López, O. (2013). Responsabilidad social en el ejercicio de la revisoría fiscal. *Contaduría Universidad de Antioquia,* 62, 107-124.

Responsabilidad social en el ejercicio de la revisoría fiscal

Óscar Ramón López Carvajal
Profesor Departamento de Ciencias Contables,
Universidad de Antioquia
orlopez@economicas.udea.edu.co

Responsabilidad social en el ejercicio de la revisoría fiscal

Resumen: Se hace una evaluación de la figura de la revisoría fiscal como una institución de vigilancia y control, con la idea de llegar a entender la caracterización de la responsabilidad social de la revisoría fiscal en las organizaciones colombianas. Para ello se han abordado reflexiones académicas desde visiones internacionales, como la ONU, en el tema de la responsabilidad social, entidades nacionales como la Junta Central de Contadores, el Consejo Técnico de la Contaduría y contadores públicos que ejercen la profesión, alrededor de temas de la revisoría fiscal como institución, responsabilidad social sobre el medio ambiente, ética, corrupción, confianza pública, derechos humanos, código de buen gobierno. En esta reflexión se plantea la relación que debe existir entre la responsabilidad social empresarial y la ética con la revisoría fiscal, y de esta con los stakeholders.
Palabras clave: *Stakeholders, confianza pública, revisoría fiscal, responsabilidad social, bien común, ética.*

Social Responsibility in the Exercise of Statutory Audit

Abstract: *The statutory audit as an institution of monitoring and control is assessed, trying to understand the characterization of social responsibility of the statutory audit in Colombian organizations. For this purpose, this paper tackles some academic reflections from international views, such as the UN, in the topic of social responsibility, national entities such as the Central Board of Accountants, the Technical Council of Accounting, and CPAs practicing the profession, around issues of statutory audit as an institution, social responsibility for the environment, ethics, corruption, public trust, human rights, good governance code. The relationship that should exist between corporate social responsibility, ethics, statutory audit, and stakeholders, is stated in this reflection.*
Keywords: *stakeholders, public trust, statutory audit, social responsibility, common good, ethics.*

Responsabilité sociale dans l'exercice du contrôle fiscal

Résumé: *Cet article évalue la figure du contrôle fiscal en tant qu'institution de surveillance, afin de comprendre la caractérisation de la responsabilité sociale du contrôle fiscal au sein des organisations colombiennes. Pour ce faire, on a abordé des approches académiques internationales, dans ce cas issues de l'ONU, au sujet de la responsabilité sociale. Des réflexions issues d'organismes nationaux comme l'Ordre des experts-comptables en Colombie et le Conseil technique de la comptabilité, ainsi que des experts-comptables en exercice, à propos du contrôle fiscal en tant qu'institution, de la responsabilité sociale et environnementale, de l'éthique, de la corruption, de la confiance du publique, des droits de l'homme, et des codes de la bonne gouvernance ont été également examinées. Le rapport nécessaire entre la responsabilité sociale des entreprises et l'éthique d'une part, et le contrôle fiscale et les parties prenantes d'autre part, apparaît comme conclusion de cette réflexion.*
Mots-clés: *parties prenantes, confiance du public, responsabilité sociale, bien commun, éthique.*

Cont. udea (enero-junio), pp. 107-124. © Universidad de Antioquia-2013.

Responsabilidad social en el ejercicio de la revisoría fiscal

Óscar Ramón López Carvajal

Primera versión recibida en julio de 2013 - Versión final aceptada en agosto de 2013

I. Introducción

Tratar el tema de la responsabilidad social es abordar toda una concepción vanguardista frente a una nueva visión de los negocios en el mundo, es trascender la mirada capitalista en donde la lógica racional (utilidades) es el punto central de las organizaciones. Entender esa nueva dinámica de la responsabilidad social empresarial, en la cual se mueve un revisor fiscal, es comprender el escenario en el cual se mueve en su función de vigilancia y control.

El tema de la responsabilidad social empresarial ha sido igualmente debatido en altas instancias de organismos internacionales, por ejemplo la Comisión de las Comunidades Europeas, documento COM (2002) 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).

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. Seguidamente se analizarán iniciativas mundiales que darán la idea de que tan avanzado está el mundo en este tema.

La responsabilidad social empresarial así descrita, de alguna manera se transfiere a la función de control en la cual debe trabajarse en pos del cumplimiento de esos nuevos compromisos mundiales adquiridos por las organizaciones de hoy en un escenario de globalización. Bajo estas nuevas condiciones, se habla de la responsabilidad social de la revisoría fiscal, mirada como una consecuencia de la anterior.

> Existen dos formas de entender la responsabilidad social de la revisoría fiscal, la primera tiene que ver con el daño que determina en su víctima un efecto social, como la vulneración de la confiabilidad y la credibilidad de las personas. Una segunda forma de responsabilidad social es aquella en que el daño trasciende a las personas y genera efectos colectivos, como la contaminación, o efectos masivos determinados por las características de los productos, o la que causa un revisor fiscal que no defiende el interés público (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008, p.127).

Cabe observar que en esta definición se aborda el concepto de credibilidad como un elemento fundamental en el tema que aquí se trata, lo cual se traduce en la confianza pública, que es el efecto que la intervención de un revisor fiscal debe dar en una sociedad. Para el caso concreto de la revisoría fiscal generar credibilidad en su quehacer, constituye el meollo del problema de análisis: Caracterización de la responsabilidad social de la revisoría fiscal en organizaciones colombianas. De otro lado, la definición anterior también incluye el efecto en la sociedad del hecho cumplido, sobre lo cual se debe responder.

En la definición comentada también se rescata un elemento fundamental en el quehacer del revisor fiscal y es el "bien común" que, como se verá más adelante, constituye la característica principal de la relación revisor fiscal-Estado-comunidad. Gracias al bien común, la labor de un revisor fiscal se extiende a toda una comunidad, sin privilegiar ningún interés en particular.

Continuando con las definiciones, el Diccionario de Términos Contables para Colombia (DTC) se refiere así a la responsabilidad: "Principio básico de ética que obliga al contador público a desarrollar y cumplir una obligación en cualquier trabajo profesional, colocando todo su empeño y calificación para el bien común" (DTC, 1998, p.233). Se puede resaltar en esta definición el aspecto ético, es decir, la convicción íntegra de la persona hacia la ejecución de acciones con un criterio de rectitud; de igual manera se menciona aquí un elemento de toda la importancia en esta investigación: el bien común.

Nuevamente, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública hace un aporte interesante sobre el tema:

> La institución de la revisoría fiscal en Colombia, es de vital importancia en los entes económicos de distinta índole; a ella le corresponde por ministerio de la ley el

> control de fiscalización de estos entes, para garantizar el correcto desempeño y la transparencia e idoneidad de las operaciones económicas, su sujeción a las normas legales, así como la eficacia y eficiencia en la gestión administrativa. Todo ello sin perjuicio de la responsabilidad social con la comunidad en protección del interés público. Su labor se adelanta de forma independiente, en representación de los diferentes agentes que interactúan de manera directa o indirecta en la economía nacional (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008, p.2).

En este planteamiento, se observa una clara manifestación con respecto a la trascendencia del que hacer de la revisoría fiscal a la comunidad, en tanto no se circunscribe específicamente a las funciones definidas en el Código de Comercio, Ley 43 de 1990, Ley 222 de 1995 y demás normas legales, sino que por primera vez se reconoce que ella, en su función de fiscalización, asume compromisos frente a terceros y por los cuales debe responderse oportuna y satisfactoriamente.

El solo hecho de dictaminar sobre estados financieros, acción que implica emitir una opinión profesional sobre la confiabilidad de esa información, implica un serio compromiso con socios y usuarios de esa información, quienes a partir de esos datos registrados en una contabilidad van a tomar decisiones que afectarán positiva o negativamente su patrimonio. Aquí subyace una gran responsabilidad con ese segmento de la sociedad, y resulta claro que estos inversionistas ven en esas acciones de control un medio efectivo de proteger sus intereses.

Cuando se es revisor fiscal de entidades sin ánimo de lucro por ejemplo, en donde el factor utilidad es mirado desde la perspectiva de bienestar a la comunidad, es cuando más se percibe esa acción de responsabilidad que espera hechos concretos en su bienestar y calidad de vida. Aquí, la expectativa frente a los resultados es mucho mayor y en buena parte esos resultados han sido obtenidos gracias a una gestión de los recursos, respaldada por unas prácticas adecuadas de controles internos y monitoreados en forma permanente por el revisor fiscal, mediante su función de vigilancia y control.

En la Circular Externa número 033 del 14 de octubre de 1999, emitida por la Junta Central de Contadores, se hace claridad sobre algunos aspectos ligados al ejercicio del cargo de revisor fiscal, también se menciona la responsabilidad social de la siguiente forma:

> Cuando un profesional de la Contaduría Pública actúa como delegado de la persona jurídica elegida como revisor fiscal, no lo hace a título personal sino en nombre y en representación de quién lo contrató, de donde se deriva la "responsabilidad personal" y la "responsabilidad social", referida la primera a la persona natural escogida para materializar la función y la segunda a la persona jurídica elegida por el máximo órgano social, siendo una y otra responsables de la labor y a su vez titulares de la investidura de la revisoría fiscal" (Junta Central de Contadores,1999, p.2).

Obsérvese como una institución de la importancia de la Junta Central de Contadores, cuya función principal es la vigilancia del gremio de los contadores públicos, admite mediante esta circular la responsabilidad amplia del revisor fiscal en su quehacer profesional frente a quienes son usuarios de una información financiera o quienes de alguna manera resultan beneficiados o perjudicados de las acciones que se emprenden como institución de control y vigilancia. Se logra visualizar allí una vinculación interesante entre la firma de consultoría y auditoría, quien es la que directamente concreta el negocio con la sociedad contratante y la persona natural, quien finalmente efectúa la labor de fiscalización y control.

Tal vinculación se ve plasmada desde cuando se plantea una responsabilidad personal por parte del revisor fiscal con su participación individual acertada o desacertada en términos de tareas bien o mal elaboradas, y una responsabilidad agregada, responsabilidad social, de la Firma de Consultoría y auditoría hacia un entorno, sea este interno o externo por las implicaciones que les representan esos aciertos o desaciertos.

Con el fin de sondear posiciones académicas sobre el tema específico de la responsabilidad social de la revisoría fiscal, seguidamente se hará referencia a algunos contadores públicos que han tomado interés en este aspecto. Asimismo, se tendrán en cuenta algunos autores e instituciones mundiales que han trabajado el concepto de responsabilidad social empresarial y a partir de estas posiciones académicas, miradas en principio por separado, presentar antecedentes que den cuenta de la responsabilidad social de la revisoría fiscal.

En el siguiente análisis del trabajo "La responsabilidad social del revisor fiscal en el sector cooperativo" (Bermúdez, 1992, p.13) se evalúa el tema de la responsabilidad social de la revisoría fiscal en empresas de tipo solidario. Allí se hace una reflexión sobre el tema partiendo de su visión del asunto como las expectativas de la comunidad en torno de la labor del revisor fiscal y aborda la problemática desde el prisma de las cualidades de la información: la comprensión, la oportunidad, el valor de predicción, la neutralidad, la verificabilidad y la fidelidad representativa. En el punto que menciona sobre la comprensión, el autor insiste que es una responsabilidad del revisor fiscal asegurarse que la información comunicada resulte suficientemente clara para el lector, si bien es cierto debe utilizarse una terminología técnica para asegurar la uniformidad, no debe perderse el punto de vista sobre a quién va destinado el informe. En cuanto al aspecto de la oportunidad, se espera que las observaciones del revisor fiscal sobre su análisis de la información, apunten a lograr mejoras en tiempo real.

Sobre la posición de este autor, hay que aclarar que si bien el revisor fiscal ha de asegurarse permanentemente de que la información sea confiable, no

podrá olvidarse asimismo, que la responsabilidad en principio de tener una información confiable es del administrador.

Marco Machado (2007, p.86) sostiene, que un contador público en su rol de revisor fiscal y en relación con la responsabilidad social, debe ser un garante de la información mediante su certificación y como agente de control y vigilancia, fiscalizar los actos de la administración y hacer públicos sus hallazgos. Esta labor en conjunto es una respuesta a la responsabilidad social que se tiene desde su carácter de contador público.

Aquí se observa un avance en la consideración de la responsabilidad social, en relación con el autor anterior. Machado va más allá de su labor de veedor de la información, pues considera que al hacer públicas sus inconformidades, alerta a la sociedad sobre ciertos hechos irregulares y además se incluye la medición, información y control del capital social, así como fomentar políticas públicas en torno a la responsabilidad y apoyar la firma de pactos de productividad entre empresarios y los diferentes agentes de la organización.

Por su parte, el contador público Roberto Plata Gómez (2008), hace igualmente una reflexión sobre el tema de responsabilidad social del revisor fiscal y parte de la concepción de revisoría fiscal como institución. El autor centra su atención en la confianza pública y en la información contable, y precisa que ella actúa para la colectividad, su validez y perfección se alcanzan en función de su concordancia con los valores, pautas y requerimientos de la colectividad en su conjunto; en la medida en que uno de estos requerimientos es el desarrollo, y dado que contribuye decididamente al mismo, queda claramente puesta de manifiesta la dimensión altamente social de la contabilidad (Plata, 2007).

Otro autor, Jesús María Peña Bermúdez, en su libro "Revisoría Fiscal, una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado" (2007), hace un aporte cuando se apropia del concepto interés público, pues sostiene que "esta actividad no solo interesa a los asociados, sino también a los terceros y a la comunidad en general, es decir, la revisoría fiscal se debe a todo un escenario colectivo" (Peña, 2007, p.1). Se destaca en este trabajo de investigación el acierto con que el autor utiliza un concepto de responsabilidad social con toda la pertinencia.

El mencionado autor sostiene, además, que en toda organización debe conjugarse el bienestar ofrecido con la demanda esperada, lo cual es una forma de ejercer moralidad pública, obligación de todo empresario. Además, Peña habla de uno de los flagelos más determinantes en la inmoralidad pública, la corrupción; aclara que en el estatuto anticorrupción (Ley 1474 de 2011) se visualiza al revisor fiscal como un elemento fundamental, pues considera que su aporte es valiosísimo. Pero también su negligencia debe ser sancionada, de esta forma se adiciona a la Ley 43 de 1990, el numeral 5 que dice:

> Será causal de la cancelación de la inscripción del contador público cuando actuando en calidad de revisor fiscal no denuncie o ponga en conocimiento de la autoridad disciplinaria ó (*sic*) fiscal correspondiente, los actos de corrupción que haya encontrado en el ejercicio de su cargo, dentro de los seis meses siguientes a que haya conocido el hecho o tuviera obligación de conocerlo, actos de corrupción. En relación con actos de corrupción no procederá el secreto profesional.

Ahora bien, cuando Peña expone en su libro cual es la dimensión de la responsabilidad social empresarial se queda corto en cuanto solo se sitúa en las organizaciones sin ánimo de lucro, pues si así se hiciera, se estaría admitiendo que la responsabilidad social en otras entidades de naturaleza jurídica diferente, como las sociedades anónimas, no se vería tan evidente el efecto.

En resumen, se puede interpretar la posición de este autor como defensa de la labor del contador público desde su capacidad de verificar la moralidad pública en un escenario que debe ser colectivo y es por ello que resalta la enorme responsabilidad de un revisor fiscal cuando se dan actos de corrupción, allí es donde se visualiza una responsabilidad social. Consecuentemente, se da una aproximación con este escrito en cuanto se considera la corrupción, el soborno, el cohecho y el peculado como males mundiales que conducen infortunadamente a la falsedad en la información.

En un recorrido por la legislación del Código de Comercio en los temas de revisoría fiscal, se lee una doctrina sobre la responsabilidad social del revisor fiscal. Allí se hace mención respecto a este tema de responsabilidad social, así:

> No sobra recordarles a los profesionales de la Contaduría que por vocación han orientado sus esfuerzos al ejercicio de la Revisoría Fiscal, que además de la responsabilidad social que tienen frente a los asociados, a los posibles inversionistas, a los acreedores, al Estado y frente a la comunidad en general, ellos están sujetos a la responsabilidad contravencional, civil y disciplinaria (Código de Comercio, 2003, p.132).

Resulta interesante la postura de la doctrina. Es una percepción que habla del tema social vinculándolo a las diferentes responsabilidades que enfrenta, por lo cual se hace tan interesante. Tiene en cuenta la cobertura ampliada a partir de las diferentes responsabilidades que se generan en el escenario en que se mueve.

Con todos estos planteamientos, se confirma aún más que el tema de la responsabilidad social del revisor fiscal es un aspecto que día a día va cobrando más vigencia, en razón a que las organizaciones de hoy son miradas desde una perspectiva sistémica, esto es, la visión lineal de los negocios no es posible como quiera que la perspectiva de las empresas trasciende el umbral de lo financiero y llega a espacios insospechados, hasta hace poco, en los temas económicos, sociales y ambientales, como el campo medioambiental (producción cero contaminación), flagelo de la corrupción, enfoque por procesos (la producción y servicios siempre van dirigidos hacia el cliente y,

por lo tanto, los procesos son horizontales), el problema social de la pobreza absoluta, la hambruna, en fin, todos ellos problemas de tipo social que aquejan la sociedad de hoy y, en consecuencia, de competencia del revisor fiscal.

En este punto del análisis, es preciso vincular los elementos claves en la relación que se viene planteando a lo largo de esta reflexión, con el fin de encontrar ese tronco común que nutre tanto la responsabilidad social empresarial como la responsabilidad social de la revisoría fiscal, y que nos han de llevar a entender la dinámica. Tales elementos, en principio, están representados por las partes interesadas (*stakeholders*) de un negocio, donde se confluyen sus diferentes intereses, lo cual se visualiza en el siguiente figura:

Figura 1. *Relación del revisor fiscal y la organización con los stakeholder*



De acuerdo con esta figura, se puede observar que ciertamente se nota una correlación permanente entre los diferentes *stakeholders*, lo cual significa esa interdependencia que alimenta el entorno y la organización mutuamente, a partir de exigencias y responsabilidades. También allí se puede notar la presencia de la revisoría fiscal, vigilando y monitoreando que estas exigencias se hagan realidad, con el consiguiente cumplimiento de la responsabilidad social.

Pero más que esta visión gráfica del asunto de la responsabilidad social, debe hacerse un análisis desde un elemento vinculador para los conceptos de responsabilidad social y revisoría fiscal, que los hace mutuamente dependientes, la ética. La Ley 43 de 1990, ya mencionada en párrafos anteriores, hace referencia, en su artículo 37-10, al tema de la conducta ética y en ese sentido dice lo siguiente:

> El Contador Público debe abstenerse de realizar cualquier acto que pueda afectar negativamente la buena reputación o repercutir en alguna forma en descrédito de la profesión, tomando en cuenta que, por la función social que implica el ejercicio de su profesión, está obligado a sujetar su conducta pública y privada a los más elevados preceptos de la moral universal.

Como se puede observar en el mencionado artículo 37-10, se hace una clara precisión con respecto a la "función social" que se genera en el cumplimiento de las funciones como contador público, por lo tanto, existe un

claro compromiso con la comunidad en cuanto actividad social, de manejar sus actos con una integridad, transparencia y objetividad, lo que permite actuar con un criterio de interés común. De igual forma, las organizaciones en el desarrollo de su objeto social también han de actuar con un criterio de igualdad frente a sus grupos de interés (*stakeholders*), para ello resulta importante reflexionar un poco sobre el concepto de ética empresarial en las organizaciones.

Hoy las organizaciones han comprendido que el entorno competitivo en que debe trabajarse lleva implícito la ética, y es por ello que se evidencia un comportamiento empresarial que recoge el sentir de quienes trabajan en función de un ambiente más humano, más participativo, más justo, más responsable socialmente; la consideración a la que aquí se refiere es:

> Buena ética son buenos negocios con lo cual se consigue que si los empleados, proveedores, clientes, inversionistas, el gobierno, son bien tratados, la productividad se incrementará, se obtendrán precios favorables en las mercancías y contratos, lealtad, buena financiación y respeto a la regulación, en caso contrario el mercado le cobrará dividendos (Cuevas, 2009, p.147).

Así pues, se está hablando de administración moral de las organizaciones.

En toda esta dinámica se debe entender una ética empresarial en donde se da por hecho la ejecución de unas acciones que apuntan al desarrollo normal de las operaciones del negocio, hay que dar por sentado que tales acciones tendrán que clasificarse en una categoría de moralidad, de lo cual puede generar decisiones morales o inmorales, tema que precisamente se viene tratando en el párrafo anterior, toda vez que dependiendo de esta circunstancia, los negocios se revestirán de una imagen positiva o negativa frente a la comunidad.

En estos temas, siempre resulta necesario precisar los conceptos claves, como por ejemplo la moral: "Perteneciente o relativo a las acciones o caracteres de las personas, desde el punto de vista de la bondad o malicia" (DRAE, 1992, p.991). Se habla aquí de las personas (individuos), quienes finalmente son las que están conformando la organización y desde donde se perciben las actitudes éticas que luego de interrelacionarse, generan comportamientos colectivos.

En relación al tema de individuo, se hace la siguiente anotación:

> La concepción del individuo ha evolucionado hasta acercarse al concepto de hombre total; es decir concebido en todas sus dimensiones y relaciones múltiples. Pero los conceptos de individuo, actor y trabajador del conocimiento al convertirse en parangón de la realidad cosifican al hombre y sus modo de relaciones concretas en la empresa, pues en la práctica el trabajo se desarrolla en el contexto de vida capitalista en donde se reduce al hombre a una actividad circunscrita (Cuevas, 2009, p.344).

Cabe destacarse la mención al conocimiento que el anterior autor hace, el cual resulta fundamental en toda relación interpersonal, toda vez que en la

acción de dar y recibir entre personas, se logra un valor agregado, es decir, se produce una sinergia que enriquece la organización y la hace más preferida frente al entorno. Este conocimiento se obtiene en términos de información, de destrezas, de bienes tangibles, los cuales podrán estar afectados por ausencia de conductas morales, donde sencillamente se da una ausencia de valores, los cuales podrán ser individuales o corporativos. En cuanto a los valores corporativos:

> Son principios generales por los cuales se rigen las empresas y sus miembros y resultan ser el fundamento sobre el que reposa la organización, la filosofía que guía el trato personal, a los clientes, a los proveedores. Hoy está demostrado que es necesario desarrollar y aplicar valores en la empresa. Estos se traducen en comportamientos creando en ella valor agregado (Hamburguer, 2007, p.122).

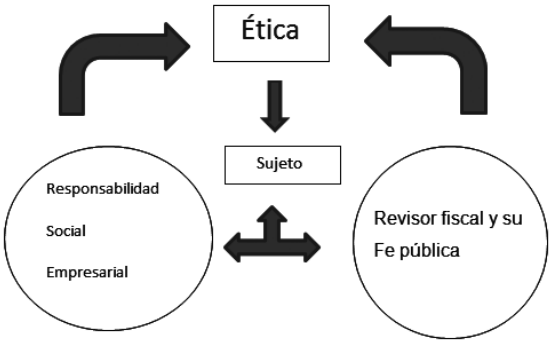
Como se comprenderá en estos párrafos que han antecedido al análisis, todo gira alrededor del hombre dentro de la organización, como punto central de sus acciones. Es por ello que ha surgido en el mundo a manera de herramientas administrativas para incrementar el valor de las organizaciones ante los grupos de interés, lo que se ha denominado "Códigos de Buen Gobierno", en donde quedan plasmadas unas intenciones de buena voluntad y constituyen unos senderos de comportamiento ético que deberán seguir las personas que integran la empresa, lo que se convierte pues en una cultura.

> Los Códigos de Buen Gobierno representan pronunciamientos en torno al gobierno corporativo, con recomendaciones precisas y de adopción voluntaria para las empresas. Estos códigos suelen ser emitidos por comisiones especializadas de expertos, con frecuencia constituidas a iniciativa de organismos oficiales, con el cometido fundamental de estudiar los criterios y pautas a que deben someterse las sociedades en un contexto determinado, y pronunciarse con una serie de recomendaciones que mejoren el comportamiento de las organizaciones respecto a la transparencia informativa, composición y funcionamiento de los órganos de gobierno y relación con los distintos grupos de interés (Lizcano, 2006, p.25).

En relación a estas preocupaciones, tanto el gerente, como los empleados, los revisores fiscales, están atentos a hacer un frente común y dar respuesta a esas necesidades de transparencia, certeza, cuidado tanto del medio ambiente como de los derechos humanos, asumiendo comportamientos éticos, y es precisamente de esto de lo que debe dar fe pública el revisor fiscal, amparado en la institución de la revisoría fiscal.

En lo que hasta acá se ha mencionado, se percibe que existe una responsabilidad social empresarial (en primer lugar) y una responsabilidad social del revisor fiscal (como consecuencia de la anterior), cuya relación entre ambas presenta un ingrediente común que es la ética. Reflejar esta relación entre estos tres aspectos, resulta de interés para este escrito, por lo tanto, la siguiente figura muestra esta vinculación.

Figura 2. *Relación del revisor fiscal y la responsabilidad social empresarial con la ética*



Frente a esta nueva visión del mundo, el control tiene mucho que decir en términos de aseguramiento, pues es un reto que obliga a los revisores fiscales a remodelar sus esquemas de trabajo para actuar en concordancia con las exigencias mundiales. Con los elementos que se han discutido en los párrafos anteriores, en adelante se hará una reflexión que apunte a la responsabilidad social del revisor fiscal en Colombia.

Para iniciar, es necesario precisar que antes de hablar del revisor fiscal, debe tratarse el tema de la revisoría fiscal, y ha de hacerse retomando la definición del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en donde se habla de institución. Es este el escenario que aquí se propone seguir, por cuanto refleja una instancia que responde a las exigencias del profesional de la Contaduría Pública.

El Diccionario de la Real Academia Española se refiere así al concepto de Institución: "organismo que desempeña una función de interés público" (RAE, 1992, p.829). En relación con esta definición, la revisoría fiscal es mirada como un organismo, mas no como un órgano, el organismo por su parte tiene una vida propia y, en consecuencia, se es autónomo en sus actos (en tanto colectividad) al tener una libertad de acción, por lo tanto, se adquieren responsabilidades ante quienes se afectan de una u otra manera con las acciones emprendidas. Se está hablando aquí de otro elemento igualmente importante: la independencia, lo cual supone certeza respecto a que cualquier decisión habrá de tomarse sin sesgo alguno y que el beneficio colectivo primará sobre el particular, "situación del individuo o estado que goza de libertad o autonomía" (Diccionario Planeta, 1982, p.691).

La institución de la revisoría fiscal, así planteada, es reconocida por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y el respaldo legal que sustentan sus actos proporciona, en principio, confianza lo cual trae consigo un valor agregado, y en consecuencia confianza pública, siendo este el escenario que se propone en esta investigación para el desempeño de la revisoría fiscal.

Ahora bien, en esta reflexión sobre la responsabilidad social del revisor fiscal es preciso, igualmente, hablar del quehacer de la revisoría fiscal y para ello es necesario trasladar el análisis desde la colectividad hasta la individualidad, personificada en el revisor fiscal, quien, en razón a la norma legal, concretiza la labor de vigilancia y control mediante su fiscalización permanente. Entrar en tal individualización es adentrarse en el tema de funciones, mediante las cuales el revisor fiscal como persona natural cumple con las tareas que se le han encomendado.

Haciendo un análisis de las distintas funciones del revisor fiscal, según el Código de Comercio, se observa que cada una de ellas puede ser interpretada desde el interés que acompaña este escrito, es decir, el elemento social, no obstante, el manejo que siempre se le ha dado desde lo estrictamente financiero. Por eso, en adelante se asumirá que dentro de todas las labores que el revisor fiscal lleva a cabo en su quehacer, se incluirán las que relativas a la comunidad en general, dada la caracterización de su trabajo, enfocado al bien común, y no ceñirse estrictamente al enfoque de una auditoría financiera.

Las personas individualmente consideradas, tienen unas responsabilidades en su desempeño en la organización en diferentes áreas, lo cual conforma un conjunto de funciones y que a la larga constituyen un cargo u oficio en la empresa. Una de esas funciones está representada por el control y vigilancia y es desempeñada por un auditor, ya sea este en su calidad de auditor externo, auditor interno o revisor fiscal.

En el organigrama de una organización, sociedad anónima por ejemplo, el cargo de un auditor interno siempre aparecerá dependiendo de la gerencia general; si el cargo se trata de un auditor externo, él dependerá de la junta directiva o gerencia, según quien lo haya contratado; si se trata de un revisor fiscal, que es la figura central en esta investigación, se encuentra dependiendo de la asamblea de accionistas o de la junta de socios, que son los órganos máximos a nivel de autoridad y ante quien debe responder en primera instancia.

Siendo así la estructura, es de pensarse que la revisoría fiscal asume una gran parte de la cuota de responsabilidad que tiene la empresa ante la sociedad como organización socialmente responsable. El nivel en que se presenta la revisoría fiscal, refleja el grado de visibilidad de este órgano de control en la compañía y en esa medida tendrá una participación importante en la evaluación de la responsabilidad social de la empresa, por ejemplo, podría generarse la siguiente pregunta: ¿Cuál es el rol que desempeña el revisor fiscal en aquellas empresas colombianas que hoy se han adherido al Pacto Mundial, iniciativa de las Naciones Unidas? En este escenario es indudable que se le amplía el campo de acción al revisor fiscal, si se tiene en cuenta la visión que de responsabilidad social presenta el Consejo Técnico de la Contaduría Pública cuando específica

que el revisor fiscal que no defiende el interés público estaría generando efectos masivos hacia la comunidad.

Es de resaltar las implicaciones que para el revisor fiscal tiene la puesta en marcha de la iniciativa de las Naciones Unidas[1] en las organizaciones del país. Aquí el escenario cambia indiscutiblemente, puesto que más que la preocupación porque los estados financieros se presenten razonablemente y la contabilidad se lleve adecuadamente, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, es el alcance de la responsabilidad social hacia la comunidad.

Por lo anterior, el revisor fiscal tendrá que vigilar permanentemente que exista un compromiso social a partir de las organizaciones y que exista preocupación por todos aquellos aspectos que apuntan a asegurar que la comunidad no se vea en ningún momento afectado por acciones empresariales, entre los cuales están por ejemplo la actividad operacional que pueda comprometer el medio ambiente, allí el revisor fiscal tendrá una importante tarea de cara a evaluar, mediante una auditoría de cumplimiento, la sujeción a las normas medioambientales, lo cual debe monitorearse permanentemente con base en mapas de riesgo. Como se comprenderá, a partir de estas auditorías se originarán informes permanentes, siempre con la intención de actuar proactivamente y proteger el patrimonio ecológico de una comunidad.

En el tema del respeto a los derechos humanos por parte de las empresas, el revisor fiscal ha de involucrarse, ya que hasta el momento ha pasado desapercibido en su agenda, por lo tanto, la veeduría directa sobre este aspecto –que con frecuencia es vulnerado, afectando ostensiblemente al ciudadano común– debe ser incluida dentro de sus preocupaciones inmediatas. De igual forma deberá hacerse con el tema de la auditoría ambiental, la auditoría de cumplimiento que se efectúe habrá de arrojar observaciones y sugerencias que reporten valor agregado a la organización de la cual se es revisor fiscal.

Otro aspecto en que las organizaciones suelen impactar directamente a la comunidad, es en el asunto relacionado con los efectos sociales que se derivan de los procesos de quiebra de las empresas, con su mortal consecuencia en el bienestar de miles de familias que devengan su sustento de los ingresos percibidos en su relación de empleados. Por esta razón, la auditoría financiera debe llevarse a cabo no ciñéndose estrictamente a unos cifras miradas fríamente, sino que habrá que analizar con todo detenimiento los indicadores que reflejan la sostenibilidad del negocio a futuro, la certeza de que el negocio se sostendrá en el tiempo para bien de la comunidad. Es indudable que en

1 En 1999, en el Foro Económico Mundial de Davos (Suiza), el Secretario General propuso un "Pacto Mundial" entre las Naciones Unidas y el mundo de los negocios. El Pacto Mundial pide a las empresas que hagan suyos, apoyen y lleven a la práctica un conjunto de valores fundamentales en materia: Derechos Humanos; Normas Laborales; Medio Ambiente; y Lucha contra la corrupción.

el revisor fiscal cabe una inmensa responsabilidad moral cuando en forma negligente no prevé con la suficiente anticipación la quiebra, con la nefasta consecuencia sobre miles y miles de ahorradores, tal como sucedió en 1982 con la declaratoria de quiebra de la Financiera Furatena.

La comunidad, igualmente, puede verse afectada por la entrega o suministro de un bien o servicio de mala calidad o en forma inoportuna, pero también del lado de los proveedores pueden surgir inconvenientes relacionados con el incumplimiento en los pagos, tal vez en razón a la iliquidez. Se evidencia aquí la necesidad de adecuadas auditorías operacionales que den cuenta de reprocesos y políticas inadecuadas que afecten directamente a terceros, y a partir de informes oportunos y proactivos dar conocer estas circunstancias a la alta administración, lo cual no pararía ahí, sino que tendrá que implementarse un plan de seguimiento a fin de constatar que a la comunidad se le ha dado una respuesta efectiva sobre el asunto.

La corrupción, como bien se sabe, consiste en un mal endémico de toda la humanidad, el cual reviste más gravedad en unos países que en otros. Colombia no es la excepción y por tal razón, se es consciente que el gobierno ha hecho ingentes esfuerzos por mitigar un poco el impacto atroz que sobre la economía del país, y por ende la comunidad, generan estas conductas cometidos por personas o entidades que ven en las formas fraudulentas de contratos, la posibilidades de beneficiarse indebidamente a costa del deterioro patrimonial del Estado. En tal circunstancia, es el revisor fiscal quien tiene una enorme responsabilidad en la vigilancia a los contratistas con el Estado (Ley 1474 de 2011), y es de entenderse que la comunidad espera mucho del revisor fiscal, en tanto es él quien avala el buen manejo de los contratos entre terceros y concretamente con el Estado.

Como se puede, observar todos los aspectos antes mencionados, tendrán que ser incluidos en las agendas de las decisiones diarias de las empresas, de tal suerte que eso constituya parte esencial de las estrategias empresariales y de ello ha de asegurarse el revisor fiscal con su vigilancia permanente y sus informes proactivos, como antes se indicó. Puede observarse entonces, la evidencia de un nuevo escenario que rodea la labor de vigilancia y control del revisor fiscal, en cuya mirada se privilegia el bienestar común de una comunidad, que clama por que exista más igualdad de condiciones, más participación ciudadana en las decisiones que afectan a la comunidad en general, menos burocracia en las estructuras del Estado que resten eficiencia en los procesos.

A modo de conclusión, la acción de la revisoría fiscal nace en la exigencia de los grupos de interés de una organización por una información transparente y suficientemente clara. Es por ello que la responsabilidad social del revisor fiscal se inicia desde el mismo momento de dictaminar unos estados financieros, en

tanto un dictamen trasciende más de un usuario (socios o accionistas, clientes, proveedores, Estado, comunidad, empleados), como quiera que en ella va implícita la fe pública y desde allí se llega a otorgar confianza pública a toda una comunidad.

En tanto institución, la revisoría fiscal tiene igualmente una responsabilidad de defender el interés público como un producto social y como resultado de acuerdos sociales que se generan cuando el contador público acepta su postulación como revisor fiscal en una organización. En este orden de ideas, se concluye que el revisor fiscal trabaja en un escenario colectivo y que su labor se debe por igual a todas las partes de interés de la organización. En este punto, el documento refleja la relación que existe entre un revisor fiscal, la organización y las partes de interés (*stakeholders*).

Se concluye, además, que antes de hablar de revisoría fiscal, debe mencionarse al revisor fiscal, quien es finalmente donde se concretiza tal labor de vigilancia y control en función de unas normas generalmente aceptadas, específicamente las personales, de las cuales se rescata la ética con la cual se llega a la opinión. Nuevamente, aquí se muestra una nueva gráfica cuya pretensión es reflejar la relación entre la responsabilidad social empresarial, la responsabilidad social de la revisoría fiscal y la ética.

Es importante anotar que en ese escenario en que trabaja la revisoría fiscal, es bien claro que su responsabilidad trasciende lo meramente financiero y en razón a ello, adquiere compromisos en todos los órdenes en los escenarios nacional e internacional. Es el caso por ejemplo de la iniciativa con las Naciones Unidas, en donde se evidencia un pacto global en orden a mirar el mundo desde distintas aristas: ecológico, lucha contra la corrupción, derechos humanos, normas laborales, lucha contra la corrupción.

Por lo anterior, la mirada de esta reflexión ubica a la revisoría fiscal en un plano estratégico en la organización, desde donde su preocupación debe dirigirse a todo lo que rodea la organización, no solamente el aspecto financiero, a fin de verificar su cumplimiento y como institución de vigilancia y control, pronunciarse. Hasta ahora solo hemos visto un comportamiento lineal en la actuación de la revisoría fiscal basado en la norma legal existente, sin tener en cuenta la gran complejidad de una organización.

Referencias bibliográficas

Araujo, J. (1975). *Contaduría Pública. Monopolio Yankee en Colombia*. Medellín, Colombia: Editorial Leaton

Argandoña, A. (2007). Responsabilidad Social de la Empresa: ¿Qué modelo económico? ¿Qué modelo de empresa?: Monografía, *Revista Documentación* Social, Universidad de Navarra, 146, 11-24.

Bermúdez, G. (1992). *La Responsabilidad Social del revisor Fiscal en el sector Cooperativo.* Bogotá, Colombia: Editorial Universidad Javeriana.

Bonilla, E. y Rodríguez, P. (2000). *Más allá del dilema de los métodos*. Bogotá, Colombia: Grupo Editorial Norma.
Botero, L. (2009). Responsabilidad Social Empresarial en el sector de la construcción. Medellín, Colombia. *Revista AD-minister*, Universidad Eafit, 14, 105-123.
Cardona, J. (1988). La profesión contable en Antioquia 1850-1900. *Revista Contaduría*, Universidad de Antioquia, 12, 23-47.
Código de Comercio (2003). *Decreto 410 de 1971 y sus normas complementarias*. Bogotá, Colombia: Editorial Legis Editores S.A.
Comisión de la Comunidades Europeas (2001). *Libro Verde: Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas*. Bruselas.
Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) (2004). *Enterprice Risk Management (ERM) –Integrated Framework ERM Standard (Coso Enterprise Risk management).*
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*, en junio de 2000.
Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008). *Orientación Profesional para la Revisoría Fiscal.* Bogotá: Ecoe Ediciones.
Corbeta, P. (2007). *Metodología y técnicas de Investigación social*. Madrid, España: Mc Graw Hill
Council of Standard Australia (2003). *AS 8003-2003 Corporate Social Responsabilty.* Standard Australia International.
Cuevas, R. (2009). Ética y responsabilidad social de la empresa: su concepción de hombre. Ciudad de México, México: *Revista Polis*. Universidad Bolivariana, 8, 323-349.
Dávila, A. (2001). Cultura y Administración de recursos humanos en América Latina. Universia Business Review Actualidad económica. Routledge Publishers (Oxford, UK).
Drucker, P. (2000). *La gerencia de la empresa*, Barcelona: Edhasa
Gallego, M. (2006). La Responsabilidad Social de las Organizaciones: ¿Factor de Ventaja Competitiva?- Las acciones sociales de las organizaciones en relación con el tejido social. *Revista AD-minister,* Universidad EAFIT, 8, 106-123.
Hamburger, A. (2007). *Los valores corporativos de la empresa*. Bogotá: Editorial Instituto Misionero de hijos de San Pablo
Hernández R., Fernández C. y Baptista M. (2010). *Metodología de la Investigación.* México: Mc Graw Hill Educación.
Hernández J. y Bermúdez H. (1998). *Marco Legal y Conceptual de la Revisoría Fiscal.* Medellín: Editorial Universidad de Antioquia.
Instituto Colombiano de Normas Técnicas y certificación (ICONTEC) (2008). *Guía Técnica colombiana GTC-180 Responsabilidad Social*
Jiménez, G., Reyes, J. y Gómez, M (2007). La responsabilidad social en las organizaciones: análisis y comparación entre guías y normas de gestión e información, *Revista Innovar,* 17, 29.
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, 20-35.
Lora, E. (1991). *Apertura y Modernización - Las reformas de los noventa.* Bogotá: Tercer Mundo Editores
Machado R., M. A. (2007). La Responsabilidad Social Corporativa como resultante de un cambio en los imaginarios del contador público: Del mecanicismo a la complejidad de las Organizaciones. Medellín: *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*.
Marsá, F. (1982). *Diccionario Planeta de la lengua española usual.* Planeta Publishing Corporation.
Ministerio de Educación Nacional (1999). *Circular externa 033*. Bogotá: JCCP
Morgan A., (2007). *Responsabilidad social Corporativa como ventaja Competitiva.* Santiago de Chile: Sandvic
Observatorio para la equidad y la integración social (Observar) (2003). Informe de Coyuntura Social N° 9 (Observar, 2003,30). *Colección Antioquia*, 30-31.
Peña, J. M. (2007). *Revisoría Fiscal una Garantía para la Empresa, la Sociedad y el Estado.* Bogotá: Ecoe ediciones.
Plata, R. (2008). El contador público y su Responsabilidad Social en la Revisoría Fiscal. *Ponencia libre sobre Revisoría Fiscal*, Facultad de Ciencias Económicas Universidad Javeriana.
Porter, M. y Krash, M. (2006). Estrategia y Sociedad. El Vínculo entre la ventaja competitiva y la responsabilidad social corporativa. *Harvard Business Review*. América Latina.
Preziosa, M. (2005). La definición de la responsabilidad social Empresarial como tarea Filosófica. *Revista Cuadernos Difus,* Pontificia Universidad Católica Argentina, 10, 11-21.
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.
Real Academia de la Lengua Española (1992). Diccionario de la Lengua Española (20ª ed.). Madrid: Espasa- Calpe.
Spencer, H. (1867). *Creación y Evolución*. Barcelona: Publicaciones de la Escuela Moderna. España: Escuela Moderna
Taborda, A. y Cárdenas, S. (2003). *Enfoque fiscalizador del valor agregado a la Revisoría Fiscal.* Universidad de Antioquia. Tesis de grado.
Timasheff, N. S. (1965). *Teoría Sociológica - Su naturaleza y Desarrollo.* México: Fondo de Cultura Económica.
Toro, I. y Parra, R. (2010). *Fundamentos Epistemológicos de la investigación y la Metodología de la Investigación Cualitativa/Cuantitativa*. Medellín: Editorial Universidad EAFIT
Upegui, M.E.; Velásquez, M.E.U.; Aguiar, H.; Jaramillo, H.A.; Arango, L.A.C.; Arteaga, J.C.; Carvalho, J. y Jiménez, J. (1998). *Diccionario de términos contables para Colombia*. Medellín: Editorial Universidad de Antioquia.