



UNIVERSIDAD DE  
SAN BUENAVENTURA

XIV 



Encuentro de



Profesores de

Revisoría Fiscal;  
Memorias







UNIVERSIDAD DE  
SAN BUENAVENTURA

**XIV**



Encuentro de



Profesores de

Revisoría Fiscal;  
Memorias



Desarrollo sostenible : ¿Compromisos de la Revisoría Fiscal? / Corredor Martínez, Oscar Mauricio ... [ y otros doce más]; Promotores y Financiadores Red para la Formación en Revisoría Fiscal. – Bogotá: Editorial Bonaventuriana, 2020.

202 páginas; ilustraciones a color:

Incluye referencias bibliográficas.

ISBN: 978-958-8928-97-5

1. Autoría interna – Memorias 2. Contraloría en las Empresas – Memorias 3. Responsabilidad Social de las Empresas – Memorias. 4. Desarrollo sostenible.

CDD. 657.45



#### *XIV Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal; Memorias.*

Organizador General:

Hernán Alejandro Alonso Gómez  
Director del Programa de Contaduría Pública

Promotores y Financiadores Red para la Formación en Revisoría Fiscal

Universidad de San Buenaventura  
Colombia

© Editorial Bonaventuriana, 2021  
Universidad de San Buenaventura  
Carrera 9 N.º 123-76, oficinas 602-603  
PBX: 57 (1) 629 5955  
[www.usb.edu.co](http://www.usb.edu.co)  
Bogotá - Colombia

Rector: Fray Pierre Guillén Ramírez, O.F.M.  
Coordinador editorial: Pablo Enrique Sánchez  
Coordinador Unidad de Comunicaciones y Protocolo:  
Camilo Sánchez Sánchez  
Diseño y diagramación: Alejandra Moreno Fuya

#### **Aviso Legal**

El autor es responsable del contenido de la presente obra.  
Prohibida la reproducción total o parcial de este libro por cualquier medio, sin  
permiso escrito de la Editorial Bonaventuriana.  
Derechos reservados de la Universidad de San Buenaventura

**ISBN:** 978-958-8928-97-5

**Depósito legal:** se da cumplimiento a lo estipulado en la Ley 44 de 1993,  
Decreto 460 de 1995 y Decreto 358 de 2000.  
Impreso en Colombia - *Printed in Colombia.*

# XIV

## ENCUENTRO DE PROFESORES DE REVISORÍA FISCAL

Red para la Formación en Revisoría Fiscal.



# Desarrollo sostenible...

## ¿Compromisos de la Revisoría Fiscal?

[www.usbbog.edu.co/xiv-encuentro-de-profesores-de-revisoría-fiscal/](http://www.usbbog.edu.co/xiv-encuentro-de-profesores-de-revisoría-fiscal/)

### LUGAR:

Universidad de San Buenaventura,  
Sede Bogotá  
Auditorio San Francisco de Asís.  
Carrera 8H No. 172-20.  
PBX: 667 1090 ext. 2202 y 2213

FECHA: 21 de mayo de 2020

HORA: 8:00 a.m. a 5:00 p.m.

### MAYOR INFORMACIÓN





UNIVERSIDAD DE  
SAN BUENAVENTURA



Universidad  
**Externado**  
de Colombia



P.J. No. 0428 del 28 de Enero 1982 - MEN | VIGILADA MINEUCACIÓN

# Contenido

Prologo | I

Conferencia de apertura: El sector empresarial en tiempos de la Agenda 2030 | 3

## PONENCIAS | 6

Papel del revisor fiscal frente al objetivo de desarrollo sostenible número 9 “industria, innovación e infraestructura”, herramientas y normas ético-legales | 9

Responsabilidad y ética desde las funciones del revisor fiscal con el medio ambiente | 35

Posibilidades y retos de la revisoría fiscal: una mirada al ejercicio de la *parrésia* y al uso de la contabilidad externa | 51

La fe pública del revisor fiscal y su relación con el logro de los objetivos de desarrollo sostenible | 71

La revisoría fiscal y el medio ambiente: aportes desde la perspectiva de la gestión ambiental | 87

Información de sostenibilidad y aseguramiento: Una revisión de literatura | 103

Objetivos de desarrollo sostenible y aseguramiento en su cumplimiento por... ¿el revisor fiscal? | 131

Los objetivos de desarrollo sostenible como agenda de desarrollo conjunto, una visión desde la Revisoría Fiscal | 149

XIV encuentro de profesores de revisoría fiscal, mayo 21 de 2020	169
Presentación de las temáticas propuestas para el evento	169
Resultados de la selección sobre las temáticas propuestas para el encuentro.	173
<b>Información general</b>	<b>173</b>
Objetivo	173
Objetivos específicos	174
Breve descripción del tema	174
Eje y líneas temáticas	174
<b>¿Cómo participar?</b>	<b>175</b>
Asistencia de los participantes	175
<b>Lugar y fecha</b>	<b>176</b>
<b>Lineamientos para los ponentes</b>	<b>176</b>
Fechas importantes	176
Consideraciones para las ponencias:	177
<b>Total de inscritos y calidad de asistentes (79).</b>	<b>178</b>
<b>Instituciones a las que pertenecen los participantes.</b>	<b>179</b>
<b>Resultados de evaluación de ponencias recibidas</b>	<b>179</b>
<b>Orden del día</b>	<b>183</b>
<b>Asistencia y evaluación</b>	<b>184</b>

# Tablas

Tabla 1. Indicadores de medición del Objetivo de desarrollo sostenible 9.26

Tabla 2. Conjunto de normas, estándares y herramientas.28

Tabla 3. Primeros estándares y definiciones de auditoría ambiental desde la versión de ISO 14001 (1996) hasta la ISO 19011 (2018).93

Tabla 4. Principios rectores de los ODS. 156

Tabla 5. Referentes mundiales en torno a informes. 163

Tabla 6. Selección de la temática del evento - Elaboración propia.173

# Ilustraciones

Ilustración 1: Relación del Revisor fiscal con la fe pública y los ODS.82

Ilustración 2. Selección de la temática central del evento. .173

Ilustración 3. Calidad de asistentes inscritos. Elaboración propia.178

Ilustración 4. Participantes registrados por institución de Educación Superior: 179

Ilustración 5. Resultados del Comité Evaluador. Elaboración propia.182

# Imágenes

Imagen 1. Objetivos de Desarrollo Sostenible. Fuente: ONU (2015), La Asamblea General adopta la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible.21



# Prologo

La Red para la formación en Revisoría Fiscal se ha gestado durante los últimos quince (15) años con catorce (14) eventos consecutivos, en los cuales invitó a los profesores de los programas de Contaduría Pública que integran a su currículo el curso de Revisoría Fiscal y de los programas de especialización en Revisoría Fiscal a disertar desde sus trabajos de investigación y sus análisis académicos respecto a la actividad, responsabilidad e incidencia de la Revisoría Fiscal como figura de fiscalización institucionalizada por la legislación colombiana; asimismo, en diferentes temas que requieren discusión académica, como prospectiva al desarrollo de las clases, investigaciones y propuestas de mejora a la actividad profesional.

Era perentorio en esta ocasión y en el curso de los eventos, la apertura a la temática de sostenibilidad en medio de los diferentes planteamientos de orden internacional que involucran al país y que indican una responsabilidad de diferentes estancias como gobiernos, instituciones de educación, organizaciones, empresas, profesiones, etc.; así como lograr consolidar el interés general de la población humana frente a la adversidad en el uso de los recursos no renovables, el aprovechamiento de energías limpias y el consumo consciente, entre varios aspectos que plantean 17 Objetivos Globales, 169 metas y 242 indicadores.

El título del evento fue: Desarrollo sostenible... ¿Compromisos de la Revisoría Fiscal?

En este encuentro se trataron ponencias que invitaron al Contador Público, dentro de su función social y propósito de interés común o general, a incluir en su perspectiva la agenda ONU 2030; así, los retos y su papel frente a los ODS, como razones vinculantes al ambiente y al desarrollo sostenible, indican posibilidades de contribuir mediante su capacidad de aseguramiento a la construcción y transformación social bajo esta agenda.

Se aportó a la discusión de la profesión conocimiento de los ODS, análisis de las actividades que desarrollan las organizaciones para el cumplimiento de estos y a determinar el rol actual y futuro de la Revisoría Fiscal.

El momento histórico de la pandemia Coronavirus (Covid19), o también llamado SARcov2, llevó a que esta actividad se realizara con mediación de tecnología por primera vez, pero esto no redujo la asistencia, y por el contrario permitió integrar a más invitados; de igual forma, visibilizo más la actividad y labor de la Red.

Finalmente, como organizador del evento, solo resta agradecer al equipo logístico, al apoyo de la Red para la formación en Revisoría Fiscal, a cada uno de los ponentes y a la Universidad por permitir a la profesión contable continuar con espacios de interacción académica, los cuales logran ampliar los horizontes de conocimiento y las ideas para la formación de los profesionales en cada una de las instituciones involucradas.

**Hernán Alejandro Alonso Gómez**

# Conferencia de apertura: El sector empresarial en tiempos de la Agenda 2030

## Centro de Pensamiento Estratégico Internacional (Cepei)

El Cepei está dedicado a promover el diálogo y la participación multisectorial en las agendas globales sobre el desarrollo sostenible. Su misión es contribuir a la promoción del desarrollo sostenible a través del diálogo multiactor; la generación de evidencia para la toma de decisiones y el incentivo de la producción y el uso de datos abiertos y de calidad; esto lo logra a través de la investigación, la exploración de datos y la incidencia de alto nivel. (Centro de Pensamiento Estratégico Internacional (Cepei), s.f.)



### Fredy Rodríguez

Coordinador del área de Datos del Centro de Pensamiento Estratégico Internacional.

Profesional en Administración de la Universidad de Gales, del Reino Unido, con MBA de la Universidad Externado de Colombia. Tiene experiencia en gestión de proyectos con organismos supranacionales para la construcción de estándares, lineamientos,

identificación de buenas prácticas y análisis organizacional en la producción de estadísticas.

Fue coordinador de Regulación Estadística en el DANE<sup>1</sup>, donde dirigió los procesos de adopción y adaptación de estándares estadísticos internacionales para su implementación en las entidades públicas y privadas, permitiendo la coordinación del Sistema Estadístico Nacional; así como el fortalecimiento de la calidad estadística del país en el marco del proceso de adhesión de Colombia a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

### **El sector empresarial en tiempos de la Agenda 2030**

---

En 2015, 193 líderes mundiales se comprometieron ante las Naciones Unidas con la Agenda 2030 sobre el desarrollo sostenible, que tiene como propósito construir un mundo más sostenible y próspero para todos a través de una visión multidimensional que va desde lo económico, pasando por lo social y uniendo lo ambiental. De tal forma, se busca erradicar la pobreza extrema, combatir la desigualdad y la injusticia, y encontrar soluciones al cambio climático.

La Agenda se encuentra compuesta por 17 Objetivos Globales, 169 metas y 242 indicadores que requieren de la unión de esfuerzos de todos los actores a nivel nacional, regional y global tanto en el orden político como metodológico al demandar datos que soporten la toma de decisiones basadas en evidencias.

En este contexto, el sector privado se convierte en un actor clave para avanzar en la discusión sobre su compromiso efectivo con la generación, transmisión y reporte de datos para implementar y monitorear esta ambiciosa agenda. Uno de los aspectos a considerar en este proceso es la generación de alianzas multiactor, que permitan fortalecer las capacidades técnicas y propiciar el intercambio de conocimientos y experiencias entre actores. Un ejemplo de esto fue el estudio de conciliación de datos que se dio entre la Cámara

---

<sup>1</sup>DANE: Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas.

de Comercio de Bogotá, el DANE, Cepei<sup>2</sup> y SDSNTReNDs<sup>3</sup> para validar la calidad de los datos reportados por las empresas en el registro mercantil y su pertinencia para ser incluidas en las estadísticas oficiales.

En esta misma línea, los datos generados por las empresas son una fuente relevante que pueden facilitar la construcción de análisis no solo económicos, sino también medioambientales, políticos y sociales. Esto es posible en la medida en que la información se encuentra disponible al público a través de plataformas, como Data República que refleja tanto la integración de los ODS<sup>4</sup> al sector empresarial a través de los informes que son presentados como sus oportunidades de mejora.

Sin embargo, la información disponible al público del quehacer de las empresas referente a los datos y los ODS suele ser limitada. Por lo cual, en 2018, en el marco de la iniciativa Unidos por los ODS, el Cepei como operador técnico llevó a cabo la medición del aporte de un grupo de empresas en Colombia a los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS).

En el ejercicio participaron 21 empresas de 7 diferentes sectores que, en su conjunto, generaron ingresos operativos por 106 billones de pesos y emplearon a 107 325 personas en 2017. Dentro de las empresas participantes, se encontraban 8 de las 100 empresas más grandes del país (Revista Semana, 2017).

Cada empresa diligenció un formulario detallado que permitió abarcar temáticas que no eran medidas en otro tipo de informes o eran poco específicas, presentando una visión más realista del impacto que están teniendo las empresas tanto en la comunidad como en el país entre 2015 y 2017.

Los hallazgos de este estudio son presentados a través de un informe general que evidencia el impacto generado por las empresas en 16 ODS (13 de forma directa y 3 indirectamente). Entre los hallazgos se destaca la persistencia de

---

<sup>2</sup>Cepei: Centro de Pensamiento Estratégico Internacional.

<sup>3</sup>SDSNTReNDs: *Thematic Research Network on Data and Statistics* / la Red de Investigación Temática sobre Datos y Estadísticas.

<sup>4</sup>ODS: Objetivos de Desarrollo sostenible.

la brecha salarial entre hombres y mujeres, que para esta medición se ubicó en 2,3 salarios mínimos. La cual se agudiza en los cargos directivos al pasar a 5,7 salarios mínimos. Este análisis se vincula directamente a los ODS 1, 5 y 10, resaltando la necesidad de continuar trabajando en la definición de condiciones laborales equitativas.

Este ejercicio representa un hito en la medición de los ODS en las empresas, dado que es único en su tipo y se ha convertido en un punto de referencia para la promoción de otras mediciones al interior de las empresas.

En este sentido, esta presentación resaltaré la responsabilidad del sector privado en el cumplimiento de los ODS a través de tres casos de estudio enfocados en la producción de datos para la medición del avance del país en la Agenda 2030.

<http://cepei.org/eventos/cepei-en-el-ix-encuentro-de-revisoria-fiscal-de-la-universidad-san-buenaventura-de-bogota/>

---

5 Más sobre la agenda 2030 lo encuentra en <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/2015/09/la-asamblea-general-adopta-la-agenda-2030-para-el-desarrollo-sostenible/>

## PONENCIAS

---

1. Papel del revisor fiscal frente al objetivo de desarrollo sostenible número 9 “industria, innovación e infraestructura”, herramientas y normas ético-legales.
2. Responsabilidad y ética desde las funciones del revisor fiscal con el medio ambiente.
3. Auditoria forense aplicada al medio ambiente.
4. Posibilidades y retos de la revisoría fiscal: una mirada al ejercicio de la parrêsía y al uso de la contabilidad externa.
5. La fe pública del revisor fiscal y su relación con el logro de los objetivos de desarrollo sostenible.
6. La revisoría fiscal y el medio ambiente: aportes desde la perspectiva de la gestión ambiental.
7. Información de sostenibilidad y aseguramiento: una revisión de literatura.
8. Objetivos de desarrollo sostenible y aseguramiento en su cumplimiento por... ¿el revisor fiscal?
9. Los objetivos de desarrollo sostenible como agenda de desarrollo conjunto, una visión desde la Revisoría Fiscal.



# Papel del revisor fiscal frente al objetivo de desarrollo sostenible número 9 “industria, innovación e infraestructura”, herramientas y normas ético-legales

**Tipo de ponencia: Reflexión académica**



**Óscar Mauricio Corredor Martínez**

Profesor de la Corporación Universitaria Minuto de Dios.

Contador público titulado, con experiencia en Auditoría Interna, Control interno, Revisoría Fiscal, Área de Cumplimiento, Área Financiera, Administración de Riesgos, Gerencia de Proyectos.

Auditor interno, contralor, revisor fiscal de Sociedades, oficial de cumplimiento para la prevención del Riesgo de Lavado de Activos y de la Financiación del Terrorismo, revisor fiscal en varias compañías del sector real y financiero. Es auditor certificado en NIAS por el ICAEW, en NIIF plenas del ACCA.

Profesor universitario con experiencia de 10 años, magíster en Auditoría Internacional y maestrante en Tributación.

Correo electrónico: [ocorredor@uniminuto.edu](mailto:ocorredor@uniminuto.edu)

## **Resumen**

La agenda 2030 sobre el marco de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) en Colombia ha propiciado que la disciplina contable en su área de aseguramiento y control sea llamada a ser protagonista para obtener un resultado óptimo de cumplimiento. Para la Revisoría Fiscal es la oportunidad de desarrollar su máximo potencial en su función social con la emisión de informes sobre las conclusiones obtenidas en el ejercicio de su actividad. El Objetivo de Desarrollo Sostenible 9 Industria, innovación e infraestructura presenta especialmente un reto para que con objetividad, independencia y profesionalismo el revisor fiscal desarrolle todo su nivel técnico disciplinar, para innovar en los procesos de auditoría y avance con un pensamiento moderno en el apoyo a las organizaciones utilizando todas las herramientas y normas ético-legales.

## **Palabras clave**

Objetivos de desarrollo sostenible, revisoría fiscal, ética, innovación, organizaciones.

## **Abstract**

The 2030 agenda on the framework of the Sustainable Development Goals - SDGs, in Colombia has led the accounting discipline in its area of assurance and control to be called to play a leading role in order to obtain an optimal compliance result. For the Statutory Auditor it is the opportunity to develop its maximum potential in its social function with the issuance of reports on the conclusions obtained in the exercise of its activity. Sustainable Development Goal 9 Industry, innovation and infrastructure presents a special challenge so that with objectivity, independence and professionalism the tax auditor develops all his technical disciplinary level, to innovate, in the audit and advance

processes with a modern thought in support to organizations using all the tools and ethical-legal norms.

## **Key words**

Sustainable development goal, statutory control, ethics, innovation, organizations.

## **Introducción**

El compromiso colombiano adquirido en septiembre del año 2015, junto con los 192 países restantes que en conjunto suscribieron dentro del marco de la cumbre de las naciones unidas el documento “Transformando nuestro mundo: la Agenda 2030 para el desarrollo sostenible”, planteó nuevos y grandes retos para el país, dado que esta agenda busca complementar e ir más allá de los ODM (Objetivos de desarrollo del milenio), que constituyeron la preocupación inicial de los gobiernos miembros de la ONU y que, una vez evaluados sus resultados, han sido replanteados en el año 2012, para dar paso a unas metas más ambiciosas, necesarias y justas para la sostenibilidad del planeta y para el desarrollo de la sociedad en general. Los nuevos ejes de propósito más altruista son: “Erradicar la pobreza, proteger el planeta y garantizar la prosperidad para todos” (Departamento Nacional de Planeación 2015).

Los objetivos de Desarrollo Sostenible definidos son:



Imagen 1. Objetivos de Desarrollo Sostenible. Fuente: (Naciones Unidas, 2030).

La estructura de la agenda fue conformada con base en los siguientes ejes: las personas, la paz, la prosperidad, el planeta y las alianzas (ONU, 2015), y con estos se hacen necesarias las asociaciones público-privadas, es decir, gobierno y sociedad, que dinamicen y garanticen el cumplimiento de tales ejes a través de los objetivos.

## **Objetivos**

### **Objetivo general:**

El presente documento tiene como objetivo general aportar una reflexión sobre los diferentes roles que debe asumir el contador público que actúa como revisor fiscal en las organizaciones y su relación como contribución al desarrollo del Objetivo de Desarrollo Sostenible número 9: Industria, innovación e infraestructura.

### **Objetivo específico:**

Realizar una visión general sobre las herramientas y normas técnicas, así como éticas que puede utilizar el revisor fiscal para el logro del Objetivo de Desarrollo Sostenible número 9: Industria, innovación e infraestructura.

### **Justificación**

El cumplimiento de los ODS requiere de la participación de todos los estamentos de la sociedad para ayudar a los países a implementar y desarrollar tanto las políticas sobre el desarrollo sostenible como la aplicación de estas en pro del cumplimiento de la agenda 2030, acordada por la ONU. Así las cosas, la profesión contable está llamada a ser participe dinámica y protagonista de primer orden, ya que desde sus diferentes áreas –como las finanzas, los impuestos, los costos y la auditoría, entre otras posee el conocimiento, la experiencia, las herramientas y el empoderamiento necesario para coadyuvar a las organizaciones, a la sociedad en general y al Estado al logro de estos

propósitos. En procura de este provecho se requiere que cada profesional de la ciencia contable se apropie de estos postulados, que conozca su esencia y con criterio de valor agregado decida incorporar en sus prácticas profesionales herramientas para aportar en las organizaciones, así como las empresas deberán asumirlos como propios con gran compromiso por el desarrollo de la humanidad. Para dar atención a las preocupaciones que se pueden generar por el accionar organizacional y empresarial con respecto a los ODS, la profesión contable juega un rol determinante en la comprensión, análisis e interpretación del papel de las empresas como actores económicos, ambientales y sociales (Correa, 2019).

En mayor participación y relación, los ODS permean la profesión contable e impactan de manera significativa el área de auditoría y, con mayor razón, el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia por su relación directa con las organizaciones y empresas, para las cuales esta revisoría ejerce funciones que pasan por dar fe pública sobre la razonabilidad de los estados financieros, la validación de los reportes de información con destino a las entidades gubernamentales y el juzgamiento objetivo e independiente sobre los actos de los administradores para mencionar algunas.

Se realiza en este escrito una revisión de bibliografía sobre el papel del revisor fiscal frente a los ODS; se identifican los estándares internacionales a utilizar para el desarrollo de las funciones desde la perspectiva del rol que debe asumir frente al objetivo número 9, por su directa relación con empresas y las funciones atinentes a su cargo; se precisan las características, los criterios, las metas y los indicadores de medición del objetivo, y una reflexión sobre la contribución y el comportamiento del profesional de la revisoría fiscal en atención a la industria, la innovación y la infraestructura.

La metodología utilizada es de enfoque cualitativo, de tipo descriptivo y con diseño no experimental. En la investigación se emplea la técnica de análisis textual –utilizado para datos cualitativos–, a través del cual se realizarán las actividades de interpretación de los contenidos vinculados al objeto de estudio.

## Marco teórico

### Desarrollo sostenible:

De acuerdo con estudios realizados en el pasado sobre el concepto de desarrollo sostenible, no se posee una definición única; no obstante, su impulso comienza a partir del movimiento ambientalista promovido durante los años 70 (Kline, 2011).

En palabras de la UNESCO, el desarrollo sostenible y la sustentabilidad se deben entender no como un producto hacia el cual haya que aspirar, sino como un proceso de cambio que pueden ser conducido por ciertos principios (UNESCO & Griffith University, 2002). Desde esta perspectiva, se observa que las empresas deberán orientar sus esfuerzos a la implementación de esquemas o modelos organizacionales que se basen en el concepto de sostenibilidad, el cual está regido por principios económicos, sociales y ambientales que proporcionan beneficios a la sociedad.

El objeto de una organización moderna no es solo generación de riqueza monetaria específica para sus inversionistas, sino que debe estar acompañado de acciones que promuevan una gestión sostenible para la totalidad de sus relacionados.

En consecuencia, con lo anterior, la ONU en búsqueda de herramientas para lograr el desarrollo sostenible implementa los Objetivos de Desarrollo Sostenible.

Los 17 objetivos son presentados de forma integral, dado que se reconoce que las intervenciones en cada uno de ellos afectan a los demás, y lo que se busca es el equilibrio social, económico y medio ambiental a través de la sostenibilidad. Siguiendo la promesa de no dejar a nadie atrás, los países se han comprometido a acelerar el progreso para aquellos más atrasados. Es por esto por lo que los ODS han sido diseñados para traer al mundo varios “ceros” que cambien la vida, lo que incluye pobreza cero, hambre cero, SIDA cero y discriminación cero contra las mujeres y niñas (PNUD Colombia, 2015). Se

necesita la creatividad, el conocimiento, la tecnología y los recursos financieros de toda la sociedad para conseguir los ODS en cada contexto.

Los objetivos son relevantes dado que se ocupan de asuntos que afectan a toda la humanidad y reafirman el compromiso internacional de poner fin a la pobreza de forma permanente en todas partes. Son ambiciosos, pues su meta es que nadie quede atrás. Lo que es más importante, nos invitan a todos a crear un planeta más sostenible, seguro y próspero para la humanidad. Con su aplicación se han podido observar datos clave de los ODS como: Más de 1000 millones de personas han salido de la pobreza extrema (desde 1990), la mortalidad infantil se ha reducido en más de la mitad (desde 1990), el número de niños que no asisten a la escuela ha disminuido en más de la mitad (desde 1990), las infecciones por el VIH/Sida se han reducido en casi el 40 % (desde 2000) (PNUD Colombia, 2015).

### **Objetivo de Desarrollo Sostenible 9: Industria, innovación e infraestructura:**

---

Este objetivo fija las pautas para construir infraestructuras resilientes, promover la industrialización inclusiva y sostenible y fomentar la innovación. Las inversiones en infraestructura (transporte, regadío, energía, tecnología de la información y las comunicaciones) son fundamentales para lograr un desarrollo sostenible, empoderar a las sociedades, fomentar una mayor estabilidad social y conseguir ciudades más resistentes al cambio climático. Del mismo modo, el sector manufacturero es un impulsor trascendental del desarrollo económico y del empleo. Al mismo tiempo el progreso tecnológico debe estar en la base de los esfuerzos para alcanzar los ODS. Sin tecnología e innovación, la industrialización no ocurrirá, y sin industrialización, no habrá desarrollo.

El documento CONPES 3918 fija las metas para cumplir con los ODS y muestra el apoyo que desde lo público se viene dando con la formulación de las estrategias que apuntalan a su consecución. Las estrategias son: 1) un esquema de seguimiento y reporte; 2) un esquema de seguimiento territorial; 3) Alianzas con sectores no gubernamentales; 4) acceso a plataformas de datos abiertos para el seguimiento al cumplimiento de los ODS (DNP, 2018).

Para el objetivo 9, adicionalmente a la aplicación de estas estrategias, se busca promover el acceso universal a internet dentro del territorio nacional como el termómetro para medir el grado de avance en la transformación y creación de las empresas, las nuevas formas de hacer los negocios, así como el auge de la economía digital y la innovación, planteando así para los órganos de control los retos de transformación y de cambio, ya que deberá dar paso a la modernización y dinamización de procesos de auditoría que den respuesta con la misma dinámica y oportunidad a las exigencias del desarrollo.

El impulso para alcanzar este cometido debe lograr un ejercicio de innovación y reinención al interior de las organizaciones ya existentes, y para las nuevas se debe procurar que su nacimiento este influido bajo los impulsores fijados por las pautas del objetivo mencionado.

Los indicadores propuestos para medir el objetivo 9 exigen la participación del revisor fiscal como garante de la fe pública, dado que, en cumplimiento de sus funciones, debe realizar las evaluaciones necesarias para evidenciar e informar a los relacionados con la organización sobre el adecuado avance y cumplimiento de los siguientes aspectos:

**Tabla I. Indicadores de medición del Objetivo de desarrollo sostenible 9.**

Meta	Indicador de medición
Desarrollar infraestructuras fiables, sostenibles, resilientes y de calidad, incluidas infraestructuras regionales y transfronterizas, para apoyar el desarrollo económico y el bienestar humano, haciendo especial hincapié en el acceso asequible y equitativo para todos.	Proporción de la población rural que vive a menos de 2 km de una carretera transitada todo el año.
Promover una industrialización inclusiva y sostenible y, de aquí a 2030, aumentar significativamente la contribución de la industria al empleo y al producto interno bruto, de acuerdo con las circunstancias nacionales, y duplicar esa en los países menos adelantados.	Volumen de transporte de pasajeros y carga, por medio de transporte.
	Valor agregado por manufactura como porcentaje del PIB y per cápita.
	Empleo en la manufactura como porcentaje de empleo total.

Meta	Indicador de medición
Aumentar el acceso de las pequeñas industrias y otras	Porcentaje correspondiente a las industrias a pequeña escala del valor agregado total del sector.
empresas, particularmente en los países en desarrollo, a los	Porcentaje de las industrias a pequeña escala que han obtenido un préstamo o una línea de crédito.
servicios financieros, incluidos créditos asequibles, y su	
integración en las cadenas de valor y los mercados	

Fuente: Departamento Nacional de Planeación (2018, P.15).

### **Roles para el revisor fiscal:**

La introducción de las organizaciones en este nuevo esquema mundial y en el Objetivo de Desarrollo Sostenible 9 impacta a las empresas del país por su implementación, desarrollo y cumplimiento, en virtud de los convenios internacionales –al ser Colombia un miembro de la ONU–, y, en ese orden de ideas, al revisor fiscal por cuanto representa el ejercicio de un rol definitivamente activo y protagónico, ya que es él quien en virtud de la Ley puede y debe obtener evidencia, analizar y validar información, así como comunicar a la sociedad, al Estado y a los grupos de interés sobre si las organización en la cual ejerce la revisoría fiscal da cumplimiento adecuado a las políticas de Estado para la consecución de los ODS y del objetivo número 9.

La modernización implica para los revisores fiscales, en primer lugar, un cambio de paradigmas, el cual inicia desde su formación académica, por cuanto debe lograr las competencias y habilidades ya no desde lo disciplinar exclusivamente, sino también desde lo gerencial, para considerar sin pre-juicios una nueva forma de organización sin cuerpo material, dado que muchas de ellas serán ciberorganizaciones con presencialidad y residencia en la nube; con procesos totalmente automatizados, algunos acompañados de inteligencias artificiales; con riesgos tecnológicos complejos de resolver; además, con un entorno legal

en desarrollo, que deja espacios para las interpretaciones mientras se consolida un ambiente jurídico definido a través de la promulgación de leyes.

En segundo lugar, necesitará del pensamiento abierto con mirada holística del entorno de la organización y la sociedad, sin perjuicio de la independencia y la objetividad que deben permanecer presentes en él, para abarcar la totalidad de actividades organizacionales. En tercer lugar, y a consecuencia de los anteriores aspectos, necesita habilidades en diseño de nuevas formas de hacer el trabajo de revisoría mediante la creación de procedimientos y técnicas de auditoría acordes con cada tipo de organización.

Para alcanzar una verdadera función de apoyo y logro del cambio, en la actualidad no solo es imperativo la aplicación de las normas que directamente influyen sobre la profesión contable, sino que es necesario la incorporación de otros modelos y estándares que se constituyen en herramientas básicas para la actuación del revisor fiscal como actor de generación de cambio mediante el seguimiento adecuado y el debido control en la industria, la innovación y la infraestructura.

### **Herramientas técnicas:**

Un conjunto de normas y herramientas técnicas a aplicar por parte del revisor fiscal para garantizar una evaluación objetiva e independiente sobre el cumplimiento del ODS 9 por parte de empresa podrían ser:

Tabla 2. Conjunto de normas, estándares y herramientas.

<b>Norma/estándar</b>	<b>Propósito</b>
Código de Comercio	Título II, capítulo VIII, artículos 203 a 217, regular la actuación de la revisoría fiscal en Colombia
Código de Ética	Código de Ética Profesional del Contador Público, destinado a servir como norma de conducta a los profesionales de la Contabilidad que, como profesión de formación científica y humanista, deben orientar su práctica profesional a la función social que desempeñan, promoviendo las condiciones para el progreso económico y bienestar de la sociedad (Auditoool, 2015).

Norma/estándar	Propósito
Normas Internacionales del Aseguramiento	Regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información.
Normas Internacionales de Auditoría	Incrementar la credibilidad de los estados financieros para beneficios de los inversionistas a nivel mundial.
Normas Especiales de Entidades Vigiladoras	Impartir instrucciones y reglas adicionales necesarias para cada sector, teniendo en cuenta sus particularidades en el cumplimiento de las funciones de la revisoría fiscal.
Guía Técnica Colombiana en Responsabilidad Social, GTC 180	Concretar respuestas a los desafíos que se presentan en el mundo empresarial en torno a un desarrollo sostenible, ambiental y económico, incluyendo las actividades que comprenden lo relativo a la comunidad, a las personas, al medio ambiente y a los valores éticos (Portafolio, 2018).
Norma/estándar	Propósito
Sistema de Gestión Ambiental, ISO 14001	Constituye los criterios necesarios para llevar a cabo un Sistema de Gestión Ambiental, pudiendo certificar empresas bajo esta norma. Establece las pautas para que una empresa construya un SGMA eficaz.
Sistema de Gestión de Responsabilidad Social, ISO 26000	Norma internacional de aplicación voluntaria que orienta a las organizaciones en la que se establecen las definiciones, principios y materiales fundamentales de la Responsabilidad Social Empresarial.
Sistemas de Gestión de la Seguridad de la Información, ISO 27001	Permite a las organizaciones la evaluación del riesgo y la aplicación de los controles necesarios para mitigarlos o eliminarlos.
Sistema de Gestión de Seguridad y Salud en el Trabajo, ISO 45001	Contiene los requisitos necesarios para la implantación de un Sistema de Gestión de Seguridad y Salud en el Trabajo.
Sistema de Gestión de Continuidad de Negocio, ISO 22301	<p>Identifica los fundamentos de un Sistema de Gestión de la Continuidad de negocio, estableciendo el proceso, los principios y la terminología de gestión de continuidad de negocio; proporciona una base de entendimiento, desarrollo e implantación de continuidad de negocio dentro de la organización. Se usa para asegurar a las partes interesadas clave que su empresa está totalmente preparada y que puede cumplir con los requisitos internos, regulatorios y del cliente.</p> <p>La norma proporciona a las organizaciones un marco que asegura que ellos pueden continuar trabajando durante las circunstancias más difíciles e inesperadas, siempre protegiendo a sus empleados, manteniendo su reputación y proporcionando la capacidad de continuar trabajando y comercializando.</p>

Norma/estándar	Propósito
Política de Ética de la Investigación,  Bioética e Integridad Científica	Documento promulgado por Colciencias para establecer que los procesos de ciencia, tecnología e innovación desarrollados en Colombia se realicen conforme con principios y lineamientos éticos, bioéticos y de integridad científica, en todas las áreas del conocimiento y sus campos de aplicación (Colciencias, 2018).
CONPES 3793  Política pública nacional anti lavado de activos y contra la financiación del terrorismo	Lograr mayor efectividad en la prevención, detección, investigación y juzgamiento del lavado de activos y la financiación del terrorismo.
Modelo Cobit: <i>Control Objectives for Information and Related Technologies</i>	Brindar a la Alta Dirección de una compañía confianza en los sistemas de información y en la información que estos produzcan. Permite entender cómo dirigir y gestionar el uso de tales sistemas, así como establecer un código de buenas prácticas a ser utilizado por los proveedores de sistemas. Suministra las herramientas para supervisar todas las actividades relacionadas con IT (ISACA, 2019).

Fuente: Elaboración propia a partir de cada uno de los estándares.

## Herramientas ético-morales:

**Responsabilidad Social:** La responsabilidad social es una manifestación simbólica de la existencia humana, dada en respuesta a las multiplicidades del contexto que genera cambios sociológicos e ideológicos significativos, que promueven una nueva ética/estética en las relaciones “fuerza y poder” y “empresa y sociedad”, haciendo que hombres y mujeres, en su posibilidad transformadora e inventora de mundos posibles e irrealizables, sean intérpretes de su realidad y doten de sentido y significado a la misma, demandando la consolidación de las redes sociales (Curvelo & Clavijo, s. f.).

Dentro del desarrollo de la vida de la sociedad comercial le corresponde al revisor fiscal ejercer una función de vigilancia permanente de la actividad

social para prestar a los socios una colaboración completa y eficaz que les permita ejercer adecuado control de la ejecución del contrato, desde el seno de la asamblea general, siendo su obligación no solo la de proteger intereses particulares, sino también la de velar por los intereses económicos de la comunidad; entendiéndose por esta a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa, así como a la sociedad en general y, naturalmente, al Estado (Corte Constitucional en la Sentencia C-062/98) (Superfinanciera 2008).

Se colige, entonces, que la revisoría fiscal es más que una persona, es una institución de carácter legal en función de diversos actores e intereses y que actúa como garante entre la empresa y la sociedad (incluyendo al Estado). En consecuencia, se afirma que esta institución se encarga de generar confianza a través de sus actuaciones a los diversos agentes de la sociedad en cuanto a la conservación de los recursos naturales, los valores sociales y el cumplimiento de los deberes legales de la misma (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008).

En relación con el papel que demanda el ejercicio de la revisoría y su responsabilidad frente la sociedad, es necesario que desempeñe sus funciones más allá de los aspectos técnicos y lleve a cabo complementariamente sus tareas incorporando los conceptos de ética y moral.

**La fe pública:** La fe pública es el sentimiento que con carácter de verdad y certeza prestamos a lo manifestado por aquellos a quienes el poder público reviste de autoridad, asignándoles una función (Peña, 2017).

El revisor fiscal deberá actuar con el criterio ético y moral de decir siempre la “verdad” para garantizar la confianza del interés público.

**El interés público:** El revisor fiscal deberá actuar siempre teniendo en cuenta los más altos principios aplicables al interés público que se define como “los beneficios netos obtenidos y el rigor en los procedimientos en nombre de toda sociedad, en relación con cualquier acción, decisión o política” (IFAC, 2012).

Se deberá observar una conducta que preserve siempre el propósito del logro del Objetivo de Desarrollo Sostenible número 9, en general, atendiendo a los intereses de la sociedad.

**Comportamiento ético:** Para lograr el adecuado cumplimiento de los ODS y en particular del número 9, el revisor fiscal deberá observar el código de ética, el cual le proporciona los elementos necesarios, como los principios, las amenazas, las salvaguardas y el principio de independencia. Esto le permite establecer su sentido ético en el desarrollo del cargo y lograr de esta forma la objetividad, la integridad, la competencia y diligencia profesional, así como el comportamiento para actuar con responsabilidad social, en procura de mantener el interés público.

## **Conclusiones**

De lo analizado en el desarrollo del documento podemos concluir que:

El Revisor Fiscal debe entender su papel protagónico en la modernidad, lo que le permitirá cambiar sus paradigmas y llegar con soluciones dinámicas, eficientes y eficaces a la organización con el fin de lograr los objetivos de desarrollo sostenible.

Debe incorporar herramientas, como estándares internacionales de las más altas calidades, para recolectar evidencia suficiente y competente, evaluar el cumplimiento de los ODS e informar adecuadamente a la sociedad en general sobre el cumplimiento de las metas trazadas por la ONU en lo referente a la gestión de las organizaciones.

El comportamiento ético como factor preponderante: en complemento a las herramientas, el aporte decidido de la revisoría fiscal al logro de los ODS debe partir desde la aplicación del código de ética como fundamento de su trabajo y como fin de sus actividades.

El revisor fiscal no debe olvidar que sus funciones están encaminadas a salvaguardar el interés público sobre las instituciones, y es allí en donde se configura

su responsabilidad social, que involucra el ejercicio de los más altos preceptos de la moral y un obrar con criterios de equidad y justicia universal.

Resulta perentorio que, a consecuencia del incentivo a la creación de nuevas empresas, a la promoción de la innovación y el desarrollo de la infraestructura, el revisor fiscal ejecute siempre sus funciones acordes con los objetivos encomendados a él dentro del campo de la responsabilidad social y su efecto colateral —la ética— para la construcción de una sociedad más igualitaria.

La formación académica del contador desde las instituciones de educación superior debe atender a la demanda de las realidades y necesidades actuales de la sociedad y de las organizaciones, construyendo contenidos curriculares que ofrezcan al futuro profesional, en el caso del pregrado, y al profesional, en el caso de la formación posgradual, la oportunidad de lograr las competencias y habilidades en la visión organizacional actual con sentido social y capacidad de empoderamiento, que ayuden y guíen el logro del crecimiento y desarrollo controlado para el beneficio de los grupos de interés.

En palabras de Rojas William:

La universidad no debe ser solo un espacio que ofrece el conocimiento instrumental que da al estudiante el boleto de entrada a la empresa. La universidad debe proveer a los estudiantes una formación que les permita entender el pasado y el presente y desde ahí recrear y potencializar las culturas regionales y los puentes de encuentro entre ellas. (2008, p. 265)

## **Referencias Bibliográficas**

- Correa G, Jaime (2019). *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*, (74). Recuperado de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/issue/view/3513/375>
- Cuevas, R. (2011). *Ética y responsabilidad social de las empresas*. México: Editorial Porrúa.

- Curvelo, J., & Clavijo, F. (s. f.). Responsabilidad social del Revisor Fiscal en los procesos de sustentabilidad de las organizaciones. Recuperado de <https://n9.cl/5l8o4>
- Consejo Técnico de la contaduría Pública (2008). *Orientación Profesional Ejercicio Profesional de la Revisoría Fiscal*.
- Departamento Nacional de Planeación (2018). *Documento CONPES. Objetivos de desarrollo Sostenible*. Recuperado de <https://n9.cl/6u0lo>
- ISACA (2018). *Information Systems Audit and Control Association*. Recuperado de <https://isaca.org.ar/2018/11/20/nuevo-cobit-2019/>
- Machado, M. (2007). La Responsabilidad social corporativa como resultante de un cambio en los imaginarios del contador público: del mecanicismo a la complejidad de las organizaciones. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*, (51), 65-88.
- ONU (2015). *La Asamblea General adopta la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*. Recuperado de <https://n9.cl/ecj1>
- Peña J, (2017). *Revisoría Fiscal una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Quiñones, E. (2013). *Responsabilidad ambiental empresarial*. Bogotá: Ediciones de la U.
- Rojas, W. (2008). Congoja por una educación contable fútil. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (52), 259-274.
- Ruiz, R. (2012). *Fiscalización estratégica de arquitectura organizacional: Una tecnología para la Revisoría Fiscal*. Bogotá D.C.: Universidad Libre.

# Responsabilidad y ética desde las funciones del revisor fiscal con el medio ambiente

Tipo de ponencia: Reflexión académica



## Richard Cadena Galindo

Profesor de la Universidad Cooperativa de Colombia.

Es contador público, administrador de empresas, especialista en Gerencia Tributaria, magíster en Contabilidad y Auditoría con énfasis en Norma Internacional; certificado como Contador Internacional en IFRS, por la *Asociación of Chartered Certified Accountants* (ACCA) y certificado como Auditor Interno ISO 9001:2015 y fundamentado en la norma ISO 19011:2011. Tiene experiencia laboral en el sector financiero por más de 20 años, en áreas operativas financieras y de control; en firma de auditoría y consultoría; en temas de implementación de Normas internacionales de contabilidad (NIIF) y auditoría (NIAS), y más de 15 años en la docencia Universitaria.

Correo electrónico: richard.cadena@campusucc.edu.co

## **Resumen**

---

Este trabajo busca analizar, mediante reflexiones académicas, los aspectos éticos y de responsabilidad social que se deben considerar en un encargo de revisoría fiscal, referente a sostenibilidad ambiental. La literatura indica que el juicio profesional constituye un aspecto decisivo para considerar los impactos ambientales, por tanto, trasciende al marco legal e implica dimensiones éticas. Esta hipótesis nos permite afirmar que la academia debe avanzar en procesos de investigación referente a otras variables que debe considerar el dictamen del revisor fiscal.

## **Palabras clave**

---

Revisor fiscal, responsabilidad, ambiente, social, funciones.

## **Introducción**

---

La revisoría fiscal como institución de control ha acompañado el acontecer histórico de la sociedad, permitiendo el desarrollo de la confianza pública para generar organizaciones transparentes y sostenibles. Este proceso ha conllevado a ingentes cambios en la consideración de la Revisoría Fiscal, sin que necesariamente ello presuponga cambios en la regulación. Este fenómeno se genera porque la sociedad legitima la figura de la revisoría fiscal y espera un dictamen que genere seguridad sobre los bienes comunes.

Para poder comprender esta hipótesis, esta ponencia parte de un marco de referencias que permite conocer el estado actual del conocimiento, donde se ha encontrado un incremento significativo en el suministro de la información sobre sostenibilidad corporativa y las prácticas de gestión de la responsabilidad social, de forma especial, por gremios de sectores económico que, para el caso colombiano, están obligados a tener revisor fiscal. En el segundo apartado se sistematizan las construcciones teóricas alrededor de lo que se entiende por desarrollo sostenible y responsabilidad social. Los hallazgos de los primeros apartados favorecen el avance a uno tercero sobre funciones de revisor fiscal y sus nuevos retos. Finalmente, se presentan unas conclusiones, a títulos de

reflexiones, lo que favorece las discusiones en el marco del encuentro de profesores de la RED de revisoría fiscal.

## **Metodología de la investigación**

Esta ponencia se inscribe en el orden no experimental descriptivo, lo que permite dar a conocer las características de las nuevas responsabilidades que se generan en los encargos de revisoría fiscal a partir de las dinámicas que se vienen generando en los ámbitos de responsabilidad social y sostenibilidad ambiental.

Para la revisión de la literatura, base para el marco referencial, se siguió la RED teórica, siguiendo la propuesta de Ryan et al. (2004); esta ruta implica identificar y caracterizar la literatura generada en el tema objeto de estudio. Para los aspectos se han verificado orientaciones en materia de reportes financiero y aseguramiento de información complementaria.

## **Marco Referencial**

De acuerdo con el concepto 1110 de 2019, emitido por el Consejo técnico de la contaduría pública, las responsabilidades del revisor fiscal frente al medio ambiente son las mismas establecidas en el **Código de Comercio**, artículo 207, centradas en generar confianza a los usuarios de la información, ya que previamente el profesional debe tener la certeza de que los registros contables y financieros reflejan la información de acuerdo con los principios establecidos en las normas; también se realizan siguiendo las decisiones impartidas en los Estatutos, la Asamblea general y Junta directiva de cada entidad, para la cual ejercen como Revisores Fiscales. Deben apoyar a los entes de vigilancia y control en garantizar que dicha información se registra y se revela conforme a las normas establecidas. (CTCP, Concepto 1110, 2019).

Con base en lo anterior, el revisor fiscal se encuentra en un proceso de aprendizaje y aplicación, por lo que se le permite emitir informes que den razonabilidad y seguridad de la información frente a los aspectos del medio ambiente, tal como lo menciona la ISAE 3000, con respecto al informe de sostenibilidad,

y la ISAE 3410, la cual menciona los encargos de auditoría, especialmente de emisión de gases invernadero, en los cuales existe una validez legal frente a informes realizados por profesionales diferente a los mencionados dentro de este artículo de investigación (CTCP, Concepto 1110, 2019).

La norma internacional de Encargos de Auditoría número 3000 hace referencia a los encargos de auditoría, que son diferentes a la auditoría o revisoría de información financiera contable, toda vez que da unas instrucciones claras respecto a la planeación, al contenido y a la forma en que se debe realizar esta clase de auditoría, permitiendo al revisor fiscal emitir una opinión de los informes elaborados por la administración de la entidad, informando si la información es razonable respecto de la situación actual de la organización.

En cuanto a la ISAE 3410, se refiere a que el contador público en sus funciones de revisor fiscal requiere cierta preparación, en temas que combinan el perfil actual del profesional, junto con el de otros profesionales técnicos en temas de emisión de gases efecto invernadero (GEI), lo que les permitirá emitir reportes diferentes a información financiera, donde se pueden observar las medidas que han tomado las organizaciones directamente implicadas en la contaminación del medio ambiente, de igual manera el poder medir, cuantificar y reconocer los gastos y costos ambientales.

En Colombia se encuentra que la Constitución Política, en su artículo 80, establece que el Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, garantizando el desarrollo sostenible para que se conserven y se restauren dichos recursos, previniendo los factores que ocasionen el deterioro ambiental, imponiendo sanciones y que se reparen los daños que sean causados al medio ambiente. Posteriormente, en el artículo 268, específicamente en el numeral 7, establece que el contralor general de la nación deberá emitir un informe anual sobre el estado de los recursos naturales y del medio ambiente; se puede apreciar que desde hace mucho tiempo atrás existe una preocupación por el agotamiento de los recursos naturales; sin embargo, no se le ha prestado mucha atención a su cumplimiento.

Es aquí donde nace la idea y el compromiso por parte de la Revisoría Fiscal frente a la emisión de estos informes; por lo tanto, se creó el Decreto 2649 de 1993, sobre los Principios de la Contabilidad generalmente aceptados, donde en el artículo 3, en sus numerales 8 y 9 establece que dentro de los objetivos que debe cumplir la información contable está el de colaborar con información estadística nacional, y, adicionalmente, debe contribuir a la evaluación del impacto social que trae consigo una actividad económica a la población, permitiendo que las entidades competentes puedan tomar medidas respecto a la situación actual la comunidad en general (CTCP, Decreto 2649 de 1993).

Dando cumplimiento a las exigencias de las entidades de vigilancia y control, actualmente existen ciertas normas de las cuales los revisores fiscales pueden acogerse, con el fin de verificar que las entidades, dependiendo de su actividad económica, reconozcan contablemente los valores que representen los daños que causan al medio ambiente, tal como lo establece la NIC 37, frente a las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, brindando unas bases útiles para efectuar su medición y reconocimiento de las provisiones, principalmente para esta investigación, las provisiones que tienen que ver con el uso desmedido de los recursos naturales (IASB).

Una de las herramientas normativas es la norma ISO 14000. De acuerdo con Perez Uribe (2008), las organizaciones que han tomado la decisión de implementarlas con el fin de tener un reconocimiento más alto frente a la competencia en el mercado. Implica que dichas entidades tomen conciencia respecto al medio ambiente, lo que conlleva a la maximización de los recursos y a innovar con nuevos productos amigables con el medio ambiente, ampliando la gran variedad de productos y precios, apostándole a obtener la certificación que les otorga una gran ventaja frente a los competidores en el mercado y aportando un granito de arena al desarrollo sostenible que ayuda a mejorar la calidad de vida de las personas en general.

Teniendo en cuenta lo anterior, se aborda la NIA 1010, la cual ayuda al auditor a desarrollar prácticas adecuadas y suministrándoles criterios de aplicación de las NIC, que les permita realizar el procedimiento correcto frente a la medición, valoración y reconocimiento de los asuntos ambientales, dentro de

los Estados Financieros, que sea útil para la toma de decisiones (International Federation of Accountants, 1998).

## **El desarrollo sostenible con responsabilidad ambiental**

---

Es un conjunto de mecanismos de producción que deben aplicar las empresas para minimizar los impactos que producen al medio ambiente, es decir, conseguir una producción más limpia, en el espacio donde desarrollan sus actividades de producción. De esta manera contribuyen a mejorar la calidad de vida de los habitantes de los alrededores.

Es necesario tener claro la importancia y responsabilidad que se tiene con el medio ambiente, cuando menciona el beneficio que este le generaría. Es importante mencionar que actualmente se tienen marcos normativos o estándares que permiten que el informe o dictamen del revisor fiscal deje evidencia o concepto, en el que se ve vinculado el medio ambiente y el tratamiento que este está teniendo, lo cual debería ser algo de carácter obligatorio, con el fin de garantizar la aplicación de estos estándares dentro del ámbito ambiental.

El deterioro del medio ambiente en la actualidad reclama herramientas legislativas para evaluar, controlar y prohibir actos que le afectan, con el fin de identificar la responsabilidad que tiene la profesión contable en el ejercicio de Revisor Fiscal, pero se debe pensar qué estructura legislativa le protege en su ejercicio profesional.

Con la preocupación social en aumento en temas ambientales, se busca concientizar sobre las implicaciones de un uso inadecuado de los recursos naturales. A nivel mundial existen acuerdos medioambientales que pretenden obligar a los usuarios de estos recursos que tienen pretensiones directas protegerlos. Se debe aclarar que, al tener responsabilidad, se deben identificar los principales elementos que le conforman.

El afectado es el sujeto que reclama o, si es el caso, recibe una indemnización. El sujeto causante se determina si con la acción ocurre dolo o culpa en su conducta. Cualquier régimen de responsabilidad contiene los sujetos anterior-

mente mencionados, como lo son el Estado, organizaciones privadas, grupos étnicos, sectores sociales, entre otros. Al identificar quién es el responsable y su afectado, es importante determinar una solución al problema evitando que se incurra en el mismo hecho, permitiendo así tomar medidas preventivas y de reparación necesarias. Los recursos naturales que sufren daños son clasificados en las siguientes tipologías, como lo define Darnaculleta (2006). Se deben identificar los daños a las especies silvestres y a los hábitats, a las aguas superficiales o subterráneas, daños a la ribera del mar y de los ríos y los daños al suelo, entre otros.

Esta tipología permite clarificar y delimitar la responsabilidad ambiental de estos recursos. Así, se genera un compromiso para medir el daño en el bien. Entonces, lo que conlleva a una responsabilidad no es el daño en el derecho del valor constituido del recurso natural, sino su degradación o, en el peor de los casos, su destrucción. Es pertinente que la nación, las industrias, los diferentes grupos sociales, los establecimientos educativos y, en este caso, el Revisor Fiscal reconozcan en general las características del daño medioambiental, porque no solo es limitar la información a las áreas de su interés, sino que se debe tomar conciencia de que a raíz de desconocer las normas se está omitiendo la responsabilidad.

El daño a los recursos naturales se identifica cuando tienen cambios adversos o desmesurados que afectan la calidad o una cantidad de recursos en general. En el caso de las especies silvestres y sus hábitats está relacionado con mantener de manera favorable su conservación y el volumen de su población respetando sus territorios.

La responsabilidad con el agua está relacionada a su masa, su estado químico y ecológico. Para el caso de los suelos, se contempla un riesgo significativo al ocasionar daños adversos, como el caso de la salud humana o el medio ambiente; son responsables de daño cuando se depositen de manera directa o indirecta sustancias químicas o microorganismos. En materia de responsabilidad, los daños al medio ambiente deben tener un efecto preventivo para mejorar las condiciones de vida.

## **Responsabilidad como contador público en funciones de revisor fiscal**

---

Alrededor del revisor fiscal, en los últimos años, se identifica una responsabilidad con el medio ambiente al tener una directa conexión con los usuarios de la información –internos y externos– de las organizaciones. Al mencionar una responsabilidad, nos referimos a que se debe identificar cual es la reglamentación que tiene el comisionado a dar fe pública con el medio ambiente desde sus revelaciones en información financiera y sus informes.

El revisor fiscal, al detalle de sus funciones, presenta un matiz de responsabilidad ambiental, lo cual hace de la profesión del Contador Público una actividad de compromiso social. Desde los aspectos normativos se establece una serie de características y requerimientos que el revisor fiscal debe identificar, como lo son las Normas de Información Financiera y Aseguramiento en alcances ambientales.

La Constitución Política de Colombia estableció en algunos de sus artículos parte de los derechos de tercera generación, los cuales abarcan el derecho a la paz, el patrimonio común de la humanidad, la autodeterminación de los pueblos, el desarrollo sostenible y el gozo de un medio ambiente sano, sostenible, que será herencia para las futuras generaciones, y que es responsabilidad de los gobiernos del mundo. Por su parte, Colombia establece en la Constitución, en el artículo 79:

Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano. La ley garantizará la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectarla.

Es deber del Estado proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para el logro de estos fines.

Derivado del derecho colectivo, le compete al revisor fiscal acatar dentro de sus funciones este derecho ciudadano.

Es de anotar que la ley 43 de 1990, en el artículo 35, menciona que la obligación del profesional “es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general”. Es de conocimiento público que los problemas ambientales que hoy afectan a la sociedad tienen un impacto económico a nivel global, donde estas situaciones se ajustan a la responsabilidad que tiene el revisor fiscal en las organizaciones.

La auditoría está presente en la revisoría fiscal como herramienta integral en el campo de aplicación, en este caso al enfoque ambiental, que es nuestro tema de interés; “ante las crecientes necesidades de las empresas, en las últimas décadas, se han incorporado al campo de auditoría, las auditorías no financieras practicadas por contadores públicos independientes o dependientes” (Blanco, 2004, p. XIV). De esta manera, el revisor fiscal confronta de manera asertiva la tarea de proteger el medio ambiente con la certeza de que su opinión profesional es confiable para la toma de decisiones que afectará de manera positiva o negativa al medio ambiente, referente a sus recursos renovables, no renovables, mitigación de la contaminación, contribuciones para disminuir el calentamiento global, entre otros aspectos. Todo esto se debe reconocer a través de la credibilidad de los informes que genera un revisor fiscal, con el apoyo de la auditoría ambiental, bien definida en el reglamento 1836 de 1993 de la Unión Europea, como un instrumento de gestión que comprende una evaluación sistémica, documentada, periódica y objetiva de la eficacia de la organización, el sistema de gestión y procedimientos destinados a la protección del medio ambiente.

El contenido normativo que abarca a grandes rasgos la responsabilidad de un revisor fiscal y que se rige en Colombia se destaca en el artículo 207 del Código de Comercio, donde se asignan las funciones del y las características mencionadas en el Concepto n.º 1998063805-1, de enero 22 de 1999. Así, las manifestaciones entregadas por el revisor fiscal dan valor a los activos y someten a valoración las estrategias efectuadas en las organizaciones para estabilizar el impacto ambiental que estas ocasionan, en algunos casos riesgos, por medio de informes de sostenibilidad ambiental, los cuales deben acogerse a las normas nacionales e internacionales.

Es de anotar que la reglamentación de la ley 1314 de 2009, relacionada con las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), que son de competencia tanto del auditor como del revisor fiscal, se implementaron en el proceso de convergencia hacia los estándares internacionales de aseguramiento de la información por el gobierno nacional colombiano mediante el Decreto 302 de febrero de 2015.

El contador público en su función como revisor fiscal debe cumplir con el marco normativo de la Ley 1314 2009 y el Decreto 0302 de 2015 (derogado), y el nuevo Decreto 2270 de 2019, con respecto a las siguientes Normas de aseguramiento de la Información (NAI), incluyendo:

- las Normas internacionales de Auditoría (NIA);
- las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICCC);
- las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR);
- las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE) –ISAE 3000 Trabajos de aseguramiento distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica, ISAE 3410 Encargos de aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero–;
- Las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR),
- y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría.

Se puede evidenciar que la formación ya adoptada en Colombia se enfoca en la función mercantil, y esta se enlaza con la superintendencia logrando atribuir la connotación del artículo 207 del código de comercio, el cual nos permite conocer las funciones al revisor fiscal. Por su parte, la Ley 43 de 1990 menciona, en el artículo 35, que la Contaduría Pública, también función del revisor fiscal, tiene como fin satisfacer las necesidades sociales, entre otros, mediante la preparación de informes para la decisión de terceros, como empresarios, inversionistas, acreedores. Asimismo, indica en su artículo 35: “su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad”, lo que ubica a este profesional en el contexto social.

## **Evaluación de impacto ambiental**

---

El revisor fiscal en la actualidad debe identificar en la actividad de las organizaciones los impactos ambientales que está evaluando en sus dictámenes o informes, estos corresponden a su responsabilidad. Al identificar el impacto ambiental que están ocasionando las empresas con el objetivo de tener solidez económica, está convirtiendo los problemas de contaminación en responsabilidad de gobiernos, donde aún no se implementa de manera eficiente legislación de carácter restrictivas. Al tener como prelación fundamental el reintegro total de las inversiones, las organizaciones están dejando en segundo plano el impacto ambiental ocasionado en su entorno, donde la ética aplica un juicio de valor y validación. Estas valoraciones que debe efectuar un revisor fiscal se dan al aplicar técnicas de la mano de un análisis ético.

Para Garmendia (2005), “(e)l término impacto se aplica a la alteración que introduce una actividad humana en su entorno, interpretada en términos de salud o bienestar humano” (p. 17). Lo que pretende identificarse es que el impacto debe estudiarse en distintos aspectos, como lo pueden ser: tipos de impacto o de contaminación, sobreexplotación, y en algunos casos la ocupación localizando las causas y efectos, reconociendo el tiempo que se produce, cómo puede evolucionar con características de acumulación, nivel de recuperabilidad, la continuidad del impacto ambiental y su periodicidad, ubicando en la balanza los beneficios y perjuicios. Asimismo, existen impactos positivos como lo mencionan Gómez & Gómez (2013).

Tradicionalmente el hombre ha creado ecosistemas, paisajes, culturas y elementos diversos que deben ser valorados como positivos. Son significativas numerosas obras hidráulicas, presas, canales, norias, sistemas de riego, viaductos de los que son muy relevantes los que soportan vías férreas, jardines, edificios civiles o militares. (p. 172)

Al reconocer el impacto ambiental positivo, está en manos de todo revisor fiscal contribuir con sus acciones a una mejor gestión ambiental, que contemple la posibilidad de generar impactos positivos con el fin de generar prestigio y eficacia profesional.

## Nuevos retos para los profesionales

---

El proceso en que la profesión busca fortalecerse constantemente mediante la investigación se debe ajustar a las necesidades reales de la sociedad, como lo expresa Vilora Ortega (2013):

La historia de la investigación contable nos narra la evolución de la disciplina, sus delimitaciones, sus categorizaciones y sus acercamientos a las fronteras de otros conocimientos. Su patrimonio de conocimientos ha transitado desde el secreto de oficio, pasando por el debate entre arte o ciencia de los años 50 y 60, hasta la consideración de que simula la realidad que pretende representar. (p. 41)

No obstante, y a pesar del basto recorrido de la contaduría pública, estamos frente a un mundo que cambia constantemente, imponiendo nuevos retos a las diferentes áreas del saber y que obligan a afianzar procesos o a desarrollar tareas de reingeniería. Al respecto Villareal (2008)

(...) apuesta por seguir el lenguaje y la metodología de la filosofía para el desarrollo de teorías científicas en contabilidad a través de los cuales se pueden formular postulados de investigación para la ciencia contable, el estudio de diferentes paradigmas y subprogramas de investigación que utilizan el lenguaje científico. (p. 68)

Este mismo autor hace especial énfasis en la necesidad de darle un lugar privilegiado a la responsabilidad social del profesional en Contaduría y por mantener vigente la interdisciplinariedad con otras áreas en las actividades de investigación que no deben perder vigencia. En este sentido, cobran vigor las discusiones sobre la precisión de la contabilidad como campo epistemológico, como disciplina con arreglos metodológicos, derivas tecnológicas y lógicamente con fuertes vínculos en el relacionamiento social, organizacional, histórico y político (Gómez & Ospina, 2009, p. 22).

Y es que la evolución de la sociedad cada vez se hace más rápida y dinámica, lo que obliga a que los procesos contables se desarrollen en el mismo mo-

mento en que se producen y estén dispuestos para la toma de decisiones. Al respecto, Mantilla señala que:

Los principales desarrollos outgoing en las tecnologías de la información, combinados con la demanda gerencial por más rápidos y efectivos soportes a las decisiones, ha generado un impacto profundo en la contabilidad gerencial; las principales tareas de los contadores gerenciales han cambiado desde el solo registro y computación de la información contable hacia un centro primario en la Administración de la Información y Administración del conocimiento. (p. 2)

Desde el aspecto formativo, los retos también llegan hasta los futuros profesionales que, como lo indica Chía (2015):

La formación del profesional de la contaduría pública sí está cambiando, y es notoria, pero también es claro, que no va al ritmo que se vienen forjando y desarrollando la forma de hacer negocios, los avances y cambios tecnológicos, los movimientos de capitales, los cambios culturales en un contexto que se tornó globalizado y en el que se intenta buscar desde el punto de vista contable, armonización en normas internacionales de información financiera NIIF. (p. 126)

Estamos, entonces, ante un área del saber mediada por una práctica social, en la medida en que, como la mayoría de las profesiones, su significación real debe buscarse en las funciones que ejerce, en los aportes que desde su quehacer se hacen al destino tanto individual como colectivo; y es ahí donde estamos llamados a buscar el elemento distintivo, desarrollando estrategias que favorezcan la consecución de los propósitos trazados por medio de la toma de decisiones racionales y el uso de los métodos más adecuados.

## **Conclusiones**

Al establecer una reflexión en torno a la responsabilidad del contador público en su función del revisor fiscal con el medio ambiente, a partir de la conceptualización de las principales características de la responsabilidad, se deja en

evidencia que, para la comunidad en general, ha sido una preocupación constante el abordar las problemáticas del área desde los ámbitos cognoscitivo y social, esto porque se hace imprescindible fortalecer herramientas legislativas que la han caracterizado y porque se reconoce el papel que ocupa dentro de la dinámica social del revisor fiscal.

Paralelamente, este análisis deja como conclusión que para la época actual no es posible concebir la formación en esta área, que sirve de instrumento para la gestión pública, sin alinear una concordia entre la aplicación de las normas propias de la práctica contable con la generación de información suficiente y precisa para la toma de decisiones, puesto que vivimos en un mundo globalizado, con altas expectativas de calidad y de rapidez que exigen contar con un sistema de información contable que se adapte a las necesidades propias de los procesos de gestión.

Adicional, los entes de control a los que el revisor fiscal tiene que rendir informes adicionales, como son las Súper Intendencias, no dan la importancia necesaria a los informes ambientales, es un requisito más para cumplir con los informes sin dar trascendencia; razón que le da al profesional para no aplicar las normas actuales y dar la importancia necesaria al tema de la sostenibilidad responsable y el cuidado del medio ambiente

## **Reflexión**

En la actualidad, en la profesión se habla del aseguramiento de la información financiera, pero las preguntas que surgen son: ¿cuál es la importancia que tiene la información financiera en la determinación de los responsables?, y ¿es posible que por el afán indirectamente estemos ayudando a acabar con el planeta? Algunas de las respuestas muestran que es más importante la información ambiental para un sostenimiento responsable y de esta manera generar información financiera que cumpla con los principios, verificable y que revele la información confiable en el marco de un desarrollo sostenible.

## Referencias Bibliográficas

- Chía Suárez, M. (2015). Desafíos de la investigación contable, el ejercicio profesional en armonía con la investigación académica. *Saber, Ciencia y Libertad*, 10(2), 123-132. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5329128.pdf>.
- Constitución Política de Colombia [Const.]. 1991 (Colombia).
- CTCP (2019). Concepto 1110. Recueprado de <https://n9.cl/z4b62>
- CTCP (s.f.). Decreto 2649 de 1993. Recuperdao de <https://n9.cl/catk5>
- Darnaculleta, M. (2006). Autorregulación regulada y medio ambiente. En J. Pardo (Coord.), *Derecho del Medio Ambiente y Administración Local* (pp. 325-344). Barcelona: Fundación Democracia y Gobierno Local.
- Gallopin, G. (2003). *Sostenibilidad y desarrollo sostenible un enfoque sistémico*. Santiago de Chile: Naciones Unidas.
- Garmendia, A., Salvador, A, Crespo, C., y Garmendia, L. (2005). Evaluación de impacto ambiental. Madrid: Pearson Educación.
- Gómez, M., & Ospina, C. (2009). Ampliando las fronteras de la disciplina contable: una introducción para la Comprensión de los Ejemplares Heterodoxos. En M. Gómez Villegas & Z. Ospina (eds., trads.), *Avances Interdisciplinarios para una Compresión Crítica de la Contabilidad: Textos Paradigmáticos de las corrientes heterodoxas* (pp. 13-35). Bogotá: Escuela de Administración y Contaduría Pública, Universidad Nacional de Colombia y Departamento de Ciencias Contables, Universidad de Antioquia.
- Gómez Orea, D., & GómezVillarino, M. (2013). *Evaluación de impacto ambiental. Impacto ambiental*. Madrid: Mundiprensa.
- IASB (s.f.). NIC 37. Recuperado de <https://n9.cl/rhav>
- ISAE, 3 (s.f.). *Instituto Nacional de contadores publicos*. Recuperado de <https://n9.cl/souij>
- International Federation of Accountants. (1998). Library. Obtenido de <https://n9.cl/foazs>

- Ley 43 de 1990. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Recuperado de <https://n9.cl/25je6>
- López Carvajal, O. R. (2013). Responsabilidad Social en el ejercicio de la revisoría fiscal. Responsabilidad social. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (62), 107-124. Recuperado de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/18914>
- Mantilla, S.A. (2004). *Capital intelectual & contabilidad del conocimiento*. Bogotá D. C: Ediciones ECOE.
- ONU (2012). *Objetivos del Desarrollo sostenible*. Recuperado de <https://n9.cl/klsm>
- ONU (s.f.). *17 Objetivos del Desarrollo Sostenible*. Recuperado de <https://onu.org.gt/objetivos-de-desarrollo/>
- Ortiz, G. P. (2019). *El deber del revisor fiscal con la responsabilidad social en Colombia* (Trabajo de grado). Especialización en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa, Universidad Santo Tomas, Bucaramanga.
- Pérez Uribe, R. & Bejarano, A. (2008). *Sistema de Gestión Ambiental: Serie ISO 14000*. *Revista Escuela de Administración de Negocios*, (62), 89-105. Recuperado de <https://www.redalyc.org/pdf/206/20611457007.pdf>
- Ryan, B., Scapens, R., & Theobald, M. (2004). *Metodología de la Investigación en Contabilidad y Finanzas*. Barcelona: Deusto.
- Villareal, J. L. (2008). Pensamiento contable: desarrollo y perspectivas. *Revista Tiempos Nuevos*, 15, 65-70.
- Vilora Ortega, N. (2013). Los retos de la contabilidad. Una visión desde los avances de la teoría contable. *Lumina*, (14), 40-52. Recuperado de <https://n9.cl/m2cb>

# Posibilidades y retos de la revisoría fiscal: una mirada al ejercicio de la *parrêsía* y al uso de la contabilidad externa

Tipo de ponencia: Reflexión académica



**Andrés Cabrera-Narváez**

Profesor de la Fundación Universidad Central.

Es Contador Público de la Universidad del Atlántico; MSc(c) en Contabilidad y Finanzas; miembro del Grupo de Investigación Contabilidad, Organizaciones y Medio Ambiente, de la Universidad Nacional de Colombia; investigador en las áreas de Teoría Contable, Contabilidad Social y Ambiental, Reportes Integrados y Responsabilidad Social Empresarial.

Correo electrónico [acabreran@ucentral.edu.co](mailto:acabreran@ucentral.edu.co)



## **Fabián Leonardo Quinche-Martín**

Profesor de la Fundación Universitaria Los Libertadores.

Es Contador Público, magíster en Contabilidad y Finanzas, estudiante de Doctorado en Administración, miembro del Grupo de Investigación Contabilidad, Organizaciones y Medio Ambiente, de la Universidad Nacional de Colombia, miembro del Grupo de Reflexión Económica, Administrativa y Contable, de la Fundación Universitaria Los Libertadores. Asimismo, es investigador en las áreas de Teoría Contable, Contabilidad Social y Ambiental, Historia de la Contabilidad y Responsabilidad Social Empresarial.

Correo electrónico: flquinchem@libertadores.edu.co

### **Resumen**

La Revisoría Fiscal (RF) en Colombia se ha consolidado como un importante campo de ejercicio profesional de la contaduría pública, que se ha desligado de su naturaleza social debido a las formas de poder individualizante que la han sujetado a la salvaguarda del interés privado. Por ello, este trabajo explora las posibilidades y retos de ejercer la RF de manera crítica y contra conductual a partir del uso de la contabilidad externa, que le permita hablarle con la verdad al poder en función de la protección del medio ambiente y de las comunidades vulnerables. Para lograr este objetivo, identificamos las posibilidades de la parrêsía y la contabilidad externa en esta labor y vislumbramos algunos caminos posibles para el ejercicio crítico de la RF.

### **Palabras clave**

Revisoría Fiscal, Parrêsía, Contabilidad Externa, Contabilidad social y ambiental, Contabilidad crítica.

## **Abstract**

---

'Revisoría Fiscal' (RF) in Colombia has been consolidated as an important field of accounting practice that has detached itself from its social nature due to the forms of individualizing power that have subjected it to the safeguard of the private interest. Therefore, this paper explores the possibilities and challenges of exercising RF in a critical and counter-behavioural way using external accounting, allowing us to speak the truth to power in terms of protecting the environment and vulnerable communities. To achieve this objective, we identified the possibilities of parrhesia and external accounts in this regard and envisioned some possible paths for the critical RF exercise.

## **Keywords:**

---

'Revisoría Fiscal'; Parrhesia; External accounting; Social and environmental accounting; Critical accounting.

## **Introducción**

---

Quisiéramos iniciar este trabajo exponiendo algunos agradecimientos en torno a la temática que nos convoca en el XIV Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal. En particular, nos decantaremos por tres enunciaciones sobre la potencialidad que pone de manifiesto este evento en torno a la resignificación de la RF y su rol en la sostenibilidad. Así, queremos agradecer a la Red para la Formación en Revisoría Fiscal por generar estos espacios para la construcción de puentes comunicacionales entre los diversos actores de la academia institucionalizada. Como segundo punto, agradecemos la intención política de introducir al debate las posibilidades de la RF en torno a los asuntos colectivos sobre la construcción de un mundo alternativo de la vida que reclaman las actuales crisis ecológicas y sociales, sobre todo en el marco de la coyuntura de su reforma<sup>1</sup>. Y, en tercer lugar, extendemos nuestros agradecimientos a la

---

<sup>1</sup> Al tiempo que se escribe esta ponencia, la Superintendencia de Sociedades impulsa una propuesta de reforma al Código de Comercio que se propone, entre otras cosas, reunir una mesa de trabajo para transformar la RF en torno a lo que han denominado "supervisión interna (revisor fiscal, normas de aseguramiento)".

Red por la gentileza de considerar como eje central del evento: *Desarrollo sostenible... ¿Compromisos de la Revisoría Fiscal?* Sobre este último aspecto quisiéramos iniciar la discusión, no sin antes puntualizar algunas consideraciones que orientaron el trabajo.

En primer lugar, este trabajo se ubica en la posibilidad de la RF de ejercer un rol inverso al reclamado en la esfera pública y privada hasta el momento. Esto implica que el trabajo sea una reflexión académica en el sentido tipológico de las ponencias a considerar en el evento. Por ello, se asume un punto de vista personal, sustentado en la crítica hacia la RF, como una posibilidad política para interrogar los medios y alcances del poder individualizante que la han constituido y sujetado a su hacer, pensar y decir actual, separándola de la vida colectiva. En segundo lugar, la coyuntura actual sobre el rol de la RF en las organizaciones empresariales ha puesto de manifiesto una probable superposición de la función de aseguramiento de información financiera para garantizar la confianza de los inversores y la evaluación de la gestión sobre los recursos confiados a la administración, que rechazamos. Por último, consideramos que la construcción de procesos alternativos de interacción entre el ser humano y la naturaleza reclama la necesidad de generar formas alternativas de representar y visibilizar los conflictos socioambientales<sup>2</sup>, que impiden la sostenibilidad, de cara a una posible problematización e intervención en beneficio de la sociedad. Esta última consideración desplaza el discurso dominante del desarrollo sostenible como un pretendido desarrollo equilibrado y equitativo y, en su lugar, se reconoce la viabilidad entre el sistema socioeconómico y el sistema natural a partir de la imposibilidad del crecimiento infinito y la imposibilidad de sustituir la riqueza natural por la artificial (Norton, 1995; Naredo, 1997; Luffiego & Rabadán, 2000).

Así las cosas, retomando nuestro primer punto del debate, argumentamos que interrogarse sobre los compromisos de la RF en torno al desarrollo sostenible

---

2 Por conflicto socioambiental entendemos el resultado de las acciones contrapuestas entre agentes que, en sus prácticas productivas y de reproducción social, ocasionan perjuicios que afectan la salud de las personas y las condiciones de los ecosistemas que son sus soportes, provocando determinadas acciones y diversas formas organizativas que suelen manifestar diferentes concepciones simbólicas sobre el uso de recursos (Vizia, 2012, pág. 83).

es precisamente afirmar que existen más dudas que certezas respecto de su naturaleza. En esta empresa, queremos aclarar que el papel y el alcance de la revisoría fiscal en el logro de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) deben ser inherente a la razón y la responsabilidad que impulsa el ser y el quehacer de la RF. En contraste, el cuestionamiento debe estar orientado hacia la potencialización del vínculo que ata la institución de la RF y la sostenibilidad (ojalá desde una perspectiva ecocéntrica) o, también, hacia la dilucidación de las condiciones que han impedido que los discursos ecológicos en torno al hacer profesional se vean oscurecidos por aquellos relacionados con la racionalidad financiera capitalista.

¿Qué pasa entre los contadores públicos que ejercen la RF y los propietarios y gerentes de las organizaciones? ¿Qué reglamentos, hábitos, restricciones, coerciones e incluso violencias condicionan esta relación? ¿Qué marcos cognitivos han sido institucionalizados para conducir el ejercicio de la RF? ¿Qué prácticas de poder o de discurso han conducido a que la RF se separe del interés por la protección del medio ambiente y las comunidades más vulnerables? En suma, las relaciones entrecruzadas entre la verdad, el poder y el sujeto están aquí en juego (Foucault, 2009; 2018a). Sin embargo, reconocemos que la RF ha trasegado por caminos de discontinuidad que han permitido la prevalencia de fines particulares sobre fines comunes.

En este contexto, la conceptualización de la revisoría fiscal en Colombia ha emergido en un escenario de tensiones, contradicciones y conflictos, que la posicionan como una figura ambivalente en su connotación teórico-práctica. La RF debe actuar en prevalencia del interés general, pero también debe proteger los intereses privados de los propietarios de las organizaciones empresariales en las que actúa. En este marco, la doble connotación **interés público-interés privado**, que cobija y orienta su ejercicio, genera tensiones en su significación y puesta en práctica. Si bien algunas de las funciones de la RF se encuentran señaladas en el Código de Comercio en torno al interés de lo privado, su cumplimiento en términos de fiscalización se espera que contribuya a la confianza pública y a la protección del interés general principalmente.

Por consiguiente, el doble rol ejercido por el revisor fiscal no le permite garantizar una actuación con arreglo a su autonomía e independencia en la expresión de su juicio o criterio profesional, por su ubicación como órgano funcional de las organizaciones empresariales, pero condicionado a actuar en prevalencia del bien común. Así las cosas, el revisor fiscal se encuentra en una especie de doble condición, que lo convierte en una figura paradójicamente íntima a la organización y sujeta a su estructura y sus intereses, pero al mismo tiempo externa y fracturante de la identidad organizacional en defensa del interés público como bien común.

En consecuencia, consideramos que el ejercicio de la RF tiene la capacidad de generar efectos en la interacción entre el ser humano y la naturaleza. Por ello, creemos que tiene la potencialidad de poner en tensión los sentidos dominantes atribuidos a su ser y su quehacer con el propósito de construir un mundo alternativo de la vida (Ulloa, 2015), y, por tanto, tiene la capacidad de interrogar al poder individualizante, que lo ha constituido en un sujeto ajeno a las problemáticas sociales y ambientales, en particular, en contextos de conflictos socioambientales. Por consiguiente, proponemos que el revisor fiscal debe pensar y actuar con arreglo al *decir y hacer ver la verdad*<sup>3</sup> sobre y **en** la vida de las organizaciones a partir del uso de la contabilidad social y ambiental externa como forma contra conductual de generar representaciones alternativas de los conflictos socioambientales que permitan su visibilización, problematización e intervención de los movimientos sociales para ejercer la voluntad de no ser gobernados pastoralmente<sup>4</sup>.

Por lo anterior, partimos de la pregunta: ¿qué posibilidades tiene la RF en la consecución de la sostenibilidad?, y ¿qué retos debe asumir la RF para salvaguardar los intereses de la sociedad, en el marco de los conflictos socioambientales? De este modo, el objetivo del trabajo es explorar las posibilidades y retos de

---

3 Foucault (2018b) entiende por verdad "el conjunto de los procedimientos que en todo momento permiten a cada uno pronunciar enunciados que se considerarán verdaderos. No hay en absoluto una instancia suprema" (p. 77).

4 El poder pastoral, en principio religioso y, luego, estatal se ubica alrededor de la idea de que "cada individuo... debía ser gobernado y debía dejarse gobernar... por alguien con quien lo ligaba una relación global y al mismo tiempo meticulosa, detallada, de obediencia" (Foucault, 2018a, p. 47).

la RF en torno a la generación de información alternativa que permita la sujeción de las comunidades del juego político de la verdad alrededor de los conflictos socioambientales. Este trabajo se desarrolla en tres secciones adicionales a la presente introducción. En primer lugar, se identifican las posibilidades en torno al decir verdadero y el actuar conforme a este que tiene la RF para co-ejercer la voluntad de no ser gobernados pastoralmente. En segundo lugar, caracterizamos las formas alternativas de representación y visibilización de los conflictos socioambientales a partir del uso de la información contable externa. Y, por último, a manera de cierre, vislumbramos algunas posibilidades y retos para la práctica crítica de la RF en el marco de los conflictos socioambientales.

### **El derecho y la obligación de decir y hacer ver la verdad: una mirada a la parrêsía**

La parrêsía se ha constituido en un interesante campo de acción e investigación en diversas disciplinas. La Filosofía (Flynn, 1987; Colclough, 1999; Dávila, 2007; Cadahia, 2010; Giraldo, 2011; Zagan, 2015; Folkers, 2016), la Política (Landauer, 2012; Zengotita, 2016), la Pedagogía (Burch, 2009; Tamboukou, 2012) e, incluso, la Contabilidad (Tregidga, 2017) han despertado el interés sobre este trabajo del último Foucault. Si bien Foucault ha dedicado algunos espacios para abordar este concepto, la *conferencia del 24 de octubre de 1983*<sup>5</sup> va a ser el lugar por excelencia en el que Foucault desarrolla un examen sobre la significación de este concepto. Así, en su definición se insistirán cinco características fundamentales: sinceridad o franqueza, verdad, incursión en un riesgo, función crítica y deber. De tal modo, decir la verdad, usar la palabra de forma crítica, libre y franca y en su compromiso con ella, aunque genere riesgos, constituirá una mirada próxima a la parrêsía,

En este marco, la parrêsía no supone la persuasión por encima de la verdad (retórica), ni la sumisión al poderoso o al otro u otros (adulación). Por el contrario, “supone un riesgo para quien la enuncia toda vez que no se somete precisamente a poder alguno, no se reprime porque inquiete o menoscabe alguna posición, alguna autoridad, ejerce siempre un papel de crítica, de sí o de

---

5 Conferencia compilada en el libro *Discurso y Verdad*.

otro" (Álvarez, 2017, p. 57). Precisamente, esa posición la ubica en escenarios de diferencias, tensiones y conflictos en relación con el poder. Así las cosas, el parrésista es un sujeto vinculado a la verdad, con el coraje y la valentía del decir verdadero y, sobre todo, con el compromiso de ejercer la práctica política de disputar el poder en el marco de una estructura institucional que ejerce un tipo de poder pastoral individualizante (Foucault, 2009). Sin embargo, la parrêsía no se ejerce de forma arbitraria o interesada. Su función está ligada a la democracia como un derecho igualitario, que implica una preparación especialmente ético-política en un espacio abierto y plural de confrontación y debate. Por ello, parrêsía y democracia están íntimamente relacionadas, necesariamente vinculadas la una con la otra (Foucault, 2009).

La parrêsía para Foucault representa un juego entre la verdad, el poder y el sujeto, siendo incluso esta articulación su ocupación de por vida. Este eje supone una interrelación y cruce continuo, pero sin derivar en reductibilidad; la verdad no se explica por el poder, ni se entiende como un mecanismo de dominación únicamente, ni tampoco el sujeto es resultado de la verdad y el poder sin capacidad de cierta autonomía (Álvarez, 2017). Por el contrario, los efectos generados por la verdad, el poder y el sujeto se entrecruzan y se fusionan, lo que quiere decir que la verdad genera efectos sobre el poder, el poder sobre la verdad y ambas sobre la subjetividad. En este contexto, Foucault (2018b) le atribuye a la parrêsía el ejercicio de la crítica al poner de relieve una realidad de luchas, cuestionamientos e interrogaciones posibles contra las formas de gobierno. Luchas que atacan "cada cosa que separa al individuo, rompe sus vínculos con los demás, quiebra la vida de la comunidad, fuerza al individuo a volver sobre sí mismo y lo ata a su propia identidad de forma constrictiva" (Foucault, 2001, p. 244). Formas de gobierno que reclaman una inservidumbre voluntaria o indocilidad reflexiva del sujeto para no ser gobernado de una u otra forma.

En consecuencia, aquellas formas de gobierno que ejercen un poder pastoral individualizante reclaman el ejercicio crítico de la parrêsía sobre las formas de gobierno para interrogar los medios y alcances de ese poder

individualizante, con el propósito de romper con la relación de obediencia respecto del otro. En suma, para ejercer la voluntad de no ser gobernado pastoralmente. En este marco, la crítica que se ejerce con la parrêsía supone una actitud contra conductual ante las formas de gobierno pastoral. Es decir, quien asume una actitud crítica, se decanta por la concentración en los focos de resistencia ante el ejercicio del poder y sus formas para lograr la desujeción del juego de la política de la verdad. Por esta razón, Foucault (2001) planteó que el tema general de su investigación no era el poder, sino el sujeto<sup>6</sup>. Sin embargo, hay que resaltar que su interés es el sujeto y su relación con la verdad, lo que hace la verdad en los sujetos, sus prácticas y los efectos del hecho discursivo, la irrupción de discursos de verdad en campos y su colonización en los sujetos. En síntesis, la interrelación entre saber-poder-subjetividad se centrará en los discursos de verdad que en su relación con el poder producen prácticas de verdad que median en la constitución de los sujetos.

En suma, la función de la parrêsía se centra en asumir una actitud de crítica, autocrítica o crítica hacia otros, pero en la interacción con un interlocutor que posee una posición superior; quien ejerce la parrêsía se arriesga a interrogar e interpelar a un interlocutor más poderoso, siempre con arreglo a su autonomía, sinceridad y en relación con la verdad y su compromiso con ella. El parresiasta asume la crítica como “el movimiento por medio del cual el sujeto se atribuye el derecho de interrogar a la verdad sobre sus efectos del poder y al poder sobre sus discursos de verdad” (Foucault, 2018a, p. 52), con el compromiso de ejercer una “investigación histórica a través de los acontecimientos que nos han conducido a constituirnos y a reconocernos como sujetos de lo que hacemos, pensamos y decimos” (Foucault, 1999, p. 348).

---

6 Para Foucault (2001) existen dos significados de la palabra sujeto. “Por un lado, sujeto a alguien por medio del control y de la dependencia y, por otro, ligado a su propia identidad por conciencia o autoconocimiento” (p. 245). Estos dos significados suponen formas de poder que generan procesos de subyugación y sujeción, contra los cuales el sujeto debe luchar. Por ello, la lucha contra las formas de dominación, contra la explotación que lo separa de lo que produce y contra lo que lo liga a sí mismo y lo somete a otro, serán los tres tipos de luchas contra la sujeción.

## La contabilidad social y ambiental externa y los movimientos sociales

El estudio de la contabilidad social y ambiental externa se ha venido incorporando como un importante campo de investigación en contabilidad social y ambiental (Dey, 2007; Dey & Thomson, 2011; Gray, Brennan & Malpas, 2014; Dey & Gibbon, 2014; Tregidga, 2017). En la actualidad, la contabilidad social y ambiental se ha preocupado por dar cuenta de las dinámicas de uso de recursos que las empresas asumen en la interacción con sus **stakeholders** a través de la divulgación de información; aunque, en ocasiones, esta información sea comunicada de manera distorsionada para legitimar, reproducir y mantener las relaciones de poder que vulneran la vida social y natural (Tinker & Neimark, 1987; Spence, 2007; Archel, Husillos, Larrinaga & Spence, 2009). Asimismo, la contabilidad social y ambiental tiene la potencialidad de dar cuenta de las tensiones y contradicciones entre las organizaciones y las comunidades en torno al desempeño social y ambiental que resisten y cuestionan los movimientos sociales, en especial alrededor de los conflictos socioambientales (Brown, 2005; Gallhofer, Haslam & Monk, 2006; Dey, 2007; Dey & Thomson, 2011; Gray, Brennan & Malpas, 2014; Tregidga, 2017; Quinche, 2017; López, 2019). Para ello, los movimientos sociales han producido información externa<sup>7</sup> para cuestionar e interrogar el desempeño socioambiental corporativo. Así, este tipo de información problematiza la representación, visibilización, comprensión e intervención de los conflictos socioambientales con el propósito de generar alternativas emancipadoras.

Por consiguiente, consideramos que el concepto de movimientos sociales tiende a ser mucho más radical que el concepto de *stakeholders*, en este contexto. Por un lado, los *stakeholders* fungen como agentes interesados en las organizaciones empresariales, pero gestionados con base a su nivel de poder, de legitimidad o de urgencia (Deegan & Unerman, 2011); mientras que, por el otro, los movimientos sociales se posicionan como actores sociales concentrados en la resistencia a la acción organizacional generadora de conflicto

---

7 Por información externa hacemos referencia a la información estructurada y no estructurada que producen actores externos a las organizaciones con el propósito de cuestionar e interrogar su desempeño social y ambiental.

y los principales sujetos de cambio (Martínez-Alier, 2009). Así pues, la producción de información externa por parte de los movimientos sociales pone de manifiesto la capacidad de estos grupos para dinamizar la acción colectiva en torno a la concienciación global sobre el desempeño social y ambiental y la responsabilización de las organizaciones generadoras de conflicto (Dey & Gibbon, 2014; Apostol, 2015). En múltiples ocasiones se incluyen organizaciones estatales que con su aquiescencia permiten que la acción corporativa impacte en aspectos socioeconómicos, ambientales y de salud.

Por lo anterior, la información externa proporciona un importante campo de acción para ejercer una crítica social en torno a las posibilidades de cambio y la orientación hacia una sostenibilidad fuerte a partir de cuatro categorías principales: sistemáticas, partidistas, contra-gubernamentales y dialógicas (Dey, Russell & Thomson, 2012; Dey & Gibbon, 2014; Thomson, Dey & Russell, 2015). La primera categoría agrupa el conjunto de informes elaborados de forma esquemática (incluso simulando los informes oficiales de las empresas) para interrogar los informes que divulgan las organizaciones o parte de su contenido. En este marco, los preparadores de este tipo de información proporcionan más datos que los proporcionados por la empresa, aunque su propósito no es transformar las estructuras sociales. Como ejemplo de este tipo se destacan las Auditorías Sociales (Medawar, 1976; Harte & Owen, 1987), las Cuentas Silenciosas (Gray, 1997) o el Análisis de la Brecha entre la Presentación de Informes y el Desempeño (Adams, 2004).

Por su parte, la información partidaria se produce con el propósito de transformar tecnologías o, incluso, organizaciones específicas; suele ser información de confrontación organizacional, institucional o local. Aquí se destacan los Anti-Informes producidos por el grupo Counter Information Services<sup>8</sup>, las Contracuentas (Gallhofer, Haslam & Monk, 2006), la Información Divulgada por los *Stakeholders* (Rodrigue, 2014) y algunos informes de Organizaciones No Gubernamentales (ONG). Como tercera categoría, se ubica la información contra-gubernamental, la cual abandera el cambio estructural de la sociedad. Por ello, la información que se emite cuestiona

---

8 <http://www.anti-report.com/>

la ideología imperante a nivel macro-social, probablemente en un sentido contrahegemónico (Thomson, Dey & Russell, 2015; Dey & Gibbon, 2014). Por último, los informes de tipo dialógico se erigen como “los puntos de partida para el reconocimiento e inclusión de la diversidad de intereses entre los actores” (Thomson, Dey & Russell, 2015, p. 814). La diversidad de voces de los actores sociales puede ser canalizada a través de este tipo de informes con el fin de construir un nuevo orden social a partir del diálogo. De hecho, este tipo de información permite la representación de diferentes voces dentro y fuera de las organizaciones con el propósito de nivelar la base sobre la que se dialoga y, además, ejercer “una crítica del poder al llamar la atención sobre las voces excluidas... y las diferentes formas de pensar” (Dey, Russell & Thomson, 2012, p. 9).

### **A manera de cierre: comentarios sobre las posibilidades y retos de la RF**

Como bien se discutía al inicio de esta ponencia, la RF ha trasegado por caminos ambivalentes y discontinuos que le exigen mayoritariamente la defensa de un interés privado. Aquí se aclara que, aunque el interés de los inversores prima en la mayoría de las funciones endilgadas al revisor fiscal, algunas otras mantienen y reclaman directamente su compromiso y deber con la sociedad y el interés general. Por ejemplo: la satisfacción de las necesidades de la sociedad y la intervención en la vida de los organismos públicos y privados en función de los intereses económicos de la comunidad (Ley 43 de 1990, art. 35); la comunicación de los hechos de corrupción detectados (lavado de activos, terrorismo, trata de personas y otros) (Código de Comercio, art. 7, núm. 10), o la lucha contra la corrupción estatal (Ley 190 de 1995, art. 80). Asimismo, por imperio de la ley, se le pueden atribuir otras funciones al revisor fiscal que reclaman su intervención en asuntos de otra naturaleza como, por ejemplo: las funciones en el sector cooperativo (Ley 79 de 1988, art. 43); las funciones en el sector salud (Circular Conjunta 122); las funciones en empresas comunitarias (Decreto Extraordinario 2073 de 1973, art. 32); las funciones en las Cajas de Compensación familiar (Ley 21 de 1982, art. 49), etc. De hecho, esta vasta regulación en materia (certificación, designación, funciones, informes, sanciones, inhabilidades y prohibiciones entre otras) permite constatar la evolución de

la RF desde su emergencia hasta hoy, destacándose en ella la discontinuidad, dispersión e incluso confusión que la tensionan y la exceden. Esta tensión nos permite plantear algunos caminos para potencializar la función crítica de la RF. Por consiguiente, señalamos algunos retos que, posteriormente, permitirán destacar posibilidades para su quehacer, de cara a las necesidades sociales actuales locales y planetarias.

Así las cosas, consideramos que el primer reto de la RF consiste en desarrollar una analítica de su significación y su función para caracterizar las condiciones de posibilidad que la han configurado en lo que es hoy. Es decir, un análisis que permita comprender por qué, pese a las rupturas y discontinuidades que han afectado a la RF, esta se sigue manteniendo hasta hoy. Como consecuencia de este reto, es necesario explorar los aciertos y desaciertos en la transformación institucional de la RF. No es simplemente realizar reformas al Código de Comercio para favorecer mayoritariamente al interés privado, solo porque la perspectiva dominante del control exige que se asuma cada vez más una defensa de los intereses de los inversores. Podríamos enfatizar que la discusión entre interés privado e interés público debe superarse y propender por repensar contextualmente la figura de la RF, más allá de los estándares que hoy la reducen a una figura funcional. Aquí la investigación en RF (tanto empírica como teórica) constituirá una posibilidad para proporcionar evaluaciones que sean complementarias o contestatarias de las dinámicas nacionales e internacionales sobre la reforma de la RF. Los resultados de esas investigaciones pueden llevarnos a institucionalizar formas distintas de RF más contextualizadas, más relevantes y apropiadas.

Como segundo reto, estamos en mora de redefinir un marco cognitivo formal y vinculante que sea coherente con la actuación de la RF en función del interés general. No es posible que aún se tengan más dudas que certezas sobre los principios y valores que orientan el ejercicio profesional y, sobre todo, el interés que defiende. Este reto será vital para problematizar y repensar los roles endilgados a la RF, y para generar espacios dialógicos entre diversas disciplinas que interroguen racionalidades e instrumentos que permitan la problematización de diversas nociones en contabilidad y control como lo social, lo ambiental, lo público y lo colectivo. En este marco se requiere un revisor fiscal que asuma

una postura de interrogación y cuestionamiento de la acción empresarial y de sus formas de gobierno pastoral, que separan a los sujetos de lo colectivo y lo individualizan, para destruir su capacidad de lucha y resistencia. Los conflictos socioambientales generados por las empresas impiden la sostenibilidad, y así destruyen todas las posibilidades de emancipación de las comunidades. Por ello, en este punto, se reclama un revisor fiscal que interroge los medios y los alcances del poder individualizante que ejercen las empresas, siempre con arreglo a su autonomía y ejerciendo las 5 características de la parrêsía: sinceridad, verdad, incursión en un riesgo, función crítica y deber. De esta manera, el revisor fiscal debe<sup>9</sup> asumir el derecho de interrogar a la verdad sobre sus efectos del poder y al poder sobre sus discursos de verdad para co-ejercer la voluntad de no ser gobernados pastoralmente.

Finalmente, el último aspecto que reta al ejercicio profesional, y que ha constituido el centro de esta ponencia, es la sostenibilidad. Aquí, es esencial que, de acuerdo con las posibilidades planteadas previamente, se problematice el rol empresarial que ha impedido el logro de la sostenibilidad. No es gratuito que los Objetivos del Milenio hayan sido inalcanzables y que se hayan reformulado para derivar en 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ONU, 2015). De hecho, estos objetivos y sus 169 metas podrán correr la misma suerte de sus predecesores, siempre y cuando no sea problematizada y desincentivada la idea del equilibrio entre el sistema socioeconómico y el sistema natural y la sustituibilidad de la riqueza natural con la riqueza artificial que impera en el centro de las corporaciones. Este enorme reto social y planetario posibilitará la intervención de la RF a partir del uso de la información externa, producida por movimientos sociales en el marco de los conflictos socio-ambientales, para hablarle con la verdad al poder empresarial y, sobre todo, para cuestionar e interrogar el desempeño socioambiental corporativo a partir de la problematización, representación, visibilización, comprensión e intervención de los conflictos socioambientales con el propósito de generar alternativas emancipadoras.

---

9 Pero este deber no puede estar desligado del ordenamiento jurídico que lo obliga a sujetarse a una verdad jurídica. Por tanto, se hace necesaria una transformación institucional que permita reconfigurar las formas de gobierno que conducen la actuación del RF.

## Referencias Bibliográficas

- Adams, C. (2004). The ethical, social and environmental reporting-performance portrayal gap. *Accounting, auditing and accountability journal*, 17(5), 731-757.
- Álvarez, J. (2017). Introducción. En M. Foucault, *La parrésia* (pp. 25-92). Madrid: Biblioteca nueva.
- Apostol, O. M. (2015). A project for Romania? The role of the civil society's counter-accounts in facilitating democratic change in society. *Accounting, auditing and accountability Journal*, 28(2), 210-245.
- Archel, P., Husillos, J., Larrinaga, C., & Spence, C. (2009). Social disclosure, legitimacy theory and the role of the state. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(8), 1284-1307.
- Brown, J. (2005). Democracy, sustainability and dialogic accounting technologies: taking pluralism seriously. *Critical Perspectives on Accounting*, 20, 313-342.
- Burch, K. (2009). Parrhesia as a Principle of Democratic Pedagogy. *Philosophical Studies in Education*, 40, 71-82. Retrieved from <https://files.eric.ed.gov/fulltext/EJ864311.pdf>
- Cadahia, L. (2010). Un modo de resistir al biopoder: el lugar de la parrhesia en las reflexiones ético-políticas de Michel Foucault. *Bajo Palabra. Revista de Filosofía*, (5), 289-299. Recuperado de [http://www.bajopalabra.es/numeros-anteriores/epoca-n-ii-n-5-ano-2010/item/download/244\\_e41bc1c2972376141b62aa2b8132d85e](http://www.bajopalabra.es/numeros-anteriores/epoca-n-ii-n-5-ano-2010/item/download/244_e41bc1c2972376141b62aa2b8132d85e)
- Colclough, D. (1999). Parrhesia: The Rhetoric of Free Speech in Early Modern England. *Rhetorica: A Journal of the History of Rhetoric*, 17(2), 177-212. doi:10.1525/rh.1999.17.2.177
- Dávila, J. (2007). Michel Foucault: ética de la palabra y vida académica. *Utopía y Praxis Latinoamericana*, 12(39). Recuperado de [http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=SI315-52162007000400007](http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=SI315-52162007000400007)
- Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory*. London: McGraw Hill.

- Dey, C. (2007). Developing silent and shadow accounts. In J. Unerman, J. Bebbington, & B. O'Dwyer, *Sustainability Accounting and Accountability* (pp. 307-326). Abingdon: Routledge.
- Dey, C. R., & Thomson, I. (2011). Exploring the potential of shadow accounts in problematising institutional conduct. In A. Ball, & S. Ousborne, *Social accounting and public management. Accountability for the common good* (pp. 64-75). New York.
- Dey, C., & Gibbon, J. (2014). External Accounts. In J. U. J. Bebbington, *Sustainability accounting and accountability* (pp. 108-123). Abingdon: Routledge.
- Dey, C., Russell, S., & Thomson, I. (2012, April). Problematising organisational conduct: The transformative potential of external accounting. *Paper presented in British Accounting and Finance Association Scottish Group Conference*. Glasgow.
- Flynn, T. (1987). Foucault as parrhesiast: his last course at the collège de france. *Philosophy & Social Criticism*, 12(2-3), 213-229. doi:10.1177/019145378701200207
- Folkers, A. (2016). Daring the Truth: Foucault, Parrhesia and the Genealogy of Critique. *Theory, Culture & Society*, 3(28), 3-28. doi:10.1177/0263276414558885
- Foucault, M. (1999). ¿Qué es la ilustración? En *Estética, ética y hermenéutica, obras esenciales, volumen III* (pp. 335-352). Madrid: Paidós.
- Foucault, M. (2001). El sujeto y el poder. En H. L. Dreyfus & P. Rabinow, *Michel Foucault: más allá del estructuralismo y la hermenéutica* (pp. 241-259). Buenos Aires: Ediciones Nueva Visión .
- Foucault, M. (2009). *El gobierno de sí y de los otros: curso en el Collège de France (1982-1983)* . Buenos Aires: Fondo de Cultura Económica.
- Foucault, M. (2018a). ¿Qué es la crítica? En *¿Qué es la crítica? seguido de La cultura de sí* (pp. 43-96). Buenos Aires: Siglo XXI Editores.
- Foucault, M. (2018b). El poder, una bestia magnífica. En *El poder, una bestia magnífica: sobre el poder, la prisión y la vida* (pp. 29-46). Buenos Aires: Siglo XXI.

- Gallhofer, S., Haslam, J., & Monk, E. (2006). The emancipatory potential of on-line reporting: The case of counter accounting. *Accounting, auditing and accountability journal*, 19(5), 681-718.
- Giraldo, R. (2011). Modernidad y parrhesía. Michel Foucault y la cuestión de la resistencia como éthos. *Estudios de filosofía*, (44). Retrieved from <http://www.scielo.org.co/pdf/ef/n44/n44a08.pdf>
- Gray, R. (1997). The practice of silent accounting. In S. Zadek, P. Pruzan, & R. Evans, *Building Corporate Accountability. Emerging Practices in Social and Ethical Accounting, Auditing and Reporting* (pp. 201-217). London: Earthscan.
- Gray, R., Brennan, A., & Malpas, J. (2014). New accounts: Towards a reframing of social accounting. *Accounting Forum*, 38, 258-273.
- Harte, G. F., & Owen, D. (1987). Fighting de-industrialisation: the role of local government social audits. *Accounting, organizations and society*, 12(2), 123-141.
- Landauer, M. (2012). "Parrhesia" and the "Demos Tyrannos": Frank speech, flattery and accountability in democratic Athens. *History of Political Thought*, 33(2), 185-208. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/26225766>
- López, N. (2019). *El uso de la contabilidad en la representación de la realidad en los informes de sostenibilidad organizacional: un análisis crítico del discurso en Cerro Matoso S.A. 2013* (Tesis de pregrado). Fundación Universitaria Los Libertadores.
- Luffiego, M., & Rabadán, J. (2000). La evolución del concepto de sostenibilidad y su introducción en la enseñanza. *Enseñanza de las Ciencias*, 18(3), 473-486.
- Martínez-Alier, J. (2009). *El ecologismo de los pobres. Conflictos ambientales y lenguajes de valores*. Barcelona: Icaria Editorial.
- Medawar, C. (1976). The social audit: a political view. *Accounting, organizations and society*, 1(4), 389-394.
- Naredo, J. M. (1997). Sobre el origen, el uso y el contenido del término sostenible. *Cuadernos del Guincho*, 3, 48-57.
- Norton, B. G. (1995). Evaluating ecosystem states: Two competing paradigms. *Ecological Economics*, 14(2), 113-127.

- ONU. (2015). *Transformar nuestro mundo: La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*. Recuperado de [https://unctad.org/meetings/es/Sessional-Documents/ares70d1\\_es.pdf](https://unctad.org/meetings/es/Sessional-Documents/ares70d1_es.pdf)
- Quinche, F. (2017). *La cuestión ambiental en los informes de responsabilidad social empresarial y el papel de la contabilidad. Un análisis crítico del discurso a los informes de responsabilidad social empresarial de las empresas generadoras de energía en Colombia en el periodo* (Tesis de Maestría). Universidad Nacional de Colombia.
- Rodrigue, M. (2014). Contrasting realities: corporate environmental disclosure and stakeholder-released information. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 27(1), 119-149.
- Spence, C. (2007). Social and environmental reporting and hegemonic discourse. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(6), 855-882.
- Tamboukou, M. (2012). Truth telling in Foucault and Arendt: parrhesia, the pariah and academics in dark times. *Journal of Education Policy*, 27(6), 849-865. doi:10.1080/02680939.2012.694482
- Thomson, I., Dey, C., & Russell, S. (2015). Activism, arenas and accounts in conflicts over tobacco control. *Accounting, auditing and accountability journal*, 28(5), 809-845.
- Tinker, T., & Neimark, M. (1987). The role of annual reports in gender and class contradictions at general motors: 1917–1976. *Accounting, Organizations and Society*, 12(1), 71-88.
- Tregidga, H. (2017). 'Speaking truth to power': analysing shadow reporting as a form of shadow accounting. *Accounting, auditing and accountability Journal*, 30(3), 510-533.
- Ulloa, A. (2015). Environment and development: reflections from Latin America. In T. Perreault, G. Bridge, & J. McCarthy (Eds.), *The Routledge Companion of Political Ecology* (pp. 320-331). Abingdon: Routledge.
- Vizia, C. (2012). Conflictos ambientales en Argentina durante el año 2010. *Ecología Política*, 43, 83-89.

- Zagan, C. (2015). Foucault and Parrhesia: The relationship between philosophy and politics. *Journal of Romanian Literary Studies*, (7), 478-483. Retrieved from <https://old.upm.ro/jrls/JRLS-07/Ris%2007%2056.pdf>
- Zengotita, A. (2016). El poder, la verdad, la lucha y el riesgo: Perspectivas ético-políticas en Nietzsche y Foucault. *Foro Interno: Anuario de Teoría Política*, 16, 81-100. doi:10.5209/rev\_FOIN.2015.v16.53892



# La fe pública del revisor fiscal y su relación con el logro de los objetivos de desarrollo sostenible

Tipo de ponencia: Reflexión académica

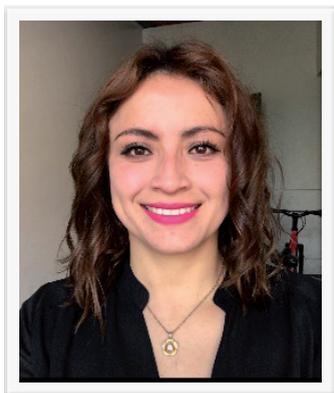


**Jorge Mario Cortes Cortes**

Profesor de la Universidad de San Buenaventura sede Bogotá.

Es Contador Público y magíster en Administración de la Universidad Nacional de Colombia. Orienta las áreas de aseguramiento y control.

Correo electrónico: [jmcortesc@gmail.com](mailto:jmcortesc@gmail.com)



## **Ingrid Mayerly Ariza Sánchez**

Profesora de la Universidad de San Buenaventura, Sede Bogotá.

Contadora Pública de la Universidad Piloto de Colombia, magíster en Finanzas de la Universidad Autónoma del Caribe, certificada en Normas Internacionales de Información Financiera PYMES del Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW).

Correo electrónico: mayerlyariza@gmail.com

### **Resumen**

El objetivo de este artículo es reflexionar sobre el papel de los revisores fiscales frente al logro de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) y su relación con la fe pública, basándose en las posturas de algunos autores. La metodología trabajada corresponde a un análisis reflexivo que consistió en tomar algunas investigaciones recientes sobre la temática, con el fin de establecer una posición frente al rol del revisor fiscal y su función pública en relación con el aporte a la sostenibilidad empresarial. Se concluye que sí hay una relación entre la fe pública del revisor fiscal y los ODS al brindarse confianza y seguridad en el informe sobre sostenibilidad empresarial, siempre y cuando cumpla con las competencias profesionales y éticas.

### **Palabras clave**

Revisoría fiscal, Sostenibilidad empresarial, Fe pública, Objetivos de Desarrollo Sostenible

### **Introducción**

En los últimos tiempos, y considerando una serie de problemáticas sociales muy recurrentes frente a fraudes, aspectos ambientales, sociales y económicos,

los países se esfuerzan por generar mecanismos para intentar menoscabar las causas que desembocan estas diferentes situaciones. Por lo anterior, los países miembros de la ONU, preocupados por dichas circunstancias y las condiciones actuales del planeta, adoptaron en el año 2013 un acuerdo de gran importancia, donde se resaltó el luchar contra la pobreza mundial, el cuidado del planeta y la disminución de las desigualdades en todos los sentidos, teniendo como fecha límite de aplicabilidad para el logro de los objetivos de desarrollo sostenible (ODS), el año 2030.

“Actualmente, la sociedad espera que desde las empresas surja una conciencia ambiental que genere algún tipo de beneficio, con la finalidad que la empresa retribuya de alguna manera por el impacto que genera al medio ambiente en el desarrollo de su actividad económica” (Archibold Barrios, Aguilera Villafañe & Escobar Castillo, 2017, p. 78). Lo anterior lleva a pensar que la revisoría fiscal puede verse como ese garante de tal beneficio esperado, al dar fe pública sobre las actuaciones de la organización y la confianza que tal figura le representa a la sociedad. Pero una de las limitaciones es que en el país aún no son de obligatorio cumplimiento para todas las empresas la revelación de informes sociales y ambientales que den cuenta del aporte al desarrollo sostenible. Además, se agrava la situación al observarse que los revisores fiscales no tienen pleno dominio o conocimiento de estándares que sobre sostenibilidad empresarial se han generado a nivel mundial, por lo que su competencia profesional de certificar, dictaminar o atestiguar sobre el asunto determinado queda entredicha.

Entendiendo un poco las concepciones de algunos autores, Roncancio (2011) determina que todos los profesionales desde sus respectivos roles en el ejercicio de su especialización avalan o dan un concepto desde lo económico, social o personal. En ese sentido, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (1999) afirma que la Revisoría Fiscal es el ente independiente de fiscalización de reportes financieros y del sistema de control interno, el cual se apoya en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas para emitir un informe transparente y confiable a los distintos usuarios de la información. Por su parte, Archibold Barrios et al. (2017) afirman que de la revisoría fiscal se benefician diversos usuarios de la información financiera y que, efectivamente, a través

de la revisoría fiscal se cumple una función pública. En ese sentido, Guete Roldan, De La Hoz Mendoza, Cantillo López y Torres Henao (2018) indican que el contador público también cumple con los objetivos de la contabilidad social, al ser el preparador de la información financiera de las organizaciones que operan en la sociedad.

Y refiriéndose al término *público*, Gutiérrez-Solar y Bragado (1981) mencionan que la fe pública existe porque se ha generado la necesidad de garantizar de alguna manera el normal desarrollo de la vida social. Ramírez Henao (2019), por ejemplo, hace referencia a la mala fe de algunos revisores fiscales que, al aprovecharse de su condición, alteran o permiten la manipulación de la información financiera, provocando serias consecuencias para la sociedad y para los intereses del Estado.

Entonces, es necesario entender el rol del revisor fiscal frente a los intereses colectivos, estableciendo una relación entre la necesidad que tiene la sociedad de que exista un mecanismo garante frente a las actuaciones de todas las organizaciones. En los textos de Escobar Moreno (2012) y Moreno (2018) se indica que la responsabilidad social empresarial (RSE) no puede ser reconocida como un concepto de tendencia impartido por lo que en la sociedad se divulgue actualmente y que luego sencillamente se olvide, sino como una herramienta empresarial que permita gestionar de manera competitiva los negocios y que aporte de manera significativa al desarrollo social de la comunidad. Curvelo Hassan y Clavijo Santana (2009) relacionan estrechamente la naturaleza de la Revisoría Fiscal con las teorías de la Responsabilidad Social Empresarial, identificando también una completa correspondencia entre el individuo y las empresas.

Ahora bien, al referirse específicamente a las funciones del revisor fiscal, las mismas están discutidas por doquier y en un sin número de textos y documentos que recopilan su campo de actuación; por ejemplo, el Código de Comercio colombiano en su artículo 207 menciona las responsabilidades del revisor fiscal, funciones estrictamente ligadas a la operación y a la rendición de cuentas. Pero según el requerimiento o necesidad de información por parte de alguna entidad de inspección, vigilancia y control del Estado, pueden darse

de otro tipo de índole. No es pretensión entrar a recopilar y discutir sobre el alcance y las limitaciones del revisor fiscal, sino disertar sobre cómo su papel o rol puede contribuir al logro de los ODS y la relación con la fe pública.

Este artículo de reflexión presenta la siguiente estructura: conceptualización sobre los términos de revisor fiscal y fe pública, sostenibilidad empresarial y, finalmente, la relación de los Informes de Sostenibilidad, revisor fiscal y los ODS.

La metodología que se utilizó para construir el presente artículo de reflexión da cuenta de un análisis documental, tomando como referente una serie de investigaciones acerca de los temas objeto de estudio más recientes, para así identificar las diferentes posturas sobre el rol del revisor fiscal frente a los objetivos mundiales definidos por la ONU.

## **El revisor fiscal y la fe pública.**

### **Revisoría Fiscal:**

De acuerdo con la Real Academia de la Lengua Española (RAE), el concepto de *Revisoría* hace referencia al oficio de revisor, quien *revisa o examina con cuidado algo o la persona que tiene por oficio revisar o reconocer*. Asimismo, la palabra *fiscal* es definida como *pertenciente o relativo al fisco o al oficio del fiscal* o como *la persona que averigua o delata operaciones ajenas*; en el antiguo régimen, como el *ministro encargado de defender los intereses del fisco* (RAE, 2020c).

Por otro lado, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública emite el siguiente concepto sobre la Revisoría Fiscal, en su pronunciamiento n.º 7:

*La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos*

*que señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales.* (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 1999)

El contador público en su rol como revisor fiscal evidentemente ejerce una función pública al garantizar los actos económicos de las organizaciones y al servir de ente fiscalizador de la información suministrada a distintos usuarios, el Estado es uno de estos que se satisface de dicha función. Las responsabilidades de ser garante de la información reportada por la empresa y ser un facilitador para el Estado, se traducen en dar fe pública (Archibold Barrios et al., 2017).

### **Fe pública:**

De acuerdo con la RAE, la *fe*, del latín *fides* y del griego *peitheio* (persuasión), uno de los atributos que debe tener un revisor fiscal, incluso un contador público, hace referencia a la *confianza, buen concepto que se tiene de alguien o de algo y a la creencia que se da a algo por la autoridad de quien lo dice o por la fama pública* (RAE, 2020a).

Pero ¿qué representa la fe?, si aun existiendo una figura que minimice el riesgo de atentar contra la dinámica natural de la economía o de las operaciones cotidianas de una empresa, se siguen presentando casos contraproducentes. Fe es un “sentir” que se genera producto de la confianza que se le tiene a alguien por la información que suministra. Si se pierde la fe o se pierde la confianza, no se logra alcanzar los objetivos en una organización, al obstaculizar el libre desarrollo de las operaciones. Anteriormente se hablaba del término fidedigno, correspondiente al calificativo digno de fe y confianza en las prácticas contables; sin lugar a duda, para el análisis de la Revisoría Fiscal y su actuar es completamente pertinente el concepto. Es de aclarar que en Colombia solamente los notarios, los contadores públicos y los revisores fiscales tienen la potestad de dar fe pública.

También, la RAE define la palabra *pública*, del latín *Publicus*, como *Conocido o sabido por todos o Que se hace a la vista de todos y accesible a todos* (RAE, 2020b).

Es evidente, entonces, que al ser público se considera que es observable por todos y de consulta general, sin ningún tipo de restricción que limite la visibilidad del hecho en sí.

Igualmente, la RAE define la *fe pública* como la *facultad con la que están investidos determinados agentes para certificar que los hechos que les constan son verdaderos y auténticos*. Otra definición obtenida es:

Autoridad legítima atribuida a notarios, escribanos, agentes de cambio y bolsa, cónsules y secretarios de juzgados, tribunales y otros institutos oficiales, para que los documentos que autorizan en debida forma sean considerados como auténticos y lo contenido en ellos sea tenido por verdadero mientras no se haga prueba en contrario. (RAE, 2020a)

De acuerdo con Gutiérrez-Solar y Bragado (1981), la fe pública existe por la poca confianza que la sociedad o los organismos de control tienen de los hechos en sí:

(...) Ese elemento impositivo, que en la fe pública tiene un carácter esencial, no es una manifestación arbitraria de la posición exorbitante de la Administración, sino la única fórmula posible ante la complejidad de las relaciones de la vida social.

La vida social requiere, por su complicación, una cierta estabilidad en las relaciones; que aparezcan siempre con un carácter de evidencia y permanencia, para que no pueda suscitarse duda posterior sobre ellas.

Si solo hubiera de otorgarse carácter auténtico a aquellos hechos que por sí mismo ofrecieran garantías suficientes, difícilmente la fe pública llegaría a manifestarse (s.p.).

Por lo anterior, se contempla que desde hace más de 30 años ya se concebía que, al ser la sociedad vulnerable de “intenciones o malas prácticas” por parte de ciertas instituciones o personas, necesariamente se debía garantizar una dinámica natural no intervenida por fenómenos como la corrupción o lo malos

manejos. Los autores a dicha dinámica natural la catalogan como “estabilidad” (Gutiérrez-Solar y Bragado, 1981).

De acuerdo con la premisa anterior, Driver Ramírez Henao considera que producto de esas malas prácticas o esa *complejidad de la vida social*, algunos revisores fiscales se aprovechan de esa función social que le otorga credibilidad frente a la sociedad alterando la información financiera que se les encomienda analizar. Lo anterior provoca efectos trascendentales hacia todas las esferas involucradas:

Pero cuando el/la ciudadano/a tenga en sus manos un estado de situación financiera con información manipulada y aun así esté firmado por el revisor fiscal, se producirán una serie de consecuencias sociales que tendrán impacto no solo en el/la ciudadano/a que confió en dicha información, sino que también se verá impactada de forma negativa la legitimidad del Estado. (Ramírez Henao, 2019, p. 80)

Para ilustrar esto, las situaciones presentadas en la gestión inadecuada de los funcionarios de Interbolsa, en noviembre de 2012, Odebrecht, desde 2009 a 2017, y Reficar; en 2016 corresponden a ejemplos de malas prácticas por parte de los revisores fiscales; ya sea por tener una implicación directa o indirecta en lo sucedido, atentaron a la transparencia y veracidad de la información. Como consecuencia, nace la duda de ¿qué paso con la función social del revisor fiscal?

Entonces, situaciones como la corrupción y el fraude se convierten en limitantes del aspecto ético profesional individual que afecta el buen desempeño del órgano de la revisoría fiscal; casos como los anteriores se presentan como patrones en los cuales la confianza se ve afectada, y, por ende, los informes que vengan de dicha institución van a estar entredichos.

En tal sentido, Roncancio (2011) afirma que de “alguna manera, todos los profesionales en el ejercicio responsable de su profesión certifican con sus conceptos autorizados un cierto estado de cosas o de condiciones en la esfera personal, económica o social” (p. 9). En ese orden de ideas, los revisores fiscales deben actuar como testigos fieles de la realidad organizacional, y no

movidos por intereses o presiones particulares, pues su rol es fundamental para mantener el equilibrio en la relación Estado-ciudadanos al mitigar los riesgos de actuaciones indebidas que hagan daño a los intereses generales de la sociedad.

## **Sostenibilidad Empresarial**

La literatura sobre los ODS se ha originado en la estructura conceptual de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE), y que ahora se enmarca en la denominada Sostenibilidad Empresarial. Esta última hace referencia a una nueva perspectiva del desarrollo de los negocios. Teniendo en cuenta que la adopción de los ODS es un tema prioritario en las agendas mundiales, principalmente en las de América Latina, países como Colombia, Ecuador y México presentaron en 2018 informes nacionales sobre el avance de su implementación. El propósito para los próximos años de los gobiernos será el mejoramiento de los sistemas estadísticos nacionales para que los planes de desarrollo de cada país puedan alinearse a las metas de los ODS. Asimismo, para las organizaciones el reto será alinear sus sistemas de rendición de cuentas a los parámetros de los países (Naciones Unidas, s/f). Es así como el desafío no debe recaer solamente sobre las empresas grandes, sino en todos los **stakeholders** del planeta, pues la alineación de las estrategias que contribuyan al logro de dichos objetivos es responsabilidad de todos.

Es así como la RSE no es solo un tema de moda o del momento, sino una nueva manera de ver y gestionar los negocios, que conjuga el respeto por los individuos, la ética, la comunidad y el medioambiente de las organizaciones (Escobar Moreno, 2012; Moreno, 2018). Como puede observarse, se reúnen varios elementos de los ámbitos social, ambiental y económico; lo que implica generar un valor agregado al equilibrio de la sociedad, una ventaja competitiva para las organizaciones en la forma de hacer sus negocios y una respuesta oportuna a las crisis económicas, de tal manera que se contribuye al desarrollo humano sostenible (Moreno, 2018).

Lo expuesto previamente se materializa con la existencia y desarrollo de múltiples estándares o normas que abordan la sostenibilidad empresarial;

podemos mencionar: las Global Reporting Initiative (GRI) que cuentan con el apoyo de Pacto Mundial (ONU), las normas ISO 26000 y la norma AA1000 (Moreno, 2018). Las anteriores proporcionan guías de actuación para que las organizaciones aporten al desarrollo sostenible, pero tienen una limitación, y es que no son certificables. Estudios como los de Landrum y Ohsowski (2018) revelan que hay múltiples cosmovisiones coexistentes de la sostenibilidad corporativa, pero la visión del mundo más dominante se enfoca en los negocios, una posición que se encuentra anclada en el débil paradigma de la sostenibilidad porque los informes que se generan, en especial los derivados de las GRI, son aún representaciones deficientes de sostenibilidad. No obstante, la finalidad de estas es “elevar la calidad de la rendición de cuentas, así como la divulgación de aspectos sociales y éticos de la gestión empresarial” (Moreno, 2018, p. 104).

Ahora se observa la tendencia mundial de generar reportes o informes integrales que consisten en incluir reportes financieros y no financieros (auditoría financiera tradicional) y reportes de responsabilidad social empresarial (auditoría social-ambiental y económica), ocurre que al generarse esos reportes aumenta la credibilidad por parte de los usuarios (Wang, Zhou & Wang, 2019); adicionalmente, los mecanismos de gobernanza tradicionales, como la junta y el comité de auditoría, están positivamente relacionados con la calidad de dichos reportes. Entonces, se puede pensar que esta práctica se generalizará, así como la aceptación global de las NIIF, y, por ende, Colombia no será ajena y tendrá que, en algún momento, hacer una adopción o adaptación de estándares de sostenibilidad empresarial.

La apuesta es por la regulación de las prácticas de sostenibilidad en el país con carácter de obligatoriedad por parte de las organizaciones para presentar informes respectivos, pues una opción de validación de estos informes proviene del órgano e institución de la revisoría fiscal. Por esto, tal como lo mencionan Archibold Barrios et al. (2017), “la existencia de una institución de control de origen legal podría coadyuvar a la gestación de empresas con prácticas sostenibles” (p. 78). Esto trasciende a un nuevo nivel de las funciones tradicionales del revisor fiscal, puesto que ya no es meramente una figura que dictamina estados financieros, sino que su espectro de análisis y revisión abarca la gestión

de la administración en el ente; entonces, las funciones deben ir direccionadas hacia el desarrollo sostenible de la empresa vista en las dimensiones que esta implica (social, ambiental y económica) (Archibold Barrios et al., 2017).

En este propósito, el revisor fiscal, al lograr las competencias y habilidades para generar reportes no financieros, puede dictaminar sobre el alcance de los ODS al aplicar un tipo de auditoría específica (social, ambiental y económica) sobre el cumplimiento o seguimiento por parte de la organización de un tipo de estándar de sostenibilidad empresarial.

### **La relación de los informes de sostenibilidad, revisor fiscal y los ODS**

En el documento “Responsabilidad Social del Revisor Fiscal en los procesos de sustentabilidad de las organizaciones”, Curvelo Hassan y Clavijo Santana (2009) sientan bases para adquirir una visión constructiva hacia el desarrollo de “teorías” que fundamenten un modelo de la Responsabilidad Social de la Revisoría Fiscal, al observarse esa estrecha relación entre el ser humano y la organización desde la función social del revisor fiscal como “institución de control en la sociedad”.

De hecho, la responsabilidad social empresarial del contador público ya responde a las necesidades que se contemplan desde las premisas de la Contabilidad Social (Guete Roldan et al., 2018) cuando ejerce como revisor fiscal; incluso, desde su rol como contador público al ser el gestor de la información financiera.

Ahora bien, no basta con “establecer” una teoría, sino que la misma debe apoyarse o sujetarse en un estamento de buen proceder, por lo que trabajos como el de Escobar Moreno (2012), quien hace una confrontación histórica de la Revisoría Fiscal y el Buen Gobierno Corporativo, mencionan la necesidad de establecer un código de seguridad que imparta confianza y garantías a los usuarios de la información financiera. Debido a esto, se recalca en la transparencia de la información al usuario partiendo del establecimiento de un Buen Gobierno Corporativo en el país, de la generación de unos parámetros claros que vayan de la mano del compromiso de los distintos actores que intervienen en el sistema, desde el momento u origen de los datos, proce-

samiento de la información y la generación del respectivo informe, incluso, hasta la retroalimentación de este por la dirección de la organización para la toma de decisiones.

Por consiguiente, el revisor fiscal debe tener una visión y conocimiento integral y apoyarse en un equipo multidisciplinario para que pueda brindar un informe integral (sobre asuntos financieros y no financieros) y dar esa garantía de que se cumplen con los estándares que guían el logro de los ODS en las organizaciones. Por lo tanto, no puede tratarse de una persona natural, sino de una institución que reúna a varios profesionales de distintas áreas de conocimiento para conformar una firma profesional que dé respuesta a las distintas necesidades de auditorías y de otros trabajos, así como de otros servicios relacionados; esto conforme a los criterios de calidad expresados en los estándares del IAASB (Federación Internacional de Contadores, *NICC 1*, 2015).

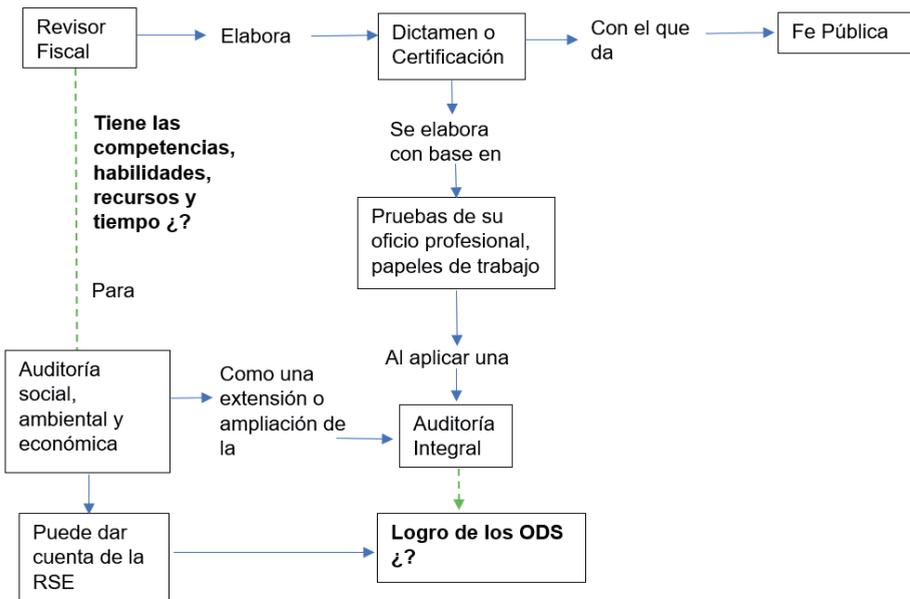


Ilustración 1: Relación del Revisor fiscal con la fe pública y los ODS

Fuente: elaboración propia.

Bien, una postura que se ha tomado ha sido que el revisor fiscal al dictaminar sobre algún asunto determinado está depositando y demostrando la fe pública que el usuario de esa información requiere para lograr la confianza, puesto que lo reflejado en ese texto reúne condiciones de transparencia para el usuario y así no dudar de ese “poder” revestido en el revisor fiscal. Entonces, si desde este nivel macro se lleva al campo micro de una organización y se focaliza en el ámbito de la responsabilidad social empresarial, más específicamente al tema de la sostenibilidad, desarrollo sostenible o sustentabilidad –como desee llamarse–, se puede observar que el revisor fiscal aporta al logro de los ODS cuando practica una auditoría social, ambiental y económica; asimismo, cuando en la ejecución de sus pruebas y exámenes en la organización le han dado las suficientes razones, argumentos o requerimientos de información necesarios para recomendar y generar observaciones sobre cómo la organización está frente a cada ODS, –se reitera– siempre y cuando el revisor fiscal cuente con un equipo multidisciplinario que posea las competencias técnicas para dictaminar sobre lo exigido en los informes de sostenibilidad.

## **Conclusiones**

Los profesionales que ejercen la revisoría fiscal cumplen con la función social de ser los “únicos” en dar fe pública por la implicación ética y responsabilidad moral que le reviste el Estado desde la ley, por lo que su rol ante la sociedad es invaluable y de garantía para la sociedad (empresas), puesto que impacta el desarrollo económico de una nación; es así que, la fe pública se constituye en una garantía de que lo que está testamentado es verídico, confiable y completamente transparente para usar como insumo frente a las decisiones sobre cierto negocio.

En el libre desarrollo de las operaciones y de los negocios, debe primar un respeto independencia entre las partes interesadas, con el fin de que no haya conflicto de intereses y no afecte la opinión del revisor fiscal al emitir su dictamen; por lo que es indispensable el pleno cumplimiento de lo requerido por las Normas de Gestión de Calidad y lo solicitado a nivel técnico en los balances sociales que representan la Responsabilidad Social Empresarial desde la visión de negocios sostenible.

Para que exista una plena concordancia entre la función social fiscalizadora del revisor fiscal y el cumplimiento de los ODS, se debe considerar que debe formar parte de un equipo multidisciplinario que esté en la capacidad de llevar a cabo una auditoría económica, ambiental y social; más allá de una auditoría financiera estrictamente.

Finalmente, el concepto de Revisoría Fiscal debe ampliar su espectro o alcance, considerando que en la actualidad la visión de los negocios y la sociedad exigen informes integrales que no solamente se limiten a las auditorías financieras y de control interno, sino que incluyan los factores social y ambiental. Por lo tanto, su regulación no solamente debe estar supeditada a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NIAS), sino también a los estándares de gestión de calidad y las diferentes normas que regulan los informes no financieros. Todo esto bajo un escenario futurista que implique la aplicación obligatoria de estándares de sostenibilidad y que den cuenta del cumplimiento de los ODS.

Como para futuras reflexiones o estudios se sugiere abordar investigaciones que consideren la calidad de los diversos estándares de sostenibilidad y su representación fiel o razonable del cumplimiento de los ODS, de tal manera que se pueda validar su verdadero impacto en la sostenibilidad del planeta.

## **Referencias Bibliográficas**

- Archibold Barrios, W., Aguilera Villafañe, L., & Escobar Castillo, A. (2017). Revisoría fiscal y sostenibilidad empresarial en Colombia. *Económicas CUC*, 38(2), 77-88. <https://doi.org/10.17981/econcuc.38.2.2017.06>
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (1999). Pronunciamiento 7, 147004, 1-21. Recuperado de <https://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamentos/PRONUNC7.pdf>
- Curvelo, J. O., & Clavijo Santana, F. (2009). *Responsabilidad social del revisor fiscal en los procesos de sustentabilidad de las organizaciones* (Ponencia). 3<sup>er</sup> Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal. Congreso llevado a cabo en Bogotá D. C., Colombia. Recuperado de <https://n9.cl/zbug>

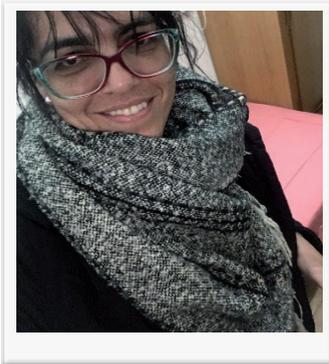
- Escobar Moreno, A. M. (2012). ¿Código de buen gobierno y revisoría fiscal al servicio de la sociedad? *Adversia - Revista Virtual de Estudiantes de Contaduría Pública*, 1(11), 1-11. Recuperado de <https://n9.cl/23om0>
- Federación Internacional de Contadores (2015). *NICCI – Norma Internacional de Control de Calidad*. Recuperado de <https://gydconsulting.com/userfiles/NICC-CTP2018.pdf>
- Guete Roldan, M., De La Hoz Mendoza, G. D., Cantillo López, G. D., & Torres Henao, N. (2018). *La responsabilidad social del contador público en el contexto de la revisoría fiscal*. Universidad Cooperativa de Colombia, Santa Marta. Recuperado de <https://n9.cl/kmxkk>
- Gutiérrez-Solar y Bragado, E. (1981). *La Fe Pública especial no notarial en el derecho privado* (Tesis doctoral). Universidad Complutense de Madrid, Madrid, España.
- Landrum, N. E., & Ohsowski, B. (2018). Identifying Worldviews on Corporate Sustainability: t A ContentAnalysis of Corporate Sustainability Reports. *Business Strategy and the Environment*, 27(1), 128-151. <https://doi.org/10.1002/bse.1989>
- Moreno, L. (2018). *Responsabilidad del revisor fiscal, ética y fe pública - Eje 4 Propongamos*. Bogotá D. C.: Fundación Universitaria del Área Andina. Recuperado de <https://digitk.areandina.edu.co/bitstream/handle/areandina/1436/86%20responsabilidad%20del%20revisor%20fiscal,%20ética%20y%20fé%20pública.pdf?sequence=1>
- Naciones Unidas. (s/f). Informe sobre los progresos en el cumplimiento de los ODS - Desarrollo Sostenible. Recuperado el 2 de marzo de 2020, de <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/progress-report/>
- Naciones Unidas. (s.f). Naciones Unidas. Obtenido de <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/>
- RAE. (2020a). fe | Definición | Diccionario de la lengua española | RAE - ASALE. Recuperado el 29 de febrero de 2020, de <https://dle.rae.es/fe?m=form#AltRASk>
- RAE. (2020b). público, pública | Definición | Diccionario de la lengua española | RAE - ASALE. Recuperado el 29 de febrero de 2020, de <https://dle.rae.es/público#UYbbTs8>

- RAE. (2020c). revisor, revisora | Definición | Diccionario de la lengua española | RAE - ASALE. Recuperado el 29 de febrero de 2020, de <https://dle.rae.es/revisor?m=form>
- Ramírez Henao, D. F. (2019). Problemáticas estructurales para el ejercicio moral de la fe pública. Una reflexión desde la sociología comprensiva. *Criterio Libre*, 17(30), 77-96. <https://doi.org/10.18041/1900-0642/criteriolibre.2019v17n30.5756>.
- Roncancio Roncancio, P. (2011). *La fe pública en la formación de profesionales en contaduría*. (E. U. Central, Ed.) (Primera ed). Bogotá D. C.: Universidad Central. Recuperado de [https://www.ucentral.edu.co/sites/default/files/inline-files/2015\\_fe\\_publica\\_formacion\\_001.pdf](https://www.ucentral.edu.co/sites/default/files/inline-files/2015_fe_publica_formacion_001.pdf)
- Wang, R., Zhou, S., & Wang, T. (2019). Corporate Governance, Integrated Reporting and the Use of Credibility-enhancing Mechanisms on Integrated Reports. *European Accounting Review*, 1-33. <https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1668281>

# La revisoría fiscal y el medio ambiente: aportes desde la perspectiva de la gestión ambiental

**Tipo de ponencia: Reflexión académica**

---



**Claudia Patricia Ortiz Viáfara**

Profesora de la Universidad Agraria de Colombia.

Es Contadora Pública de la Universidad Nacional de Colombia; especialista en Gerencia de Recursos Naturales de la Universidad Distrital Francisco José De Caldas; Master In Interdisciplinary Studies In Environmental, Economic And

Social Sustainability. Urban And Industrial Ecology de la Universitat Autònoma de Barcelona.

Asimismo, es investigadora con experiencia en temas de: contabilidad medioambiental; estudió investigación y análisis de la problemática medioambiental, desde una perspectiva interdisciplinaria de las ciencias sociales, con un especial énfasis en: gestión medioambiental (sistemas de gestión ambiental

ISO 14001, auditoría ambiental ISO 19011, memorias de sostenibilidad GRI, aseguramiento de la sostenibilidad AA2000) y en sistemas de información y control (normas internacionales de información financiera desde el enfoque ambiental, impuestos ambientales).

Correo electrónico: ortiz.claudia@uniagraria.edu.co

## **Resumen**

---

El cambio climático es el desafío más importante que enfrenta la humanidad en la actualidad. En este sentido, las acciones y herramientas de gestión promovidas desde instituciones nacionales e internacionales para mitigar o adaptarse al cambio climático tocan las puertas de la disciplina y la profesión contable. En esta ponencia se abordará el caso de la Revisoría Fiscal y las herramientas de gestión, que la convierten en una figura importante para asegurar la disminución de impactos de las organizaciones y, por lo tanto, la garante de los intereses empresariales y los valores sociales.

## **Palabras clave**

---

Desarrollo sostenible, Revisor fiscal, Auditoría ambiental, Sistemas de gestión ambiental, Cambio climático.

## **Abstract**

---

Climate change is the most important challenge facing humanity today. In this sense, the actions and management tools promoted by national and international institutions to mitigate or adapt to climate change, knock on the doors of the discipline and accounting profession. In this paper, the case of the Statutory Auditor and the management tools will be addressed, which make it an important figure, to ensure the reduction of impacts of organizations and therefore the guarantor of business interests and social values.

## **Key-words**

Sustainable Development, Statutory Auditor, Environmental audit, Environmental System Management, Climate Change

## **Introducción**

El Panel intergubernamental de Expertos en Cambio Climático (IPCC, por sus siglas en inglés) –institución científico-técnica de la Organización de la Naciones Unidas (ONU)– estima en el último Informe especial, llamado Calentamiento Global de 1,5 °C,

(...) que las actividades humanas han causado un calentamiento global de aproximadamente 1,0 °C con respecto a los niveles preindustriales, con un rango probable de 0,8 °C a 1,2 °C (...) es probable que el calentamiento global llegue a 1,5 °C entre 2030 y 2052 si continúa aumentando al ritmo actual. (2018, p. 6)

En el mismo Informe, el IPCC declara que “ya estamos viviendo las consecuencias de un calentamiento global de 1 °C, con condiciones meteorológicas más extremas, crecientes niveles del mar y un menguante hielo marino en el Ártico, entre otros cambios (IPCC, 2018, p. 6). En este sentido, el IPCC hace énfasis en la necesidad de medidas adaptativas y de mitigación que deben implementar los gobiernos y deben ser promovidas desde las instancias internacionales.

Por su parte, en el contexto colombiano, el Ministerio de Medio Ambiente ha identificado la vulnerabilidad del país en las zonas costeras, inundaciones, recursos hídricos y los suelos en el sector agrícola. En el Plan Nacional de Adaptación al Cambio Climático enfatiza que “el clima tiene la capacidad de potenciar o limitar el desarrollo económico y social” (2012, p. 13). Asimismo, el Plan señala que “Los ecosistemas, la población y los sectores están y seguirán siendo afectados por estos cambios” (2012, p. 13). Según este documento, el 90 % de las emergencias reportadas en el país en los últimos 20 años pertenecen a fenómenos climáticos y la población pobre del país es con frecuencia la más afectada.

Para ilustrar lo anterior, el Plan citado pone como ejemplo el Fenómeno de la Niña, que tuvo como consecuencias pérdidas económicas en términos de afectación a los parques naturales; pérdidas totales debidas a inundaciones en las actividades pecuaria, avicultura, acuicultura e infraestructura en fincas; proliferación de infecciones respiratorias agudas y casos de muerte reportados por infección de diarrea aguda; daños en infraestructura de agua potable y saneamiento básico; pérdidas en el sector de transporte por daños en la infraestructura; viviendas afectadas por reconstrucción y reasentamientos.

En este escenario internacional y nacional se encuentra inmersa la profesión contable y el quehacer del revisor fiscal. Por lo tanto, es de vital importancia comprender no solo este contexto, sino también el papel de estos profesionales que, a consecuencia de las exigencias ambientales del contexto, debe cambiar su perspectiva y su actuación. Por lo tanto, el objetivo de esta ponencia es determinar las influencias que desde la gestión ambiental están transformando o que transformarán el quehacer de los revisores fiscales. Para desarrollar este objetivo, se presenta –además de un marco teórico para ubicar y contextualizar el Desarrollo sostenible– la correspondencia entre las orientación profesional de la Revisoría Fiscal y el estándar internacional sobre Sistemas de gestión ambiental, ISO 14001. Posteriormente, se menciona la Norma Internacional de Auditoría NIA 1010, sobre Auditoría de asuntos ambientales en los estados financieros, para establecer un contraste, con la necesidad de información no financiera. En las conclusiones se hace una reflexión sobre las implicaciones de la gestión ambiental para el contador público y el revisor fiscal.

La discusión de este tema es apremiante y pertinente dada la necesidad de potenciar las funciones y competencias de los revisores fiscales, pues, además de ser garantes de la información financiera de las organizaciones y de esta información con respecto asuntos ambientales, las nuevas tendencias en información muestran que esta última se complementa con otro tipo de información para el logro de los objetivos ambientales y, por ende, para la actuación proactiva de la empresa, en las necesidades que urgen a la sociedad.

## Marco teórico

### El desarrollo sostenible y las cumbres ambientales

Uno de los hitos más importantes en materia de gobernanza mundial del medio ambiente es la Cumbre de la Tierra de Río de Janeiro. Celebrada en 1992, sirvió de plataforma política para lanzar el concepto de 'Desarrollo sostenible', acuñado en 1987 en el Informe de la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, llamado Nuestro futuro común, más conocido como Informe Brundtland. El desarrollo sostenible es definido en el Informe de la Comisión Mundial para el Desarrollo como "el desarrollo que satisface las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras de satisfacer sus propias necesidades" (Naciones Unidas, 1987, p. 23). Este concepto aparece y es el eje articulador de todos los informes firmados en el marco de la Cumbre señalada.

Al no poseer objetivos y metas claras y al no ser de carácter vinculante, los informes, tales como Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, la Agenda 21, el Convenio sobre Diversidad Biológica, Principios relativos a los Bosques, no se tradujeron en resultados concretos. En este conjunto también se encuentra la Convención Marco sobre el Cambio Climático. Más que un informe, la Convención sienta las bases para establecer acciones de mitigación y adaptación al cambio climático y promueve las Conferencias de las partes (COP).

Las Conferencias de las Partes más importantes son la COP 3 (1996), donde se firma el Protocolo de Kioto, y la COP 23 (2015), donde se firma el Acuerdo de París. La importancia de estas Conferencias es que logran vincular a un conjunto grande de países a metas concretas de reducción de gases de efecto invernadero (GEI), señalados como los causantes del cambio climático.

La Convención Marco para el Cambio Climático es enfática en afirmar que "no es posible disminuir los efectos del cambio climático sin desarrollo". Aunque el desarrollo sostenible es la perspectiva de desarrollo promovida desde

la ONU, no es hasta los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) que se muestra con más énfasis y abarca más ámbitos de actuación. En este sentido, los ODS muestran la convergencia entre la agenda económica del Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) –que antes le apostó a los Objetivos del Milenio– con la agenda ambiental del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA).

Para el caso de Colombia, el desarrollo sostenible se integró al ordenamiento jurídico a través de la Constitución Política y, por lo tanto, a gestión ambiental del país. Según Pérez:

(...) la Constitución de 1991 y la Ley Ambiental de 1993, concretada con la creación del Ministerio de Ambiente y el Sistema Nacional Ambiental (SINA), recogen la preocupación ambiental a nivel mundial que se consolidó con la Conferencia Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo de Río de Janeiro (1992). Esta cumbre significó una apuesta por una nueva forma de contemplar el futuro ligado a la necesidad de proteger la base ecosistémica como condición para lograr el desarrollo, con énfasis en políticas que correspondían en buena medida a la llamada Agenda Verde. (2008, p. 67)

## **La Auditoría ambiental**

Así como el concepto de desarrollo sostenible surge en los ochenta y se consolida en los noventa y en lo que va corrido de este siglo, en el concierto internacional a través de cumbres, informes y conferencias, diversas herramientas de gestión aparecieron y se han ido consolidando en este período con este marco. Entre ellas se encuentran los sistemas de gestión y las auditorías ambientales.

Aunque en la actualidad, se puede observar que las cumbres ambientales sirvieron de marco y fueron relevantes para la sistematización de estándares de gestión y auditoría ambiental, estos instrumentos también recibieron influencia

de la profesión contable; en particular, esta sirvió de patrón para los desarrollos metodológicos de la auditoría ambiental actual. Como lo muestra Sánchez:

La auditoría ambiental fue moldeada en gran parte a la imagen de las auditorías de carácter financiero. Las auditorías contables son hoy procedimientos indispensables en muchas ramas de la actividad y para varios tipos de organización: pequeñas y grandes empresas, empresas de capital abierto o cerrado, órganos gubernamentales y organizaciones no gubernamentales. (2000, p. 78)

En este sentido, no solo se puede hablar de la influencia de la auditoría ambiental en la profesión contable, sino también en sentido inverso. También Sánchez agrega: “Para algunos las auditorías ambientales podrían llegar a tener el mismo éxito que las contables, en algún momento en el futuro, serían realizadas regularmente para diferentes tipos de organizaciones por profesionales especializados siguiendo una metodología patrón” (2000, p. 78). ISO entendió esta tendencia y publicó en 2002 la ISO 19011, que, a través de un conjunto de definiciones, directrices y flujo de procedimientos, permite elaborar la auditoría de cualquier sistema de gestión. Las normas que ISO tenía al respecto de auditorías de calidad, ambientales y de riesgos laborales fueron eliminadas y reemplazadas por la ISO 19011.

Tabla 3. Primeros estándares y definiciones de auditoría ambiental desde la versión de ISO 14001 (1996) hasta la ISO 19011 (2018).

Año/Institución	Definición
1980. EPA. Environmental Protection Agency	<b>Due diligence:</b> no es una auditoría previa sino “una manifestación de los cuidados que se deben tener en el momento de realizar ciertos negocios de inversión con terceros ajenos a la sociedad o dentro del seno de la misma sociedad”.
1980-1990. Price Waterhouse	“examen metódico e independiente de procedimientos y prácticas”.

Año/Institución	Definición
1985. EPA. Environmental Protection Agency	<p><b>Environmental Auditing Policy Statement.</b> Directrices, no obligatorio.</p> <p>“(…) examen sistemático, documentado, periódico y objetivo, por entidades reglamentadas, de operaciones y prácticas relacionadas con el cumplimiento de requisitos ambientales”.</p>
1988. Cámara de Comercio Internacional	<p>Position Paper on Environmental Audit.</p> <p>Cámara de Comercio Internacional, organización volcada a la ampliación del comercio mundial.</p>
1992. BSI. British Standard Institute	<p><b>BS 7750.</b> Primer estándar sobre Sistemas de gestión ambiental; incorporó la auditoría ambiental como componente esencial del sistema.</p>
1993. Unión Europea	<p><b>Directiva 1836, EMAS:</b> “Eco-Management and Audit Scheme”. Participación voluntaria de las compañías del sector industrial en un “Esquema comunitario de eco-gestión y auditoría”. La adhesión es voluntaria, pero una vez dentro de este esquema las empresas tienen que cumplir una serie de exigencias, entre auditorías ambientales con periodicidad de 3 años.</p>
<p>Tres versiones en:</p> <p>1996</p> <p>2004</p> <p>2015</p> <p>ISO. International Standard Organization.</p>	<p><b>ISO 14000.</b> La auditoría es una herramienta usada principalmente para verificar si la política ambiental de la organización viene siendo cumplida e implementada satisfactoriamente.</p> <p>Definición versión 1996: “Proceso sistemático y documentado de verificación para obtener y evaluar, de manera objetiva, evidencias que determinen si el sistema de gestión ambiental de una organización está en conformidad con los criterios de auditoría del sistema de gestión ambiental, definidos por la organización, y para comunicar a la alta dirección los resultados de este proceso”.</p> <p>Definición versión 2015: “Proceso sistemático, independiente y documentado para obtener las evidencias de auditoría y evaluarlas de manera objetiva con el fin de determinar el grado en el que se cumplen los criterios de auditoría” (ICONTEC, 2015).</p>

Año/Institución	Definición
Tres versiones en:  2002  2011  2018	<b>ISO 1911.</b>  “Proceso sistemático, independiente y documentado para obtener evidencias de auditoría y evaluarlas de manera objetiva con el fin de determinar la extensión en que se cumplen los criterios de auditoría”.

Elaboración propia a partir de Sánchez (2000), ISO 14001 (2015) e ISO 19011 (2018).

Además de este conjunto de estos estándares internacionales que se manejan en Colombia a través del Instituto Colombiano de Normas Técnicas y Certificación (ICONTEC), el marco legal de la Constitución Política y la Ley 99 de 1993 que regula el SINA, el Decreto 1299 de 2008 reglamenta el Departamento de Gestión Ambiental de las empresas a nivel industrial. Este Departamento, además de encargarse de la gestión ambiental de la organización, debe velar por el cumplimiento de la legislación ambiental y además provee información al Sistema de Información Ambiental del Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales (IDEAM).

### **La Revisoría fiscal**

La relación entre medio ambiente y el revisor fiscal fue abordada de manera explícita por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en la Orientación profesional para la revisoría fiscal (2008) y en la Consulta del 14 de noviembre de 2019.

Al definir las funciones de fiscalización del medio ambiente del revisor fiscal, la Orientación afirma que en “este campo se deben efectuar las tareas tendientes a verificar lo atinente con el impacto ambiental de los bienes y/o productos ofrecidos o de los servicios prestados, así como todo aquello que tenga que ver con el medio ambiente en el ente económico fiscalizado” (2008, p. 66). Al referirse a las tareas del revisor fiscal, ellas deben concentrarse en la verificación de los *impactos ambientales* ocasionados y a *todo* lo que tiene que ver con el

medio ambiente de la organización. La Orientación abre un espectro bastante amplio que no se circunscribe solo a aspectos legales o financieros.

Lo anterior permite vincular las actividades que propone la Orientación con la información contenida en la Revisión Ambiental Inicial (RAI), y en el caso de no existir esta, en los manuales el Sistema de Gestión Ambiental (SGA). Estas dos herramientas al ser de aplicación voluntarias pueden ser diseñadas con los criterios que están o no, en los estándares internacionales, como los de la International Standard Organization (ISO). Para el caso de Colombia, estos estándares provienen de ISO y son respectivamente la Guía Técnica Colombiana, GTC 93 (ICONTEC, 2007) y la Norma Técnica Colombiana NTC ISO 14001 (ICONTEC, 2015).

En la ISO 14001 (ICONTEC, 2015), el sistema de gestión ambiental se define como aquel que permite gestionar tanto la política ambiental como los aspectos ambientales. Estos últimos tienen una relación directa con los impactos ambientales y constituyen el “Elemento de las actividades, productos o servicios de una organización que interactúa o puede interactuar con el medio ambiente”. Así como la Orientación gira entorno a las tareas que debe llevar a cabo el revisor fiscal, relacionadas con los impactos ambientales, la gestión ambiental –según ISO– debe agenciar la relación aspecto ambiental-impacto ambiental.

La RAI es una preauditoría que establece un diagnóstico, y según la Guía Técnica Colombiana 93 (GTC) tiene los siguientes componentes:

- ubicación geográfica (áreas de influencia);
- identificación de aspectos ambientales, asociados a todas las actividades, productos y servicios de la organización sobre las cuales tenga control o influencia, así como su importancia dentro del alcance establecido;
- determinación de requisitos ambientales de tipo legal y otros que la organización haya suscrito;
- identificación de prácticas y procedimientos de manejo ambiental existentes;

- retroalimentación de accidentes e incidentes previos;
- conocimiento de las opiniones de las partes interesadas frente al manejo ambiental de la organización.

Estos componentes están relacionados directamente con las actividades que debe realizar el revisor fiscal, según la Orientación profesional (2008, p. 66-67), los cuales son:

- Revisión de procesos de posible contaminación.
- Revisión de procesos y equipos con impacto ambiental.
- Revisión de procesos y áreas de implicación ecológica.
- Examen de políticas de protección ambiental al medio ambiente.
- Examen del medio ambiente ocupacional.
- Revisión de sistemas de costos relacionados con el medio ambiente.

La RAI es una revisión que entrega una caracterización y diagnóstico de la organización y permite trazar una línea base para implementar el sistema de gestión ambiental. Esto quiere decir, que las actividades del revisor fiscal, en este contexto, se encuentran relacionadas, o bien con la RAI (que no es obligatoria), o bien en la configuración del SGA. Esta relación se puede establecer de la siguiente manera:

1. Con respecto a procesos y áreas de implicación ecológica, RAI provee información a través de la ubicación geográfica, pues en este apartado se estudia el entorno físico que la organización impacta.
2. Por su parte, para los procesos de posible contaminación tanto la RAI como SGA poseen un estudio de la relación aspecto-impacto, articulando las actividades de la organización que influyen los componentes ambientales, tal como lo muestra la Orientación en términos de aire, agua y suelo.
3. También las políticas de protección ambiental tienen cabida en la RAI y en SGA, pues en ellos se recopila la información sobre requisitos legales; además, la política ambiental que la organización ha trazado para su actuación.

4. Aunque el SGA no obliga a usar metodologías de contabilidad de costos ambientales, sí sugiere la utilización de la mejor tecnología posible para disminuir impactos. El revisor fiscal debe conocer a través del SGA las inversiones en maquinaria y equipo que permite la reconversión industrial de la organización y, por tanto, la disminución de dichos impactos.

Dada la información contenida en la RAI y el SGA, el revisor fiscal debe agregar a su formación los elementos conceptuales y procedimentales que le permitan comprender la gestión de los aspectos e impactos ambientales de las organizaciones. Además de estos elementos, la auditoría ambiental aparece como parte del sistema de gestión ambiental en forma de auditoría interna y es parte clave en la evaluación del desempeño. Dadas las competencias establecidas en la ISO 19001, el revisor fiscal no solo se puede limitar a entender y solicitar información para sus correspondientes informes, el profesional contable también puede ser parte del equipo auditor, porque las auditorías de este tipo presentan las mismas estructuras que las auditorías financieras.

Lo anterior, se complementa con la formación del revisor fiscal como experto en Normas Internacionales de Información Financiera, que, según la Consulta del 14 de noviembre de 2019 realizada al CTCP, se articula al reconocimiento de asuntos ambientales en los estados financieros. Cabe señalar en esta instancia, que la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 1010, sobre Consideración de los asuntos ambientales en la auditoría de estados financieros, dota al revisor fiscal de herramientas desde la auditoría financiera para informar sobre la estructura de los pasivos ambientales de la organización.

La Consulta hace explícita la relación entre las NIIF y el medio ambiente y las funciones del contador que aplican a lo ambiental; en contraste, deja abierto el tema de la información no financiera, limitándolo a las Memorias de sostenibilidad. Esta información “no se expresa en la contabilidad, pero se requiere para el debido control de las organizaciones (...) (asociada a situaciones o aspectos cualitativos y cuantitativos no sistematizados o comunicados en la contabilidad financiera)”.

El contexto ambiental y su relación con las actividades productivas de las organizaciones presenta una creciente complejidad que no puede ser captada solo por la información financiera. Así, los contadores públicos y los revisores fiscales, a través de las auditorías de asuntos ambientales en los estados financieros y de las auditorías ambientales de los sistemas de gestión, pueden materializar sus funciones desde garantes de la información financiera hasta garantes de los valores sociales.

## **Conclusiones**

En el marco de los sistemas de gestión ambiental, la auditoría ambiental de la mano del revisor fiscal es una herramienta de gestión ambiental, pues ayuda a cumplir objetivos ambientales que se centran en la gestión de los aspectos ambientales significativos y la política ambiental. En tanto esta gestión sea posible, la reducción de impactos ambientales de las operaciones de la organización será una consecuencia. Asimismo, el revisor fiscal posee una valiosa fuente de información en los sistemas de gestión ambiental como garante de los intereses organizacionales y sociales.

Este es un gran desafío para la profesión contable, ya que tanto el quehacer profesional como la formación tienen una marcada influencia de la necesidad de información financiera. Sin embargo, las nuevas tendencias pondrán a prueba a la academia y a los profesionales, y es preciso hacer un examen en este sentido y preguntar ¿Están los profesionales contables y la academia absorbiendo las tendencias diferentes de información? ¿Están atentos a las necesidades del contexto como profesionales y como seres humanos?

La información financiera ha marcado el rumbo de muchos desarrollos en la Contabilidad y la Contaduría Pública, y es valiosa en la medida en que muestra una parte importante de la realidad económica. Ante el escenario de cambio climático, teniendo en cuenta las evidencias nacionales e internacionales, el ejercicio de la Revisoría Fiscal, en los términos de lo expuesto en la Orientación profesión y la Consulta al CTCP, posee todo el andamiaje necesario para que la sociedad vuelva a poner a las empresas en el foco de desarrollo, pero también con una consciente regulación de sus impactos a todo nivel.

## Referencias Bibliográficas

---

- Consulta I-2019-032544 / I-2019-032545. (14 de noviembre de 2019). *Responsabilidad del contador público frente al medio ambiente*.
- Decreto 1299 de 2008. Por el cual se reglamenta el departamento de gestión ambiental de las empresas a nivel industrial y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial n.º. 46.968 de 22 de abril de 2008.
- Departamento de Planeación Nacional y Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible (2012). Plan Nacional de Adaptación al cambio climático. ABC Adaptación bases conceptuales. Marco conceptual y lineamientos. Recuperado de <https://n9.cl/e0df0>
- Documento de Orientación profesional. Ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal (2008). Consejo Técnico de la Contaduría Pública.
- IAP (1998). NIA 1010. *Consideración de los asuntos ambientales en la auditoría de estados financieros*. Recuperado de: <https://n9.cl/moyj0>
- ICONTEC (2007). GTC 93. *Guía para la ejecución de revisión ambiental inicial (RAI) y del análisis de diferencias (GAP ANALYSIS), como parte de implementación y la mejora*. Recuperado de <https://n9.cl/vmjl>
- ICONTEC (2015). *Norma Técnica Colombiana NTC-ISO 14001. Sistemas de gestión ambiental. Requisitos con orientación para su uso*. Recuperado en: <https://n9.cl/sflm>
- IPCC (2018). *Calentamiento global de 1,5°C. Resumen para responsables de políticas*. Recuperado de [https://library.wmo.int/doc\\_num.php?explnum\\_id=10050](https://library.wmo.int/doc_num.php?explnum_id=10050)
- Martínez, E. López, A., & Ángel, C. (2010). *Importancia de la información no financiera para la contabilidad de gestión*. Recuperado de <https://n9.cl/bjexy>
- Naciones Unidas (1987). *Informe de la Comisión Mundial para el Desarrollo*. Recuperado de <https://n9.cl/ro3>

Norma Internacional ISO 19011 (2018). Directrices para la auditoría de los sistemas de gestión. Recuperado en: <https://www.cecep.edu.co/documentos/calidad/norma-iso-19011-2018.pdf>

Pérez, M. (2008). Hacia el desarrollo sostenible en Colombia. Recuperado de <file:///C:/Users/ortiz.claudia/Downloads/Desarrollo-Sostenible.pdf>

Sánchez, L (2000). Auditorías ambientales. En II Curso Internacional en Aspectos Geológicos de Protección Ambiental. Recuperado de <https://n9.cl/bchd3>



# Información de sostenibilidad y aseguramiento: Una revisión de literatura

**Tipo de ponencia: Producto de investigación**



**María Angélica Farfán Liévano**

Profesora de la Pontificia Universidad Javeriana.

Es Contadora Pública de la Universidad del Quindío, doctora en Contabilidad de la Universidad de Buenos Aires. Áreas de interés: teoría contable, contabilidad y estrategia, contabilidad social y ambiental, reportes integrados.

Correo electrónico: [m\\_farfán@javeriana.edu.co](mailto:m_farfán@javeriana.edu.co)



**Jenny Marlene Sosa Cardozo**

Profesora de la Pontificia Universidad Javeriana.

Es estudiante de doctorado en Administración de la Universidad Nacional, en la línea de Contabilidad, Control y Finanzas; magíster en Gestión de Proyectos de Inversión de la Universidad Ex-

ternado; especialista en Revisoría Fiscal de la Pontificia Universidad Javeriana; Contadora Pública de la Universidad la Gran Colombia.

Áreas de interés: aseguramiento, auditoría financiera y revisoría fiscal

Correo electrónico: [sosa.j@javeriana.edu.co](mailto:sosa.j@javeriana.edu.co)

## **Resumen**

Actualmente los 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de las Naciones Unidas se encuentran en el corazón de la Agenda 2030. Colombia está en el proceso de cumplir con dichos objetivos; por lo tanto, requiere de herramientas que le permitan incrementar y mejorar la divulgación de la información de sostenibilidad por parte de las organizaciones. Se considera que el aseguramiento sobre la información de sostenibilidad incrementa la confiabilidad de tal información, por esto la revisoría fiscal podría tener un papel relevante. En consecuencia, este trabajo pretende obtener un mayor entendimiento sobre el aseguramiento de la información de sostenibilidad, de tal manera que se puedan ofrecer algunas ideas para labor de la revisoría fiscal en Colombia.

## **Palabras clave**

Desarrollo sostenible, reporte de sostenibilidad, reporte integrado (IR), Aseguramiento, auditoría, revisoría fiscal.

## **Introducción**

Los 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de las Naciones Unidas se encuentran en el corazón de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. Adoptados por todos los Estados miembros de las Naciones Unidas en 2015, los ODS proporcionan el plan para un futuro más sostenible al abordar algunos de los desafíos mundiales más grandes y urgentes que enfrentamos, como la pobreza, la desigualdad, el cambio climático y la degradación ambiental. El papel que deben desempeñar las empresas para lograr los ODS es tan crítico como el papel desempeñado por los gobiernos, las organizaciones no

gubernamentales y la sociedad civil. A nivel mundial, el sector privado representa la gran mayoría de los empleos, los flujos de capital y un promedio del 60 % del producto interno bruto (PIB). El sector privado necesita responder y participar conectando estrategias comerciales con los ODS, desarrollando soluciones dirigidas por negocios y mejorando la sostenibilidad corporativa (Adams et al., 2020).

Por tal motivo, no es suficiente comunicar cómo se crea valor solo para los inversores, sino que se requiere comunicar cómo se crea y protege el valor para todos los interesados, y cómo una organización contribuye al desarrollo sostenible. Lo anterior se ha convertido en la base de la confianza pública y la licencia social para operar. Sin informes mejorados, el mundo corporativo se verá cada vez más como fuera de sintonía con las necesidades de la sociedad (Adams et al 2020, p. 4).

Ahora bien, en Colombia, para cumplir con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) se definieron 16 grandes apuestas contempladas en el documento CONPES 3918<sup>1</sup>, y según el informe del 2018 se identificaron los siguientes retos:

A partir de esta experiencia pionera en Colombia se pueden destacar dos (2) principales lecciones: Primero, la necesidad de fortalecer la medición y sistematización de información sobre sostenibilidad dentro del sector privado sobre (i) la intensidad del uso de recursos y (ii) impactos ambientales. Segundo, la importancia de continuar fortaleciendo y promoviendo la Agenda 2030 y los ODS como hoja de ruta hacia donde tanto el sector privado como el público deben enfocar sus esfuerzos. (Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo, p. 10)

Como puede observarse, a nivel internacional y en Colombia existe la necesidad de fortalecer por parte de las empresas la divulgación de la información sostenible, que incluya en sus informes de sostenibilidad e informes integrados el aporte al cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible y, asimismo,

---

1 Puede consultar el documento completo del Consejo Nacional de Política Económica y Social en el siguiente enlace <https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Conpes/Econ%C3%B3micos/3918.pdf>

este sea garantizado mediante su aseguramiento, que en Colombia generalmente es asignado a la revisoría fiscal.

Un área aún poco explorada es el aseguramiento sobre los reportes de sostenibilidad y sobre la iniciativa en creciente desarrollo sobre los reportes integrados. Por lo anterior, este trabajo tiene como objetivo lograr un mayor entendimiento sobre el aseguramiento de la información de sostenibilidad, de tal manera que se puedan ofrecer algunas ideas para labor de la revisoría fiscal en Colombia. Para cumplir con este objetivo se realizó una revisión de literatura, donde los temas principales de búsqueda fueron: a) cómo los objetivos de desarrollo sostenible (ODS) se representan en la realidad de las empresas; b) cuál es la relación entre los informes de sostenibilidad, reportes integrados y los ODS, y c) sobre el aseguramiento de la información sostenible y aseguramiento del reporte integrado, se presenta el estado del arte en relación con las problemáticas, retos y propuestas para la realización de estos servicios de tal manera que aportan a la calidad de estos informes.

## **Metodología**

El presente documento se realizó mediante una revisión de la literatura entre los años 2016 a 2020, en la base de datos *Scopus*, en torno a tres elementos: a) implementación de los objetivos de desarrollo sostenible (ODS); b) informes de sostenibilidad, reportes integrados y su relación con los ODS, y c) aseguramiento sobre la información sostenible y aseguramiento del reporte integrado usando los siguientes descriptores:

- *Sustainable Development Goals* (años 2016-2020), *Subject Area Business, Management and Accounting*. Dentro de esos *sustainable development goals* resultados buscamos por la subcategoría *reporting y reports* para encontrar la información relacionada con los ODS y la forma en la que se reportan en los informes empresariales.
- *Sustainability and Assurance* (años 2016-2020), *Subject Area Business, Management and Accounting*;
- *Integrated AND Reporting AND Assurance* (años 2016-2020), *Subject Area Business, Management and Accounting*.

Los documentos fueron seleccionados de acuerdo con su relevancia temática según el objetivo propuesto, basada en los resúmenes y las palabras clave. También se seleccionaron algunos artículos relevantes con mayor citación. Posteriormente, se procedió a realizar el análisis detallado de su contenido para establecer las categorías estudiadas por los autores y sus principales aspectos. Cabe señalar que el propósito de este trabajo es descriptivo-cualitativo en relación con las temáticas, y no tiene un interés particular en realizar un análisis bibliométrico de los artículos, autores y filiaciones institucionales.

### **Informes de sostenibilidad, reportes integrados y su relación con los ODS**

Los reportes de sostenibilidad, sobre todo en las grandes empresas del mundo, son cada vez más usados para reportar acerca de los impactos sociales y ambientales de sus actividades económicas, y en estos informes, algunas empresas están tratando de reflejar su aporte al cumplimiento de los ODS. Los informes comerciales sobre los ODS pueden ayudar a las organizaciones a planificar, implementar, medir y comunicar sus esfuerzos de los estos. (Rosati & Faria, 2019)

La mención a los ODS en los reportes de sostenibilidad puede darse de diferentes formas; por ejemplo, marcando secciones del informe con los SDG correspondientes, relacionados con ese contenido, o mediante una sección específica en el informe dedicada a la explicación de la contribución de la empresa a los SDG. En algunos casos los ODS son tenidos en cuenta para las discusiones sobre materialidad (Pineda-Escobar, 2019)

En Colombia contamos con un estudio de caso donde se revela que las grandes empresas que se presumen activas en asuntos de sostenibilidad, dado que hacen parte del World Business Council For Sustainable Development (WBCSD Colombia), muestran interés en incorporar los ODS en sus informes de sostenibilidad corporativa y un interés general en adoptar los ODS como parte de sus estrategias de sostenibilidad, aunque los resultados demuestran que muy pocos profundizaron en el análisis de los objetivos de los ODS (Pineda-Escobar, 2019).

Pineda-Escobar (2019) encontró que solo 2 de 19 empresas profundizaron en el análisis de las metas de los ODS, lo que evidencia un débil sistema de monitoreo y evaluación del progreso de las compañías hacia el logro de los ODS. En algunos casos, la implementación y fortalecimiento de los ODS se realizó por recomendación de los auditores externos, quienes consideraron que una alineación más fuerte con los ODS era apropiada y necesaria (Pineda-Escobar, 2019).

Para comprender mejor la temática que aquí se presenta, se requiere de una breve explicación de lo que se entiende por informes o memorias de sostenibilidad, reportes integrados, y la relación de dichos informes con los ODS. Sobre los informes de sostenibilidad, la GRI<sup>2</sup> los define como:

Una memoria de sostenibilidad es un informe publicado por una empresa u organización acerca de los impactos económicos, ambientales y sociales causados por sus actividades cotidianas. Un informe de sostenibilidad también presenta los valores de la organización, el modelo de gobernanza y demuestra el vínculo entre su estrategia y su compromiso con una economía global sostenible (Rodríguez & Rios, 2016).

Los informes de sostenibilidad pueden considerarse sinónimos de otros términos para los informes no financieros; informes de triple resultado final, informes de responsabilidad social corporativa (CSR) y más. También es un elemento intrínseco de los informes integrados; Un desarrollo más reciente que combina el análisis del desempeño financiero y no financiero (s.p.)

Respecto de los informes integrados, estos deben entenderse como un resultado donde se plasma una forma de pensar y de actuar de manera integrada para la creación de valor y mejora en la toma de decisiones por parte de los consejos y la administración (IIRC, 2020). Según el *Marco Internacional <IR>*, emitido por el International Integrated Reporting Council (IIRC, por sus siglas en inglés), un informe integrado debe entenderse como “una comunicación

---

2 GRI es una organización internacional independiente que ha sido pionera en los informes de sostenibilidad desde 1997 (<https://www.globalreporting.org/information/about-gri/Pages/default.aspx>).

concisa acerca de cómo la estrategia de una organización, su gobierno corporativo, desempeño y perspectivas, en el contexto de su entorno externo, la conducen a crear valor en el corto, medio y largo plazo” (2013, p. 8).

Los informes integrados deben prepararse de acuerdo con el Marco Internacional <IR>, el cual establece los conceptos, principios y elementos de contenido para la preparación y presentación de dichos informes (International Integrated Reporting Council, 2013). De acuerdo con el IIRC, este marco está escrito “principalmente en el contexto del sector privado, para compañías con fines de lucro de cualquier tamaño; pero también se puede aplicar (...) al sector público y a organizaciones sin fines de lucro” (2013, p. 5). De acuerdo con el marco, las organizaciones dependen de diversas formas de capital para su éxito (capital financiero, industrial, intelectual, social y relacional, natural). Dichos capitales aumentan, disminuyen o se transforman a través de las actividades y salidas de la organización. Por lo anterior se considera que las cuestiones de sostenibilidad se integran de una mejor manera al modelo de negocio de las organizaciones.

Shoaf et al., (2018) indican que existen impulsores aparentes para la emisión de informes voluntarios de sostenibilidad, y uno de ellos corresponde a la necesidad de responder a los problemas del desarrollo sostenible como un mecanismo para satisfacer las necesidades de la generación actual sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras por satisfacer las propias necesidades (p. 2).

### **Aseguramiento sobre la información sostenible**

El aseguramiento sobre sostenibilidad (SA por sus siglas en inglés: *Sustainability Assurance*) se puede definir como un contrato en el cual un proveedor de aseguramiento de sostenibilidad (SAP, *Sustainability Assurance Providers*) se compromete a garantizar un informe de sostenibilidad. La práctica de involucrar voluntariamente el aseguramiento sobre las divulgaciones e informes de sostenibilidad comenzaron en los años 1997 y 1998 (Maroun, 2020a).

De acuerdo con Farooq y de Villiers (2017), las investigaciones relacionadas con el aseguramiento sobre sostenibilidad han girado en torno a las siguientes categorías: a) examen macro sobre aseguramiento de sostenibilidad, donde se estudiaron aspectos como el análisis de declaraciones de aseguramiento publicadas, los estándares utilizados y el nivel de seguridad proporcionado (Ackers, 2009 ; Junior et al., 2014; Mock et al., 2013); b) Factores macro (a nivel de país) y micro (a nivel organizacional), donde se buscó identificar los factores que impulsan la demanda de servicios de SA (Gillet-Monjarret, 2015; Herda et al., 2014; Perego & Kolk, 2012; Sierra et al., 2013; Simnett et al., 2009; Zorio et al., 2013); c) crítica a las declaraciones de SA en relación con los requisitos de las norma, donde se realizaron comparaciones de declaraciones de SA emitidas por contadores –profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad contable (ASAP)– con las emitidas por profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad no contables (es decir, NASAP) para identificar similitudes y diferencias entre estos dos proveedores de aseguramiento (Ball et al., 2000; Deegan et al., 2006a, 2006b; Gray, 2000; Manetti & Becatti, 2009; O'Dwyer & Owen, 2005, 2002); d), donde se ha revisado la mejora de la credibilidad percibida por los interesados de los informes de sostenibilidad, mediante la demanda de los servicios de aseguramiento (Cheng et al., 2015; Coram et al., 2009; Hodge et al., 2009; Romero et al., 2014; Wong & Millington, 2014), y, finalmente, e) las estrategias adoptadas por los profesionales que prestan los servicios de aseguramiento teniendo en cuenta los desafíos a los cuales se han visto enfrentados y el papel potencial de la profesión contable en este nuevo mercado de aseguramiento (Elliott , 1998; Gray, 2000; Wallage, 2000).

Ahora bien, para los años 2016 al 2020 algunas de estas temáticas fueron abordadas de la siguiente forma:

### **El papel desempeñado por SA**

Para Marx y van Dyk (2011), las empresas deben proporcionar informes integrados tanto en términos de sus finanzas como de sostenibilidad, y que los informes y la divulgación de sostenibilidad deben asegurarse de forma independiente. Ese aseguramiento tiene como objetivo incrementar la confianza en la información. Por lo cual, es importante observar cuál es la percepción que

se tiene sobre el papel que estos servicios están desempeñando en relación con la información de sostenibilidad

Para las empresas, el aseguramiento sobre información sostenible representa un paso importante en la madurez de sus estrategias de sostenibilidad y una forma de infundir rigor en sus informes no financieros (Singer, 2018). Haider y Nishitani (2020) indican que el papel del aseguramiento sobre sostenibilidad ha tomado relevancia en los últimos años, pero que, sin embargo, los gerentes corporativos aún son reacios a adoptar este tipo de servicios. Esto último llevaría a pensar que no se observa una gran utilidad en los servicios de aseguramiento sobre sostenibilidad.

De otro lado, Maroun, (2020a) plantea que los informes de sostenibilidad son un mecanismo importante para gestionar la legitimidad y promover la sostenibilidad a largo plazo en las organizaciones, y que, por lo tanto, decidir asegurar o no esta información depende de ciertos determinantes, como son las características externas o específicas de la empresa, el entorno de gobernanza, la regulación a nivel nacional, los determinantes organizacionales (como el tamaño de la empresa y la actitud ante las revelaciones de RSE) y el contexto operativo de una organización. Martínez-Ferrero y García-Sánchez (2017) indica que el aseguramiento voluntario actúa como una herramienta de legitimación implementada por las empresas en respuesta a presiones normativas, coercitivas y miméticas; de esta forma se aporta a las elecciones de las empresas con respecto a la divulgación ambiental (G. J. M. Braam et al., 2016).

El 'aseguramiento' sobre información sostenible (SA) incrementa la divulgación de la información sobre sostenibilidad de las empresas cuando es realizado por una grande firma de auditoría. Pucheta-Martínez et al. (2019) indican que la auditoría por parte de grandes firmas de auditoría influye positivamente en las prácticas de divulgación de RSE. Para Cuadrado-Ballesteros et al. (2017), los servicios de aseguramiento son relevantes como una herramienta de credibilidad que reduce las asimetrías de información en países orientados a los interesados, independientemente del profesional de aseguramiento o el nivel de opinión de aseguramiento reportado, en países más orientados a los accionistas, solo el aseguramiento reduce las asimetrías cuando este servicio

se confía a una empresa de contabilidad y el profesional emite una opinión razonable/alta expresada de manera positiva. En este mismo sentido se orienta el trabajo de Fuhrmann et al. (2017).

Al respecto, Boiral et al. (2019) sostienen que efectivamente se incrementa la credibilidad de la información sostenible mediante el aseguramiento sobre sostenibilidad siempre y cuando los criterios utilizados para la divulgación de dicha información, en especial los principios GRI, sean más claros.

Nishitani et al., (2020) plantean el papel del aseguramiento sobre sostenibilidad desde el punto de vista de las empresas que reportan voluntariamente su información ambiental como una forma de mejorar de manera proactiva su desempeño y gestión ambiental, y desde el punto de vista de las empresas que enfrentan una fuerte presión de los accionistas e inversores (inversores institucionales), donde a estos últimos poco les interesa la divulgación de información ambiental a menos que esa divulgación les genere un mayor valor. Por lo tanto, el aseguramiento sobre sostenibilidad aporta al papel de responsabilidad voluntaria, asumido por las empresas que divulgan voluntariamente, y en las segundas se espera que este tipo de servicios contribuya a resolver el problema del “lavado ecológico” (por el cual las empresas que no mejoran suficientemente su desempeño y gestión ambiental revelan información exagerada) para los accionistas e inversores (Mahoney et al., 2013 citados por Nishitani et al., 2020, p. 10).

Boiral (2020) advierte que, para que el aseguramiento sobre sostenibilidad realmente tenga utilidad, es importante que las organizaciones informantes exijan a los proveedores de aseguramiento una demostración clara de su experiencia en esta área, de tal manera que la utilidad de las declaraciones de aseguramiento vaya más allá que la legitimidad externa. Por ejemplo, el aseguramiento sobre sostenibilidad será útil cuando sirva como medio para mejorar las prácticas de presentación de informes y la rendición de cuentas de los interesados en lugar de como una herramienta de marketing (p.12). Nivel de seguridad proporcionado

En general, los servicios de aseguramiento pueden proveer dos niveles de seguridad: un nivel de seguridad razonablemente alto, propio de los servicios de auditoría, y el nivel de seguridad moderada, que corresponde a los servicios de revisión. La literatura indica que las auditorías deben disminuir el riesgo de auditoría lo más bajo posible, mientras que en una revisión el riesgo se disminuye a un nivel aceptable dependiendo de los procedimientos a realizar. Es por tal motivo que en general se aprecian más las auditorías que las revisiones.

Lo anterior está muy de la mano con lo enunciado por Fuhrmann et al (2017), quienes en su investigación determinaron que el proceso de aseguramiento con un alto nivel de aseguramiento disminuye las asimetrías de información, mientras que en un proceso de aseguramiento moderado sería insuficiente para lograr este objetivo. Lo mismo fue observado por Cuadrado-Ballesteros et al. (2017).

En el mismo sentido, Martínez-Ferrero y García-Sánchez (2018) demuestran que la especialización de la industria representa un determinante en el nivel de aseguramiento que se provee en el aseguramiento sobre sostenibilidad. Es decir, las firmas de contadores, por su extensa experiencia en auditorías financieras, han logrado un capital reputacional, lo cual afecta el nivel de aseguramiento que ellos podrían ofrecer, teniendo en cuenta que el nivel de aseguramiento está influenciado por el conocimiento, las habilidades, experiencias y la comprensión, específicos del negocio de los clientes en una industria específica.

### **Proveedores de aseguramiento contables y no contables**

---

El aseguramiento sobre los informes de sostenibilidad es un servicio relativamente nuevo ofrecido por diferentes proveedores, como empresas contables y consultores (Fernandez-Feijoo et al., 2016; G. Braam & Peeters, 2018). Sin embargo, se encuentran diferencias en el contenido, los procesos ejecutados y la implementación concreta de los estándares. Los no contadores aplican una diversidad más amplia de métodos (Gürtürk & Hahn, 2016). Respecto de las diferencias en el contenido de los informes de aseguramiento, se encuentran los criterios utilizados, los comentarios concluyentes y recomendaciones (Rossi & Tarquinio, 2017).

Maroun (2020b) explica que la investigación sobre la elección del auditor ha producido resultados mixtos donde se evidencia que se tienen proveedores de firmas contables y consultores. Según Canning et al. (2019), se está dando un alto nivel de sinergia entre los asesores contables y no contadores en temas de información sobre sostenibilidad, generando así la creación de equipos de auditoría multidisciplinarios, que en últimas conduce a una mejor toma de decisiones. A su vez, se ha dado una incursión de los no contables en metodologías de aseguramiento y se está dando una transformación de los auditores financieros al aseguramiento no financiero.

Los proveedores contables o firmas de auditoría son quienes tienen mayor probabilidad de ser llamados para proveer los servicios de aseguramiento de sostenibilidad. Perego (2009), citado por Maroun (2020), indica que “las grandes firmas contables tienen más probabilidades de proporcionar auditorías de alta calidad (medidas en términos de formato de informe y procedimientos realizados) que otros proveedores de servicios” (p. 196). Lo cual está muy de la mano con lo señalado por Fuhrmann et al., (2017) quienes advierten que si una empresa contrata a un proveedor de aseguramiento que no sea Big 4, puede encontrarse con el hecho de que no pueda realizar las pruebas de detalles de los datos numéricos, lo que afecta la credibilidad del informe de sostenibilidad y, por lo tanto, no ayudaría a la reducción de la asimetría de la información.

Fernández (2018) demostró que cuando una Big 4 audita los estados financieros, la calidad y la credibilidad del informe de sostenibilidad aumenta, lo que puede estar relacionado con la presión impuesta por los auditores para mejorar la divulgación.

Esto para indicar que hay una “preferencia por las firmas tradicionales de Big 4 como proveedores de aseguramiento para los informes de sostenibilidad” (Martínez-Ferrero & García-Sánchez, 2018). Esto es confirmado por Rao (2017), quien observó que el 63 % de las 250 compañías más grandes del

mundo por ingresos aseguran sus informes de sostenibilidad y de esos informes el 70 % son asegurados por una firma de contabilidad importante.

## **Estándares utilizados por los proveedores de SA**

Boiral y Heras-Saizarbitoria (2020) indican que los estándares más utilizados en esta área son el estándar AA1000 y la ISAE 3000.

“La principal diferencia entre ISAE 3000 y AA1000AS es que el primero se centra en los procedimientos de aseguramiento y el segundo se centra en la calidad de los procesos de informes” (Rao, 2017, s.p.). A su vez, hay una falta de uniformidad en los objetivos establecidos:

El más común es revisar o verificar la precisión de la información contenida en el informe de sostenibilidad. Este objetivo es más popular entre los ASAP, mientras que los NASAP tendrán como objetivo evaluar el desempeño de sostenibilidad del informe en relación con los principios AA1000. (Farooq & de Villiers, 2017, s.p.)

Estos profesionales incluyen contadores (los cuatro grandes) que usan ISAE3000 y no contadores que prefieren AA1000AS (Farooq & de Villiers, 2017). Sobre los primeros, se utilizan las normas de auditoría tradicionales y los segundos, son más novedosos.

Independientemente de cuál es el estándar que se aplique, se considera que estos deben:

Adaptarse mejor a las realidades de los informes de sostenibilidad y ser mucho más específicos en términos de experiencia, procesos de verificación y resultados esperados. Se deben especificar requisitos mínimos con respecto a los métodos de verificación, indicadores y principios para verificar. Por ejemplo, la información sobre el número y tipo de entrevistas realizadas o cualquier incumplimiento observado se debe indicar claramente. (Boiral & Heras-Saizarbitoria, 2020, s.p.)

## **Limitaciones al aseguramiento de sostenibilidad**

---

Sethi et al. (2017) indican que hay menos probabilidad de adopción de aseguramiento cuando el país tiene una cultura fuerte que promueve responsabilidad corporativa. A su vez, indica que es más probable en un entorno legal de alta calidad, por lo cual una limitación para estos servicios constituye una baja responsabilidad de corporativa y un entorno legal pobre. De otro lado, las tarifas de realizar estos servicios se consideran como una limitante. En el caso de las empresas listadas en la Bolsa de Tokio, se encontró que hay un rechazo hacia la realización de los servicios de aseguramiento de sostenibilidad y esto es debido a que este tipo de servicios requiere de altas tarifas, hay poca demanda de este aseguramiento de sostenibilidad por parte de las partes interesadas y adicionalmente este es un largo proceso (Haider, 2020).

En cuanto a términos técnicos, se dice que hay una limitación en cuanto a la determinación de la materialidad utilizada en este tipo de servicios. Esto se genera por la aplicación de los factores cualitativos que tienen un mayor impacto en las evaluaciones de materialidad de sostenibilidad (Moroney & Trotman, 2016).

## **Auditoría de los reportes integrados**

---

Algunos preparadores y auditores creen que los emisores de normas deben mantener el foco solo en la auditoría de los informes financieros y que la responsabilidad de concluir sobre la integridad del informe integrado debe recaer en la Junta Directiva y no en el auditor externo. También, una extensión de un marco de aseguramiento integrado ve las diferentes fuentes de “aseguramiento” en el modelo integrado como parte de los sistemas de gobierno corporativo de un cliente. En este caso, el profesional puede concluir sobre el rigor de la metodología utilizada para preparar el informe (Maroun, 2017).

En algunos casos el aseguramiento sobre los informes integrados se considera una herramienta de legitimación, y, por lo tanto, según esta corriente, no requiere cambios en los estándares de aseguramiento existentes (Maroun, 2019b) possible changes required to existing assurance practices and the

motivation for either seeking to expand current technologies of assurance or to maintain the status quo.”;”container-title”:”Accounting, Auditing & Accountability Journal”;”DOI”:”10.1108/AAJ-04-2018-3463”;”ISSN”:”0951-3574”;”issue”:”6”;”journalAbbreviation”:”AAJ”;”language”:”en”;”page”:”1826-1854”;”source”:”DOI.org (Crossref. Las empresas tienden a asegurar sus informes integrados en entornos empresariales que se caracterizan por comportamientos éticos más débiles, juntas menos efectivas, normas de auditoría y de informes más pobres y una protección insuficiente de los derechos de los accionistas minoritarios por parte del sistema legal (Kılıç et al., 2019); así también lo indica Hassan et al., (2020)

Los auditores parecen mostrar desprecio por las divulgaciones que no son tradicionales y se basan en un marco flexible, como en el caso de los reportes de sostenibilidad, reportes integrados e informes no financieros en general. Lo anterior puede deberse al desconocimiento o falta de comprensión de la divulgación no financiera y voluntaria ambiental, humana y social; involucra juicios subjetivos y toma principalmente una forma narrativa y que deberían tenerse en cuenta en la evaluación del riesgo del cliente. Esto confirma la necesidad de avanzar hacia una investigación más normativa en el campo de IR para proporcionar una lista acordada de elementos que deben incluirse en el IR (Demartini & Trucco, 2017a).

Los métodos tradicionales de aseguramiento descritos por los estándares profesionales actuales son modelos basados en el riesgo en los que se hace hincapié en la veracidad de los datos publicados y no en el rigor de la interpretación o el análisis de la información proporcionada a los usuarios. Como tales, no son adecuados para expresar una opinión sobre evaluaciones cualitativas, subjetivas o prospectivas que generalmente se incluyen en informes integrados (Maroun, 2018).

Maroun (2019a) señala que un aumento en el número de divulgaciones/elementos ESG que se aseguran externamente se asocia con informes de mayor calidad y que la provisión de garantías moderadas y altas hace contribuciones significativas y aproximadamente iguales a la calidad total del informe. El uso

de Big 4 como proveedor de aseguramiento también se asocia con informes integrados de mejor calidad.

Además, se reconoce cada vez más que la información de contabilidad de gestión tiene implicaciones importantes en los procesos de auditoría (por ejemplo, Knechel et al., 2010, en Green & Cheng, 2019)

El estudio de Maroun (2019a) muestran que no todos los servicios de aseguramiento están contribuyendo significativamente a la calidad de los informes integrados, ya que es posible que estos compromisos no aborden con suficiente detalle la precisión, integridad y confiabilidad de los temas respectivos. Contrario a lo que expresa Caglio et al. (2020), porque considera que el aseguramiento de los IR

modera los efectos negativos de los atributos textuales pobres: si las empresas publican IR que son difíciles de leer, pero los aseguran, esto compensa la influencia negativa de la dificultad de lectura en un valor de mercado; si los IR largos están asegurados, esto amortigua el efecto negativo de la verbosidad sobre la liquidez (s.p.).

Maroun (2019b) señala dos marcos en el rol del aseguramiento. El primero se enfoca en el rol del aseguramiento como herramienta de gestión de expectativas, que se basa principalmente en la visualización simbólica y que va de la mano con la opinión de que los informes integrados proporcionan poco valor directo. El segundo indica que a medida que crece el valor percibido del informe integrado, las empresas confían más en los servicios de aseguramiento externo, es decir, las empresas que entienden que un informe integrado es relevante para el valor para las partes interesadas identifican los beneficios internos de la garantía integrada de informes, incluida una mejor calidad de informes y un mejor gobierno corporativo.

Si las partes interesadas no están convencidas de que los informes integrados son relevantes para el valor y pueden conducir a un cambio positivo en los modelos de negocio, es poco probable que las organizaciones respalden la inversión material en servicios de aseguramiento (Maroun, 2019b).

Para Richard y Odendaal, (2020), las prácticas de gobierno corporativo, auditoría interna, procesos de gestión, procesos de control interno y procesos de identificación de riesgos pueden ser una garantía alternativa genuina y rentable a mecanismos para asegurar los IR.

Hasta aquí se tratan diferentes perspectivas sobre el aseguramiento de los reportes integrados, pasando por la perspectiva de algunos preparadores y auditores, la calidad del aseguramiento, las dificultades encontradas por los auditores para la evaluación de los reportes integrados, la necesidad de que las empresas estén convencidas del aporte que los reportes integrados tienen para la gestión interna y externa y la insuficiencia de los métodos tradicionales de aseguramiento para hacer frente a los reportes no financieros.

Lo que sigue son algunas propuestas con las que diferentes autores han tratado de llenar el vacío relativo al aseguramiento de los reportes integrados. Podemos destacar los modelos de Maroun (2017) (modelo restringido, integrado y seguridad inspirada en Delphi), la función de la auditoría interna como la más indicada para brindar aseguramiento del reporte integrado (Felix & Morais, 2017) transparency and accountability are pillars of best practices of public governance. However, reliable, timely and timely information for constant decision-making is essential. Nevertheless, the information provided is recurrently generic, dense and technical. In this sense, the study aimed highlight the problem of redundant information to which municipalities are subject, proposing the adoption of the integrated reporting framework (IR y el modelo de aseguramiento interpretativo de (Maroun, 2018).

El modelo restringido se concentra solo en la auditoría de los estados financieros y el informe de inconsistencias entre los estados financieros y otra información contenida en un informe integrado a los encargados del gobierno de una organización. El enfoque integrado para el aseguramiento ofrece una solución para proporcionar al menos cierto aseguramiento sobre el informe integrado, basado en diferentes sistemas de controles y equilibrios para proporcionar a los directores una base para aceptar la responsabilidad de las organizaciones integradas dentro de sus organizaciones. El modelo inspirado en Delphi se basa en un panel de expertos, quienes expresan una opinión

sobre el método utilizado para preparar informes. (Maroun, 2017; Sonnerfeldt & Pontoppidan, 2020).

En cuanto a la función de la auditoría interna, Felix y Morais (2017) destacan que es ayudar a la organización a alcanzar sus objetivos, a través de un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y gobernanza, y es por esto que parece que la función de auditoría interna y los auditores internos serán los mejores posicionados para ayudar en la implementación y monitoreo de IR en esta visión integral y holística (Felix & Morais, 2017). Aquí se recomienda un aseguramiento combinado el cual “se enmarca en función de la responsabilidad de la junta directiva para garantizar informes precisos, completos y confiables y las características de las diferentes fuentes de aseguramiento internas y externas”(Prinsloo & Maroun, 2020, s.p.).

Un modelo de aseguramiento interpretativo se centra en proporcionar seguridad en la interpretación y el análisis de la información incluida en un informe integrado en lugar de en los datos subyacentes. Estos incluyen un examen de la integridad de la explicación de la creación de valor; los métodos utilizados para apoyar la discusión y análisis de gestión, y la razonabilidad del proceso de revisión utilizado para garantizar la fiabilidad de las representaciones cualitativas, subjetivas y prospectivas contenidas en un informe integrado (Maroun, 2018). Esto requiere que los practicantes y los estudiantes auditores sean entrenados ampliamente en técnicas analíticas cualitativas y se realicen cambios en la composición de los equipos de auditoría que actualmente están dominados por expertos en informes financieros en lugar de la gestión comercial integrada o estratégica (Maroun, 2018).

Incluso es posible hablar de un enfoque combinado de aseguramiento en el que se incluye el uso concurrente de aseguramiento externo convencional, auditoría interna y diferentes tipos de monitoreo y revisión internos (Maroun, 2019a).

En el proceso de aseguramiento del reporte integrado, es necesario tener en cuenta varios elementos propuestos por Demartini & Trucco, (2017b):

1. El costo de los servicios de aseguramiento tiene un impacto significativo en el aseguramiento de los reportes integrados (Maroun, 2019b)
2. La integración de la sostenibilidad y la información financiera no condujo a una mejor adquisición de este tipo de información, pero sí a un aumento del acceso potencial de los inversores profesionales a la información de sostenibilidad, ya que un número sustancial de inversores profesionales no mostró interés en el informe de sostenibilidad por separado. Con el aseguramiento obligatorio de la información financiera, la impresión general de un informe integrado puede haber sido la de información asegurada, incluso si la información relacionada con la sostenibilidad en este informe en realidad no estaba asegurada (Reimsbach et al., 2018)2018.
3. Las empresas siguen las presiones coercitivas de sus partes interesadas cuando obtienen una garantía externa. Tienen la intención de apreciar sus indicadores no financieros y aumentar su credibilidad y fiabilidad. Los auditores desempeñan un papel importante como agentes de cambio para la implementación de la garantía de IR, por ejemplo, apoyando la interpretación correcta de los estándares del International Integrated Reporting Council y promoviendo IR (Briem & Wald, 2018).
4. Un caso específico de estudio se dio en las empresas de contabilidad, como los reguladores en Alemania, y mostró que estos aún están lejos de aplicar un proceso estandarizado de aseguramiento de IR (Briem & Wald, 2018).
5. La garantía externa de los informes de sostenibilidad desempeña un papel clave en el aumento de la credibilidad, la confianza y el compromiso de las partes interesadas de la organización informante (Bomheuer et al., 2020)trust and engagement of the reporting organization's stakeholders. Yet, limited research has been done on how the external assurance process can be used to strengthen internal reporting and management systems, thereby, enhancing Board and CEO reliance on material and trustworthy information. This paper examines the status quo of Health, Safety and Environment (HSE).
6. Como la integración de la estrategia de un cliente en el proceso de evaluación de la materialidad es importante, Green y Cheng (2019) su-

gieren que la presencia de un mapa estratégico mejora potencialmente la asignación eficiente del aseguramiento.

7. El componente cualitativo del riesgo de auditoría mejora cuando una empresa muestra niveles más altos de capital humano (relacionado tanto con su estructura de gobierno corporativo como con los accidentes, la capacitación y la salud y la seguridad), por lo tanto, se espera que el riesgo de auditoría cualitativa se vea afectado positivamente por las habilidades, capacitación y actitudes de los recursos humanos que trabajan en los diferentes niveles de la empresa. Este resultado es consistente con la literatura que destaca el papel de la divulgación voluntaria no financiera como una herramienta para reducir el riesgo de auditoría. Por otro lado, los resultados empíricos muestran que el riesgo de auditoría cualitativa aumenta en asociación con niveles más altos de revelación de capital intelectual y además; los capitales blandos e intangibles incluidos en el IR son más responsables del aumento de los honorarios de auditoría.
8. El riesgo de auditoría cualitativa se ve afectado positivamente por la presencia de una garantía de un tercero independiente y se ve afectado negativamente por la presencia del mismo auditor que asegura la divulgación obligatoria y voluntaria.

Es interesante ver que las empresas que más informes integrados verifican son las empresas de auditoría tradicionales, concretamente las Big 4, que también son las que más verificaciones de información no financiera realizan en general. Se observa que entre los cuatro grandes realizan el 72 % de las verificaciones; sin embargo, solamente un 15,7 % son informes integrados. En cuanto al ámbito de verificación, vemos que más de un 60 % corresponde a revisiones de secciones específicas, lo que sin duda influye en la calidad de la verificación (Fuster & Ortiz, 2019).

## **Conclusiones**

Como una forma de mejorar su imagen y legitimizar su actividad, las empresas elaboran reportes de sostenibilidad basados en diferentes marcos, y en algunos casos tratan de reflejar su aporte al cumplimiento de los Objetivos

de Desarrollo Sostenible (ODS). Sin embargo, no existe obligatoriedad de que dichos informes sean objeto de aseguramiento.

La observancia de los ODS en los informes de sostenibilidad por parte de las empresas aún está en proceso de maduración. Las organizaciones se encuentran en la fase de implementación, evaluación y monitoreo, lo cual implica que aún no ven los ODS a profundidad y sobre todo no se consideran los objetivos subyacentes. Inclusive en algunos casos la implementación y fortalecimiento de los ODS se realizó por recomendación de los auditores externos de la firma que examinó los informes, quienes consideraron que una alineación más fuerte con los ODS sería apropiada y necesaria.

Para las empresas, el aseguramiento sobre este tipo de información sostenible representa un paso importante en la madurez de sus estrategias de sostenibilidad y una forma de infundir rigor en sus informes no financieros.

De otro lado, los esfuerzos por asegurar la información contenida en los informes de sostenibilidad y en los reportes integrados todavía son incipientes, en muchos casos por desconocimiento o desinterés de los auditores de orientarse en este tipo de información o precisamente por la falta de guías y orientación para hacer este tipo de evaluaciones y trabajos de aseguramiento. Se requiere más investigación que involucre a expertos preparadores y auditores para llenar este vacío en el conocimiento, aunque se puede ir avanzando en la implementación de las propuestas atrás mencionadas.

En el escenario colombiano, aunque la revisoría fiscal se entiende como un servicio de aseguramiento de la información que vela por el interés público, actualmente no existe requerimiento legal que le adjudique como prioridad la observancia de los ODS en las organizaciones bajo su vigilancia. Si se exigiera dicho aseguramiento por parte de la revisoría fiscal, sería un impacto positivo en la divulgación de información de sostenibilidad dado que este constituye un aporte a la reducción de la asimetría de la información y mejoraría la credibilidad sobre dicha información, claro está, siempre y cuando se realice un trabajo de seguridad razonablemente alta, para lo cual podrían seguirse las propuestas identificadas en este trabajo.

Teniendo en cuenta el panorama internacional, los proveedores de aseguramiento sobre los reportes de sostenibilidad y reportes integrados, generalmente son las firmas de contadores, quienes aplican las normas ISAE 3000 que ya tenemos establecidas en nuestra regulación; por lo cual, estos servicios son una oportunidad para los revisores fiscales colombianos.

A su vez, se debe tener cuidado en no caer en el problema de la hiperrealidad fomentada por la divulgación exagerada de las organizaciones, porque entonces el aseguramiento realizado por la revisoría fiscal no mejoraría las prácticas de presentación de informes y la rendición de cuentas, sino que sería utilizada como una herramienta de *marketing*.

## **Referencias Bibliográficas**

- Adams, C., Druckman, P., & Picot, R. (2020). Final SDGD recommendations. ACCA, Chartered Accountants Australia and New Zealand. <https://n9.cl/aa07t>
- Boiral, O., & Heras-Saizarbitoria, I. (2020). Sustainability reporting assurance: Creating stakeholder accountability through hyperreality? *Journal of Cleaner Production*, 243, 118596. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.118596>
- Boiral, O., Heras-Saizarbitoria, I., & Brotherton, M.-C. (2019). Assessing and Improving the Quality of Sustainability Reports: The Auditors' Perspective. *Journal of Business Ethics*, 155(3), 703-721. <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3516-4>
- Bomheuer, M., Mankaa, R. N., & Traverso, M. (2020). Improving data management system from health, Safety and Environmental data external assurance. *Journal of Cleaner Production*, 256, 120240. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2020.120240>
- Braam, G. J. M., Uit de Weerd, L., Hauck, M., & Huijbregts, M. A. J. (2016). Determinants of corporate environmental reporting: The importance of environmental performance and assurance. *Journal of Cleaner Production*, 129, 724-734. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.03.039>
- Braam, G., & Peeters, R. (2018). Corporate Sustainability Performance and Assurance on Sustainability Reports: Diffusion of Accounting Practices

- in the Realm of Sustainable Development: Sustainability Performance and Assurance on Sustainability Reports. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 25(2), 164-181. <https://doi.org/10.1002/csr.1447>
- Briem, C. R., & Wald, A. (2018). Implementing third-party assurance in integrated reporting: Companies' motivation and auditors' role. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(5), 1461-1485. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2016-2447>
- Caglio, A., Melloni, G., & Perego, P. (2020). Informational Content and Assurance of Textual Disclosures: Evidence on Integrated Reporting. *European Accounting Review*, 29(1), 55-83. <https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1677486>
- Canning, M., O'Dwyer, B., & Georgakopoulos, G. (2019). Processes of auditability in sustainability assurance – the case of materiality construction. *Accounting and Business Research*, 49(1), 1-27. <https://doi.org/10.1080/00014788.2018.1442208>
- Cuadrado-Ballesteros, B., Martínez-Ferrero, J., & García-Sánchez, I. M. (2017). Mitigating information asymmetry through sustainability assurance: The role of accountants and levels of assurance. *International Business Review*, 26(6), 1141-1156. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2017.04.009>
- Demartini, C., & Trucco, S. (2017a). Concluding Remarks. En C. Demartini & S. Trucco, *Integrated Reporting and Audit Quality* (pp. 117-129). Springer International Publishing. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-48826-4\\_6](https://doi.org/10.1007/978-3-319-48826-4_6)
- Demartini, C., & Trucco, S. (2017b). Introduction. En C. Demartini & S. Trucco, *Integrated Reporting and Audit Quality* (pp. 1-7). Springer International Publishing. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-48826-4\\_1](https://doi.org/10.1007/978-3-319-48826-4_1)
- Farooq, M. B., & de Villiers, C. (2017). The market for sustainability assurance services: A comprehensive literature review and future avenues for research. *Pacific Accounting Review*, 29(1), 79-106. <https://doi.org/10.1108/PAR-10-2016-0093>
- Felix, S. A. A. P. L., & Morais, M. G. (2017). Integrated Reporting and internal auditing: Exploratory study in the intermunicipal community of the Co-

- imbra region. 2017 12th Iberian Conference on Information Systems and Technologies (CISTI), 1-6. <https://doi.org/10.23919/CISTI.2017.7976063>
- Fernandez-Feijoo, B., Romero, S., & Ruiz, S. (2016). The assurance market of sustainability reports: What do accounting firms do? *Journal of Cleaner Production*, 139, 1128-1137. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.08.157>
- Fuhrmann, S., Ott, C., Looks, E., & Guenther, T.W. (2017). The contents of assurance statements for sustainability reports and information asymmetry. *Accounting and Business Research*, 47(4), 369-400. <https://doi.org/10.1080/00014788.2016.1263550>
- Fuster, M., & Ortiz, E. (2019). Información integrada, verificación externa y otros condicionantes. *Innovar*, 29(73), 39-54. <https://doi.org/10.15446/innovar.v29n73.78010>
- Green, W. J., & Cheng, M. M. (2019). Materiality judgments in an integrated reporting setting: The effect of strategic relevance and strategy map. *Accounting, Organizations and Society*, 73, 1-14. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.07.001>
- Gürtürk, A., & Hahn, R. (2016). An empirical assessment of assurance statements in sustainability reports: Smoke screens or enlightening information? *Journal of Cleaner Production*, 136, 30-41. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2015.09.089>
- Haider, M. B., & Nishitani, K. (2020). Views of corporate managers on assurance of sustainability reporting: Evidence from Japan. *International Journal of Disclosure and Governance*. <https://doi.org/10.1057/s41310-019-00070-0>
- Hassan, A., Elamer, A. A., Fletcher, M., & Sobhan, N. (2020). Voluntary assurance of sustainability reporting: Evidence from an emerging economy. *Accounting Research Journal*, 33(2), 391-410. <https://doi.org/10.1108/ARJ-10-2018-0169>
- IIRC. (2020). About integrated reporting. Recuperado de <https://n9.cl/btita>
- International Integrated Reporting Council. (2013). Marco Internacional <IR>. Recuperado de <https://n9.cl/nig8l>

- Kılıç, M., Uyar, A., & Kuzey, C. (2019). The impact of institutional ethics and accountability on voluntary assurance for integrated reporting. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(1), 1-18. <https://doi.org/10.1108/JAAR-04-2019-0064>
- Maroun, W. (2017). Assuring the integrated report: Insights and recommendations from auditors and preparers. *The British Accounting Review*, 49(3), 329-346. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2017.03.003>
- Maroun, W. (2018). Modifying assurance practices to meet the needs of integrated reporting: The case for "interpretive assurance". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(2), 400-427. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2016-2732>
- Maroun, W. (2019a). Does external assurance contribute to higher quality integrated reports? *Journal of Accounting and Public Policy*, 38(4), 1066-70. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2019.06.002>
- Maroun, W. (2019b). Exploring the rationale for integrated report assurance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(6), 1826-1854. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2018-3463>
- Maroun, W. (2020a). A Conceptual Model for Understanding Corporate Social Responsibility Assurance Practice. *Journal of Business Ethics*, 161(1), 187-209. <https://doi.org/10.1007/s10551-018-3909-z>
- Maroun, W. (2020b). A Conceptual Model for Understanding Corporate Social Responsibility Assurance Practice. *Journal of Business Ethics*, 161(1), 187-209. <https://doi.org/10.1007/s10551-018-3909-z>
- Martínez-Ferrero, J., & García-Sánchez, I.-M. (2017). Coercive, normative and mimetic isomorphism as determinants of the voluntary assurance of sustainability reports. *International Business Review*, 26(1), 102-118. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2016.05.009>
- Martínez-Ferrero, J., & García-Sánchez, I.-M. (2018). The Level of Sustainability Assurance: The Effects of Brand Reputation and Industry Specialisation of Assurance Providers. *Journal of Business Ethics*, 150(4), 971-990. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3159-x>

- Marx, B., & van Dyk, V. (2011). Sustainability reporting and assurance: An analysis of assurance practices in South Africa. *Meditari Accountancy Research*, 19(1/2), 39-55. <https://doi.org/10.1108/10222521111178628>
- Moroney, R., & Trotman, K. T. (2016). Differences in Auditors' Materiality Assessments When Auditing Financial Statements and Sustainability Reports. *Contemporary Accounting Research*, 33(2), 551-575. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12162>
- Nishitani, K., Haider, M. B., & Kokubu, K. (2020). Are third-party assurances preferable to third-party comments for promoting financial accountability in environmental reporting? *Journal of Cleaner Production*, 248, 119199. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.119199>
- Pineda-Escobar, M. A. (2019). Moving the 2030 agenda forward: SDG implementation in Colombia. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 19(1), 176-188. <https://doi.org/10.1108/CG-11-2017-0268>
- Prinsloo, A., & Maroun, W. (2020). An exploratory study on the components and quality of combined assurance in an integrated or a sustainability reporting setting. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, ahead-of-print(ahead-of-print). <https://doi.org/10.1108/SAM-PJ-05-2019-0205>
- Programa para el Desarrollo de Naciones Unidas Colombia. (2018). PNUD Colombia. Obtenido de El sector privado y su contribución a los ODS Un viaje hacia la recolección de datos mediante el reporte de sostenibilidad empresarial en Colombia DIGITAL: <https://n9.cl/bsd9y>
- Pucheta-Martínez, M. C., Bel-Oms, I., & Rodrigues, L. L. (2019). The engagement of auditors in the reporting of corporate social responsibility information. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 26(1), 46-56. <https://doi.org/10.1002/csr.1656>
- Rao, S. (2017). Current State of on Sustainability. 7.
- Reimsbach, D., Hahn, R., & Gürtürk, A. (2018). Integrated Reporting and Assurance of Sustainability Information: An Experimental Study on Professional Investors' Information Processing. *European Accounting Review*, 27(3), 559-581. <https://doi.org/10.1080/09638180.2016.1273787>

- Richard, G., & Odendaal, E. (2020). Credibility-enhancing mechanisms, other than external assurance, in integrated reporting. *Journal of Management and Governance*. <https://doi.org/10.1007/s10997-020-09509-x>
- Rodríguez, L., & Ríos, L. (Julio/Diciembre de 2016). Evaluación de sostenibilidad con Metodología GRI. *Dimensión empresarial*, 14(2), 73-89. doi:<https://doi.org/10.15665/rde.v14i2.659>
- Rosati, F., & Faria, L. G. D. (2019). Business contribution to the Sustainable Development Agenda: Organizational factors related to early adoption of SDG reporting. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 26(3), 588-597. <https://doi.org/10.1002/csr.1705>
- Rossi, A., & Tarquinio, L. (2017). An analysis of sustainability report assurance statements: Evidence from Italian listed companies. *Managerial Auditing Journal*, 32(6), 578-602. <https://doi.org/10.1108/MAJ-07-2016-1408>
- Sethi, S. P., Martell, T. F., & Demir, M. (2017). Enhancing the Role and Effectiveness of Corporate Social Responsibility (CSR) Reports: The Missing Element of Content Verification and Integrity Assurance. *Journal of Business Ethics*, 144(1), 59-82. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2862-3>
- Shoaf, V., Jermakowicz, E. K., & Epstein, B. J. (2018). Toward Sustainability and Integrated Reporting. *Review of Business*, 38(1), 16.
- Singer, T. (2018). *Sustainability Assurance Services*. 4. <https://n9.cl/kqt34>
- Sonnerfeldt, A. L. L., & Pontoppidan, C. A. (2020). The Challenges of Assurance on Non-financial Reporting. *Accounting, Economics, and Law: A Convivium*, 0(0). <https://doi.org/10.1515/ael-2018-0050>



# Objetivos de desarrollo sostenible y aseguramiento en su cumplimiento por... ¿el revisor fiscal?

**Tipo de ponencia: Producto de investigación**



**Donny Donosso Leal**

Profesor de la Universidad Externado de Colombia.

Es Abogado de la Universidad de la Sabana; especialista en Derecho Comercial y en Derecho de la Empresa de la Universidad del Rosario; Programa de Alta Gerencia LinC de la escuela

Booth de Negocios, Universidad de Chicago; magíster en Administración de Empresas–MBA, Temple University (Philadelphia, PA.) –Estudio en curso–. Es miembro del Instituto Colombiano de Derecho Tributario (ICDT) y del Colegio de Abogados Comercialistas (CAC); catedrático en Fundamentos de Derecho Tributario, de la Universidad Central de Colombia y Universidad Externado de Colombia; profesor de Sistema Tributario Internacional, Especialización en

Gerencia y Administración Tributaria, en la Universidad Externado de Colombia; además, es Director Regional para Latinoamérica de Baker Tilly.

Correo electrónico: donny.donosso@uexternado.edu.co

## **Resumen**

Los Objetivos de Desarrollo Sostenible (en adelante, ODS) fijan el rumbo que se sugiere para beneficio y sostenibilidad de la humanidad, lo que necesariamente requiere la intervención y trabajo de todos los actores económicos, políticos y sociales. Desde este punto de vista, en su cumplimiento se deberían ver involucrados el Estado, los entes económicos, los ciudadanos y, en general, todos quienes conformamos la nación para alcanzar tan loables fines. El problema está precisamente en ello: en el hecho de que los fines son loables y de buenas intenciones, pero cuya aplicación puede ser una empresa tan grande que resulte imposible cumplir. Se pregunta si el revisor fiscal es la figura que puede convertirse en un agente que coadyuve en la obtención positiva de estos objetivos.

## **Palabras clave**

Objetivos-de-Desarrollo-Sostenible, Revisor-Fiscal, auditoría, sostenibilidad, desarrollo, sociedad civil.

## **Abstract**

The Sustainable Development Goals set the suggested path that allows mankind to achieve its general benefit and sustainability, for which is mandatory to count with intervention and work of all economic, political and social sectors in order to achieve such laudable goals. In the end, that's exactly the issue with it all: the goals are laudable and full of good intentions but in practice there might become in such a big challenge that is impossible to achieve. Would the statutory auditor ("Revisor Fiscal", for Colombia) be the one to assist in above-mentioned achievement?

## **Keywords**

Sustainable-development-goals; Statutory-Auditor; audit; sustainability; development; civil-society

## **Introducción**

Este documento tiene como principal objetivo identificar la medida en la cual la revisoría fiscal puede considerarse como la figura idónea para participar en la ejecución de los ODS en nuestro país, para lo cual se procederá a analizar la naturaleza de la revisoría fiscal como una de las principales líneas de ejercicio profesional del contador público, y al tiempo también estudiar los ODS con miras a hallar una relación entre ambas figuras, en caso de que esta exista.

## **Situación problema de estudio**

Desde su conformación hace alrededor de medio siglo, la revisoría fiscal en Colombia no ha tenido muchos cambios en su estructura y ejecución, aunque el mundo de los negocios al que inexorablemente se vincula sí ha mutado sustancialmente desde entonces. Esta dinámica nos vincula ahora con los ODS como metas aspiracionales propuestas por las naciones, pero en las que su cumplimiento necesariamente involucra a todos quienes conforman al Estado, particularmente entes económicos en lo público y lo privado. Desde este punto de vista, cabe estudiar si el involucramiento del ente económico con los ODS significa de manera automática también el del revisor fiscal, junto con analizar si la figura del revisor fiscal es el ente idóneo para presentar un nivel de aseguramiento de la información referente al cumplimiento de los ODS.

## **Metodología**

La búsqueda a la solución de la pregunta y el escenario previamente planteado implica el análisis de doctrina y normatividad local, además de la observación efectuada sobre figuras que, aún en contextos diferentes, pueden ser aplicables para los efectos del caso, tal como sucede en las disposiciones emitidas

por organismos multilaterales, particularmente la Organización de Naciones Unidas (en adelante, ONU) en lo referente a los ODS.

## **Conceptos**

Resulta casi imposible pensar en una relación entre la revisoría fiscal y los objetivos de desarrollo sostenible sin definir los dos términos y tener una idea clara sobre la estructura de los mismos, sobre la cual se pueda hallar algún punto de contacto entre ambos. Seguramente existen tantas definiciones de Revisoría Fiscal como contadores públicos en territorio colombiano, pero en general casi todas tendrán en común que se trata de una auditoría integral (que no solamente una auditoría externa) que permite obtener y evaluar evidencia relativa a la información financiera, la estructura del control interno, el cumplimiento de las normas y la conducción ordenada en el logro de las metas y objetivos propuestos, todo con el propósito de informar sobre el grado de correspondencia entre estos temas y los criterios o indicadores establecidos para su evaluación (Blanco, 2018).

La revisoría fiscal hace parte de nuestro cuerpo normativo nacional desde la década de los 30, cuando en el artículo 26 de la Ley 58 de 1931 se indicó que el contralor o revisor fiscal de la sociedad no podía tener acciones en ella, anotando que ese “cargo” (es la palabra usada por la norma) es incompatible con otro en la sociedad. A continuación, la Ley 75 de 1935, en sus artículos 6 y 7, pidió que toda sociedad anónima necesariamente tenga un revisor fiscal, anotando además las funciones del mismo.

No muchos años después, la Ley 5ª de 1947 sobre la revisoría fiscal en instituciones oficiales de crédito y fomento en su artículo 2 trató el tema reiterando, aunque no taxativamente, el ejercicio de procedimientos de auditoría en el marco de la revisoría fiscal. En la década de los 50 se reguló de nuevo la figura a través del Decreto 2373 de 1956 al pedir que el revisor fiscal fuera contador juramentado, pero dejando claro que la revisoría fiscal es sinónimo de auditoría, y también a la que entonces se conocía como “interventoría de cuentas”.

Otras muchas disposiciones han tocado el tema, pero en particular el Decreto 410 de 1971 (Código de Comercio Colombiano) que trata la figura en varias oportunidades, pero particularmente a partir del Capítulo VIII del artículo 203 en adelante, y en especial los artículos 207 y subsiguientes donde se presentan las que aún ahora, 49 años después, y en un escenario de mundo de los negocios radicalmente diferente, siguen siendo las funciones del revisor fiscal.

Por otra parte, los ODS son 17 actuaciones que, en concepto de la ONU, si llegaran a ejecutarse plenamente, se contaría con una vida mejor y más sostenible en el tiempo a favor de todos en la humanidad; estos han sido preparados a partir de los actuales retos que se enfrentan a nivel mundial, particularmente en relación con la pobreza, inequidad, cambio climático, degradación ambiental, paz y justicia. Así, los ODS plantean unas metas comunes para todos, universales, que aplican a todos los países del mundo sin importar el grado de desarrollo (lo que sea que ello signifique) que tengan.

La adopción en el 2015 la denominada “Agenda 2030” por los 193 países que conforman la ONU implicó que los 17 ODS inmersos en ella fueran, entonces, aprobados por los mismos, lo que generó al tiempo una nueva manera de abordar el concepto de “desarrollo”. Vale la pena traer el término a colación en cuanto recientemente se ha dicho que Colombia técnicamente dejó de ser un país “en desarrollo” a los ojos de los Estados Unidos, aunque esto no haya sido más que una medida unilateral de EE. UU. con Colombia y otros 20 países para reducir preferencias arancelarias. Aun así, nuestra nación sí se encuentra en una buena posición (por lo menos desde lo macroeconómico) en la carrera de países en desarrollo y el enfoque de los ODS de centrarse en el enfoque territorial para determinar las prioridades y recursos de las ciudades y los ciudadanos es una visión novedosa y que, por lo menos en teoría, debería hacer que la nación se cuestione sobre si sus esfuerzos están debidamente, o no, direccionados.

No es el único cuestionamiento que podría hacerse el Gobierno Nacional, especialmente porque, así como cabría pensar en redireccionar los recursos

---

1 Mayor información en el siguiente sitio web: <https://www.un.org/sustainabledevelopment/sustainable-development-goals/>

estatales a la definición de Desarrollo de los ODS, bien podría también “re-direccionar” la figura de la Revisoría Fiscal en Colombia para aterrizarla de mejor manera a la realidad actual del mundo de los negocios, aunque esa seguramente será otra discusión.

### **Las figuras: ¿lo que debieran ser?**

La revisoría fiscal se ha convertido en una figura amada por muchos profesionales que ven en ella una fuente importante de ingresos y desarrollo profesional, pero que en ocasiones genera alguna animadversión por parte de entes económicos que no le hallan el valor que realmente puede aportar a su operación y por eso le consideran un requisito más que debe ser atendido (en el marco de la figura de “comoditización” común a los trabajos de aseguramiento a nivel mundial) (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, 2015). Se considera indispensable referenciar los fenómenos de la auditoría en el ejercicio de la revisoría fiscal en cuanto ambos conceptos guardan una relación de género y especie. Es decir, una de tantas auditorías cuya aplicación puede darse en Colombia (más no la única) es la revisoría fiscal, cuyo marco conceptual se ubica en el mismo espectro que la auditoría.

El contador público colombiano a quien el mercado más castiga es al revisor fiscal. Sus actuaciones son menos rentables que otras y la opinión pública lo culpa de la ocurrencia de fraudes y delitos realizados por el ente económico para el que realiza su labor. La misma normatividad castiga también al revisor fiscal al darle obligaciones alejadas de su razón de ser original, como la de certificar declaraciones tributarias aplicando un régimen de responsabilidad de preparador de información sin serlo (Jiménez & otros, 2019), obligarle a responder por actuaciones realizadas por entidades del grupo empresarial en el exterior (como el caso de las ventas indirectas) y otro largo listado al que podría agregársele el aseguramiento del cumplimiento del ente económico de las actuaciones dirigidas en razón a los ODS. Así, la figura de la revisoría fiscal ha llegado a un escenario actual en nuestro país que la lleva por un camino diferente a aquel para el que fue concebida inicialmente.

Similar escenario se presenta respecto de los ODS, que en Colombia se han estudiado desde diferentes ópticas, resaltando en mayor medida la aportada por la sociedad civil. En este sentido, para efecto de la ejecución de los 17 ODS se ha propuesto tomarlos como cinco Retos Urbanos para el Desarrollo Sostenible (Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo, 2017) al resumirlos en:

- Educación de Calidad
- Pobreza, informalidad y desigualdad
- Cambio climático y resiliencia urbana
- Ciudades sostenibles e incluyentes
- Seguridad ciudadana, paz y coexistencia pacífica.

No es la única manera que en el país se ha abordado del tema de ODS. Al interior del Gobierno Nacional, Colciencias ha elaborado el denominado “Libro Verde 2030”, en el cual se presenta la política pública –denominada de “enfoque transformativo”–, por la cual se busca tener a los ODS como hoja de ruta para el desarrollo sostenible de la nación<sup>2</sup>. Llama la atención, de manera positiva, que sea desde un enfoque científico que se considere importante el cumplimiento de los ODS, que sería un enfoque antagónico, pero al tiempo complementario, de verlo, por ejemplo, desde lo social.

Con fecha de abril de 2019, la sociedad civil en cabeza de la Confederación Colombiana de ONG (2019), ha presentado el resultado del cuarto monitoreo realizado sobre el cumplimiento de los ODS por parte del gobierno nacional, resaltando seis recomendaciones puntuales, dentro de las cuales las dos últimas presentan una relación directa con la profesión contable (aunque falte ver si con el revisor fiscal):

1. Que los ODS se hagan efectivos en los territorios
2. Que los ODS se hagan efectivos con las comunidades
3. Que los ODS se implementen a partir del diálogo político

---

2 Puede consultar el Libro Verde 2030 en <http://repositorio.colciencias.gov.co/handle/11146/33995>

4. Que los ODS requieran fortalecimiento institucional
5. Que los ODS exigen lucha contra la corrupción
6. Que los ODS sean los indicadores para la rendición pública de cuentas

### *¿Compatibilidad entre las figuras?*

De entrada, la sostenibilidad y el mercado de capitales (no solo en lo bursátil, sino en general) en el que se mueven los entes económicos (y por consiguiente también sus revisores fiscales) no van de la mano, aunque deberían hacerlo porque la sostenibilidad es lo único que permite que no se dé la desaparición del ente económico en el tiempo. Llama la atención que, aunque son dos conceptos que deberían estar directamente relacionados, resultan incluso antagónicos particularmente cuando el empresario analiza desde la óptica del gasto los esfuerzos en que debe incurrir para realizar actuaciones de sostenibilidad entendiéndolas como un menor valor de las utilidades del ejercicio.

La asociación entre ambas figuras, de los ODS y la revisoría fiscal, es difusa. No es claramente identificable. Sería muy fácil si los organismos multilaterales, como la ONU en la emisión de los ODS, obligaran a los Estados a realizar actividades puntuales, de manera que a su vez los Estados obligan a los entes económicos y sean ellos, los Estados, quienes directamente nombren a los revisores como funcionarios propios para que verifiquen el grado de cumplimiento de aquello que les sea requerido; pero claramente esto no es, ni será así. Muchos ODS implican acciones de orden macroeconómico<sup>3</sup>, luego están fuera del alcance del ente económico y más aún del auditor o revisor del mismo, en cuanto las medidas adoptadas por el respectivo Estado terminan involucrando a la población general, pero como efecto, no como causa.

Por otra parte, el empresario debería tener como prioridad el bienestar de su comunidad (en el sentido amplio de la palabra) y se conocen ejemplos de líderes que así lo hacen y además son exitosos, pero no necesariamente está obligado a ello. Luego, a menos que el Estado le imponga al ente económico

---

3 Que para efectos colombianos se materializan, por ejemplo, en el documento CONPES 3918, denominado "Estrategia para la implementación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible en Colombia".

y en consecuencia a su administrador una regla que le obligue a preocuparse por su entorno, es decir, a cumplir o respetar los ODS, él seguirá captando las utilidades del ejercicio para sus efectos personales (lo cual no necesariamente está mal tampoco), en vez de destinarlos a estos efectos, caso en el cual sí habría alguna relación, aunque indirecta, entre el revisor fiscal y los ODS.

El tema impositivo resulta vital en un ejercicio teórico de hallar la relación entre el revisor fiscal y los ODS, aunque para ello debería dejar de tomarse el poder fiscal de la nación como una actividad eminentemente de recaudo, para verla realmente como una herramienta de desarrollo del país. Que así lo indique el título dado a una norma (como la denominada “ley de crecimiento económico”) no es suficiente. En realidad, el tema va en que, por ejemplo, la nación disponga de una tarifa de tributación determinada para el ente económico en un escenario habitual, pero de una más favorable en caso de que realice actuaciones destinadas al cumplimiento de los ODS, caso en el cual efectivamente se requerirá contar con una figura que, de fe pública sobre el cumplimiento, o no, de lo requerido para acceder a la tarifa preferencial mencionada (labor que bien podría ser ejecutada por un auditor tributario). La duda que surge es si será el revisor fiscal quien se encuentre en la mejor posición posible para realizar esta labor, o si mejor criterio podrá tener un auditor especializado en estos temas. No con ello se debería reforzar la idea de algunos de que la revisoría fiscal tiene un carácter público, porque en este escenario lo público lo termina realizando el ente económico privado en cumplimiento, o de la obligación fijada por el Estado, o del beneficio presentado por este mismo, pero no es que el revisor ejecute la labor pública, entre otras porque el revisor fiscal debe estar por encima de esa categoría al vincularse directamente, aunque de diferentes formas, con el ente privado y con la entidad pública.

En su momento, con la expedición de la Ley 1314 se dio inicio a una nueva etapa respecto de la revisoría fiscal en Colombia al fijar los parámetros de ejecución de las normas de aseguramiento en el país. El ejercicio regulado del cumplimiento de los ODS es, entonces, otra oportunidad que se nos da para repensar, una vez más, lo que debería ser la figura de la revisoría fiscal en Colombia y si se enmarca en los actuales escenarios del mundo de negocios

o si, por el contrario, es una disposición de origen legal que busca que las actividades de los particulares se adapten a ella forzosamente.

## **Relación auditoría/revisoría fiscal y ODS**

Por vía de interpretación, en razón a la costumbre, o por vía doctrinal, pueden observarse posiciones que plantean unos presupuestos conceptuales que desvían el cauce de la teoría propia de la revisoría fiscal, alejando al contador público (y a continuación, al mercado y otras partes interesadas) de un entendimiento claro y completo de la figura. La revisoría fiscal no está concebida para coadministrar el ente económico, proveer certeza, revisar la totalidad de las actuaciones del ente económico ni, sobre todo, reemplazar al Estado en sus funciones. La idea es que los ODS no se configuren en un motivo más para que se le agreguen funciones a un revisor fiscal, que ya está suficientemente desbordado en la cantidad de actuaciones que debe realizar para el ente económico y las demás partes interesadas que no tienen que ver con la esencia de la figura, para la cual fue concebida inicialmente hace casi medio siglo.

La figura de la revisoría fiscal ejecuta su labor en concordancia con lo dispuesto por las NAI y, como se dijo anteriormente, en el marco de un ejercicio propio del Derecho Privado<sup>4</sup>, y no en el marco del esquema de control de fiscalización que es propio de las autoridades que ejercen esta actuación, así como tampoco en un escenario de certificador de aspectos puntuales del ente económico, como los relacionados con temas ambientales, de responsabilidad empresarial, y similares. Así, si en aras del cumplimiento de los ODS por parte del Gobierno Nacional se busca vigilar que los entes económicos realicen su parte correspondiente, cabe recordar que la inspección, vigilancia y control de los entes económicos en Colombia es una función que aplica al Estado y

---

4 Dicha afirmación se observa, por ejemplo, en el proyecto de ley C-009/99 que procuraba convertirse en el “Estatuto de la Revisoría Fiscal”. Dicho texto, que no pasó a ser norma, definía a la Revisoría Fiscal como “Una institución de origen legal, de carácter profesional, de naturaleza privada, a la cual corresponde por ministerio de la ley y bajo la dirección de un contador público, con sujeción a las normas que le son propias, con el propósito de crear confianza pública, fiscalizar el ente económico y rendir informes, dando fe pública en los casos previstos en la ley”.

no a los particulares, aunque por vía de interpretación (porque ninguna disposición normativa lo dispone expresamente) se le endilgue al revisor fiscal en el marco del denominado “deber de colaboración”<sup>5</sup> (Decreto 410, 1971). Incluso alguna vez se dijo que la revisoría fiscal “es uno de los instrumentos a través de los cuales se ejerce la inspección y vigilancia de las sociedades mercantiles” (Superintendencia financiera de Colombia, 1999).

Como todo contador público, y en cumplimiento del deber legal provisto en el artículo 10 de la Ley 43 de 1990, aún vigente, el revisor fiscal debe dar fe pública sobre los actos propios de su profesión. En ese sentido debe haber claridad meridiana sobre el alcance del revisor fiscal, de manera que la emisión de juicios profesionales, por ejemplo, sobre elementos del ente económico para el que trabaja como su eficacia de la gestión administrativa, eficiencia de los recursos humanos, adaptación a las condiciones del mercado, cumplimiento de estándares ambientales, medición de huella de carbono, etc., no deben entrar nunca dentro del ámbito de aplicación de la revisoría fiscal, aun cuando algunas partes interesadas (y particularmente el Estado) consideren lo contrario. La misma lógica aplica, por lo menos hasta hoy y mientras la ley no diga lo contrario, al cumplimiento de indicadores de ayuda al combate a la pobreza, al bienestar ambiental y a otros elementos propios de los ODS

Como se infirió anteriormente, aunque la revisoría fiscal no está plenamente definida por el Derecho Comercial, sí está regulada por este al presentar, entre otras, las funciones, período, informe y demás elementos que la conforman; lo que hace a esta figura de desarrollo de la profesión contable parte de las disposiciones del Derecho Privado. La revisoría fiscal, como bien lo ha anotado el maestro Hernando Bermúdez, fue concebida en el marco del Derecho de Sociedades y no dentro del régimen de lo público en el ejercicio de la profesión contable colombiana (Bermúdez, 2016), y en ese sentido, la ejecución de procedimientos de auditoría para efectos de dictaminar información financiera o no-financiera en la actualidad es una función que no es propia de la figura en su esencia y que debería escapar entonces a su alcance.

---

5 Detalles en el Artículo 207, numeral 3°

Desde este punto de vista, el principio según el cual lo acordado por las partes<sup>6</sup> es ley para ellas, que no solo aplica, sino que es piedra angular del Derecho Comercial, debería ser también válido para la figura de Revisoría Fiscal que aquel contiene. Siguiendo esa misma lógica, en cuanto la costumbre es fuente formal de Derecho en lo Comercial, podría por lo menos pensarse que en algún momento el ejercicio acostumbrado de la actividad profesional por parte de los contadores públicos, así como el ejercicio de actividades comerciales por parte de los entes económicos, podrán ser tenidos en cuenta para que sean regulados por la respectiva norma. Sin embargo, pareciera que, en este terreno como en otros, se legisla con objeto de que los particulares adapten sus prácticas a la disposición normativa, en vez de suceder al revés, a menos que se incurra ahora en una reforma estructural a la figura que la traiga del atraso conceptual que arrastra respecto a la realidad actual del mundo de los negocios en beneficio de los entes económicos, el Estado y, sobre todo, de la profesión contable.

El desarrollo sostenible a ser alcanzado por medio de los objetivos que le definen es un plan, un camino que debe ser recorrido, por lo que sus fines son eminentemente aspiracionales, porque, por ejemplo, “acabar con la pobreza” es algo difícil de medir en términos cuantitativos y que mal se haría en determinar como cumplido en un día puntual. El criterio de medición para los ODS cuenta con un fuerte componente subjetivo que se contradice con el carácter puntual (así sea a nivel de seguridad razonable) en el que el revisor fiscal emite su dictamen. Desde este punto de vista, mal se haría en vincular directamente al revisor fiscal y la objetividad intrínsecamente asociada a su figura con el cumplimiento subjetivo de los ODS.

Por otra parte, cabe recordar los orígenes de los ODS para resaltar que, aunque al interior de la ONU pueden tener asiento organizaciones de sociedad civil y otros actores ciudadanos, son principalmente las naciones quienes adquieren derechos y obligaciones a nivel de convenciones y, en este caso, de ODS. Desde ese punto de vista, nada tiene que ver la figura de la revisoría fiscal

---

6 Propuesto en el Código de Comercio, artículo 4º: Las estipulaciones de los contratos válidamente celebrados preferirán a las normas legales supletivas y a las costumbres mercantiles.

con los ODS, en cuanto quien se ha comprometido a realizar los esfuerzos conducentes a su cumplimiento es el gobierno nacional, no el ente económico regulado por aquél y mucho menos su revisor.

En el mismo sentido, el ejercicio de la revisoría fiscal se realiza en cumplimiento y ejecución de estándares respectivos, particularmente las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), junto con las que se consideran las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), de Trabajos de Revisión (NITR) y, particularmente, de Trabajos para Atestiguar, denominados como el International Standard on Assurance Engagements (ISAE). Es en ejecución de los estándares correspondientes que se enmarca la figura de la revisoría fiscal, en cuanto cualquiera sea el trabajo concreto que corresponda al revisor; se deberá realizar con observancia de normas cuyo origen son los estándares profesionales y no procedimientos inventados por las autoridades sin formación en auditoría ni en revisoría fiscal (Bermúdez, 2016). Desde esta óptica, el ISAE, y particularmente el ISAE 3000, establece un marco normativo dentro del cual el contador público puede realizar una actividad de auditoría a un objeto de estudio que se aparte de la información financiera histórica del ente económico, como sería el caso del cumplimiento de las ODS por parte del mismo. Se resalta que la ISAE 3000 presenta parámetros para el correcto ejercicio de una labor de auditoría, que no de revisoría fiscal.

Ahora, es claro que el debido cumplimiento de los ODS por parte del Estado es imposible de ser alcanzado únicamente con los esfuerzos de aquel, y que todos los actores económicos, políticos y sociales deben aportar sus actuaciones para ello, particularmente de la mano del sector empresarial, quienes a su vez cuentan con el revisor fiscal para emitir una opinión sobre sus actuaciones respecto a lo que les obligan o les convencen de hacer. No obstante, mal haría el gobierno nacional en asegurar el cumplimiento de los ODS frente a la comunidad internacional tras “delegar” la respectiva responsabilidad en el revisor fiscal. El revisor fiscal definitivamente no es un guardián de la legalidad porque esa cualidad le corresponde al juez de la república, ni es un ejecutor del cumplimiento de los ODS, porque ello puede estar en el ámbito del ente económico sin dejar de ser responsabilidad del Estado.

El revisor fiscal es, entonces, un componente de muchos, en una relación tripartita conformada junto con el estado y el ente económico para que entre todos se haga lo que se debe hacer; pero el equilibrio en esta relación se rompe cuando un actor (el Estado) endilga a los otros dos unas responsabilidades mayores o diferentes a las que corresponden. En caso de que el Estado delegara al revisor fiscal el cumplimiento de los ODS, ser el vigilante de esta actuación no legitima la figura del revisor fiscal, sino que, por el contrario, la degrada aún más al reducirla a un papel secundario y más limitado que el que está en capacidad de realizar.

¿Es entonces la figura adecuada?

La relación entre los ODS y la auditoría, que no la revisoría fiscal, ha sido estudiada ya en el pasado, e incluso en ese sentido se ha pronunciado la ICAEW al decir que los ODS pueden ser de tanta relevancia para el ejercicio de la profesión contable que incluso se pueden convertir en un nuevo marco en el que se desarrolle el compromiso de alcanzar el interés público (Wilson, 2017). Desde este punto de vista, los ODS podrían incluso modificar lo que entendemos por “fe pública” al darle un carácter más positivo y relacionado con actividades de beneficio a la comunidad.

Entonces, es clara la existencia de una relación entre la profesión contable y los ODS, aparte de la obvia relacionada con el registro al interior de los entes económicos de las actividades propias de los objetivos. No obstante, al alejarla del terreno de la preparación de revisión para acercarse al aseguramiento de la respectiva información (que por supuesto no necesariamente es financiera), entonces, la relación se vuelve un poco más difusa. Así, puede que exista un vínculo que una al auditor con los ODS en cuanto estos impliquen el compromiso del gobierno nacional, local o de cualquier país, en la generación de unas políticas públicas que deben ser acatadas y apoyadas por los diferentes sectores sociales y que, junto a ellos, requieren la presencia de alguien que pueda brindar seguridad razonable del grado de cumplimiento de las actuaciones de rigor. No obstante, difícilmente podrá ser esta figura la del revisor fiscal, a menos que la naturaleza de este sea desconocida una vez más

y se perpetúe la idea de que es una figura al servicio del Estado, pero pagada por el particular; lo que al final lo convierte en un elemento no solo de poca utilidad, sino incluso incómodo para los intereses de uno y otro actor, incrementando aún más la percepción negativa con que ya se cuenta de la figura.

## **Conclusiones**

Aunque puede ser una afirmación discutible, los ODS constituyen tal vez el marco más importante que pueda tomarse como derrotero para el actuar de toda la raza humana, y en ese sentido directo o indirectamente impactan todo actuar racional.

En cuanto la aplicación de los ODS, nos involucra a todos como humanidad, la profesión contable, por supuesto, no puede ser ajena a ello, y en ese sentido es importante hallar la mejor manera en que el contador público pueda contribuir al cumplimiento de los objetivos en mención. No obstante, no puede considerarse a la revisoría fiscal como la figura a través de la cual se debe vincular a la profesión contable con los ODS. Las funciones de esta figura son claras, aunque la interpretación de las mismas la hayan convertido hoy en un ente ininteligible, y no incluyen este tipo de actividades. En ese sentido, agregarle elementos relacionados con la ejecución de los ODS por parte de los entes económicos (y menos por parte del Estado) restaría aún más validez a la misma existencia de la revisoría fiscal.

Es importante realizar actuaciones en materia medioambiental, social, entre otras, que lleven a un desarrollo de la comunidad y el cumplimiento de los ODS. No obstante, para que sean actividades realmente efectivas y de impacto, es indispensable que puedan ser medidas adecuadamente. Por ello, se hace necesaria la existencia de una figura que no sea parte del Estado que obliga al cumplimiento de una normatividad relacionada, ni del ente económico cuya actuación se estudia.

Resulta claro que es el contador público quien tiene el conocimiento y las herramientas para realizar encargos de esta naturaleza, pero definitivamente

no es claro que sea el revisor fiscal quien lo deba hacer; porque no es esa su naturaleza y razón de ser; pero también porque no hay un juego de estándares determinados sobre los que pueda ejecutar sus procedimientos de auditoría. Igualmente, la responsabilidad del cumplimiento de las ODS no está en cabeza suya, y además si el Estado le endilga esta responsabilidad al revisor fiscal, solamente se alargará la larga lista de actuaciones desde lo público que desnaturalizan y degradan la figura del revisor fiscal y, por consiguiente, del contador público colombiano.

Así, podría contarse con otra figura de la profesión contable distinta al revisor fiscal que lleve a cabo esta labor; que podría ser un auditor específicamente contratado para verificar el cumplimiento de los ODS.

## **Referencias Bibliográficas**

- Bermúdez, H. (2016). *Revisoría fiscal, órgano social*. Bogotá D.C.: Ediciones de la U.
- Blanco, Y. (2018). *Revisoría Fiscal Ejercida con normas internacionales de auditoría y aseguramiento*. Bogotá D.C.: Ecoe Ediciones.
- Confederación Colombiana de ONG. (06 de 2019). *Confederación Colombiana de ONG*. Obtenido de <https://n9.cl/19w8>
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores . (09 de 2015). *IESBA*. Obtenido de <https://n9.cl/ugc4>
- Decreto 2373 (Presidencia de la República de Colombia 18 de 09 de 1956).
- Decreto 410 (Presidente de la República de Colombia 27 de 03 de 1971).
- Jiménez, J., & otros. (2019). *El revisor fiscal frente a las obligaciones fiscales y sus consecuencias sancionatorias*. Bogotá D.C., Colombia: Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior.
- Ley 43 (Congreso de Colombia 13 de 12 de 1990).
- Ley 5 (Congreso de Colombia 27 de 09 de 1947).
- Ley 58 (Congreso de Colombia 05 de 05 de 1931).

Ley 75 (Congreso de Colombia 20 de 12 de 1935).

Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo. (11 de 03 de 2017). *PNUD Colombia*. Obtenido de <https://n9.cl/oksfn>

Rodríguez, L., & Rios, L. (Julio/Diciembre de 2016). Evaluación de sostenibilidad con Metodología GRI. *Dimensión empresarial*, 14(2), 73-89. doi:<https://doi.org/10.15665/rde.v14i2.659>



# Los objetivos de desarrollo sostenible como agenda de desarrollo conjunto, una visión desde la Revisoría Fiscal

Tipo de ponencia: reflexión académica



**Ricardo Andrés Rodríguez Rodríguez**

Profesor de la Corporación Universitaria Minuto de Dios.

Es Contador Público y especialista en Finanzas de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia; cursa la Maestría en Auditoría y Gestión Empresarial. Actualmente es Profesor en la Corporación Universitaria Minuto de Dios, y en la Fundación Universitaria los Libertadores. Está

certificado en Auditoría Internacional y Presentación Financiera Internacional (NIF) por la Association of Chartered Certified Accountants (ACCA).

Correo Electrónico: [ricardo.rodriguez-r@uniminuto.edu.co](mailto:ricardo.rodriguez-r@uniminuto.edu.co)



### **Andrea Patricia Garzón Orjuela**

Profesora de la Pontificia Universidad Javeriana.

Es Contadora Pública y especialista en Contabilidad Gerencial, Gerencia y Administración Tributaria; magíster en Contabilidad y Auditoría. Posee amplia experiencia profesional en las áreas de costos, auditoría externa, revisoría fiscal, consultoría en procesos de implementación de Normas Internacionales de Información

Financiera (NIIF). Está certificada en Auditoría Internacional y Presentación Financiera Internacional (NIIF) por la Association of Chartered Certified Accountants (ACCA).

Correo Electrónico: [Garzon-andrea@javeriana.edu.co](mailto:Garzon-andrea@javeriana.edu.co)



### **Juan Carlos Olaya Molano**

Es profesor de la Universidad de San Buenaventura, sede Bogotá, y de la Corporación Universitaria Minuto de Dios.

Es Administrador de Empresas; magíster en Administración de Organizaciones y (c) doctor en Proyectos.

Correo Electrónico: [Jolaya@usbog.edu.co](mailto:Jolaya@usbog.edu.co)

## **Resumen**

En el marco de una alianza mundial propuesta frente a los ODS, se presenta un análisis desde una mirada de agendas de desarrollo conjunto. Se busca reconocer desde diversas ópticas un punto de inflexión que conlleve un proceso de análisis del papel desempeñado por el revisor fiscal en las organizaciones,

mediante un enfoque cualitativo y una investigación documental. Como parte de los principales aspectos a destacar se encuentra la notoriedad de una agenda que además de ser transformadora, reconoce a las personas como centro de su accionar, integrando el medio ambiente. El lector encuentra un recorrido por diversos aspectos enmarcados en torno a la oportunidad regional que significa en lo social, político, académico y tecnológico.

## **Palabras clave**

Agenda, desarrollo, información, ODS, organizaciones, revisor fiscal.

## **Abstract**

Within the framework of a proposed global partnership with the SDGs, an analysis is presented from a closer look at development agendas. It seeks to recognize from various perspectives a turning point that involves a process of analysis of the role played by the fiscal reviewer in organizations. This is done through a non-experimental, descriptive and bibliographic research design. As part of the main aspects to highlight is the notoriety of an agenda that in addition to being transformative, recognizes people as the center of their action, integrating the environment. The reader finds a tour of various aspects framed around the regional opportunity that means socially, politically and academically.

## **Keywords**

Agenda, development, information, SDG, organizations, fiscal reviewer.

## **Introducción**

Un elemento característico es la asunción de una conciencia colectiva en cuanto a la responsabilidad que se tiene frente al espacio de transformación mundial. Situación que permite identificar la oportunidad y el papel protagónico que se puede asumir en torno a los objetivos de desarrollo sostenible.

Y es precisamente en este escenario que surgen cuestionamientos al logro de las 17 metas, por ejemplo, desde una mirada social se presentan desigualdades,

aunado a los requerimientos de compromiso y liderazgo de los gobiernos, así como a la educación para el desarrollo sostenible. Otro aspecto es el relacionado con el interés público que conlleva el ejercicio de la revisoría fiscal, y, finalmente, desde una óptica transversal, los procesos tecnológicos. Elementos que coadyuvan en los pilares de los ODS son el crecimiento económico, el bienestar social y la protección del medio ambiente.

Todo este proceso enmarca preocupaciones desde lo social, lo académico y lo organizacional. Sobre todo, este último por cuanto en la actual década ha tomado un viraje la esfera de lo privado al considerar los ODS como una oportunidad común, a la cual se puede aportar. Y es precisamente en este contexto que se demanda la necesidad de contar con figuras, como la del revisor fiscal, que, desde la fiscalización, el control y la independencia, brinden a la sociedad rasgos de confianza pública y actuación ética de sus vigilados.

## **Marco teórico**

En el entorno organizacional permeado por la globalización, la información se convierte en un elemento que coadyuva en el proceso de soporte y guía en cuanto al accionar gerencial. Condición que lleva implícito el que necesariamente se requiera el uso de modelos contables de aceptación generalizada por la mayor cantidad de países. Según quedó plasmado en la ley marco que reguló en el país la convergencia, esa fue una condición prevista en la ley 1314 de 2009. En Colombia este modelo que se enmarca hacia aquellos estándares emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Según lo resalta Molina Llopis, Díaz Becerra, Capuñay Vásquez y Casinelli (2014), “A pesar de la magnitud de sus consecuencias, el proceso de armonización contable internacional no es más que la traslación al ámbito económico de algo tan básico y humano como la necesidad de comunicarse” (p. 4).

La premisa del sustento de la información financiera es válida para aquellas compañías denominadas de interés público. Es decir, aquellas en las que “sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (...)” (“International Accounting Standards”, 2015, párr. 1.3). Aunque

la realidad empresarial colombiana dista en una proporción significativa de esta condición, lo que conlleva a repensar y buscar evaluar el enfoque en la utilidad de la información financiera para la toma de decisiones en países, como Colombia, con una fuerte tradición jurídica en cuanto al proceso de regulación contable (Mejía, 2011, p. 29).

Por tal razón, esta investigación se enmarca en torno a los planteamientos del paradigma de la utilidad, en línea con lo planteado por Zeff (1982, p. 83, Citado por Tua Pereda, 1990) cuando se busca dar respuesta a preguntas como: ¿cuál es el empleo actual de la información financiera en la toma de decisiones?, y ¿qué tipo de información financiera promueven o impiden la optimización de los recursos económicos?

Y es precisamente en este contexto que recobra significatividad la teoría de la legitimidad como lo presenta Zahirul y Spiramus (2006, s.p.): “como parte del sistema social más amplio (...) aplicación a diversas estrategias corporativas, que implican la divulgación pública de información sobre una organización Deegan (2002), Deegan (2005), Deegan y Unerman (2006)”.

Debido a que los agentes económicos en los mercados toman decisiones informadas, se hace necesaria su integración como grupos de interés para la organización. En esta óptica, la teoría de las partes interesadas se interpreta desde Zahirul y Spiramus (2006), quienes presentan como se necesita una concepción más amplia del rendimiento (Freeman, 1984), ya que no podemos maximizar el valor a largo plazo de la organización sin mantener una buena relación con sus partes interesadas.

Finalmente, la organización debe propender a revelar información útil para los propósitos de los agentes económicos. Aunque autores como Quadro, Webin, Priotto y Veteri (2015) resaltan que cuando se presenta información en los estados financieros, la restricción dominante se relaciona directamente con el costo. En este contexto, la información debe contar con un proceso de validación que maximice su utilidad. Para el caso la revisoría fiscal soportado en la auditoría debe desarrollar un trabajo continuo, como se denomina en la legislación mercantil, vigilancia continua de las operaciones sociales. Por esta

razón “(...) actualmente la auditoría, más allá de la mera vigilancia y evaluación de procesos financieros, se extiende tanto al control preventivo como al análisis de riesgos de todos los procesos administrativos de una institución” (Bermúdez-Gómez, 2017, p. 1).

## **Metodología**

A partir de un enfoque cualitativo se guía esta reflexión en torno a las agendas de desarrollo conjunto y la trascendencia a distintos escenarios. Entre ellos se presenta el análisis desde la esfera de lo social, político, académico y tecnológico, y se confluencia en la información revelada por las organizaciones, de modo que esta última se integra a un proceso de validación por parte del revisor fiscal en el informe que emite y acompaña los estados financieros. En ese sentido se presenta una investigación documental que, como lo resalta Arbaiza (2019), “permite establecer relaciones, puntos de vista, etapas, contradicciones o diferencias en la información obtenida sobre el tema en las diferentes fuentes” (p. 48); todo ello, en sintonía con un escenario ligado al desempeño profesional del revisor fiscal.

## **Discusión, resultados y conclusiones**

Los objetivos de desarrollo sostenible (ODS) plantean un interesante panorama que conlleva a la suma de sinergias en pro de su materialización. Desde esta perspectiva, se enmarca el reconocimiento de las agendas de desarrollo conjunto y su confluencia con los ámbitos sociales, la participación del sector gubernamental, la preparación desde el sector educativo, la integración de la tecnología, junto a la actividad empresarial. Y es en este último donde el revisor fiscal propende a una participación proactiva en el estamento empresarial, la cual mediante su informe-dictamen maximiza el rol dentro de la función social que le caracteriza.

Ahora bien, todo este contexto está permeado por el fenómeno de la globalización, que “ha desbordado la capacidad real de los Estados para regular con sus políticas públicas el mínimo de dignidad frente a los derechos humanos, civiles, políticos; así como los económicos, sociales y ecológicos” (Archibold,

Aguilera & Escobar, 2017, p. 82), requiriendo así de un proceso de consenso en torno a una mirada colectiva.

## **Objetivos de desarrollo sostenible (ODS)**

En pro de optimizar las condiciones de vida en el mundo, 193 países acordaron un total de 17 grandes propósitos sociales, económicos y ambientales (Colciencias, 2017), los cuales redefinen la necesidad de repensar los desafíos sociales, y conllevan a examinar los modelos de desarrollo que guían en la actualidad las políticas públicas. Todo lo anterior se planteó mediado por un proceso de concertación que permitiera enfrentar problemas cruciales que trascienden las fronteras.

Para la literatura la definición de desarrollo sostenible que goza de una mayor aceptación es la planteada en el informe Bruntland: “satisface las necesidades del presente sin comprometer las necesidades de las futuras generaciones” (ONU Bruntland Commission, 1987 citado en Chavarro et al., 2017, p. 6). Es decir, se genera un proceso de interacción entre crecimiento económico y problemas sociales desde un espacio propositivo.

Como parte de la antesala a los ODS se presentaron los objetivos de desarrollo del milenio (ODM):

Los ODM son una serie de 8 propósitos que fueron acordados por los 189 países que eran miembros de la ONU en el año 2000 en el evento conocido como la Cumbre del Milenio (Nueva York), y que esperaban ser cumplidas en 2015 (Chavarro et al., 2017, p. 7).

Al adelantar un proceso de seguimiento, se recocieron reflexiones en torno al alcance de los ODM. Como parte de los cuestionamientos está la explicación de que estos se encontraban alejados de los problemas centrales del desarrollo; sumado a que su formulación fue propuesta desde los denominados países desarrollados. Lo anterior en contraposición a los ODS, que integraron un espíritu propositivo enmarcado en torno a la responsabilidad de todos, visión participativa. Por esta razón se resalta que:

En un parámetro mundial para conseguir que los Estados, el sector privado o empresas, la academia y demás actores de la sociedad civil asuman el compromiso de garantizar condiciones de vida digna a toda la población, respetando sus derechos y propendiendo al cuidado y sostenibilidad de su entorno. (Montoya, Guerrero, & Cruz-Galindo, 2019, p.18)

Los ODS se gestan en el marco de tres grandes principios rectores que guían su accionar como se presenta en la Tabla 4.

Tabla 4. Principios rectores de los ODS.

<b>Universalidad</b>	<b>Integración</b>	<b>“No dejar a nadie atrás”</b>
<p>Implica que los objetivos y metas son relevantes para todos los gobiernos y actores: integración.</p> <p>Universalidad no significa uniformidad, significa diferenciación.</p>	<p>Integración de políticas significa un balance de las tres dimensiones: social, desarrollo económico y protección del medio ambiente.</p> <p>Un enfoque integrado implica gestionar compensaciones y maximizar las sinergias entre metas.</p>	<p>El principio de “no dejar a nadie atrás” aboga para que los países vayan más allá de la media.</p> <p>Los ODS deberían beneficiar a todos – erradicar la pobreza y reducir las inequidades.</p>

Fuente: Elaboración propia a partir de la Catedra Nacional Transformando Colombia: Objetivos de Desarrollo Sostenido, 2019.

Estos principios cimientan un escenario mucho más participativo que posibilita una actuación conjunta; es decir, se requieren procesos lógicos de articulación vertical y horizontal de todos los actores. Se reconoce cómo en la práctica un solo actor puede presentar dificultades para hacer frente a los dilemas que plantean las realidades sociales, económicas y ambientales.

### Ámbitos sociales

Cuando se busca un punto de análisis de los ODS, necesariamente se debe considerar el factor humano como un eslabón necesario. Debe alinearse con

los notables y constantes desarrollos, cambios y transformaciones que se viven en la actualidad. Aunque hace un tiempo se vienen gestando, se están convirtiendo no solo en un futuro esperado, sino en una realidad. Mediante esta se generan procesos reflexivos que conllevan a reconocer al otro como sujeto en igualdad de condiciones, dado que se resalta:

Asumir la igualdad de género y el empoderamiento de las mujeres, como un tema inherente a los 17 ODS, convoca y demanda en el ámbito de la democracia y el desarrollo humano, la promoción de formas de relacionamiento en donde mujeres y hombres tengan la misma posibilidad de decidir, participar, negociar, disentir, disfrutar y acceder a derechos y deberes en las mismas condiciones. (Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo, 2016, p. 265)

Lo mismo ocurre en el marco de un proceso perspectivo de género, buscando aportar a la reducción de las brechas donde se identifica con claridad la desigualdad. En vista de ello, es importante reconocer el rol del poder público en torno a la respuesta frente a la satisfacción y garantía de las necesidades generales, sobre todo el de las comunidades y culturas que conviven en el país. Por tal razón se reconoce la protección de los derechos fundamentales, que se respalda en la “Constitución Política de 1991, en cuyo articulado se ordena al Estado colombiano reconocer la protección de la diversidad étnica y cultural, definición que, sin duda alguna, incluye el reconocimiento de los valores y tradiciones de las etnias que lo conforman” (Torres-Villarreal & Iregui-Parra, p. 11).

Una de las singularidades que caracteriza a América Latina y al Caribe está alineada con una crítica en torno a los ODS, y es referente en cuando a la conformación económica con un alto predominio de rentas medias (Tezanos, 2018). Aunque es un punto de análisis cierto, también lo son las profundas inequidades sociales que se vislumbran y que trascienden la esfera de lo social. Para este autor, se espera que estas particularidades no distraigan la atención de la comunidad internacional en el marco de la cooperación necesaria para alcanzar los ODS.

## **Proceso intergubernamental**

---

Un elemento necesariamente alineado con los ODS es el relacionado al compromiso de los gobiernos en la estructuración de hojas de ruta frente a estos retos. Y no solo se reconoce la necesidad del gobierno a nivel central, sino de toda la estructura que conforma el aparato estatal. Así se registra cómo en la actuación conjunta de organizaciones públicas, empresas, sociedad civil y academia tanto en el nivel nacional como internacional se alcanzan los ODS (Chavarro et al., 2017).

Como se resalta en la literatura, Colombia fue pionero en el planteamiento de la actualización que conllevó a hablar hoy de los ODS. Elemento que confluente en el necesario proceso de definición de los alcances para aportar a su cumplimiento. En este escenario la comunicación se torna en un aspecto relevante en la relación Estado-ciudadano, ya que sin ella se torna complejo el reconocimiento de las realidades que se viven en los sectores alejados de la capital.

Una arista nada sencilla de abordar en este tópico es la relacionada con el terreno legal y financiero (Montoya, Guerrero & Cruz-Galindo, 2019). En el primero se reconoce que los ODS no generan procesos de obligatoriedad para los Estados, situación que permite una reflexión profunda de la conveniencia mayoritaria en cuanto al bienestar general que se alcanza con el logro más allá de la esfera legal. Por su parte, en cuanto al terreno financiero, se identifica cómo, para la materialización de los ODS, se requiere de este importante componente. Y es precisamente que frente al tema se presentan serios cuestionamientos que minan la confianza pública en el estamento estatal que se asocian al denominado “malestar” de la corrupción (pública y privada).

## **Educación**

---

Tal vez el principal elemento que presenta un mayor reto es el asociado con la educación. Así, se encontró que presenta un sinnúmero de matices que complejizan y describen una realidad dicotómica para la población. A modo de ejemplo, se pueden identificar los contrastes entre la educación que se

reciben en las capitales frente a los municipios apartados; hechos que matizan y amplían las brechas para la futura inserción de la población al mercado laboral en igualdad de oportunidades. Es por esta razón que constantemente se pide a la academia la necesidad de encontrar sinergia con los sectores sociales.

Ese dialogo academia-realidad social se puede configurar como un escenario mutuamente benéfico, por cuanto la academia aporta con propuestas de solución a la satisfacción de las necesidades sociales, de modo que se forjen los espacios necesarios para generar una educación para el desarrollo sostenible. Esta situación necesariamente llevará a visibilizar cambios profundos en la educación. A modo de ejemplo se resaltan: ajustes en currículos, en plantas docentes, en cualificación profesoral, en definición de estructuras académicas que respondan esas necesidades. Complementariamente se presentan retos a las instituciones de educación superior en torno a que:

Surge de la inquietud compartida por Torres (2014) acerca de la posibilidad de construir de manera colectiva un PRAU, o sea, un proyecto educativo ambiental universitario que sea el eje transformador de las dinámicas formativas, investigativas y de proyección de la universidad, que precisa que la dimensión social del conocimiento se ponga a prueba en la solución real de problemas que involucren lo social, lo natural y lo cultural, desplegando el conjunto de técnicas y medios investigativos de que dispone la institución de educación superior, como lo es la investigación científica. (Rendón-López et al., 2018, p. 143)

En consecuencia, se reseña la necesidad de sumar esfuerzos en pro del rol desempeñado por las instituciones de educación superior en cuanto al compromiso con los ODS. Situación que demanda procesos de reingeniería a su interior con la integración de principios y valores en el cumplimiento de su rol misional (Solís-Espallargas, 2019). De ahí que se entrelacen requerimientos como los siguientes:

En forma progresiva y particularmente en las últimas tres últimas décadas, se ha llegado a la conclusión, que frente al sistema de crisis planetarias, (entre ellas la de carácter ambiental), las instituciones de educación superior están

moralmente obligadas a enseñar y producir conocimientos, preparando tecnólogos y profesionales que desde modelos de sostenibilidad ambiental permitan solucionar los problemas de la sociedad, haciéndose responsables no solo de sus estudiantes sino también de las comunidades y de las regiones en las que están ubicadas. (Sáenz-Zapata, et al, 2018, p. 9).

La educación de calidad va más allá de la mera reproducción de conocimiento, y demanda una revisión permanente de su accionar; para lograr procesos de cambio y transformación de los contextos mediante la integración de la ciencia, la tecnología y la innovación.

## **Tecnología**

La tecnología es un elemento transversal cuando se habla de los ODS, pues se presentan escenarios y contextos con potencial de desarrollo; por ejemplo, la IA. Como lo explica Vásquez-Arroyave (2019), la inteligencia artificial (IA) es:

(...) un término acuñado en 1956 por el matemático y experto en computación John McCarthy —en referencia a los procesos de inteligencia humana imitados por máquinas o sistemas informáticos—, en la actualidad ha ratificado su potencial en términos de generación de valor. (p. 76)

Gracias a todo el proceso de innovación presente, se están gestando espacios de reflexión para abordar nuevas problemáticas del mundo. Un claro ejemplo se encuentra en el sector comunicaciones, que hoy por hoy presenta una ventana de acceso para comunidades alejadas de las grandes urbes. Otro caso está asociado al terreno de la medicina, en el cual, gracias al desarrollo tecnológico, se permite el acceso a nuevos servicios médicos (detección temprana de enfermedades, procesos de intervención quirúrgica y un sinnúmero de aplicaciones que están revolucionando la actividad de los “galenos”).

Ahora bien, hoy se está hablando de la minería de datos como un elemento con el potencial de analizar información sobre los cambios generados en los diversos actores, de manera tal que se visibilicen los pros y contras de las grandes transformaciones. Lo anterior se suma a una necesaria alineación

con estructuras éticas que permitan y garanticen una utilidad responsable de las mismas. Todo este panorama incentiva nuevos mecanismos en donde “se destaca especialmente todo lo relacionado con la automatización avanzada a través del machine learning, la transformación digital de cara al desarrollo de mercados más eficientes, las tecnologías de producción energética que posibiliten y aceleren la descarbonización, etc.” (Dans, 2019, p. 1). Los anteriores son elementos necesarios para el logro de los ODS.

En este mismo sentido, Vásquez-Arroyave (2019) plantea como con “adelantos tecnológicos basados en inteligencia artificial, la academia y la industria le apuntan a la sostenibilidad y la eliminación de la pobreza de cara al cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible” (p. 77). Y es en este marco donde autores como Esetova, Ismailova, Emirbekova, Pavluchenko y Yusufova (2019) resaltan la existencia de una brecha digital entre los países y los notables fenómenos de desigualdad en el acceso a la información, lo que lleva a repensar la efectividad de las actuales estrategias de la sociedad de la información.

## **Revisoría fiscal**

Para el caso colombiano, la figura del revisor fiscal desde su origen mercantil está enfocada a la protección de los intereses sociales; entendidos no solo como los propios de la organización a la que presta sus servicios, sino los derivados de la interacción de la entidad con la sociedad. Pero con el devenir del tiempo se resalta cómo su actividad se ha centrado en el marco del dictamen de estados financieros. Situación que evidencia cómo se han dejado a un lado aquellas funciones asociadas al interés social:

Las funciones a las que se hace referencia son aquellas que están ligadas al control; a éste, le compete, desde su cargo, observar las actuaciones de la administración (la gestión), las cuales deben estar direccionadas hacia el desarrollo de una empresa sostenible desde las distintas dimensiones que esta implica (económica, social y ambiental). (Archibold, Aguilera & Escobar, 2017, p. 78)

Toda esta situación ha conllevado a la definición de posturas a favor y en contra. Por ello, necesariamente se habla de dos caminos: el de la “urgencia” de reformular su funcionamiento y el de fortalecimiento dada la implicación social.

Hoy la globalización plantea la necesidad de evolución del actual modelo de revisoría fiscal, aunando esfuerzos por construir sobre sus particularidades. Por ello, autores como Aguilar (2004) afirman que la “revisoría fiscal incluye, pero trasciende el fin de la auditoría externa de estados financieros, que no es otro que el de agregar credibilidad a la rendición de cuentas de los administradores” (p. 134).

A nivel organizacional se reconoce la demanda de un proceso de participación que conlleve a considerarse inserto en un marco social, más allá de objetivos meramente financieros. Por ello, las “empresas se han dado cuenta que el desempeño orientado a la productividad, calidad y protección del medio ambiente les devuelve grandes ventajas en materia de competitividad, mercadeo, posicionamiento de sus productos y servicios, entre otros” (Fábregas, Ariza & Carmona, 2018, párr. 25). Lo anterior son elementos que gestan una interacción entre la labor de fiscalización del revisor fiscal y el desarrollo organizacional, por ello:

El ejercicio de la revisoría fiscal logra contribuir, en gran medida, a la sostenibilidad empresarial, desde el punto de vista que ésta tiene una serie de funciones enfocadas hacia el control de las organizaciones, como la fiscalización de las actuaciones de la administración, que, de ser correctas, llevarían a las empresas al equilibrio constante entre el crecimiento económico y mantenimiento de un ambiente sano que garantice la supervivencia de las futuras generaciones (sostenibilidad empresarial). (Archibold, Aguilera & Escobar, 2017, p. 86)

Por su parte, autores como Kowszyk, Castro, Maher y Guidolín (2019) presentan la concepción de responsabilidad social empresarial (RSE) desde la óptica de la comunidad económica europea como “el concepto por el cual las empresas integran sus preocupaciones sociales y medioambientales en

sus operaciones de negocios y en su interacción con los distintos grupos de interés sobre la base de la voluntariedad” (p. 11). Aquí llama especial atención la necesaria consideración en torno a todo un entramado de requerimientos de información que desde la iniciativa privada están tomando auge. Situación que demanda niveles de compromiso de la organización y del revisor fiscal, en cuanto a la apropiación frente a los marcos técnicos para la presentación de informes. A continuación, se presentan los principales referentes asociados a los informes:

Tabla 5. Referentes mundiales en torno a informes.

Entidad	Misión
Sustainability Accounting Standards Board (SASB)	Establece normas para la industria en temas ambientales, sociales y de gobierno.
Disclosure Insight Action (CDP)	Presenta el Sistema global de divulgación ambiental para empresas y gobiernos.
Climate Disclosure Standards Board (CDSB)	Proporciona información ambiental útil para la toma de decisiones en los mercados a través de informes corporativos.
Global Reporting Initiative (GRI)	Presenta informes de sostenibilidad.
International Integrated Reporting Council (IIRC)	Establece informes integrados buscando una comunicación con creación de valor.
Task Force on Climate related Financial Disclosure (TCFD)	Desarrolla divulgaciones voluntarias y consistentes de riesgos financieros relacionados con el clima.

Fuente: elaborado a partir de Consejo técnico de la Contaduría Pública, 2020.

Así pues, el revisor fiscal debe propender a vincularse activamente a estos contextos, los cuales se fundamentan en los reportes integrados, alineados con la creación de valor para la sociedad y la organización. Y para llegar a este estadio se requiere integrar la innovación profesional, organizacional y social, por

cuanto gracias a la innovación se busca minimizar los impactos sobre el medio ambiente. Todo ello pensado en torno al desarrollo sostenible (Makhosheva, Rud, Kandrokova, Israilov, & Shinahova, 2018).

Finalmente, en todo el entramado que conlleva el aporte en la consideración de las agendas de desarrollo se resaltan elementos desde lo social, político, educativo y tecnológico. Por ende, la confianza depositada en la revisoría fiscal demanda la satisfacción de los preceptos éticos profesionales. Todo ello es claro en torno a la concepción de la organización sujeto de la vigilancia del revisor fiscal como una instancia en permanente interacción con sus entornos. Es decir, se desarrolla un proceso dinámico que involucra los ámbitos sociales en un flujo de doble vía.

Ahora bien, es importante reconocer, como desde el Estado se ha reconocido, que la contaduría pública y, por ende, la revisoría fiscal tiene como fin general la contribución con la satisfacción de las necesidades de la sociedad, las cuales se gestan desde la información que avalan en el marco de la fe pública. Y para llegar a este estadio se requiere que desde la academia se reoriente el proceso de formación profesional, llegando a convertirse en sujeto activo de los denominados altos estándares de calidad.

En consecuencia, sería impensable que desde la revisoría fiscal se asumiera un papel preponderante frente a estas realidades si no se integra con la tecnología, por cuanto le permite centrar esfuerzos en áreas de interés para la organización y la sociedad; siempre pensando y actuando en pro de del interés público.

## **Referencias bibliográficas**

---

- Aguilar, H. (2004). Revisoría fiscal y globalización. *Visión contable*, (4), 129-137. Recuperado de <https://publicaciones.unaula.edu.co/index.php/Vision-Contable/article/view/417>
- Arbaiza, L. (2019). *Cómo elaborar una tesis de grado* (1ª ed.). Bogotá: Alfaomega ESAN.

- Archibold, W., Aguilera, L., & Escobar, A. (2017). Revisoría fiscal y sostenibilidad empresarial en Colombia. *Económicas CUC*, **38**(2), 77-88. doi:<http://dx.doi.org/10.17981/econcuc.38.2.2017.06>
- Bermúdez-Gómez, H. (2017). El alcance contemporáneo de la auditoría. *Contrapartida, De Computationis Jure Opiniones*, (2733). Recuperado de <https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/contrapartida/Contrapartida2733.docx>
- Chavarro, D., Vélez, M., Tovar, G., Montenegro, I., Hernández, A., & Olaya, A. (2017). Los Objetivos de Desarrollo Sostenible en Colombia y el aporte de la ciencia, la tecnología y la innovación. *Documento de trabajo de Colciencias*, (1). Recuperado de <https://n9.cl/6sm47>
- Consejo técnico de la Contaduría Pública (2020). *Reportes financieros y Objetivos de Desarrollo Sostenible “ODS”*.
- Dans, E. (octubre de 2019). *Los objetivos de desarrollo sostenible y la tecnología*. Recuperado de El Blog de Enrique Dans: <https://n9.cl/89d9n>
- Esetova, A., Ismailova, S., Emirbekova, D., Pavluchenko, E., & Yusufova, A. (2019). Managing the information potential of a construction company in the transition to a digital economy (Gestionar el potencial de información de una empresa de construcción en la transición a una economía digital). *Espacios*, **40**(14). Recuperado de <http://www.revistaespacios.com/a19v40n14/19401428.html>
- Fábregas, C., Ariza, Y., & Carmona, C. (2018). An approach to the theoretical explanation of sustainable development. Corporate Social Responsibility (Un acercamiento a la explicación teórica del desarrollo sostenible: Responsabilidad Social Empresarial). *Espacios*, **39**(44), 20. Recuperado de <https://n9.cl/cj7xq>
- Girón, A. (2016). Objetivos del Desarrollo Sostenible y la Agenda 2030: Frente a las Políticas Públicas y los Cambios de Gobierno en América Latina. *Problemas del desarrollo*, **47**(186), 3-8. doi:<https://doi.org/10.1016/j.rpd.2016.08.001>
- International Accounting Standards (2015). *La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF)*.

- Kowszyk, Y., Castro, M., Maher, R., & Guidolín, A. (2019). *Responsabilidad Social Empresarial y Objetivos de Desarrollo Sostenible en la Unión Europea, América Latina y el Caribe*. Hamburgo: Fundación EU-LAC doi:10.12858.0618ES
- Makhosheva, S., Rud, N., Kandrokova, M., Israilov, M., & Shinahova, F. (2018). The paradigm of sustainable development and innovation in the region (El paradigma del desarrollo sostenible y la innovación en la región). *Espacios*, 39(47), 28. Recuperado de <http://www.revistaespacios.com/a18v39n47/18394728.html>
- Mejía, J. (2011). La crisis de la prudencia en la convergencia contable internacional. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (48). Recuperado de <https://n9.cl/564kx>
- Molina Llopis, R., Díaz Becerra, O. A., Capuñay Vásquez, J. C., & Casinelli, H. (2014). El proceso de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera en España, Perú y Argentina. *Contabilidad y Negocios*, 9(18), 5-26.
- Montoya, J., Guerrero, E., & Cruz-Galindo, M. (2019). La contribución del Grupo de Acciones Públicas de la Universidad del Rosario a los Objetivos de Desarrollo Sostenible: un análisis del caso “viche del Pacífico”. En M. Torres-Villarreal & P. Iregui-Parra, (Eds.) *Colombia frente a los objetivos de desarrollo sostenible, retos desde los derechos humanos*. Bogotá: Editorial Universidad del Rosario. doi:<https://doi.org/10.12804/tj9789587843507>
- Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (2016). *Objetivos de desarrollo sostenible, Colombia, herramientas de aproximación al contexto local*. Recuperado de <https://n9.cl/jg7m>
- Quadro, M., Webin, E., Priotto, H., & Veteri, L. (2015). Presentación de información contable: aspectos relevantes vinculados con el marco conceptual. *Revista Internacional Legis de Contabilidad Y Auditoría*, (61), 41-62.
- Rendón-López, L., Escobar-Londoño, J., Arango-Ruiz, A., Molina-Benítez, J., Villamil-Parodi, T., & Valencia-Montaña, D. (2018). Educación para el desarrollo sostenible, acercamientos desde una perspectiva colombiana. *Producción + limpia*, 13(2), 133-149. doi:10.22507/pml.v13n2a7
- Sáenz-Zapata, O., Plata-Rangel, A., Holguín-Aguirre, M., Mora-Penagos, W., Callejas-Restrepo, M., & Blanco-Portela, N. (2018). *Universidades y sosteni-*

- bilidad, experiencia de las instituciones de educación superior en Colombia.** Bogotá: Foro Colombiano de Universidades y Sostenibilidad. Recuperado de [http://www.redraus.com.co/universidades\\_y\\_sostenibilidad.pdf](http://www.redraus.com.co/universidades_y_sostenibilidad.pdf)
- Shemyakin, Y. (2019). Identidad: la base civilizacional del desarrollo sostenible. **Iberoamérica**, (4), 86-104. Recuperado de <https://iberoamericajournal.ru/sites/default/files/2019/4/shemyakin.pdf>
- Solís-Espallargas, C. (2019). La percepción de la sostenibilidad de estudiantes de Máster en educación ante los objetivos de desarrollo sostenible. **Espacios**, **40**(39). Recuperado de <https://www.revistaespacios.com/a19v40n39/a19v40n39p11.pdf>
- Tejedor-Estupiñán, J., & Alvarez-Rodriguez, J. (2016). La era del desarrollo sostenible. **Revista Finanzas y Política Económica**, **8**(2), 215-220. doi:10.14718/revfinanzpolitecon.2016.8.2.1
- Tezanos, S. (2018). Geografía del desarrollo en América Latina y el Caribe: hacia una nueva taxonomía multidimensional de los Objetivos de Desarrollo Sostenible. **Revista de la CEPAL**, (128), 7-28. doi:<https://doi.org/10.18356/bf11809a-en>
- Torres-Villarreal, M., & Iregui-Parra, P. (Eds.) (2019). **Colombia frente a los objetivos de desarrollo sostenible, retos desde los derechos humanos.** Bogotá: Editorial Universidad del Rosario. Recuperado de <https://n9.cl/nc35f>
- Tua Pereda, J. (1990). Algunas implicaciones del paradigma de utilidad en la disciplina contable. **Contaduría Universidad de Antioquia**, (16), 17-48. Recuperado de <https://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/25020>
- Universidad Nacional de Colombia (Agosto de 2019). **Cátedra Nacional Transformando Colombia: Objetivos de Desarrollo Sostenible.** Obtenido de <https://n9.cl/el2mk>
- Vásquez-Arroyave, M. (2019). Inteligencia artificial: de cara al logro de los ODS. **Revista Universidad EAFIT**, **54**(173), 76-81. Recuperado de <https://n9.cl/l76m>
- Zahirul , H., & Spiramus (Edits.). (2006). **Methodological issues in accounting research: theories and methods.** London.

## XIV ENCUENTRO DE PROFESORES DE REVISORÍA FISCAL, mayo 21 de 2020

### Presentación de las temáticas propuestas para el evento

Las siguientes son las temáticas presentadas por algunas de las instituciones de educación miembros de la Red para la Formación en Revisoría Fiscal como propósito para el marco que trataría el evento:

<b>Temática:</b>
La revisoría fiscal en las empresas menos complejas.
<b>Objetivo General:</b>
Explorando las posibles opciones para abordar los desafíos en la aplicación de las NIA.
<b>Objetivos Específicos:</b>
<b>Breve descripción del tema:</b>
<p>Las entidades más pequeñas hacen una contribución crítica a la economía mundial, y cuantitativamente la mayoría de las auditorías a nivel mundial son auditorías de entidades más pequeñas. Los desafíos actuales en relación con la complejidad y las dificultades en la aplicación de las Normas Internacionales sobre la auditoría (ISA) que enfrentan las entidades más pequeñas de auditoría es un área de particular interés.</p> <p>Es de importancia para la Junta, y para mí personalmente, los avances que hemos hecho desde nuestra Conferencia de Trabajo sobre Prácticas Pequeñas y Medianas (SMP), celebrada en París en 2017; avanzando y construyendo sobre lo que ya sabemos sobre estos, los desafíos han culminado en este Documento de Discusión (DP).</p> <p>Escuchamos la urgencia de actuar y reconocemos que necesitamos pensar más, y con una mente abierta, sobre acciones que resultarán en soluciones que ayudarán no solo aquellas entidades auditoras más pequeñas, sino también a aquellas entidades auditoras, donde su naturaleza y las circunstancias son menos complejas (en adelante denominadas entidades menos complejas (LCE)). Nosotros reconocemos los esfuerzos de otros en sus actividades para apoyar a los auditores de LCE y atender el llamado a la acción global.</p>

Sin embargo, antes de comprometernos con otras acciones, debemos asegurarnos de tener un conocimiento profundo sobre los desafíos que enfrentan los auditores de LCE, incluidas las causas subyacentes de esos desafíos, en muchas jurisdicciones impactado por nuestras actividades. Necesitamos determinar qué acciones son para nosotros y qué acciones pueden ser para otros, y nosotros alentaremos a otros, según sea necesario, a tomar medidas, reconociendo que el mejor camino a seguir puede incluir una combinación de enfoques. Por lo tanto, necesitamos escuchar a todos nuestros interesados sobre las diferentes acciones posibles que describimos en este papel, incluso si hay otras acciones que no hemos identificado, para permitirnos determinar qué es lo más apropiado y lo que será más efectivo.

También debemos mantener el equilibrio entre las necesidades competitivas y ser conscientes de que cualquier cambio no reduce la robustez de los estándares de auditoría existentes, lo que afecta la calidad de la auditoría (es decir, tiene consecuencias no deseadas en las auditorías que no sean las auditorías de LCE). No hay una "solución" fácil y llevará tiempo avanzar en las acciones globales, pero estamos muy consciente de que se debe hacer más para mantener las NIA relevantes para aquellos auditores de LCE.

Seguimos comprometidos a explorar y progresar activamente nuestro pensamiento en relación con las auditorías de las LCE. Yo deseo enfatizar la importancia de escuchar a los más afectados por estos desafíos para poder avanzar en este tema y mirar esperando escuchar de todos nuestros grupos de interés sobre los asuntos expuestos en este DP. Se publicará una declaración de anotaciones para compartir los comentarios recibidos, y luego deliberaremos sobre cómo avanzar mejor.

<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Discussion-Paper-Audits-of-Less-Complex-Entities.pdf>

#### **Líneas temáticas propuestas:**

1. Describir cuales son las entidades menos complejas (LCE).
2. Describe los desafíos relacionados con las auditorías de las LCE.
3. ¿Dónde debería estar el enfoque respecto a los factores que impulsan los desafíos que no están bajo nuestro control o que han sido excluidos de nuestra actividad exploratoria y por qué?
4. ¿Qué posibles acciones deberíamos emprender como prioridad frente al abordaje adecuado los desafíos que se han identificado y por qué?
5. ¿Hay otros asuntos que debemos considerar cuando deliberamos sobre el camino a seguir en relación con las auditorías de LCE?

#### **Universidad que propone:**

Pontificia Universidad Javeriana (Hernando Bermúdez)

<b>Temática:</b>
ÓRGANOS E INSTITUCIONES DE AUDITORÍA Y FISCALIZACIÓN
<b>Objetivo General:</b>
Establecer la naturaleza y función de órganos e instituciones de auditoría y fiscalización
<b>Objetivos Específicos:</b>
<b>Breve descripción del tema:</b>
Existen dos tradiciones profesionales de construcción de confianza organizacional, la auditoría que constituye un órgano de evaluación y la fiscalización como institución de control independiente, las cuales se han confundido y desnaturalizado, siendo de capital importancia su conocimiento, estructura y función.
<b>Líneas temáticas propuestas:</b>
1. La confianza como factor de desarrollo.
2. Del control a la evaluación, el abismo práctico y tecnológico.
3. La fe pública, un concepto jurídico con base en fiscalización.
4. Antinomia de funciones de vigilancia y procesos de auditoría.
5. La responsabilidad profesional en los entornos de fiscalización y auditoría.
<b>Universidad que propone:</b>
Universidad Libre (Rafael Franco Ruiz)

<b>Temática:</b>
Desarrollo sostenible, ¿y qué de la Revisoría Fiscal?
<b>Objetivo General:</b>
Establecer el papel y el alcance de la Revisoría Fiscal, en el logro de los objetivos de desarrollo sostenible (ODS).
<b>Objetivos Específicos:</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificar el conocimiento de los objetivos de desarrollo sostenible en las organizaciones.</li> </ul>

- Analizar las actividades que desarrollan las organizaciones, para el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible.
- Definir el rol de la revisoría fiscal frente al panorama actual de las organizaciones en cuanto al desarrollo sostenible.

#### **Breve descripción del tema:**

Los países miembros de la ONU, preocupados por las condiciones actuales del planeta, referente a la naturaleza, el ser humano, las organizaciones, entre otros, adoptaron en el año 2013 un acuerdo de importancia, con el ánimo de luchar contra la pobreza mundial, el cuidado del planeta y la disminución de las desigualdades en todos los sentidos, teniendo como fecha límite de aplicabilidad para el logro de los objetivos de desarrollo sostenible el año 2030. Partiendo de lo anterior, sería interesante identificar ¿cuál debería ser el papel y alcance de la Revisoría Fiscal?, considerando su definición como institución de fiscalización que colabora con el Estado en la defensa del interés público y la protección de todos. Así, las cosas, la pregunta que se propone como lineamiento del evento sería: ¿Cuál debería ser la prioridad de la Revisoría Fiscal con respecto a la observancia de los ODS en las organizaciones bajo su vigilancia y control?

#### **Líneas temáticas propuestas:**

1. Panorama actual sobre las organizaciones con respecto al desarrollo sostenible.
2. Del cumplimiento sobre los ODS a las prácticas de la Revisoría Fiscal.
3. Funciones actuales y futuras de la Revisoría Fiscal, frente al Desarrollo Sostenible.
4. Operatividad de las Normas y regulaciones respecto al debe ser de la Revisoría Fiscal en Colombia, frente al desarrollo sostenible.
5. El imaginario del Revisor Fiscal frente al Desarrollo Sostenible.

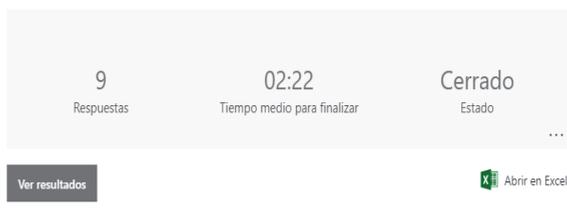
#### **Universidad que propone:**

Universidad de San Buenaventura, Sede Bogotá (Programa de Contaduría Pública).

En reunión de directivos de la Red, previo análisis de las propuestas, se eligió de acuerdo con la siguiente votación el tema que abordaría el evento 2020.

## Resultados de la selección sobre las temáticas propuestas para el encuentro.

### TEMÁTICA XIV ENCUENTRO DE PROFESORES DE REVISORÍA FISCAL



1. Seleccione la temática que considera debe ser eje central del evento.

[Más detalles](#)

- La revisoría fiscal en las empre... 3
- Órganos e instituciones de au... 1
- Desarrollo sostenible, ¿y qué ... 5



Ilustración 2. Selección de la temática central del evento. Elaboración propia.

Tabla 5. Selección de la temática del evento - Elaboración propia.

ID	Hora de inicio	Hora de finalización	Correo electrónico	Seleccione la temática que considera debe ser eje central del evento.
1	9/10/19 8:23:44	9/10/19 8:23:50	anonymous	Desarrollo sostenible, ¿y qué de la Revisoría Fiscal?
2	9/10/19 10:22:45	9/10/19 10:22:59	anonymous	Desarrollo sostenible, ¿y qué de la Revisoría Fiscal?
3	9/10/19 11:10:48	9/10/19 11:11:10	anonymous	Desarrollo sostenible, ¿y qué de la Revisoría Fiscal?
4	9/10/19 17:59:19	9/10/19 17:59:48	anonymous	La revisoría fiscal en las empresas menos complejas.
5	9/11/19 8:51:36	9/11/19 8:51:46	anonymous	Órganos e instituciones de auditoría y fiscalización
6	9/11/19 15:25:31	9/11/19 15:25:37	anonymous	La revisoría fiscal en las empresas menos complejas.
7	9/12/19 9:49:56	9/12/19 10:09:43	anonymous	La revisoría fiscal en las empresas menos complejas.
8	9/16/19 13:21:31	9/16/19 13:21:33	anonymous	Desarrollo sostenible, ¿y qué de la Revisoría Fiscal?
9	9/16/19 14:06:03	9/16/19 14:06:13	anonymous	Desarrollo sostenible, ¿y qué de la Revisoría Fiscal?

## **Información general**

### **Objetivo**

Establecer el papel y el alcance de la Revisoría Fiscal en el logro de los objetivos de desarrollo sostenible (ODS).

### **Objetivos específicos**

1. Identificar el conocimiento de los objetivos de desarrollo sostenible en las organizaciones.
2. Analizar las actividades que desarrollan las organizaciones para el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible.
3. Definir el rol de la Revisoría fiscal frente al panorama actual de las organizaciones en cuanto al desarrollo sostenible.

### **Breve descripción del tema**

Los países miembros de la ONU, preocupados por las condiciones actuales del planeta, referente a la naturaleza, el ser humano, las organizaciones, entre otros, adoptaron en el año 2013 un acuerdo de importancia, con el ánimo de luchar contra la pobreza mundial, el cuidado del planeta y la disminución de las desigualdades en todos los sentidos, teniendo como fecha límite de aplicabilidad para el logro de los objetivos de desarrollo sostenible el año 2030. Partiendo de lo anterior, sería interesante identificar ¿cuál debería ser el papel y alcance de la Revisoría Fiscal?, considerando su definición como institución de fiscalización que colabora con el Estado en la defensa del interés público y la protección de todos. Así, las cosas, la pregunta que se propone como lineamiento del evento sería: ¿Cuál debería ser la prioridad de la Revisoría Fiscal con respecto a la observancia de los ODS en las organizaciones bajo su vigilancia y control?

## Eje y líneas temáticas

El eje temático de esta versión del encuentro de profesores de Revisoría Fiscal es:

### “Desarrollo sostenible... ¿Compromisos de la Revisoría Fiscal?”

Los interesados en presentar sus trabajos de investigación o reflexione para la regulación y enseñanza de la Revisoría Fiscal lo podrán hacer en las siguientes líneas temáticas:

1. Panorama actual sobre las organizaciones con respecto al desarrollo sostenible.
2. Del cumplimiento sobre los ODS a la práctica de la Revisoría Fiscal.
3. Funciones actuales y futuras de la Revisoría Fiscal frente al desarrollo sostenible.
4. Operatividad de las normas y regulaciones respecto al debe ser de la Revisoría Fiscal en Colombia frente al desarrollo sostenible.
5. El imaginario del Revisor Fiscal frente al desarrollo sostenible.

### ¿Cómo participar?

Los interesados tienen tres opciones de participación; ninguna de ellas tiene costo:

1. **Ponente:** Asiste en forma presencial al evento y participa con presentación de ponencia aprobada por la Red para la Formación en Revisoría Fiscal.
2. **Invitado por universidad miembro de la Red:** Asiste en forma presencial al evento por asignación o invitación específica de alguna de las universidades que conforman la Red para la Formación en Revisoría Fiscal.

3. **Participación online:** Participa del evento a través de canal virtual suministrado al correo registrado en el evento. Esta opción es para quienes no sean ponentes aprobados o invitados.

### **Asistencia de los participantes**

Para asistir a este encuentro el Programa de Contaduría Pública de la Universidad de San Buenaventura, Sede Bogotá, como anfitrión del evento pone a disposición de los académicos de las ciencias económicas, administrativas y contables un enlace y un código QR, para registrar y confirmar su participación.



<https://forms.office.com/Pages/ResponsePage.aspx?id=2r3joGHXk0yYCOaiA10Nxn92OMlru3hElyG1a-NAJcVUME5KMEU3UE0IS045U0g3R0IUvzJPVU-hQMy4u>

### **Lugar y fecha**

Universidad de San Buenaventura, sede Bogotá, Auditorio San Francisco de Asís.

*Evento realizado a través de mediación tecnológica, por cuarentena Covid-19*  
Carrera 8H n.º 172-20. PBX: 667 1090 ext. 2202 y 2213, Bogotá D. C.  
21 de mayo de 2020, 7:00 a. m. a 5:00 p. m.

Ubicación <https://goo.gl/maps/6rC4rd6xqrbYQUNv9>

### **Lineamientos para los ponentes**

El documento debe ser inédito, original y producto de la reflexión de la práctica docente por su desempeño profesional, revisión bibliográfica o de un proyecto de investigación. Los trabajos no pueden ser presentados simultáneamente en otro evento académico.

Los trabajos pueden ser presentados por máximos tres (3) autores.

La ponencia recibirá una notificación de aceptación o de rechazo de su escrito. En caso de ser aceptado, el día del evento dispondrá de 30 minutos para presentar su ponencia, según las pautas de presentación que se notificarán previamente.

Las ponencias no seleccionadas para presentarse el día del evento y que reciban aprobación de jurados se incluirán en un aparte de las memorias del evento.

### **Fechas importantes**

<b>Proceso</b>	<b>Fecha</b>
Apertura de Convocatoria	7 de octubre de 2019
Fecha límite de entrega de ponencias	2 de marzo de 2020
Asignación de Evaluadores:	4 de marzo de 2020
Entrega de Resultados de Evaluación	23 de marzo de 2020
Entrega de ponencias con ajustes para segunda evaluación:	6 de abril de 2020
Resultados finales/ponencias seleccionadas	20 de abril de 2020
Entrega de Material para presentación	27 de abril de 2020
Socialización interna	6 de mayo de 2020
Evento	21 de mayo de 2020

### **Consideraciones para las ponencias:**

Título.

No incluir nombres de los ponentes en el documento para efectos de evaluación por sistema par ciego.

Tipo de ponencia.

- Reflexión académica.
- Revisión bibliográfica.

- Producto de avance o resultado de investigación.

Resumen en castellano: (Hasta 120 palabras)

Palabras clave: (Hasta 6 palabras)

Abstract: (Hasta 120 palabras)

Keywords: (Hasta 6 palabras)

Introducción: (Debe dar cuenta de los objetivos, la forma en que se sistematiza la experiencia o fenómeno estudiado y justificación en términos de pertinencia, oportunidad e innovación)

Marco teórico.

Metodología (para el caso de ponencias producto de avance o resultado de investigaciones).

Discusión, resultados y conclusiones.

Referencias bibliográficas.

**Nota:** el Trabajo no podrá exceder 15 páginas, en letra Times New Román, tamaño 12, interlineado 1.5 y procesado en formato Word. *No se recibirán trabajos presentados en formatos PDF, RTF y similares.*

Los artículos deben remitirse al correo: [cea.dprcontaduria@usbog.edu.co](mailto:cea.dprcontaduria@usbog.edu.co)

Asunto: PONENCIA XIV EPRF- Universidad XXXXXXXX

En carta remisoria adicional, el autor o autores certificarán el título del documento, su origen, proyecto del cual es producto, ser inédito explícitamente y la autorización para su evaluación y publicación conforme a los parámetros de la presente convocatoria.

## Total de inscritos y calidad de asistentes (79).

### XIV Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal



#### 6. Calidad de Asistente

[Más detalles](#)

 Ponente	20
 Presencial invitado por Univer...	78
 Participación Online	115



Ilustración 3. Calidad de asistentes inscritos. Elaboración propia.

## Instituciones a las que pertenecen los participantes.

#### 5. Institución a la que pertenece

[Más detalles](#)

 Corporación Universitaria Iber...	18
 Corporación Universitaria Min...	13
 Corporación Universitaria Rep...	3
 Fundación Universitaria Agri...	18
 Fundación Universitaria los Lib...	10
 Pontificia Universidad Javeriana	16
 Universidad Central	9
 Universidad Cooperativa de C...	10
 Universidad de Cundinamarca	6
 Universidad Eternado de Col...	10
 Universidad Libre	21
 Universidad Militar Nueva Gre...	25
 Universidad Piloto de Colombia	15
 Universidad de San Buenavent...	8
 Otras	33

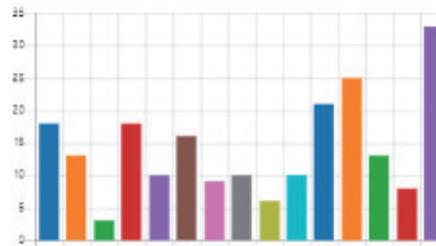


Ilustración 4. Participantes registrados por institución de Educación Superior. Elaboración propia.

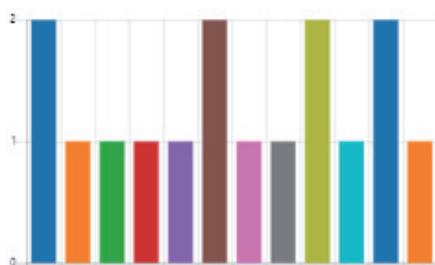
## Resultados de evaluación de ponencias recibidas

Se recibieron trece (13) ponencias para el evento, todas fueron enviadas al comité evaluador y los resultados indicaron que cuatro de ellas no tuvieron aprobación, cinco aprobadas con solicitud de correcciones que tuvieron una segunda revisión y cuatro aprobadas sin ninguna corrección<sup>1</sup>.

### 1. Seleccione la ponencia a evaluar

[Más detalles](#)

Auditoría Forense Aplicada al ...	2
El revisor fiscal en la evaluació...	1
Información de sostenibilidad ...	1
Importancia y responsabilidad...	1
La Fe Pública del Revisor Fiscal...	1
Los ODS como agenda de des...	2
La revisoría fiscal y el medio a...	1
Objetivos de Desarrollo Soste...	1
Papel del revisor fiscal frente a...	2
Posibilidades y retos de la Rev...	1
Responsabilidad y ética desde...	2
Revisoría Fiscal, Significado...	1



### 2. El Trabajo no podrá exceder 15 páginas en letra Times New Román, Tamaño 12, Interlineado 1,5

[Más detalles](#)

Cumple	14
No Cumple	2



### 3. Tipo de Ponencia

[Más detalles](#)

Reflexión académica	11
Revisión Bibliográfica	2
Producto de avance o resultad...	3



<sup>1</sup> Las ilustraciones incluyen los resultados de la segunda revisión, para la cual no llegó la de uno de los trabajos corregidos; sin embargo, en presentaciones preliminares ante el comité directivo de la Red para la Formación en Revisoría Fiscal, todas las nueve ponencias finalistas fueron confirmadas para el evento.

#### 4. Resumen en castellano: (Hasta 120 palabras)

[Más detalles](#)



#### 5. Palabras clave: (Hasta 6 palabras)

[Más detalles](#)



#### 6. Introducción

[Más detalles](#)

**16**  
Respuestas

Respuestas más recientes

*"Cumple, se establecen tres objetivos y se entiende el proceso de inves...*

*"Cumple de acuerdo con el título de la ponencia y sus objetivos"*

*"En la introducción se detalla los objetivos, tema a desarrollar muy pe...*

#### 7. Marco teórico.

[Más detalles](#)

**16**  
Respuestas

Respuestas más recientes

*"Cumple con el planteamiento del problema"*

*"Por ser un tema novedoso, tiene muchas referencias aunque todas n...*

*"Considero que se pueden trabajar muchas mas referentes en torno a ..."*

#### 8. Metodología

[Más detalles](#)

**15**  
Respuestas

Respuestas más recientes

*"No experimental descriptivo"*

*"Esta es una reflexión académica únicamente "*

*"Sería muy interesante basarse en un estudio de caso como apoyo me..."*

### 9. Discusión, resultados y conclusiones

[Más detalles](#)

16

Respuestas

Respuestas más recientes

*"Se incluye un apartado denominada: Nuevas Retas para las Profesia...  
"Está acorde con la ponencia aunque se dificulta establecer el qué hac...  
"En las conclusiones y por tratarse de una ponencia debe dejar el esp..."*

### 10. Referencias bibliográficas

[Más detalles](#)

16

Respuestas

Respuestas más recientes

*"Bibliografía nutrida"*

*"Muy extensa solo se usan 14 referencias d 40 relacionados. "  
"Hay citaciones usados en el desarrollo de la ponencia que se deben i..."*

### 11. ¿La ponencia cumple con el objetivo y temática del evento?

[Más detalles](#)

<span style="color: blue;">●</span> Cumple	13
<span style="color: orange;">●</span> No Cumple	3



### 12. Aprobada

[Más detalles](#)

<span style="color: blue;">●</span> Si	7
<span style="color: orange;">●</span> No	3
<span style="color: green;">●</span> Sujeta a corrección	6



### 13. Corrección solicitadas

[Más detalles](#)

13

Respuestas

Respuestas más recientes

"Sería recomendable ajustar la bibliografía en cuanto a la forma y as...

"Revisar el componente bibliográfico y su uso en el texto"

### 14. Según su opinión ¿cuántas estrellas le asigna a la ponencia evaluada?

[Más detalles](#)

16

Respuestas



Clasificación media 6.69

2

Ilustración 5. Resultados del Comité Evaluador. Elaboración propia.

## Orden del día

Mayo 21 de 2020

Auditoría Mayor San Francisco de Asís, Universidad de  
San Buenaventura, sede Bogotá.

*Transmisión en vivo a través de plataforma web de la  
Universidad, por cuarentena Covid19*

Evento	Día	Enlace para ingresar	Franja
XIV Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal	Jue. 21 mayo	<a href="https://zoom.us/j/97034219161">https://zoom.us/j/97034219161</a>	6:30-18:00

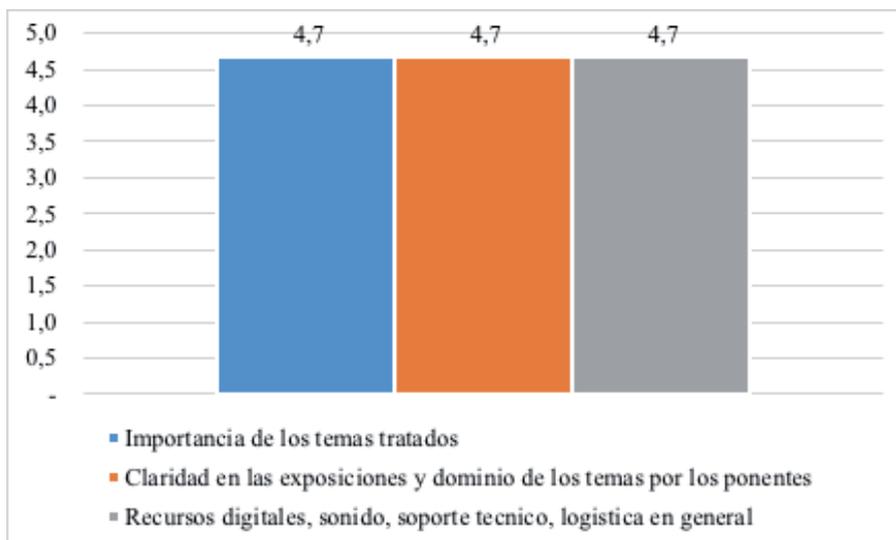
- 2 El resultado promedio del comité evaluador es de 6.69, que incluye los resultados de las ponencias aprobadas cuyo puntaje superior fue 10 y el inferior 5, las no aprobadas tuvieron puntajes inferiores a 4.

<b>n.º</b>	<b>Actividad</b>	<b>Horario</b>
1	Registro e ingreso al Auditorio	7:00-8:00
2	Apertura, Lectura del Orden del día	8:00-8:10
3	Himno de la República de Colombia	
4	Himno de la Universidad de San Buenaventura	
5	Palabras de bienvenida de la Vicerrectora Académica de la Universidad de San Buenaventura, Sede Bogotá, Dra. Nohelia Hewitt Ramírez.	8:10-8:20
6	Palabras a nombre de la Red para la Formación en Revisoría Fiscal: Hernán Alejandro Alonso Gómez, director del Programa de Contaduría Pública de la Universidad de San Buenaventura, Sede Bogotá (Organizadores del evento).	8:20-8:30
7	Conferencia Inaugural: El sector empresarial en tiempos de la Agenda 2030.	8:30-9:30
8	Café virtual	9:30-10:00
9	Ponencia: Posibilidades y retos de la revisoría fiscal: una mirada al ejercicio de la parrésia y al uso de la contabilidad externa.	10:00-10:30
10	Ponencia: La revisoría fiscal y el medio ambiente: aportes desde la perspectiva de la gestión ambiental.	10:30-11:00
11	Ponencia: Responsabilidad y ética desde las funciones del revisor fiscal con el medio ambiente.	11:00-11:30

n.º	Actividad	Horario
12	Ponencia: La fe pública del revisor fiscal y su relación con el logro de los objetivos de desarrollo sostenible.	11:30-12:00
13	Ponencia: Papel del revisor fiscal frente al objetivo de desarrollo sostenible número 9 “industria, innovación e infraestructura”, herramientas y normas ético-legales.	12:00-12:30
14	Almuerzo virtual	12:30-14:00
15	Ponencia: Auditoria forense aplicada al medio ambiente.	14:00-14:30
16	Ponencia: Los objetivos de desarrollo sostenible como agenda de desarrollo conjunto, una visión desde la Revisoría Fiscal.	14:30-15:00
17	Ponencia: Información de sostenibilidad y aseguramiento: una revisión de literatura.	15:00-15:30
18	Ponencia: Objetivos de desarrollo sostenible y aseguramiento en su cumplimiento por... ¿el revisor fiscal?	15:30-16:00
19	Palabras de Cierre del Evento del Decano de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativa, Néstor Darío Preciado Moreno.	16:00-16:30
20	Acto de reflexión espiritual (Libre) en la Capilla de San Damián de la Universidad de San Buenaventura, Sede Bogotá, Fray Ramiro Rafael Acosta Cárdenas, OFM.	16:30-17:00

## Asistencia y evaluación

El evento tuvo un aforo que llegó a un total de ciento seis (106) personas en línea y un promedio general durante toda la actividad de noventa y siete (97) personas; del total de los asistentes cincuenta y una (51) personas respondieron la encuesta de evaluación y los resultados fueron los siguientes:



### Comentarios y sugerencias

Buen evento, interesantes temas los que se trataron.

Muy bueno, me encantó el evento y haber podido ser partícipe del mismo.

Excelente que se practiquen estos espacios de aprendizaje.

Felicitarlos por el evento, agradecemos la invitación.

Se presentan casos y cómo se aplican en la realidad. Solo se exponen trabajos de investigación académica que son importantes, pero no se aplican a los profesores sin experiencia en el campo.

Gracias por mantener el espacio académico. Mayor selección en las ponencias y profundidad.

Es muy bueno estos espacios para alinear las expectativas del revisor fiscal

Abrir espacios apropiados para la discusión.

Ampliar la participación. En todos los encuentros casi siempre son los mismos ponentes

Muy buen evento. Gracias.

<b>Comentarios y sugerencias</b>
Ninguno.
Continuar el proceso de actualización y formación de contadores en temas de auditoría, Revisoría, NIAS, Ética, IFAC
Excelente evento.
En algunas ponencias se ve mucha ligereza, hay que resaltar que dentro de todo estamos accediendo a un evento académico y ello amerita un rigor mínimo.
Configurar la sala tipo conferencia, pues Zoom tiene bastantes recursos para evitar las interrupciones como las presentadas al comienzo.
Un excelente ejercicio para ampliar los conocimientos
En próximas oportunidades generar mayor seguridad en el acceso de las personas para evitar sabotaje de la presentación.
Evitar utilizar "Sesiones abiertas" de para no permitir sabotaje.
Felicitaciones.
Cumplir con la hora inicial.
Elegir herramientas tecnológicas que tengan estándares de calidad y seguridad, para evitar el impase de la mañana. Esto en un evento académico no puede pasar, en mi Universidad sabemos que Zoom no es una plataforma segura.
Excelente ejercicio y de bastante retroalimentación en nuestro ejercicio profesional
Ninguno.
Que estos encuentros se mantengan.
Gracias por el esfuerzo de hacer este evento posible, aún en estas circunstancias difíciles. Mejorar en el control del tiempo para no quitar tiempo a las preguntas.
N/A
Excelente encuentro.
Excelente.
No aplica.
Los temas tratados son de gran importancia para la profesión y para el desarrollo de la revisoría fiscal en Colombia.
Excelente.
Este tipo de encuentros se debe seguir realizando.
Muy buen evento.
El encuentro tenía una temática, la ponencia de auditoría forense no encaja.
Excelente jornada y actualización de temas.
Gran actualización y aporte al profesional con temas de actualidad.

<b>Comentarios y sugerencias</b>
Muy interesante el tema de la parte medio ambiental, es de actualidad y de que nos propongamos a replantear nuestro quehacer como revisores fiscales.
Resalto la organización del evento y la calidad de las intervenciones.
Continuar con los encuentros, buscando generar cambios que fortalezcan el ejercicio de la revisoría fiscal.
<b>¿En cuáles temas le gustaría profundizar?</b>
NIIF
Auditoría forense ambiental
Finanzas sostenibles
Auditoría internacional
Todos los relacionados con la profesión contable
Temas como la aplicabilidad de la Revisoría Fiscal en las empresas y como enfrenta problemas reales de exigencia de ley y la Auditoría Forense, pero no a la carrera.
La actualidad de la temáticas que tienen pertinencias con el revisor fiscal.
La nueva era de la educación contable.
Innovación Social. Derechos humanos y la responsabilidad social empresarial. Empresa e Inclusión Social en la información financiera.
Temas de tecnologías disruptivas en el ámbito de la Revisoría Fiscal.
Todo lo relacionado con ODS en las pymes: efectos, costos y demás variables.
NIAS, Ética, NIIF, Tributos Nacionales.
Auditoría Forense
Control social
Tributaria
El alcance de las responsabilidades del Revisor Fiscal frente a cambios e incertidumbres.
La responsabilidad social y ambiental del revisor fiscal.
El papel del Contador en cuanto a los Objetivos de Desarrollo Sostenible.
Auditoría Forense y medio ambiente.
Ética
Revisoría Fiscal (Lo Forense)
Sostenibilidad
En las funciones del Revisor Fiscal
Desarrollo sostenible ODS
Auditoría Forense

<b>Comentarios y sugerencias</b>
Desarrollo sostenible ODS
Normatividad en lo referente a la Revisoría fiscal.
Los costos y presupuestos desde la Revisoría Fiscal.
Auditoría ambiental
Métodos de aseguramiento de información no financiera.
Revisoría fiscal en el sector público.
Auditoría y activos
La regulación para el del revisor fiscal
Reforma a la Revisoría Fiscal
Responsabilidades del revisor fiscal en temas ambientales.
La RF solamente se quedó en lo tributario.
Revisoría fiscal y responsabilidad social.
Ampliar en ODS
Temas de la ética profesional del contador público, ponencias sobre la reforma a la profesión contable "Revisoría fiscal".
Auditoría, tributaria
Auditoria, Tributaria, Norma Internacional
Responsabilidad social empresarial e informes sociales.
Auditoria forense
Sobre auditoria forense
<b>Organización y atención durante el evento</b>
Bueno
Espectacular
Es complejo, pero lo hicieron muy bien.
Excelente
Excelente
Bien, pero muy corto el tiempo de exposiciones.
Adecuada, teniendo en cuenta el difícil contexto en el que estamos.
Muy bien
Adecuada, gracias.
Buena
Lograron resolver los problemas de tecnología. Es un reto que lograron superar. Muchas gracias
Un gran esfuerzo, gracias por todo.

### Comentarios y sugerencias

Buena

Excelente

Excelente

Bien organizado, excepto por el incidente inicial todo el evento estuvo bien.

Faltó unas indicaciones más claras sobre las personas a las cuales acudir para ayuda en cada sala

Muy buena

La atención fue óptima.

Buena

Muy buena

Buena organización

Muy buena

buena

Muy buena, gracias.

Buena

Excelente

Muy bien.

Muy buena, el chat para ponentes fue una buena idea y la comunicación por email muy concreta.

Muy bueno

Excelente

Excelente

Muy bien

Excelente

Excelente

Muy buena

Buena

Muy buena

Excelente

Excelente

Muy bueno, muchas gracias.

Muy buena organización.

Excelente, a pesar de los inconvenientes técnicos.

Este libro es uno de los productos permanentes de la Red para la Formación en Revisoría Fiscal que integran un grupo programas de Contaduría Pública de Universidades con amplia trayectoria en Colombia. Las presentes memorias muestran los escritos de las ponencias que fueron seleccionadas para socialización dentro del evento académico que busca resignificar el ejercicio profesional en ámbitos internacionales que vinculan el desarrollo sostenible.

El evento vincula directamente análisis a través de investigaciones y reflexiones académicas de los profesores de Revisoría Fiscal de diferentes Instituciones de Educación Superior en perspectiva de la Agenda 2030 de la ONU y su relación con los compromisos de la Revisoría Fiscal como institución de fiscalización en Colombia sobre las organizaciones públicas y privadas; tema que resulta de interés para los profesionales y estudiantes de Contaduría Pública

  
**EDITORIAL**  
**BONAVENTURIANA**



Diseño e impresión: Unidad de Comunicaciones y Protocolo de la  
Universidad de San Buenaventura, sede Bogotá