

LA RESPONSABILIDAD (ACCOUNTABILITY) DEL REVISOR FISCAL

¿RENDICIÓN DE CUENTAS AL CAPITAL FINANCIERO?

Por: Carlos Freddy Martínez Gómez*

*Contador Público de la Universidad del Cauca, Especialista en Derecho Empresarial de la Universidad de Medellín, Diploma Superior de Gestión de Empresas. D.S.U.P (Maestría) Universidad de la Sorbona de París, Francia y candidato a Doctor en Gestión de Empresas, Universidad de la Sorbona, París, Francia. Director Escuela de Ciencias Empresariales. Corporación Universitaria Remington Medellín



TABLA DE CONTENIDO

Introducción

1. Objetivos

1.1 Objetivo general

1.2 Objetivos específicos

2. La rendición de cuentas

3. Elementos claves en la rendición de cuentas

4. Formas de rendición de cuentas

5. La responsabilidad corporativa y la ciudadanía corporativa

5.1. La responsabilidad de las empresas

6. La rendición de cuentas y sus relaciones con el papel del revisor fiscal

6.1 La fiscalización

6.2 Las técnicas

7. El informe del revisor fiscal y las escuelas de pensamiento del control

7.1 Elementos o atributos del informe y el dictamen

7.2 El dictamen en términos clásicos

7.3 El control interno de acuerdo con el modelo COSO

7.4 Ilustraciones del dictamen de corte anglosajón

8. Influencias del modelo latino de control en la elaboración del dictamen

8.1 Ilustración del informe del revisor fiscal según el deber ser (escuela latina)

Conclusiones

INTRODUCCIÓN

La Ley Sarbanes Oxley, firmada por el presidente de los Estados Unidos George W Bush el 30 de julio de 2002, afecta a aquellas compañías que emiten acciones en los Estados Unidos o cuyas acciones se coticen en las bolsas de valores de los Estados Unidos.

Esta ley tiene, como objetivo principal, resaltar la responsabilidad corporativa, la distribución y comunicación de la información financiera y combatir el fraude corporativo y contable.

Presenta aspectos relacionados con la ley 222, de diciembre de 1995, que reformó al Código de Comercio Colombiano, como:

- La certificación de reportes financieros, por parte del director general y el director de finanzas. (CEO, CFO). A los directores generales y financieros les obliga a certificar las cuentas anuales y trimestrales, como también respecto de la efectividad de los controles internos.
- Controles internos. La ley señala que debe elaborarse un reporte del manejo interno de la información, que se presenta en los informes financieros, esto incluye la declaración que dice que los auditores externos han emitido una opinión favorable del control interno de las empresas, referente a los reportes financieros.
- Comité de Auditoría Independiente. La ley requiere la creación de un comité de auditoría, conformado por consejeros independientes facultados para designar, supervisar y destituir al auditor externo.
- Comité de Ética. La ley ordena a la SEC que adopte reglas que requieran que cada compañía revele, en sus reportes periódicos, la adopción de un código de ética.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

En un sentido amplio, puede interpretarse que el espíritu de la ley Sarbanes Oxley se manifiesta en la reducción del riesgo de información, la asimetría en la misma, que la información publicada por las empresas no sea insegura, incompleta o errónea. Es decir, asumir la responsabilidad corporativa en todas sus manifestaciones y transacciones con los diferentes agentes económicos y los intereses en conflicto de uno y otros.

1. Objetivos

1.1 General:

Formular una serie de observaciones e interpretaciones, con respecto a prácticas generalizadas en la elaboración del dictamen del revisor fiscal.

1.2 Específicos:

1. Formular una serie de observaciones, respecto de la responsabilidad del revisor fiscal en el ejercicio profesional y las organizaciones.
2. Hacer una serie de observaciones, en relación con las escuelas de control y su incidencia en la estructura del dictamen.

2. LA RENDICIÓN DE CUENTAS: ACCOUNTABILITY- LA RESPONDABILIDAD DEL REVISOR FISCAL ¿RENDICIÓN DE CUENTAS AL CAPITAL FINANCIERO?

En nuestro medio, se tiene la idea que cuando se aborda el tema de la rendición de cuentas, inmediatamente se está hablando del informe de gestión planteado en las normas mercantiles, como la Ley 222 de diciembre de 1995, circunscrita al informe que debe presentar la administración, desconociendo las corrientes internacionales en torno a la responsabilidad o rendición de cuentas en sus diferentes niveles. Esto amerita abordar el tema de la rendición de cuentas, con miras a sustentar nuestra hipótesis que el dictamen del revisor fiscal es una rendición de cuentas al capital financiero.

La responsabilidad o accountability

Responsabilidad es el deber de responder ante una autoridad superior.

“Por responsabilidad entendemos que:

- Todo acto o acción debe ser transparente, sujeto a la ley, sus reglamentos y al juicio prudente;
- Todos los participantes son responsables de sus propias acciones;

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

- Todo acto o acción está sujeto revisiones (auditorías) imparciales, independientes y profesionales, y los resultados disponibles a todos los interesados.”¹

[...]”Para algunos, no existe diferencia entre los conceptos de rendición de cuentas, transparencia y confianza. A menudo se emplean, como conceptos similares a la rendición de cuentas, los de interlocución, apertura, responsabilidad y representación, y en su uso cotidiano se asocia a otros términos como los de vigilancia, monitoreo, supervisión, control, verificación, limitación, visibilidad pública y sanción”.²

1 Martínez Gómez, Carlos Freddy y otro . Los Informes del Revisor Fiscal. Ponencia XIII Congreso Colombiano de Contadores Públicos. En Saberes .p 142-143

3. ELEMENTOS CLAVES EN LA RENDICIÓN DE CUENTAS

En este sentido se toman, como elementos claves de la rendición de cuentas, aquellos que tienen una similitud en la actividad que se realiza. como el control, la vigilancia y la verificación.

- ü Control. “Los aspectos más importantes del control desde el punto de vista teórico son la prevención y percepción de errores y fraudes, pues son estos elementos los que posibilitan la protección del bien social.”³
- ü Vigilancia. Esta actividad está dentro de los objetivos de la revisoría fiscal. Significa vigilar la adecuada disciplina en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- ü “Verificar que toda persona asuma con plena responsabilidad sus actos, rindiendo cuenta de los recursos a su cargo, del resultado de su aplicación y el nivel de logro de sus objetivos.”⁴

La rendición de cuentas se refiere entonces a la construcción de un código de conducta y desempeño y a los parámetros para evaluarlos”.⁵

2 Newell Meter y azula Bellour. El mapeo de la rendición de cuentas: Orígenes, contextos e implicaciones para el desarrollo.p.2

3 Franco Ruiz Rafael. Evolución histórica del control. Revista Legis del Contador. Número 5 P.215.

4 Martínez Gómez y otro. Óp. Cit. P.138

5 Newel Peter Bellour Shaula. El mapeo de la rendición de cuentas. P. 2.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

“[...] El enfoque mercantil de la rendición de cuentas se expresa en el hecho de que muchas veces se considera a las funciones del estado como equivalentes a la “prestación de servicios”, siendo ésta una táctica que permite a los defensores del mercado argumentar que los actores privados pueden proveer los mismos servicios con mayor efectividad en costos y mayor eficiencia”.⁶

El agudo interés público entorno a la rendición de cuentas y la responsabilidad de las empresas, ha obligado a algunas compañías a ir más allá de la retórica y de los procedimientos internos de sujeción a un código de conducta, involucrando a consultores externos y agencias de certificación para verificar el cumplimiento de sus compromisos.

La vinculación de auditores privados, en la verificación del cumplimiento, suscita la pregunta de quién audita a los auditores. Hay una gran falta de transparencia respecto a la forma en la que se realizan las evaluaciones y su eficacia en la identificación de posibles infracciones. Se ha cuestionado la independencia y el compromiso de las firmas de consultoría, como la KPMG, que cumplen lucrativamente estas funciones y que son remuneradas por las mismas compañías cuyas actividades deben monitorear. Los escándalos en la gestión de empresas estadounidenses, como Enron y Worldcom, han servido para atraer la atención hacia el perverso nivel de complicidad entre las compañías y las instancias que contratan para vigilar sus cuentas. En este contexto, adquiere importancia la rendición de cuentas de segundo nivel: ¿cómo asegurar la rendición de cuentas de las propias instituciones que se crean para asegurar la rendición de cuentas?”⁷

6 Óp. Ci.. p. 3

7 Óp. Cit. P. 12

4. FORMAS DE RENDICIÓN DE CUENTAS

La rendición de cuentas puede adoptar las siguientes formas:

- Interna
- Externa
- Formal
- Informal
- Vertical (Los ciudadanos y la sociedad civil demandan desde abajo)
- Horizontal (procedimientos establecidos en las instituciones estatales)
- De abajo hacia arriba
- De arriba hacia abajo

A su vez pueden referirse a

- Rendición política
- Rendición gerencial. “La rendición gerencial de cuentas se refiere a la responsabilidad de quienes tienen una autoridad delegada para llevar a cabo determinadas tareas conforme a criterios negociados de desempeño”; incluye la rendición administrativa de cuentas y la rendición profesional de cuentas.
- Rendición fiscal. “La rendición fiscal de cuentas es un elemento importante de la responsabilidad gerencial, y se expresa en la verificación de las entradas y salidas de dinero. En lo fundamental, la rendición de cuentas puede diferenciarse de la rendición política de cuentas, en virtud de su estatus, preestablecido como ejercicio neutral y técnico, que esencialmente se ocupa de mantener una contabilidad exacta.
- Rendición financiera de cuentas. “Las nociones vigentes de rendición financiera de cuentas han ido más allá de los balances financieros públicos para incluir la administración de los recursos, pasando así de la economía a la eficiencia. El tránsito de un estado captador de impuestos a un estado proveedor de servicios,

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

ha conllevado el surgimiento de nuevos ámbitos en la rendición de cuentas. Los mecanismos de rendición fiscal de cuentas y las prácticas de auditoría, siguen evolucionando y expandiéndose; ya no se basan sólo en la contabilidad pues han incorporado nuevos indicadores de integridad y desempeño financiero.

- Rendición administrativa de cuentas
- Rendición profesional de cuentas (monitoreo de estándares éticos profesionales)

“En el sector corporativo frecuentemente se asocia la rendición de cuentas con las metas de sostenibilidad y eficiencia. Con este enfoque, muchas corporaciones han integrado en su filosofía el concepto de la “triple base de referencia”, promoviendo la idea de que las corporaciones necesitan considerar no sólo sus metas de lucro sino también objetivos ambientales y sociales”.⁸

⁸ *Ibíd.* P. 23

5.LA RESPONSABILIDAD CORPORATIVA Y LA CIUDADANÍA CORPORATIVA

“En el discurso de la responsabilidad corporativa se emplean diversos conceptos para referirse a los derechos y obligaciones de las corporaciones ante las entidades con quienes trabajan y para quienes trabajan. La gobernanza corporativa es un término frecuentemente empleado para referirse a las políticas y prácticas, utilizadas para regular las relaciones internas y cumplir las responsabilidades ante los inversionistas y otros actores interesados. La rendición corporativa de cuentas, en general, tiene más que ver con la transparencia de la información, la auditoría y el monitoreo de las prácticas empresariales, en tanto que la responsabilidad social de las corporaciones, implica una acción de carácter más voluntario por parte de las compañías que toman en cuenta el papel e impacto de una amplia gama de sus actividades corporativas. En el sector corporativo, frecuentemente, se asocia la rendición de cuentas con las metas de sostenibilidad y de eficiencia. Con este enfoque, muchas corporaciones han integrado, en su filosofía, el concepto de la “triple base de referencia”, promoviendo la idea de que las corporaciones necesitan considerar, no sólo sus metas de lucro sino también objetivos ambientales y sociales.

Otro concepto empleado, frecuentemente, es el de ciudadanía corporativa, en el que la corporación se posiciona como un buen ciudadano que busca el interés público y busca adjudicarse, tanto los derechos como las responsabilidades de la ciudadanía. Pero la ciudadanía, que muchas empresas están demandando y practicando, es parcial.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

Parece ser que la idea de ciudadanía resulta atractiva para muchas corporaciones porque es un subterfugio para adquirir derechos sin asumir nuevas responsabilidades.”⁹

5.1 LA RESPONSABILIDAD DE LAS EMPRESAS

En sentido amplio, implica tener en cuenta todas las consecuencias de sus acciones con el entorno y los diferentes agentes, relacionados con las organizaciones que buscan lucros no solo financieros, planteando interrogantes en lo concerniente al desarrollo económico y la responsabilidad social de las mismas, en términos de ¿Cuál es el papel que las empresas deben jugar en las sociedades?

En la antigua Grecia se reconocía la necesidad y los límites del comercio. Platón recomendaba una estricta regulación de las actividades comerciales, en tanto que Aristóteles rechazaba la idea de la usura; la utilización de los bienes por parte de sus propietarios, para satisfacer solo sus gustos y antojos sin tener en consideración el interés de la humanidad y sus consecuencias sociales lo contrariaban.

En la Edad Media, el comercio se desarrollaba dentro de los marcos de la moral y la ética, promulgados por la Iglesia; tenía, como propósito, asegurar la existencia de quienes lo ejercían, de encontrar los medios para ayudar a sus vecinos pero no de especular. Aristóteles consideraba que el interés y la usura eran prohibidos por la Iglesia; el vendedor debía establecer precios justos y el empleador, pagar salarios normales.

Milton Friedman sostenía que no había sino más que una sola responsabilidad social de la empresa. Era la de utilizar sus recursos y crear actividades para aumentar sus ganancias, pero respetando las reglas de juego establecidas por la sociedad, aceptando, de antemano, las reglas de la libre competencia, sin trampas ni fraudes.

Quienes defienden esta tesis, consideran que la empresa no puede solamente medir sus actuaciones únicamente en términos económicos por varias razones.

- La transformación de una sociedad productora de bienes en una sociedad productora de servicios

⁹ Óp. Cit. P.22-23

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal ¿Rendición de cuentas al capital financiero?

Esta transformación afecta las condiciones de vida (desarrollo de la educación, de diversiones, etc.) y modifican las aspiraciones sociales, satisface las necesidades primarias, y se ve enfrentada a nuevas aspiraciones, mucho más difíciles de satisfacer.

Desde Maslow, las necesidades humanas son, de alguna manera, jerarquizadas; cuando las necesidades básicas, físicas, de seguridad son satisfechas, las necesidades sociales se convierten en prioritarias. En la medida en que la producción de bienes esté relativamente asegurada en las “sociedades desarrolladas” las aspiraciones sociales, variables según los individuos, se tornan, no hacia la sola producción de mercancías, sino también hacia otras salidas que uno podría reagrupar bajo la categoría: “calidad de vida”, ambiente, condiciones de trabajo, etc.

Así, “las reivindicaciones y los debates sociales hacen surgir la salud, las condiciones biológicas y más todavía la calidad de las relaciones entre las personas, como los elementos esenciales en la satisfacción de necesidades.

De igual manera, podrían también citarse aspectos que inciden en la responsabilidad social de las empresas, tales como:

- La internacionalización de la economía
- El desarrollo de la tecnología
- El desarrollo de conocimientos
- El crecimiento del número de empresas”¹⁰

¹⁰ Martínez Gómez, Carlos Freddy: Contaduría y Desarrollo Sostenible. IX Simposio Contaduría Pública. Universidad de Antioquia 1998.

6. LA RENDICIÓN DE CUENTAS Y SUS RELACIONES CON EL PAPEL DEL REVISOR FISCAL

Premisas

¿El dictamen del revisor fiscal es una rendición de cuentas por el poder que encarna el capital financiero?

¿La certificación de los estados financieros y el dictamen del revisor fiscal avalan la rendición gerencial de cuentas?

¿El revisor fiscal legitima las políticas, acciones y actividades de las organizaciones?

6.1 LA FISCALIZACIÓN

Se interpreta como la actividad que busca la protección y el uso económico adecuado de los recursos y factores productivos, comprometidos en el desarrollo de actividades económicas, comerciales, productivas y de servicios, propias de las organizaciones. En el contexto de las corrientes, de pensamiento anglosajón y latina, que abordan el control, implican tomar posición según como se le interprete: como protector de intereses privados, relaciones de poder, o en defensa del interés común y del intervencionismo estatal.

En este sentido, quien ejerce el control debe asumir la responsabilidad de velar por el uso eficiente y eficaz de los recursos que una organización compro-

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

mete. Estos recursos son básicos para desarrollar su objeto social, ligado con la permanencia o sostenibilidad no solo financiera; de igual manera, ella se verá reflejada en sus actuaciones, en las expresiones y formas que utilice para expresar su opinión y dictamen, al haber previamente auditado los estados financieros-, prácticas propias de un tipo de control posterior y de naturaleza financiera- que permean la concepción y esencia de la revisoría fiscal como institución que vela por el interés público.

Los informes, como expresión escrita de la actividad de control, adolecen de vacíos y de verdades reales socioeconómicas, puesto que los estados financieros son solo mensajes que expresan realidades jurídicas, producto de la contabilidad financiera tradicional.

Si los estados financieros son la base y esencia del tradicional informe del revisor fiscal, se está desconociendo la necesidad de una contabilidad que permita el control de las actividades y de los procesos registrados, a través de las cuentas, puesto que bien pudieran elaborarse estados financieros sin la presencia del registro contable cronológico de los eventos y transacciones que realizan las organizaciones empresariales, dejando de lado la huella y la historia económica, financiera y social - contabilidad forense-; además, no puede hablarse de un control y vigilancia permanente, dado que los estados financieros se refieren a hechos pasados y el control que se realiza es posterior.

No puede desconocerse la importancia de una contabilidad de tipo social, que responda a un conjunto de usuarios y usos múltiples, que de cuenta de la presencia del desarrollo económico y de la responsabilidad y ética de las empresas y de cuál es su papel, con relación a las consecuencias de sus actividades y acciones económico- sociales.

Por tanto, el informe del revisor fiscal debe hacer mención, no solo a los estados financieros, sino también, en la responsabilidad y ética en las actividades que desarrollen las organizaciones, en los intereses en conflicto que en ella confluyen. Estos aspectos se centran en la esencia de la fiscalización del dictamen que, como profesional, ejerce el contable en su papel de revisor fiscal.

En el presente, ensayo y, con espíritu crítico fiscalizador, se plantean una serie de deficiencias conceptuales y jurídicas respecto del ejercicio del control, a cargo del revisor fiscal y no del auditor externo, como es la prevalencia y cotidianidad colombiana.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

Si la fiscalización descansa en la Interventoría de cuentas, para lo cual recurre al Control permanente, integral, utilizando los métodos inductivo deductivo, vigilancia para que las cuentas se lleven permanentemente, realiza la verificación interna de los estados financieros, examinando todas las transacciones, para proceder a elaborar el dictamen relacionado con la fé pública y la fidedignidad.

A partir de la definición de revisoría fiscal y de sus objetivos se determina la estructura del contenido de los informes y del dictamen, puesto que no será un dictamen unitario, sino un dictamen plural que va a hacer relación a distintos objetivos, que puedan ser dictaminados como satisfactorios y otros, como insatisfactorios; cuando se trata de dictámenes sobre estados financieros sobre la calidad de la información, deberá decirse que la contabilidad se lleva de acuerdo con las normas legales, que los estados financieros se tomaron fielmente de los libros y que ellos no representan la situación y los resultados; en esta parte hay una seria contradicción que solo se logra resolver cuando se comprende que los estados financieros, no son una unidad estructurada, que ellos responden a distintas perspectivas de conocerlos, que hay unas perspectivas que son jurídicas y hay otras que son técnicas, filosóficas o económicas y que, desde distintas perspectivas, el mismo objeto puede ser dictaminado de manera diferente.

Este es un elemento clave en el desarrollo de un trabajo sobre informes. Es necesario establecer una relación entre la definición y los objetivos de la actividad, la estructura del informe y del dictamen que se derivan de la realización de dicha actividad.

6.2 LAS TÉCNICAS

El otro elemento determinante, es el problema de las técnicas; señalando cuáles técnicas se utilizan en el desarrollo de la actividad, porque puede que se utilicen sólo por normatividad. Se ha establecido que el informe debe mencionar las técnicas utilizadas; en la actualidad, los estándares siempre han tratado de comprometerlos con las normas de auditoría generalmente aceptadas; hoy entendemos que las normas de auditoría, son únicamente de control financiero, y, resulta que las técnicas que se deben utilizar, para múltiples objetivos, van mucho más allá de las normas de evaluación financiera.

Es necesario definir algunos elementos sobre técnicas utilizadas. Para ello, se establece la presencia de técnicas de revisión de cuentas, de revisión legal de cuentas, tableros de control y dentro de ellos, manejar ambientes como los financieros, valor agregado, productividad global, rentabilidad pública; es decir, hay

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal ¿Rendición de cuentas al capital financiero?

que hacer alusión a que no es la auditoría la que permite, o la única que permite el logro de los objetivos; la auditoría puede ser una herramienta de la revisoría fiscal. Pero no es la herramienta de la revisoría fiscal (ver elementos sobre técnicas utilizadas).

Por último, hay que trabajar de acuerdo con los objetivos y el concepto de responsabilidad, sobre cuáles son los calificativos del dictamen. Por ejemplo, la diferencia entre opinión y aserción; la opinión es un concepto, no calificado, sobre un asunto determinado, mientras que la aserción es una conclusión de un proceso de investigación, en la aplicación de un saber intelectual; puede que no de una ciencia, pero sí de un saber intelectual; ¿Qué es lo que se debe utilizar? ¿Opinión para evadir la responsabilidad? ¿O aserción en razón de la responsabilidad social y ética?

Términos como razonabilidad y responsabilidad, implican cuestionamientos alrededor del ejercicio de la Contaduría pública y, más concretamente, de la revisoría fiscal. Puede decirse que la razonabilidad es una aseveración aproximadamente cierta, que un informe es más o menos cierto. Y ese más o menos, no es compatible con la ciencia y la responsabilidad.

Desde ese punto de vista de la razonabilidad, significa un escape a la responsabilidad y a la evasión de la objetividad de las mediciones. Una corriente opina a nivel filosófico, que razonabilidad consiste en tomar la mejor opción posible, de acuerdo con unas circunstancias determinadas; que la razonabilidad no se da en el campo de las ciencias, sino en el campo de la pragmática, es la mejor decisión que se toma de acuerdo con unas condiciones establecidas; pero resulta que eso puede ser realista mas no permitir solución alguna de responsabilidad sobre la certidumbre de información y, no podría decirse que una información es razonable, es decir, que es la mejor posibilidad dentro de un ambiente de restricciones; lo que se tiene que decir es si es , no es cierto.”¹¹

De la revisoría fiscal en la empresa podría decirse que busca regular y mantener un equilibrio de intereses en conflicto o contradictorios. Implicará una independencia mental (esta no se relaciona con la ausencia de contrato laboral), debiendo actuar, con criterios de neutralidad, sin sesgos de privilegio respecto de los intereses en conflicto.

11 Martínez Gómez y otro: Los Informes del Revisor Fiscal Ponencia XIII CONGRESO COLOMBIANO DE CONTADORES PÚBLICOS, CARTAGENA.1997. : p. 132-134

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

Los intereses, anteriormente descritos, se relacionan con los sistemas organizacionales, representados en un conjunto de actividades que persiguen objetivos. Estos sistemas, a manera de lustración, pueden ser los siguientes:

- Financiero
- De mercados
- Productivo
- Talento humano
- Recursos físicos
- De información

Dados los diferentes agentes participantes, la acción del Revisor Fiscal deberá armonizar con los intereses de la entidad, debiendo tener en claro que su papel no es de evaluación sino de vigilancia, de control permanente, soportado en el proceso administrativo bajo el enfoque de la gerencia estratégica, no en el acto, que en sentido general, el control ha hecho énfasis únicamente en el acto y en la contabilidad.

El siguiente cuadro permite obtener una mirada integrada del modelo que toma, como factor crítico, el proceso administrativo, dentro de un marco jurídico, económico y un enfoque regulativo, que representa las instancias del control así como el vínculo con los sistemas.

Áreas	Objetivos	Efectos
Control de estrategia	Estratégico	Éxito, sostenibilidad
Control de gestión	Gestión (el hacer)	Productividad
Control de resultados	Resultados	Equidad

(Martínez Gómez y otro: Los informes del Revisor Fiscal. Ponencia)

“De otra parte, el control latino es integral por sus objetos de control, simultáneamente actúa sobre la administración, la normatividad, el impacto social de los actos de la administración, los recursos sociales entre los cuales se destacan los recursos ambientales y la información que describe todas las actividades del ente fiscalizado.”¹²

12 Ruiz Franco Rafael. Óp. Cit. P.216.

7. EL INFORME DEL REVISOR FISCAL Y LA INFLUENCIA DE LAS CORRIENTES DE CONTROL

7.1 Elementos o atributos del informe y el dictamen

Al abordar el tema de los informes, es necesario tener en cuenta los elementos que giran en torno a los conceptos mismos de los informes, así como a las metodologías para su elaboración.

Los informes se pueden elaborar, a partir de los objetivos de lo que se pretende informar. Hay que distinguir en ellos tres tipos de elementos de comunicación: los símbolos, los signos y los modelos, junto con sus elementos teóricos, los criterios y la función social de comunicar que ellos cumplen.

Lo anterior, significa definir los criterios para los signos, los símbolos y los mensajes, establecer la estructura de los informes, la parte introductoria, la síntesis de los hechos para informar, la descripción de lo informado y las conclusiones, junto con el dictamen.

Al establecer la relación entre la definición y los objetivos de la actividad, la estructura y el dictamen, se deberán abordar las técnicas utilizadas para determinar las variables claves contentivas del informe. Por ejemplo: las técnicas de revisión de cuentas, los tableros de control, el estado de productividad global de los factores, a más de los objetivos y la responsabilidad que entrañan los contenidos y los calificativos inherentes al informe y al dictamen.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

7.2 El dictamen, en términos clásicos

La razón de esta caracterización responde a la práctica generalizada, impuesta por la dependencia ideológica de la auditoría externa, al considerar al capital financiero, como el único recurso del cual hay que dar cuenta, en términos de su rentabilidad financiera como medida de productividad, de valor e incremento de riqueza. Y además, por la influencia del modelo económico capitalista, centrado en la propiedad privada y la libre competencia, entre otras variables, que riñen con la concepción del interés común y la responsabilidad, objetivo organizacional no solo financiero, sino económico y social.

En este sentido, bien puede afirmarse que toda organización empresarial debe satisfacer las necesidades de los diferentes agentes que participan de las relaciones socioeconómicas en la empresa, corporación u organización:

- A nivel de los aportantes o dueños, la rentabilidad financiera del capital comprometido, a una tasa que supere el costo del endeudamiento y mayor que la rentabilidad financiera de las inversiones estratégicas.
- A los otorgantes del crédito, les preocupa el pago oportuno de las obligaciones financieras contraídas por la organización y junto con los aportes del capital accionario, representan el costo de las fuentes utilizadas para las inversiones requeridas.
- Los clientes: ellos determinan una parte importante en la cadena de valor producto de las ventas, fundamento en la generación de los flujos de caja.
- A los consumidores les preocupa el suministro de productos de calidad, que no afecten la salud del consumidor y del entorno.
- La competencia es otro de los agentes, que se involucran en la organización, dentro de parámetros de buen gobierno y transparencia.
- El cumplimiento de las obligaciones y contribuciones fiscales al Estado y la equidad y justicia en la distribución de la riqueza generada, relacionando su desarrollo económico con la responsabilidad empresarial.
- A la administración, debe preocuparle lograr una alta rentabilidad del trabajo, sin apelar al ejercicio del poder directo de la fuerza es a través del control interno.

Estos elementos, fundamentales en el ejercicio de la fiscalización de las actividades de las organizaciones, orientadas a la satisfacción de necesidades humanas, base de la misión social, permiten establecer directrices orientadoras, para la elaboración del informe junto con el dictamen del revisor fiscal.

“Sin embargo, la evolución de las relaciones de la empresa no solamente con el conjunto de su personal, sino también con los poderes públicos, incluso con las

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal ¿Rendición de cuentas al capital financiero?

asociaciones en defensa del consumidor o de grupos ecológicos, crea las condiciones nuevas e ineludibles de los cuales los accionistas y el mercado financiero deben estar informados. La Comisión de operaciones en Bolsa subraya más todavía que un momento vendrá en donde podrá ser que los accionistas no se satisfarán más de las solas cuentas financieras de la empresa y que ellos desearán conocer igualmente cuál es el balance en la consideración del tejido social, de su ambiente o de la sociedad en general, puesto que este balance tendrá una incidencia sobre el devenir de la empresa y por lo tanto, se constituirá en un elemento de evaluación en la bolsa.”¹³

Estas afirmaciones se proponen abordar el papel de la contabilidad, enmarcado en el control social, involucrando los diferentes actores que participan en el entorno socio económico financiero de las corporaciones y de los usuarios de la información contable.

Como puede interpretarse, la certificación de los estados financieros es requisito para ser, a la vez, dictaminados por el revisor fiscal. Este hecho pone en evidencia la responsabilidad que le asiste, tanto a la administración como al contador, en la elaboración y los contenidos “reales y fidedignos”. Los anteriores términos los utiliza el nuevo Código de Comercio, en el artículo 151, refiriéndose a los balances, en nuestro concepto, refiriéndose a los eventos y hechos económicos expresados a través de las cuentas, uno de los componentes fundamentales del proceso contable, propio de la contabilidad forense.

- El “Modelo anglosajón”. Seguido por Gran Bretaña y Estados Unidos. Recuérdese que, en 1923, Edwin Walter Kemmerer vino a Colombia para ayudarle al país a arreglar sus finanzas. Con este fin se crearon la Contraloría General y el Banco de la República, lo cual indica que sus ideas son eminentemente de corte anglosajón, contrario a nuestro enfoque latino de influencia napoleónica o francesa.

El modelo anglosajón se fundamenta en la división entre la administración y la propiedad. Los propietarios no administran. Los administradores desarrollan sus actividades, con total autonomía, y tienen obligación de rendir cuentas a los inversionistas. Estos, a su vez, tienen desconfianza de los administradores y para

13 .Rey Francoise. Introduction a la comptabilité sociale p.32.Citado por Martínez Gómez, Carlos Freddy en Contaduría y Desarrollo Sostenible. Ponencia IX Simposio de Contaduría Pública. Universidad de Antioquia.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

ganar confianza en los informes presentados por ellos, recurren a un tercero que no participa en el proceso, quien actúa con carácter posterior a los actos administrativos y, a partir de los informes de su evaluación, determina su razonabilidad (auditoría externa).

La auditoría externa (financiera) representa y defiende los intereses de la propiedad, frente a la administración. Esta relación entre propiedad y administración, implica un contrato de mandato, por el cual el administrador es remunerado con base en la productividad lograda. Es decir, por la ganancia.

Intereses de los administradores

Los administradores buscan que el trabajo rinda lo mayor posible, con el menor esfuerzo, que sea productivo; el medio para lograr la alta rentabilidad del trabajo, sin apelar al ejercicio del poder directo de la fuerza, es a través del control interno.

Dicho control se expresa, como la defensa de los intereses de la administración frente al trabajo. Surge, como control financiero, para, posteriormente, fundamentar el desarrollo de los sistemas de control. Evoluciona de lo financiero a lo administrativo, influenciado por la teoría administrativa. Esto da lugar a que surjan, entre otros, los controles administrativo y operacional.

El control administrativo tiene por objeto evitar la duplicación de funciones y los conflictos de poder, en tanto que el control operacional, busca eliminar las colas y los paros en las cadenas de producción.

7.3 El control interno, de acuerdo con el Modelo COSO

“Un proceso efectuado por la junta de directores, administradores...diseñado para proveer una seguridad razonable de la consecución de sus objetivos en las siguientes categorías:

- La eficiencia
- La confiabilidad de los reportes financieros
- El cumplimiento de las leyes y regulaciones.”¹⁴

14 Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission's Internal Control -Integrated Framework de la National Commission on Fraudulent Financial Reporting - U.S.A. 1992.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

Lo anterior implica que la auditoría externa:

Es la evaluación posterior de la situación financiera, realiza pruebas selectivas, reconstruye saldos y parte de los estados financieros, examina cifras del balance y expresa su razonabilidad, desconociendo la importancia y, por supuesto, la presencia de la contabilidad como un medio de control y distribución de la riqueza, la producción y reproducción de los recursos y bienes económicos, financieros, naturales, físicos, intelectuales y sociales entre otras formas de capital y riqueza.

7.4 ILUSTRACIONES DEL DICTAMEN DE CORTE
ANGLOSAJÓN

ARGOS:

(PRICEWATERSHOUSE COOPERS)

16 de febrero de 2004.

He auditado los balances generales y los correspondientes estados de resultados. Dichos estados financieros, que se acompañan, son responsabilidad de la administración de la Compañía, ya que reflejan su gestión; entre mis funciones se encuentran la de auditarlos y expresar una opinión sobre ellos.

Obtuve las informaciones necesarias para cumplir mis funciones de revisoría fiscal y llevé a cabo mi trabajo de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia. Estas normas requieren que planee y efectúe la auditoría para cerciorarme que los estados financieros reflejan razonablemente la situación financiera y el resultado de las operaciones.

En mi opinión, basada (sic) en mi auditoría y en los informes de los otros contadores públicos, los citados estados financieros auditados por mí, que fueron fielmente tomados de los libros, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía de Cementos Argos, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia para instituciones vigiladas por la Superintendencia de Valores, según se indica en la Nota 2 a los estados financieros, uniformemente aplicados.

Con base en el desarrollo de mis demás labores de revisoría fiscal, conceptúo también que durante el año 2003 la contabilidad de la Compañía se llevó de conformidad con las normas legales y la técnica contable. Las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores se ajustaron a los Estatutos y a las decisiones de la junta directiva.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

Mi auditoría fue realizada con el propósito de emitir una opinión sobre los estados financieros.....

Atentamente,
Carlos
TP.

Cartón de Colombia S.A.
(Ernst & Young Audit Ltda)
A los accionistas de Cartón de Colombia S.A.

He auditado los balances generales y los estados de resultados.....

Dichos estados..... son responsabilidad de la administración de la Compañía.
Mi responsabilidad es la de expresar una opinión sobre los mismos fundamentada en mis auditorías.

He efectuado mis auditorías de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia.

En mi opinión, los estados financieros——presentan razonablemente en todos sus aspectos de importancia la situación financiera consolidada de Cartón de Colombia S.A., de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, promulgados por el Gobierno Nacional, aplicados uniformemente, excepto el ajuste por inflación a los inventarios, aplicado nuevamente a partir de 2003, comentando en la Nota N°4.

Curtimbres de Itagüi S.A.
(GERENCIA & CONTROL LTDA)

A los accionistas de Curtimbres de Itagüi S.A.

He auditado el balance general de Curtimbres de Itagüi S.A. al 31 de diciembre de 2003 y 2002. Dichos estados financieros, que se acompañan son responsabilidad de la administración de la Compañía, ya que reflejan su gestión; entre mis funciones se encuentra la de auditarlos y expresar una opinión sobre ellos.

Obtuve las informaciones necesarias para cumplir mis funciones de revisoría fiscal y ...

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

Mi opinión, los citados estados financieros auditados por mí, que fueron fielmente tomados los libros, presentan razonablemente la situación financiera de Curtimbres de Itagüi S.A., de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia...

Con base en el resultado de mis labores de revisoría fiscal, conceptúo también que durante los años...-la contabilidad de la Compañía se llevó de conformidad con las normas legales y la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores se ajustaron a los Estatutos y a las decisiones de la Junta de Socios;

Premisa para las conclusiones del dictamen de corte anglosajón

Los estados financieros son documentos, esencialmente, numéricos en cuya formulación y elaboración se conjugan el capital financiero, la gestión, las leyes y las normas, la naturaleza (el ambiente) y los juicios y criterios de quien los elabora.

Los anteriores informes, del revisor fiscal, permiten extraer las siguientes conclusiones:

- ü El dictamen tiene como sujeto único los estados financieros.
- ü El dictamen solo se construye para emitir una opinión sobre un tipo de mensaje de naturaleza financiera, mostrada a través de los estados financieros.
- ü Al expresar que “Las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores se ajustaron a los estatutos y a las decisiones de la junta directiva”, está implícitamente avalando la rendición de cuentas gerenciales. Es decir, visando la legalidad de los actos, tanto de la administración, a través de su gestión, como de la organización y del capital financiero.
- ü Es excluyente y exclusivo, al interpretar el encabezado del dictamen, pues claramente señala a quiénes va dirigido: “A los accionistas de ”

8. INFLUENCIAS DEL MODELO LATINO DE CONTROL EN LA ELABORACIÓN DEL DICTAMEN

Al involucrar el interés común, con la responsabilidad de las corporaciones se está en presencia de la rendición de cuentas corporativas. Estas se entienden, en sentido general, como la responsabilidad frente a lo económico, social y ambiental, que permite la presencia de las organizaciones o entidades, en la búsqueda de un desarrollo socioeconómico armónico. Así mismo participa en la construcción de mejores niveles en la calidad de vida, sin exclusiones, con equidad y justicia social. Esta es la esencia del informe del revisor fiscal, constructor de confianza, que vela por el interés común, por encima del interés del propietario o accionista. Esto se resaltó en el enfoque anglosajón, desde la época del mercantilismo, al considerar que ello implica la defensa de los intereses sociales, económicos y financieros convocados al interior de las empresas, organizaciones y corporaciones. Pero es necesario estructurar una presentación, acorde con la responsabilidad del profesional contable, como a continuación se ilustra.

8.1 Ilustración del informe del revisor fiscal, según el deber ser (escuela latina)

Con miras a ilustrar la aplicación de algunas de las técnicas mencionadas, que sirven de soporte al informe y, adicionalmente, nuestro punto de vista en la elaboración y presentación del informe del revisor fiscal, se aborda una visión integradora de los múltiples intereses de cada uno de los agentes económicos, vinculados con las organizaciones, corporaciones o unidades de negocios.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

Honorables agentes sociales y económicos
LA ORGANIZACIÓN
Ciudad

Respetados Señores:

En mi condición de revisor fiscal de la organización y, en cumplimiento del ordenamiento legal, me permito presentar el informe correspondiente a la gestión y los resultados de la empresa, por el periodo transcurrido entre el 1° de enero y 31 de diciembre del año 2, atendiendo a la responsabilidad social, que significa para toda organización vinculada con los diferentes agentes económicos y el entorno, que se entrelazan al realizar eventos y transacciones económicas, entre ésta y los transactores.

Nuestras labores, iniciadas en el año 1 se orientaron, en principio, al conocimiento de la organización y elaboración de un diagnóstico inicial, que permitió la detección de condiciones especiales para el desarrollo de nuestro trabajo, como ente fiscalizador, en aspectos tales como la situación actual, gestión, subordinación normativa, efectividad del control interno, veracidad de la información y sostenibilidad de la organización en relación con lo social, económico y financiero.

El alcance de nuestro examen se fundamentó en los sistemas de la organización, contratación, finanzas, tributación, mercantil, talento humano, recursos físicos, planeación y presupuesto, sistemas de información, estados financieros certificados; realizando evaluaciones, revisiones y análisis selectivos en los principales procesos, considerados factores críticos en el diagnóstico inicial.

Nuestras actividades, de vigilancia, se caracterizaron por la permanencia, integralidad y oportunidad de los controles, la independencia frente a los diversos intereses que interactúan en la organización, examinando y evaluando los riesgos, las actuaciones de la administración y las operaciones de la empresa, con sujeción a normas técnicas de interventoría de cuentas, fiscalización, auditoría, censura; destacándose la utilización de metodologías de matrices de riesgos - control, tableros de control, valor agregado, análisis de flujos, revisión legal y contable de cuentas y evaluación ex-post. En la ejecución de estas actividades de vigilancia contamos con la colaboración por parte de la administración.

La ejecución de nuestras actividades de vigilancia permite la formulación de las conclusiones, que a continuación se dictaminan.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

SOSTENIBILIDAD

1. Financiera

De la evaluación de los resultados obtenidos durante 19XX y su comparación con las metas propuestas para el mismo periodo, se puede concluir que la gestión financiera de la empresa, presenta un comportamiento adecuado con respecto a lo proyectado, como consecuencia de la efectividad en el control de las variables internas de costos y gastos, susceptibles de ser manejadas por la administración y en el comportamiento de las variables macroeconómicas, como la devaluación y posterior revaluación junto con la inflación, que en el año 1 también produjeron efectos positivos en los resultados.

2. Social

La gran acogida y eficiencia de los productos y servicios prestados por la empresa, y la cultura ciudadana gestada en torno al servicio que presta, han sido consecuentes con la misión que distingue a la empresa; estas son sus principales fortalezas, que permiten continuidad en la utilización y consumo de los clientes y consumidores productos y servicios, convirtiéndose en el mejor y más representativo resultado intangible durante el año 1.

EFFECTIVIDAD DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

En el período del año 1 se consolidó el funcionamiento de la dirección de control interno, y sus esfuerzos se orientaron a la culturización en el control y la generación de ambientes de autocontrol, garantizando medidas adecuadas sobre la efectividad del sistema, inmerso en el desarrollo de la gestión administrativa.

Es importante destacar los efectos producidos por el programa, adelantado por la administración sobre indicadores de gestión, los que están produciendo resultados positivos, en la consolidación de planes y programas, que permiten cuantificar y medir la gestión administrativa.

Con base en la evaluación, practicada al sistema de control interno, sobre los factores críticos delimitados en el diagnóstico inicial y en las condiciones actuales de la empresa, los resultados permiten concluir su efectividad y logros parciales, con respecto a los objetivos de la entidad. Las observaciones, derivadas del examen, han sido informadas a la administración y las recomendaciones se han adoptado o están en proceso de implementación. En especial, lo referente a los flujos de información contable y financiera.

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal ¿Rendición de cuentas al capital financiero?

Los bienes de la empresa y, los de terceros en su poder, se custodian y conservan adecuadamente. El control de los de la empresa, en poder de terceros, es efectivo.

SUBORDINACIÓN AL ORDENAMIENTO CONSTITUCIONAL, LEGAL Y ESTATUTARIO

Con base en el examen normativo, efectuado sobre una muestra selectiva en las diferentes áreas objeto de control, se puede concluir que los actos de los administradores y las decisiones de la junta directiva, a cuyas reuniones asistió la revisoría fiscal como invitada permanente, se subordinaron al ordenamiento constitucional, legal y estatutario. Las observaciones, derivadas del examen, fueron informadas en su oportunidad a la administración, haciendo las recomendaciones pertinentes.

De igual manera, se liquidaron y pagaron, de manera oportuna, los aportes al sistema de seguridad social integral, como también lo concerniente a los derechos de autor y propiedad intelectual.

INFORMACIÓN FINANCIERA, ECONÓMICA Y SOCIAL

Nuestra vigilancia a la información financiera, sobre bases selectivas, cobijó aspectos de legalidad, calidad de la información y verificación de soportes a las operaciones efectuadas en el periodo, evaluando el cumplimiento de los principios, normas generales y técnicas de contabilidad pública y su aplicación, mediante el modelo instrumental.

La información financiera, económica y social se revela al 31 de diciembre del año 1, a través de los estados contables incluyendo el balance general, el estado de resultados, el estado de cambios en la situación financiera, estado de cambios en el patrimonio, el estado de flujos de efectivo y sus correspondientes notas a los estados contables, el estado de resultados por exposición a la inflación, el estado de valor económico añadido, el excedente de productividad global y el estado de rentabilidad pública.

Los libros, comprobantes de contabilidad, documentos y correspondencia, se diligencian y conservan, de acuerdo con las normas establecidas por el Plan General de Contabilidad y demás normas que lo complementan o modifican.

La revisoría fiscal considera que las utilidades generadas, por efectos de la inflación no deben ser base, para tomar decisiones sobre distribución de utilida-

La responsabilidad (accountability) del revisor fiscal
¿Rendición de cuentas al capital financiero?

des, por no generar flujos de efectivo, tal como lo explica el estado de resultados por exposición a la inflación. Dicho estado, debe ser objeto de presentación.

GESTIÓN

Las acciones emprendidas por la administración, encaminadas a lograr el cumplimiento de la misión y los objetivos propuestos, expresados a través de la eficiencia en la prestación del servicio, la formación del intangible “mejoramiento continuo” y la influencia positiva en la cultura ciudadana, permiten concluir que la gestión estuvo dentro de los lineamientos trazados. Factor importante en la gestión y los resultados, lo constituye la participación decidida del talento humano vinculado a la empresa.

EL AMBIENTE

En este campo, la organización ha venido trabajando de la mano con los diferentes agentes económicos que participan, de una u otra manera, en las actividades propias de la organización, culturizando el respeto por el entorno, el ambiente sano, calidad de vida y la satisfacción de las necesidades sociales utilizando, al mínimo, los flujos materiales y energéticos básicos en las actividades propias de la organización.

Se tienen en cuenta los efectos de los productos en la salud de los consumidores, a través del análisis del ciclo de vida de dichos productos, para lo cual se está en proceso de implementar una batería de indicadores de calidad y de consumo de los clientes y consumidores, principal capital de la organización, que garantice la sostenibilidad social, económica y financiera de la misma.

Se han establecido políticas combinadas para la protección del ambiente, en el sentido de adoptar medidas anticontaminantes y descontaminantes, según el tipo de producto (servicio) elaborado por la organización, iniciando la etapa de la elaboración de los estados ambientales, como son el balance materia energía y el análisis del ciclo de vida de los productos.

Finalmente, en el informe de la junta directiva y del gerente general a los diferentes agentes o transactores, vinculados con la organización, se observan los logros alcanzados y es concordante con los estados contables, presentados a diciembre 31 del año 1.

Cordialmente,
REVISOR FISCAL

CONCLUSIONES

1. El dictamen del revisor fiscal se ha caracterizado por centrarse en uno sólo de los agentes económicos, vinculados con las organizaciones, como lo es el capital propio.
2. Complementariamente, el dictamen se relaciona con los otorgantes del crédito, al abordar la sostenibilidad financiera de la organización solamente, reiterando la prevalencia del capital financiero, como única fuente en las organizaciones mercantiles, industriales y de servicios.
3. El dictamen sigue una forma estándar de elaboración y presentación, propia de la auditoría externa.
4. El tradicional dictamen no es una expresión real de la revisoría fiscal, defensora de los intereses de los agentes económicos, la construcción de confianza y protección del interés común.

Bibliografía

Franco Ruiz Rafael. Evolución histórica del control. Revista Legis del contador. Número 5.

Martínez Gómez Carlos Freddy. Contaduría y Desarrollo Sostenible. IX Simposio Contaduría Pública. Universidad de Antioquia. Medellín. 1998.

Martínez Gómez Carlos Freddy y otro. Los informes del revisor fiscal. En Saberes. XIII Congreso Colombiano de Contadores Públicos. Cartagena. 1997

Newel Peter- Bellour Shaula. El mapeo de la rendición de cuentas: Orígenes, contextos e implicaciones para el desarrollo. Documento de trabajo IDS 168. Octubre de 2002. Brighton, Sussex BN1 9RE. INGLATERRA.

Reglamento de la Revista

La revista VISIÓN CONTABLE de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma Latinoamericana, tiene como finalidad principal servir de tribuna para el debate de los temas de intereses que convocan a la profesión contable. Los artículos se someten a arbitraje nacional e internacional según el caso, siempre con el ánimo de garantizar la excelencia de las publicaciones.

Su distribución se hará mediante venta directa en la tesorería de la Universidad, por canje, donación a entidades de formación y suscripción. Para ello se puede obtener información en la Facultad de Contaduría, o por correo electrónico en la siguiente dirección: concontable@unaula.edu.co.

Ni la Universidad, ni la Facultad, se hacen responsables de los contenidos de los artículos, ni necesariamente deberán reflejar nuestro pensamiento con respecto a los tratados en ellos. Como lo hemos afirmado, la revista pretende ser un espacio para el análisis y la reflexión sobre los temas de actualidad de la disciplina y de la profesión contables.

La sola recepción del documento no implica la obligatoriedad de su publicación. El consejo editorial de la revista se reserva el derecho de incluirlo o no.

En cuanto a las aclaraciones técnicas, el documento deberá tener las siguientes especificaciones:

- Presentación del tema en 10 renglones, señalando las palabras claves para la consulta.
- Documento tipo word.
- Estilo de letra Garamond Light Condensed, tamaño 12.
- Interlineado 1,5 líneas.