes de analistas y artículos centrados en datos financieros. El sistema ha perdido de vista el punto de información: dar a las empresas el acceso al capital financiero mediante la comunicación de su valor para los inversores.

A los socios o accionistas les interesará conocer aspectos que se relacionen con las perspectivas financieras a fin de evaluar sus rendimientos; por su parte a los proveedores debe de informárseles las proyecciones de la empresa y las implicaciones de un adecuado suministro de materias primas y las exigencias de requerimientos de tipo legal en temas de sanidad; a los clientes les interesa conocer la solidez de la empresa de la cual se adquirirán los productos o servicios ofertados en el mercado. El Estado está pendiente de los resultados para evaluar el impacto en la tributación; de igual manera la comunidad es la receptora principal de los beneficios o perjuicios de la operación de una empresa o de las políticas gubernamentales.

Como se puede apreciar el mundo de hoy requiere información permanente, pertinente y en tiempo real que satisfaga sus necesidades de desarrollo y sostenibilidad. Es en este punto donde se considera importante retomar la propuesta del IIRC hecha en función de lograr un marco conceptual sobre el reporte integrado, como por ejemplo las pautas que allí se dan respecto a los contenidos básicos que debe presentar un reporte integrado, tales como: el enfoque estratégico, conectividad de la información, orientación futura, capacidad de respuesta e inclusión de las partes interesadas, concisión, fiabilidad y materialidad. Una forma de presentación sugerida es planteada así: resumen de la organización y modelo de negocio, contexto operativo, inclusión de los riesgos y oportunidades, objetivos estratégicos y estrategias para alcanzar dichos objetivos, gobierno y remuneración. En orden a estos parámetros sugeridos por el estudio del GRI, direccionados por El IIRC, se puede analizar a estas alturas del escrito la magnitud de este nuevo trabajo que habrán de realizar las organizaciones en su interés de adherirse a este nuevo llamado mundial a informar en adelante en tres áreas fundamentales: económica, ambiental y social.

En Latinoamérica, y más específicamente en el caso colombiano, algunas empresas han sido pioneras en el diseño de reportes integrados, por ejemplo Ecopetrol, en cuyos informes presentados de años anteriores, 2012 y 2013, se puede observar que su presentación está enmarcada en los siguientes aspectos: perfil, Gobierno Corporativo, Informe de Gobierno Corporativo, Responsabilidad Corporativa, asimismo presenta su cadena de valor relacionada con las dimensiones económica, social, ambiental, y presenta su sistema de gestión integral apoyado en un marco estratégico de la empresa o grupo

empresarial, el cual va representado en cuatro áreas fundamentales: gobierno corporativo, autocontrol, gestión integral y sostenibilidad, respaldando los siguientes sectores: responsabilidad, compromiso con la vida, pasión por la excelencia, respeto, espíritu de equipo. Se puede apreciar claramente que este informe trasciende significativamente la información meramente financiera y permanentemente se detiene en analizar el compromiso de la empresa en mejorar sus prácticas de gobierno corporativo con el objetivo de cumplir con los más altos estándares.

También el Grupo Argos, hace presencia con su reporte integrado y en 2013 concretamente relaciona aspectos importantes como: hechos y cifras relevantes, marco de gobierno, creación de valor y desempeño. De este último se destaca la información relacionada con: consolidación y expansión, estructura de capital, modelos de operación, excelencia organizacional, proyectos estratégicos, sostenibilidad: económica, ambiental y social.

El Grupo Nutresa por su parte, define su reporte integral 2013 como “Informe anual y de Sostenibilidad 2013”, el cual se presenta en relación a los siguientes apartes: Presencia y ventas en nuestra región estratégica, estructura empresarial, sostenibilidad social, sostenibilidad ambiental, sostenibilidad económica.

De igual forma, ISA-Internexa integra la lista de las grandes empresas colombianas que han decidido apostar por nuevas formas de mostrar su proyecto empresarial y reflejan en su informe la siguiente información: especificaciones sobre el reporte, carta a los grupos de interés, perfil organizacional de Internexa, panorama regional de la industria de telecomunicaciones, hitos destacados de la gestión 2013, Información financiera relevante, certificado de propiedad intelectual y tabla de contenidos GRI.

En la misma línea de este modelo de Reporte Integrado, Ecopetrol se detiene en analizar, en su reporte de resultados, el compromiso de la empresa con respecto a la mejora continua de sus prácticas de gobierno corporativo con el objetivo de cumplir con los más altos estándares

La elaboración de un informe integral implica la participación no solo del área financiera, sino además de todas las instancias que de una u otra manera intervienen en el proceso administrativo del negocio. Así las cosas, el conjunto de la información presentada para el respectivo reporte deberá ser lo suficientemente revisada a fin de lograr una plena cobertura en los tres sectores fundamentales ya mencionados: económico, social y ambiental.

La Guía G-4 de *Global Reporting Initiative* ofrece el paso a paso para la elaboración de las memorias de sostenibilidad, que incluye unos principios y contenidos básicos tales como: propósitos, modo de empleo, criterios, principios de elaboración, contenidos básicos (generales y específicos), vínculos rápidos y definición de palabras claves. En lo que respecta a los contenidos

básicos, vale la pena destacar los siguientes aspectos: Generales (estrategia, perfil de la organización, aspectos materiales, participación de los grupos de interés, perfil de la memoria, gobierno, ética e integridad); específicos (categorías: economía, medio ambiente, social, subcategorías: prácticas laborales y trabajo digno, derechos humanos, sociedad, responsabilidad sobre productos).

En la parte de Vínculos rápidos, se amerita resaltar entre varios apartes lo que tiene que ver con la verificación externa, sobre lo cual GRI, aclara que no siendo obligatoria esta revisión, si la recomienda para que la memoria resulte ajustada a la guía, lo cual lleva a concluir que al interior de las organizaciones interesadas en incursionar en la modalidad de Reportes Integrados, los auditores externos tendrían en consecuencia que avalar la presentación de este nuevo tipo de informes, con una especie de dictamen similar al que hoy se presenta.

V. Conclusión

Pues bien con todo este escenario propuesto a nivel mundial para las organizaciones y en su interés de insertarse en el mundo competitivamente y con un alto nivel de excelencia en sus operaciones, surge la pregunta respecto a cuál es el papel del auditor externo o revisor fiscal en este nuevo campo. Es un hecho que ante este reto los auditores deberán responder a la altura de las circunstancias, generando nuevas metodologías en su trabajo de revisión, un mayor alcance, cambios en su estilo de evaluar el control en las organizaciones.

El pensamiento lineal de una organización habrá de sustituirse por una mirada desde lo complejo, sirviéndose de un enfoque sistémico donde todos los aspectos de la organización tendrán que interrelacionarse unos con otros. De igual forma, el auditor externo o revisor fiscal, en su calidad de veedor en el cumplimiento de las obligaciones del negocio deberá informarse suficientemente sobre la naturaleza jurídica de la organización, normas que le son aplicables, normatividad sobre el medio ambiente, laboral, derechos humanos, etc.

Para el auditor este nuevo paradigma en cuanto a la presentación de informes, representará en adelante un reto en su profesión y es por ello que estará obligado a inscribirse en todo este proceso que significa pensar el mundo de una forma más integral y entender entre otras cosas, la gran preocupación de preservar el mundo vivible para las futuras generaciones. Para ello tendrá que estar suficientemente documentado en lo que tiene que ver con los avances del Informe GRI y de todas las instituciones mundiales que patrocinan este proyecto

Deberá conocer asimismo con mucha profundidad el marco estratégico de la organización con miras a tener suficientemente claro su sistema de

governabilidad y las reglas del buen funcionamiento del sistema de gobierno, lo cual conlleva a que en razón a su función de control, tenga fácil acceso a las instancias de la Junta Directiva, Comités de Junta, Comités de alto Gobierno, estructura de control de gestión.

También debe conocer muy bien las directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo (OCDE) en materia del Código de Buen Gobierno, los reglamentos internos de la asamblea, Junta directiva, auditoría, gobierno corporativo, sostenibilidad, instructivos del Comité Directivo, mecanismos de evaluación de la Junta Directiva, las medidas que garanticen los derechos de los accionistas minoritarios.

En lo que respecta al Sistema de Gestión Integral, el auditor externo o en su caso el revisor fiscal, tendrá que conocer el modelo basado en procesos, la cultura que permite el cumplimiento de los objetivos estratégicos, el mejoramiento continuo que facilite el despliegue y la alineación de la estrategia con todos los niveles de la organización.

Otro campo importante que el auditor deberá conocer y evaluar es precisamente la cultura ética y demás valores que constituyen el principal activo de la organización, conocimiento preventivo del manual de lavado de activos, el manual de fraude y el manual anticorrupción.

Por lo regular en las organizaciones se trabaja con base en la cultura del autocontrol que asegura el mejoramiento continuo, aseguramiento del ciclo PHVA, lo cual debe ser de continua revisión por parte del auditor externo o revisor fiscal. El trabajo de prevención y administración de riesgos son manejadas en las empresas mediante adopción de técnicas como el *Enterprise Risk Management*, herramienta amigable para el auditor, quien finalmente debe dar su opinión en relación a este aspecto.

En cuanto al nivel de transparencia, existen índices como por ejemplo ITN -2010, que reflejan la ubicación a nivel mundial en este renglón y con respecto al cual el auditor tendrá que opinar.

En resumen, se puede observar que en el quehacer del auditor del futuro, llámese auditor externo o revisor fiscal, emerge un nuevo profesional con claros conocimientos acerca de lo que significan estrategias de cara a la sostenibilidad de los negocios, con estilo gerencial en su trabajo de control, visionario al nivel de llegar a ser proactivo en sus propuestas, suficientemente analítico en los impactos de las decisiones que se toman por la alta gerencia, profesional que disponga de unas convicciones personales que apoye la cultura ética de los negocios, investigador y estudioso permanente de las propuestas originadas en los organismos mundiales que apuestan por las políticas de sostenibilidad.

Para ser posible la apuesta que aquí se está proponiendo y concretamente desde la actuación del revisor fiscal en Colombia, será necesaria la participación del gobierno en materia de legislación comercial y específicamente lo que

corresponda con las nuevas tendencias de informes de auditoría, aspecto que conlleva a una necesaria reforma en el código de comercio en la parte de las funciones del revisor fiscal.

Referencias bibliográficas

- Alvin A. y Loebbecke (2000). *Auditoria un Enfoque Integral*. Mexico: Prentice Hall
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2004). *Enterprise Risk Management (ERM) –Integrated Framework ERM Standard* (Cosolnterprise Risk management)
- Comisión de las Comunidades Europeas (2002). *Documento COM - 347 final- Comunicado de la Comisión relativa a la responsabilidad social de las empresas (RSE)- Libro verde*
- Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico-OCDE- (2000). *Líneas directrices de la OCDE para empresas multinacionales aprobado como decisión del Consejo de la OCDE*.
- Ecopetrol (2012). *Reporte Integrado de Gestión*.
- Gil, J. (2007). *La Responsabilidad Social de la Empresa (RSE): Propuesta para una nueva economía de la empresa responsable y Sostenible*. Recuperado el 11 de noviembre de 2010 del sitio Web de la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras: <http://www.racef.es/public/media/file/biblioteca/publicaciones>
- Global Reporting Initiative (2012). *Hacia la Información Integrada – La comunicación de valor en el Siglo XXI*.
- Junta de Gobierno de la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras. (2007). *La Responsabilidad Social de la Empresa (RSE). Propuesta para una nueva economía de la empresa responsable y sostenible*. Madrid: Ediciones Gráficas Rey, S.L.
- Lizcano J. (2006). Buen Gobierno y Responsabilidad Social Corporativa. *Revista Partida Doble*, (182), (pp. 20-35)
- Mejía R. (2006). *Administración de Riesgos un Enfoque Empresarial*. Medellín: Fondo Editorial Universidad Eafit
- Pelaez, A. (2009). *La entrevista*. Recuperado el 28 de junio del sitio web <http://www.uama.es/personal/>
- Santillana J. (1996). *Auditoria Santillana II*. México: Ecafsa
- Reyno, M. (2008). *La responsabilidad social empresarial (RSE) como ventaja competitiva*. Recuperado el 13 de octubre de 2011 del sitio Web de Congresos internacionales Eumed.net: <http://www.eumed.net/libros/2008/436>
- Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras (2007). *Propuesta para una nueva economía de la empresa responsable y sostenible*. España: Ediciones Gráficas Rey S.L.