

**UNIVERSIDAD MILITAR
NUEVA GRANADA**



REVISORIA FISCAL, ¿CRISIS O DECADENCIA?

Ensayo realizado como opción de grado

Lida Victoria Melo Miranda código D6301818

Tutor

Iván Roberto Santoyo Pinzón

CONTADURIA PÚBLICA

20 de Agosto de 2014

BOGOTA

REVISORIA FISCAL, ¿CRISIS O DECADENCIA?

Por: Lida Melo

Resumen

Desde la creación y primeros pasos de la revisoría fiscal se ha hablado, comentado y escrito mucho, especialmente en el ámbito legislativo y empresarial; de la misma manera son muchos sus detractores y defensores. Para los primeros, en ocasiones la ven como un sobrecosto de la operación, un duro vigilante del estado, un obstáculo que viene a parar el desarrollo de las operaciones de las empresas; se quejan de la falta de acción oportuna, y de manera general de la falta de valor agregado en su ejercicio. Sin embargo, muchas de estas caracterizaciones acerca de la Revisoría Fiscal, por parte de los usuarios, se dan porque no han comprendido los beneficios que este ente de control ajeno a la Administración, les puede ofrecer a los propietarios y a la Alta Gerencia, quienes desconocen la esencia primordial de la revisoría.

El presente ensayo se basa en realizar un análisis del tema de la Revisoría Fiscal desde la primera ley que habla del revisor Fiscal, leyes procedimientos, normas que lo han establecido hasta el día de hoy con el proyecto de ley (009 de la cámara de representantes) que lleva recorrido la mitad del camino en el congreso de la

república, y la resolución 033 de la Junta de Contadores, que ha despertado un gran polvorín entre las firmas de Revisoría Fiscal y Auditoría en Colombia; a fin de establecer porque la Revisoría Fiscal está en Crisis o Decadencia, que ha llevado a que las personas creen que esta se encuentra en el banquillo de acusados; O solo es un corrillo de personas con mal manejo de sus organizaciones.

La Revisoría Fiscal se ejecuta sobre un sistema, el cual es operado a través de una acción administrativa, en la cual se integran como parte primordial del proceso, los bienes y recursos; y mediante actividades y operaciones, persiguen un objetivo determinado. El Revisor Fiscal, no es responsable de las actuaciones de los Administradores y cuando en desarrollo de la labor se comunican situaciones que pueden afectar el buen desempeño de la empresa en cumplimiento a la función preventiva, por medio de la presentación de informes y sugerencias correctivas y de mejora debe prestársele atención. La revisoría fiscal no es la solución a los problemas de una organización, no existe compromiso por parte de sus administradores. Que si existen casos aislados de corrupción sí, pero por culpa de las mismas entidades o los entes educadores, que no dan una correcta e integral educación a sus futuros contadores.

Palabras claves: Crisis, Decadencia, Educación, Revisor Fiscal, Revisoría Fiscal.

Abstract

From the first steps of creation and tax inspection has spoken and written extensively discussed, particularly in the legislative and business environment; just as many detractors and defenders. For the former, sometimes see it as a cost overrun of the operation, a hard watchman state, an obstacle that comes to stopping the development of business operations; complain about the lack of timely action, and generally the lack of added value in the exercise. However, many of these characterizations about the Statutory Auditor, by the users, because they have not understood the benefits of this being remotely controlled from the Administration, we can offer owners and senior management, who know the primordial essence of Revisoria.

This essay is based on an analysis of the issue of the Statutory Auditor from the first law I speak Attorney reviewer, procedures laws, rules that have been set up today with the bill (009 House of Representatives) that takes me halfway down the road in the congress of the republic, and resolution 033 of the Board of Accountants, which has aroused great magazine among firms of Statutory Auditor and Audit in Colombia; to establish that the Statutory Auditor is in Crisis or Decline, which has led people to believe that this is in the dock; Or is it just a huddle of people with bad management of their organizations.

The Statutory Auditor runs on a system, which is operated through an administrative action, which are as essential part of the process, property and resources; and through activities and operations, pursue a certain objective. The Auditor is not responsible for the actions of the directors and when development work situations that may affect the proper performance of the company in compliance with the preventive function, through reporting and corrective suggestions and communicate improvement must be heard. The tax inspection is not the solution to the problems of an organization, there is no commitment from their managers. If there are isolated cases of corruption itself, but because of the same entities or educators authorities, who do not give a correct and comprehensive education for their future accountants.

Keywords: Auditor, Crisis, Decline, Education, Tax inspection.

Introducción

El ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia ha venido siendo ampliamente cuestionada en razón de las dudas sobre su efectividad en el control de las actividades empresariales u organizacionales.

Actualmente se presentan varias malas interpretaciones de la Revisoría Fiscal y las más sobresalientes tienden a asimilarla como auditoría externa. La Revisoría Fiscal es un ente de control o institución en crisis o decadencia por su falta de credibilidad originada por una cuestionada actuación de empresas enfrentadas a procesos concursales; especialmente en el sector financiero, donde se ha visto más agudizado; su crisis ha tenido un carácter más moral que económico, cuyas acciones han arrasado los derechos de los ahorradores. Y como no han faltado los detractores de la Revisoría Fiscal, bastante polémica se puede encontrar en cuanto a la profunda crisis o decadencia que atraviesa, especialmente por falta de credibilidad y desnaturalización de sus funciones. Se hace a pensar que los Revisores Fiscales no han entendido su función pública, No han defendido los intereses de los contribuyentes, dentro de los marcos de la ley y la ética, coadyuvando a los fenómenos de evasión y elusión tributaria.

Las condiciones del mercado laboral han agudizado la crisis de la Revisoría Fiscal, y sus procedimientos no han avanzado mucho desde sus orígenes, lo que sí ha hecho la sociedad, por ello su continuidad depende de la capacidad de

formular un modelo tecnológico adecuado, soportado en un saber teórico, que sustituya las deficientes practicas actuales que la han llevado a una condición de crisis o decadencia. Su crisis o decadencia no solo es conceptual también en cierta medida de función, ya que es confundida con otras actividades como la auditoria externa y auditoria de control entre otras; lo cual redundo en una baja efectividad de la misma. Se puede entonces deducir que el desempeño de la Revisoría Fiscal confundida con la auditoria caiga en una descontextualización grave, atentando contra la efectividad de la misma. Las críticas a la Revisoría Fiscal que se han observado señalan diferentes ambientes, quienes critican, pueden caer en la confusión de criticar aspectos que no son propios de la figura sino que pertenecen al agente o al entorno. Quienes se han enfocado en atacar el desempeño de la Revisoría Fiscal para verificar si esta es efectiva o no, se han confundido con la idea de que el desempeño de la figura (Revisoría Fiscal) es el mismo desempeño del agente (Revisor Fiscal) permitiendo que se coarte un análisis conciso y responsable sobre la efectividad de la Revisoría Fiscal como tal.

Origen de la Revisoría Fiscal

Las raíces de la Revisoría Fiscal se encuentran en el Derecho Romano Civil, donde sobresalen ciertos procesos e instituciones que siglos más tarde son mezclados con los procesos y las instituciones del Derecho Mercantil para dar origen a la figura de la Revisoría Fiscal contenida en la legislación Colombiana de la época del Código de Comercio de 1971.

Con los procesos de final del siglo XX, caracterizados por los fenómenos de globalización, internacionalización, apertura y telecomunicaciones, se ha gestado una evolución adicional: el Derecho Mercantil evoluciona en una multiplicidad de formas: societario, empresarial, internacional, etc., generando la imperiosa necesidad de construcciones nuevas respecto de la Revisoría Fiscal. Este es el estado actual de la cuestión y recibirá la atención debida.

La Revisoría Fiscal en Colombia es producto de la confluencia del derecho napoleónico, el desarrollo español y el derecho anglosajón con primacía del segundo de éstos.

A finales del siglo XX el Estado reglamenta ampliamente el derecho de Inspección a todas las actividades sociales y crea instituciones especializadas para llevar actividades especializadas, podríamos decir que su actuar es policivo:

1. Inspección y Circulación del Ministerio del Tesoro.
2. Banco de la República
3. Departamento de Contraloría
4. Superintendencia de Súper Sociedades anónimas

Se reconoce la existencia de la Revisoría Fiscal en Colombia mediante la ley 58 de 1931, la cual entró en vigencia en el año 1937. Mediante la Ley 73 de 1935 se señalan sus funciones. Las responsabilidades e incompatibilidades fueron enunciadas previamente en la Ley 42 de 1923.

La reforma Constitucional del 1936 reduce el Derecho de Inspección y vigilancia y se concentra en los sectores de la salud, seguridad y educación, cuyas principios fundamentales eran la eficiencia y la equidad.

Se habla de Niveles de Fiscalización públicos y privados.

Los niveles de fiscalización privados son la fiscalización individual (Derecho del asociado para vigilar el desarrollo de los negocios sociales), la fiscalización jurisdiccional (Rama jurisdiccional del poder público cuando interviene en controversias entre asociados, entre estos y la sociedad o con terceros), la fiscalización administrativa (Competencia del Presidente de la República para inspeccionar las sociedades mercantiles de conformidad a las Leyes), la fiscalización tributaria (Ejercida por la DIAN para ejercer control sobre el proceso tributario) y la fiscalización privada (Es la Revisoría Fiscal, obligatoria o voluntaria).

Los niveles de fiscalización públicos son de orden nacional, departamental, municipal, descentralizado y de economía mixta (Vigilancia y Control fiscal propias del gobierno).

Con los Decretos 1539 de 1940 y 1357 de 1941, se considera al Contador Juramento como el profesional idóneo para realizar actividades de Revisoría Fiscal entre otras.

La normatividad vigente que reglamenta la actuación del Revisor Fiscal es el Decreto-Ley 410 de 1971 en el capítulo VII del libro 2 del título 1. Comprendo los artículos del 203 al 217 del Nuevo código de Comercio, que básicamente lo que hizo fue recopilar toda la normativa existente sobre la materia.

Funciones de la Revisoría Fiscal

La Revisoría Fiscal por mandato de la Ley viene ejerciendo las funciones de inspección y vigilancia del Estado para garantizar el bienestar social, responsabilidad enorme que se ha dejado en las manos de los particulares, con respaldo estatal pero sin técnicas y procedimientos de carácter científico y que se ha visto amenazada con la incorporación al ambiente nacional de la auditoría externa por parte de los inversionistas extranjeros, especialmente los norteamericanos.

Lo más importante de la Revisoría Fiscal es que por mandato de la Ley es depositario de la fe pública, lo que implica realizar una labor de sumo cuidado, constante, amplia y de una calidad profesional altísima.

En forma general, el Código de comercio, en su artículo 207 contempla las funciones de la revisoría fiscal:

1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva.
2. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.
3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.
4. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.
5. Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.
6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.
7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.

8. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.
9. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.¹

¿Quién puede ejercer la Revisoría Fiscal?

La legislación colombiana, que si se llegara a realizar un análisis exhaustivo de ella, podría hallarse más de una contradicción e incoherencia: En este caso pareciera permitir que una persona que no sea Contador Público pueda ejercer como Revisor Fiscal. En primer lugar vea lo que dice el artículo 13 de la ley 43 de 1990:

Además de lo exigido por leyes anteriores, se requiere tener la calidad de Contador Público en los siguientes casos:

1. Por razón del cargo

1. Para desempeñar las funciones de revisor fiscal, auditor externo, auditor interno en toda clase de sociedades, para las cuales la ley o el contrato social así lo determinan...²

De lo anterior se puede concluir que si la ley o los estatutos obligan a que la sociedad tenga revisor fiscal, este debe tener la calidad de contador público, eso es incuestionable, pero por su redacción, si no hay obligación legal ni estatutaria de tener revisor fiscal, la sociedad podría nombrar uno y en ese caso no se advierte que haya ley alguna que exija la calidad de contador público.

Pero al leer ahora lo que dice el párrafo único del artículo 207 del Código de Comercio:

Parágrafo. En las sociedades en que sea meramente potestativo el cargo del revisor fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las juntas de socios, con el voto requerido para la creación del cargo; a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la junta de socios o asamblea general, ejercerá las funciones indicadas en este artículo. No

¹<http://www.gerencie.com/funciones-del-revisor-fiscal.html>

² http://www.mineduccion.gov.co/1621/articles-104553_archivo_pdf.pdf

obstante, si no es contador público, no podrá autorizar con su firma balances generales, ni dictaminar sobre ellos.

Aquí vemos que la ley ha considerado la posibilidad de que exista un revisor fiscal que no sea contador público, caso en el cual, aclara la norma, es revisor fiscal no podrá autorizar balances generales, pero habría que entender que no podría autorizar ningún estado financiero.

Según el párrafo anterior, siempre que la sociedad no esté en la obligación legal ni estatutaria de tener un revisor fiscal, podría tener uno que no sea contador público, pero con las limitaciones que ello supone, puesto que muchas de las funciones de un verdadero revisor fiscal sólo se pueden cumplir si se tiene la calidad de contador público.

El Revisor Fiscal

Al hablar del Revisor Fiscal, primero se debe diferenciar que una cosa es el Revisor Fiscal y otra la Revisoría Fiscal para que no halla malentendidos, como le ha ocurrido a más de una persona al criticar el ente de Control.

Según la universidad del cauca En su Art. 3.2 Concepto de Revisoría Fiscal dice:

“Es necesario distinguir entre la Revisoría Fiscal y el Revisor Fiscal: la primera es la institución, el órgano de control, el segundo es la cabeza de la institución u órgano, la primera es permanente, el segundo es temporal”.³

³ <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse16.html>

El Revisor Fiscal como tal, es la persona encargada de vigilar una organización. Igualmente este profesional debe poseer competencias, condiciones, habilidades y cualidades que le permitan realizar sus evaluaciones en condiciones de alta calidad y diligencia profesional.

El Revisor Fiscal debe ser una persona íntegra, en todo el sentido de la palabra, transparente y totalmente ética y moral. Uno de los requisitos que debe tener el Revisor Fiscal es la dependencia: Según la universidad del Cauca define la dependencia del Revisor Fiscal como:

La función del Revisor Fiscal debe ser ejercida en forma independiente por profesionales que lejos de dejarse atemorizar se responsabilizan de convocar a la Asamblea general y de objetar decisiones de la junta directiva o de la Asamblea si fuera necesario.

Para elegir Revisor Fiscal no es suficiente que la compañía que lo nombra crea en él. Es necesario que aquellas a quienes interese el tema lo acepten sin discusión, como un profesional a quien la comunidad de los negocios le reconoce las cualidades de saber opinar en forma independiente; es decir no subordinar la opinión propia a la de terceros interesados en ella. En todos los asuntos relacionados con su trabajo, el Revisor Fiscal debe mantener una actitud mental independiente. Debe estar libre de prejuicios o parcialidades con respecto a sus clientes o a quienes interese su dictamen.

Esta independencia no significa que el Revisor Fiscal deba tomar actitud de un acusador, sino más bien la de un juez imparcial que conoce como obligación la equidad, no sólo hacia la administración. Los accionistas o socios de una compañía, sino también hacia los acreedores, financiadores, el gobierno y terceros.

La independencia tanto histórica como filosófica, es el pilar en que descansa la profesión de Contador Público. El Contador no puede contentarse con poseer una vasta capacidad técnica, debe también mantener las más elevadas normas de honestidad y de objetividad en sus juicios. La independencia constituye una de sus cualidades personales más importantes...⁴

En cuanto a la parte fundamental de su trabajo, el Revisor Fiscal debe ser consciente de la importancia que tiene realizar una adecuada evaluación del sistema de control interno implementado en la organización. Lo anterior exige del profesional que lo

⁴ <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse20.html>

realiza poseer los conocimientos, habilidades, condiciones personales y técnicas de alta calidad, que le permitan responder adecuadamente ante los socios, organismos administrativos, de vigilancia y control y partes relacionadas.

El Revisor Fiscal debe ser Contador Público y no es requisito pero debería ser, la especialización en Revisoría Fiscal, y unas buenas bases conceptuales.

El código de Comercio en su Art. 215 Dice:

El Revisor Fiscal debe ser contador público. Ninguna persona podrá ejercer el cargo de Revisor en más de cinco sociedades por acciones...

Los Revisores Fiscales, deben ofrecer a sus clientes, una visión independiente, servicios de calidad, apoyo en la solución de necesidades, entrega oportuna de evaluaciones objetivas y preventivas, comunicación formal y oportuna, acompañamiento continuo, tranquilidad y confiabilidad en las cifras reportadas por la administración, entre otras. Se dice que el mejor antídoto para una empresa es una buena Revisoría Fiscal ejecutada por un buen e íntegro Revisor Fiscal.

Los principios de: integralidad, permanencia, oportunidad, función preventiva, cobertura general, objetividad e independencia, actuación racional, son garantes de que el profesional encargado de la Auditoría Fiscal pueda dar fe pública de las actuaciones del ente auditado.

Normatividad de la Revisoría Fiscal

La Superintendencia de sociedades ha expedido la circular externa 115-000011 del 21 de octubre de 2008 donde fija su posición sobre diferentes aspectos relacionados con la revisoría fiscal.

Ha dicho la superintendencia de sociedades:

"Señores

ADMINISTRADORES, REVISORES FISCALES Y PROFESIONALES DE LA CONTADURÍA PÚBLICA DE LAS SOCIEDADES SOMETIDAS A INSPECCIÓN, VIGILANCIA Y/O CONTROL DE LA SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES.

REFERENCIA: REVISORÍA FISCAL

1 Ámbito de Aplicación

La Superintendencia de Sociedades, en ejercicio de sus facultades legales, con fundamento en el marco legal y conceptual vigente, imparte las siguientes instrucciones relacionadas con la revisoría fiscal, las cuales constituyen el marco integral que sobre la materia debe ser observado por los entes económicos sujetos a su supervisión y sus revisores fiscales.⁵

Dentro del marco de la coordinación y colaboración entre las autoridades de supervisión, esta entidad realizó un trabajo conjunto con la Superintendencia Financiera de Colombia, para efectos de la armonización de criterios y parámetros generales que deben regir la gestión de los revisores fiscales de las entidades sujetas a inspección, vigilancia y/o control de las dos superintendencias, con las limitantes impuestas por las especiales características de las instituciones del sector financiero, asegurador y bursátil.

2. Marco conceptual y normativo de la Revisoría fiscal.

⁵ <http://www.gerencie.com/la-revisoría-fiscal-según-la-superintendencia-de-sociedades.html>

“El artículo 334 de nuestra Constitución política asigna al Estado la dirección general de la economía, y le otorga la facultad de intervenir por mandato de la ley en las distintas etapas del proceso económico, desde la producción hasta el consumo de los bienes y servicios. Muchas son las leyes, decretos y reglamentos que se han dictado al amparo de ciertas normas constitucionales, regulando varios y numerosos aspectos de la economía en todos sus sectores⁶...

La Revisoría Fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida del país, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva, brinda confianza para la inversión, el ahorro, el crédito y en general contribuye al dinamismo y al desarrollo económico. Como órgano privado de fiscalización, la revisoría está estructurada con el ánimo de dar confianza a los propietarios de las empresas sobre el sometimiento de la administración a las normas legales y estatutarias, el aseguramiento de la información financiera, así como acerca de la salvaguarda y conservación de los activos sociales, amén de la conducta que ha de observar en procura de la razonabilidad de los estados financieros.

Las funciones del Revisor Fiscal debidamente ejercidas, por lo demás, protegen a los terceros que encuentran en el patrimonio del ente económico la prenda general de sus créditos, de manera que debe dar confianza sobre el manejo de los recursos del ahorro, de la inversión y en general del manejo justo y equitativo del aparato productivo del país.

La institución de la Revisoría Fiscal es un apoyo de vital importancia para las entidades que ejercen la inspección, vigilancia y/o control de las sociedades mercantiles; sus funciones le han sido asignadas por mandato legal, tales como las

⁶ <http://www.gerencie.com/la-revisoría-fiscal-según-la-superintendencia-de-sociedades.html>

de velar por el cumplimiento de las leyes y acuerdos entre los particulares (Estatutos Sociales y decisiones de los Órganos de Administración), y dar fe pública, lo cual significa entre otros, que su atestación y firma hará presumir legalmente, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que los estatutarios. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos han sido tomados fielmente de los libros y reflejan en forma razonable la correspondiente situación financiera en la fecha del balance (artículo 10º de la ley 43 de 1990).

Es precisamente en este entorno normativo y conceptual en el que el Estado advierte la importancia de la revisoría fiscal y, por lo mismo, le ofreció todo su apoyo y colaboración para lo que conviniera al buen suceso de su gestión fiscalizadora, cuyos desarrollos deben ser igualmente valorados por los terceros, los administradores y los propietarios de las empresas.

El marco normativo de la revisoría fiscal se encuentra definido por la Ley 145 de 1960, la Ley 43 de 1990, el Código de Comercio, la Ley 222 de 1995 y el Decreto 2649 de 1993, entre otras.

Desarrollo de la revisoría fiscal en Colombia

La Revisoría Fiscal ha sido la figura más destacada del ejercicio profesional contable a lo largo del tiempo, debido a su trayectoria histórica y su posición política y social, la cual ha sido fundamentada para proporcionar confianza pública y dar respuesta a los diferentes agentes que confluyen en la sociedad.

La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización independiente, que representa y vigila los intereses de los socios, del estado y de la comunidad en general; ejercida

única y exclusivamente por un Contador Público titulado, quien se debe a la observancia de las normas de Auditoría generalmente aceptadas, con el fin de dictaminar la razonabilidad de los estados financieros y procedimientos establecidos en el control interno de una empresa.

Para lograr un buen acercamiento al desarrollo de la Revisoría Fiscal, es necesario acudir al pasado para así identificar las prácticas que se realizaban en aquel entonces, pues la figura ya estaba legitimada en Colombia mucho antes de que se introdujera a la legislación la Ley 58 de 1931 y posteriormente la Ley 73 de 1935, de ahí que no se pueda desconocer el trasfondo cultural y político que abriga la figura y que no es precisamente la instauración de una ley quien la crea.

La práctica se legitima porque a través de la historia ha sido notable la necesidad de controlar, y esto se evidencia desde la época de la colonia, donde empiezan a aparecer en las compañías la “Auto supervisión” por parte de aquellas personas interesadas en el buen funcionamiento de sus entes contables. Para entonces la Revisoría Fiscal no estaba regulada ni se llamaba Revisoría Fiscal, tampoco existía la figura o sujeto del revisor fiscal como se conoce hoy en día, pues se hablaba en primer lugar de un comisario y pocos años después de un inspector.

La Revisoría Fiscal como ente de control ha evolucionado, pero la necesidad subyacente es la misma a través del tiempo: control.

Según cálculos se puede asegurar que desde hace más de 70 años el revisor fiscal fue facultado por el Estado para cumplir funciones de vigilancia y control al interior de

las organizaciones, tanto públicas como privadas; una responsabilidad que parece a simple vista sencilla de realizar cuando en realidad conlleva un inmenso trasfondo.

Sólo hasta 1971, año en el cual se expide el Decreto 410 conocido como Código de Comercio, se asignan funciones precisas a la revisoría fiscal como: la obligación de dictaminar con base en la aplicación de la técnica de interventora de cuentas, inhabilidades para el ejercicio del cargo, y su obligatoriedad para las sociedades anónimas.

La evolución de la revisoría fiscal, se ha basado prácticamente en el surgimiento de nuevas necesidades empresariales, tales como, mediciones de eficacia, efectividad y eficiencia, todas relacionadas con el desempeño, optimización y control de recursos y procesos de una organización, más no en la necesidad misma de la profesión contable.

Es así que, hoy en día, siete décadas después, se sigue utilizando el giro regular de las organizaciones, cuyo objetivo es servir de base para emitir un dictamen o informe de revisor fiscal objetivo y transparente. A mismo modelo enmarcado por la ley, el cual sólo ha sido alimentado de manera rutinaria y sin ninguna visión de expansión para salir a pelear y competir honestamente con las armas aprendidas en el transcurso de los conocimientos adquiridos en las aulas universitarias.

¿Crisis o decadencia de la Revisoría Fiscal?

La Revisoría Fiscal ha estado presente a lo largo de la historia, y tanto su relación con el entorno, su función como institución de fiscalización y control y su desarrollo social en pro de la preservación y buen funcionamiento de las organizaciones, han determinado un aporte temático importante para la profesión, la disciplina contable y las comunidades en general.

Es interesante observar como hasta el momento no se han presentado los suficientes avances más bien se ven retrocesos, en cuanto a la relación que puede existir entre la Revisoría Fiscal y el contexto en el cual está inmersa esta y las instituciones como parte fundamental de la figura de ente de control, y considerando importante éste tipo de análisis, lo que se pretende es aportar en materia de efectividad, el desempeño del ente, teniendo en cuenta que en la actualidad, la Revisoría Fiscal parece no satisfacer las necesidades que requiere la sociedad Colombiana, y ofreciendo una serie de herramientas, que al parecer no son las más adecuadas para la solución de problemas en ella, que se caracteriza por tener un sistema un poco complejo y cambiante a la hora de aplicar las leyes fiscales... ¿Pero ¿cuál es el problema? ¿Estará en crisis o ira en decadencia este ente de control?...

Antes de hablar del fondo del título del ensayo o el problema en si: Revisoría fiscal. Crisis o decadencia... Definamos las palabras crisis y decadencia... Según el punto de vista epistemológico crisis procede del latín *crisis* que significa Situación grave y decisiva que pone en peligro el desarrollo de un asunto o un proceso; Épocas de

dificultades. La palabra Decadencia procede de la palabra *decadente*, algo que cae, está en ruina, se acabó; Principio de debilidad o de ruina, en el orden material.

Por lo tanto saber si la revisoría fiscal está en crisis o decadencia, toca analizar porque han surgido este problema, y debido a que causas, para desenmarañar el fondo y descubrir el trasfondo si es simplemente una crisis o estará en decadencia y pronto fin la Revisoría fiscal.

Las críticas y defensas que se han dado alrededor de la Revisoría Fiscal, han mostrado un escenario decadente ligado al desempeño de la normatividad colombiana, puesto que la conmoción que se genera en cuanto los beneficios o perjuicios que cause la figura en un momento determinado, ha hecho que la normatividad se obligue a pronunciarse en pro de mejorar el escenario en el cual está actuando la Revisoría Fiscal, con el único objetivo de proporcionar a los Revisores Fiscales (agentes) una mayor confianza en las actividades propias de la misma.

Causas de la crisis o decadencia

La primera causa a considerar es que cuando critican o atacan lo hacen a la figura y no al agente, y no buscan o identifican las fallas en el accionar de la Revisoría Fiscal, debido a que infortunadamente es el agente, el que en la mayoría de los casos, comete aquellos errores patentes que no perdona la sociedad, el Estado, la comunidad empresarial y sin olvidar, la norma.

Ahora en el caso de las defensas que se le adjudican a la Revisoría Fiscal, se observa que la mayoría de ellas apuntan a la figura y no al agente, lo cual podría resultar también contradictorio teniendo en cuenta la posición de los críticos, quienes se confunden al no diferenciar entre Revisoría Fiscal y revisor fiscal, de ahí que hasta el momento en Colombia no solo lo hagan docentes, académicos, empresarios, gremialistas, estudiantes y la comunidad en general, pues no existe una semejanza entre ellos.

Tanto en norma como en términos gramaticales, la Revisoría Fiscal es el objeto y el revisor fiscal es quien realiza la acción, o el sujeto. Sin que exista Revisoría Fiscal, no puede existir revisor fiscal, el uno no puede estar separado del otro, se complementan; al igual que toda disciplina, los profesionales alimentan su construcción y preservación en la sociedad.

En otras palabras, es de la esencia tener en cuenta que la Revisoría Fiscal además de vemos que es una crisis conceptual más una confusión importante: figura–agente, también se encuentra otra crisis: Una crisis de funcionalidad, ya que es confundida habitualmente con otras actividades propias de control, como la Auditoría Externa, Auditoría Financiera, Auditoría de Gestión, Auditoría de Control Interno, entre otras, lo cual facilita la inapropiada definición que se le da actualmente a la Revisoría Fiscal y se aprueba la argumentación, de que para las empresas es muy costoso mantener una función que puede ser reemplazada por alguna de las anteriormente mencionadas a unos precios más bajos.

De lo anterior se puede inferir que en la actualidad, la Revisoría Fiscal se coloca en el banquillo de los acusados por una confusión en cuanto a su función desde el deber ser y desde él es, ya que si no cumple con los parámetros indicados para su funcionamiento, no se considera positiva o efectiva.

Siguiendo el recorrido con el problema que aqueja a la Revisoría Fiscal, Para ésta parte, entra en escena una segunda causa: La Formación Académica Inadecuada, dando como resultado falta de herramientas para desarrollarse; Afectando la figura del revisor fiscal, ya que es en quien recae la responsabilidad, más aún cuando se evidencia un mal desarrollo de las actividades propias de la fiscalización; sin embargo, ese aspecto tiene un trasfondo educacional, ya que el agente no utiliza herramientas propias de la Auditoría, porque carece de ellas, , ni desarrollo procesos netamente técnicos sin propósito, por el contrario, lo hace desde el desconocimiento de un recorrido fidedigno, de una problemática social y política y lo más importante desde la ausencia de una formación académica adecuada sobre todo en Control, la cual nuestro sistema educativo Colombiano no ha brindado al futuro contador. Ignorar el sentido y significado de la Revisoría Fiscal impide la existencia y construcción de mentefactos para su desarrollo, de contenidos curriculares para su enseñanza, de metodologías para su práctica, resulta en pocas bases e ignorancia del verdadero significado de la Revisoría Fiscal.

Podría decirse que las Universidades que ofrecen los programas de Contaduría Pública o en la especialización en Revisoría Fiscal, no le incumbiese formar profesionales competentes, en la solución de problemas sociales, en éste caso, en la

necesidad imperante de controlar la corrupción, el despilfarro del estado y la acumulación de capitales privados; dando más cumplimiento e importancia en el ámbito de confianza, sin embargo, la formación en Control es y ha sido la deuda pendiente a través de los años en el Sistema Educativo, la cual se ha pagado con un alto precio: una crisis social que apremia de nuevas herramientas propias, metodologías, y adelantos teóricos que posibiliten el accionar de la Revisoría Fiscal en el contexto nacional, como una figura de fiscalización y control que custodia los intereses sociales, donde la satisfacción de necesidades comunes, sea quien mida el interés público y que propenda por el desarrollo económico y social de la nación.

Si se utilizara una metodología clara y sucinta, donde se apliquen correctamente las herramientas necesarias para que se lleve a cabo la actividad de fiscalización en las organizaciones, todo ello enmarcado en una teoría que explique de mejor manera la compleja realidad, entonces la Revisoría Fiscal podrá comportar un carácter efectivo, no olvidando que como parte de la estructura social actual, beneficiará los intereses del común, pero mientras estemos inmersos en una sociedad capitalista, no habrá beneficio para todos los individuos en su totalidad al mismo tiempo. Para ello se requiere avistar alternativas de prospectiva para situar a la Revisoría Fiscal en uno o varios escenarios deseables, en los cuales se comporte con un nivel máximo de calidad competitividad en la actitud, aptitud y habilidades de un profesional de la Contaduría.

Carlos Fonseca hace un pequeño análisis en un artículo de actualícese.com al referirse a si se acabara o no la revisoría Fiscal.

En la Ley 1314 de 2009 en donde se establece la conversión de los Estados Financieros y que en la Circular Externa 115-000002 del 14 de Marzo del presente año expedida por la Superintendencia de Sociedades, establece los direccionamientos de dicho proceso, no se le mencione o se le cambien sus actividades, no quiere decir que esta figura no siga con sus funciones y aún se les está fortaleciendo aunque en la Ley 1474 del 2011, en su artículo 7 se le recuerde el denunciar los actos de corrupción, lo malo es que desafortunadamente los pocos malos Revisores Fiscales o los que la ejercen sin conocimiento por la falta de capacitación en el desarrollo o desempeño de sus funciones no acaten las disposiciones legales o las desconozcan y que muchos de ellos incluyendo a los recién egresados estén en la Cárcel o sancionados en el uso de su Matricula Profesional lo que se puede ver la lista de ellos en la Junta Central de Contadores. Porque están saliendo de las Universidades sin la preparación y la experiencia necesaria para ejercer dicho cargo. ⁷

Para que la Revisoría Fiscal sea positiva, práctica y efectiva, se necesita ante todo de universidades comprometidas y preocupadas por sus futuros egresados y un sano desarrollo del país, donde se evidencien las posiciones críticas y políticas que propendan por la defensa de la nacionalización de la profesión contable, y que ante todo instauren en las futuras generaciones, una cultura contable enmarcada en el cambio y la transformación con miras a proteger los intereses de todos los Colombianos.

“Es evidente la preocupación que se percibe al interior de las agremiaciones de contadores públicos, que incluso, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública hace un llamado a la profesión para que se produzca una transformación inmediata y profunda en la revisoría fiscal,

⁷ <http://actualicese.com/opinion/se-acabara-la-revisoría-fiscal-en-colombia-alvaro-fonseca-vivas/>

que responda al derrotero que se viene dando en las entidades a las que se encuentra vinculada por mandato legal.⁸...

Es irrefutable el cambio que se debe dar al ejercicio de la revisoría fiscal si se quiere recobrar la credibilidad y honorabilidad en su tarea y abrir nuevos horizontes y servicios que no han sido aún explorados o que equivocadamente se encuentran en manos de otros profesionales que al parecer no cuentan con la idoneidad y capacidad con que cuenta el profesional de la contaduría.

Hoy en día el Consejo Técnico consciente de los cambios inmediatos que tiene que asumir la revisoría fiscal en el mundo actual de los negocios fundamenta el concepto de auditoría integral, entendiéndose como una auditoría financiera, una auditoría de cumplimiento, una auditoría de gestión y una auditoría de control interno; que proporcione valor agregado a los servicios de la revisoría fiscal en lugar de convertirse en una carga para la entidad.⁹ Se puede decir, que con la implementación de las normas internacionales para la presentación de estados financiero, se hace más eminente el cambio, actualización y adopción de nuevas normas y metodologías de mejoramiento y cambio para el Contador.

La tercera causa es el condicionamiento que se le da al Revisor fiscal al momento de ingresar a las empresas:

El desempeño de la Revisoría Fiscal en Colombia tiene diversos campos de aplicación, sin embargo “[...] no hemos sabido beneficiarnos de ella, porque incluso podemos convocar a asambleas generales, y somos nombrados por los dueños de las empresas, estamos por

⁸ <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

⁹ <http://www.gerencie.com/la-revisoría-fiscal-segun-la-superintendencia-de-sociedades.html>

encima de los gerentes o presidentes de la compañías, cuando en las empresas que se han liquidado, quebrado, fusionado o que están cometiendo fraudes, nuestro conocimiento profesional e independencia mental hace que lo hagamos, y no se manifiesta antes que esto ocurra con los dictámenes sin salvedad". Autor A. Fonseca, V.

La reflexión del contador Álvaro Fonseca Vivas, publicado en la página de actualícese.com es otra de las causas que afecta el desempeño del ejercicio de la revisoría fiscal, el hecho de no darle la importancia y relevancia que tiene la profesión de la contaduría, dejando que los gerentes o administradores sean los que decidan sobre sus actuaciones, sin entender la envergadura que tiene la profesión de la contaduría, y se deja que la administración sea la que decida sobre sus actuaciones, sin entender que al ir en contra de sus principios se está favoreciendo los actos indignos de quienes los eligen o contratan.

En los últimos tiempos es muy recurrente escuchar sobre grandes escándalos de corrupción que han llevado a la quiebra a muchas organizaciones, lamentablemente está allí la figura del revisor fiscal inmerso, quién sarcásticamente pareciera que no existiera, si se revisan las estadísticas son altas en cuanto al fraude de los de cuello blanco, los dictámenes con o sin salvedad son una figura de control integral que tan solo existe en Colombia, pero en ocasiones se ha manejado de forma comercial porque está siendo desempeñada en su gran mayoría por profesionales sin la suficiente experiencia, como es el caso de los que representan las grandes firmas multinacionales de auditores y les asignan cinco revisorías, en donde están aprendiendo y no hacen firmeza de su conocimiento y experiencia para sustentar y

soportar los puntos de los informes en las empresas que están como revisores fiscales”.¹⁰

La cuarta causa que se puede encontrar es la Incomprensibilidad del secreto profesional: El ejercicio de la revisoría fiscal debe ahora ejercerse con mayor responsabilidad por las implicaciones y consecuencias que se deben asumir por consentir, no advertir o no denunciar los actos de corrupción, y frente a estos desaparece el secreto profesional.

La ley 1474 de 2011 (estatuto anticorrupción) en su artículo 7 que adiciona el artículo 26 de la ley 43 de 1990, dice que “*En relación con actos de corrupción no procederá el secreto profesional.*”, por lo que el revisor fiscal ya no se podrá amparar en esta figura para evadir responsabilidades respecto al silencio que este guarde frente a los actos de corrupción que advierta en el ejercicio de sus funciones, o que por la naturaleza propia de sus funciones debió conocer.

El revisor fiscal claramente ha quedado obligado no sólo a denunciar los hechos de corrupción que conozca en el ejercicio de su cargo, sino a advertirlos, y por supuesto a denunciarlos a la “*autoridad disciplinaria o fiscal correspondiente*”.

Si se es revisor fiscal, frente a los corruptos no se puede guardar silencio, ni se puede hacer el de la vista gorda, pues se sanciona por no denunciar lo visto y se sanciona por no ver lo que como revisor fiscal debía ver.

Por lo tanto el sigilo profesional ya no funcionaría en este caso, esta en contravía del interés común, este podía llegar a inducir al incumplimiento de sus obligaciones de informar irregularidades, comunicación de salvedades, colaboración con las autoridades y en gran medida contraria el derecho a la información y las excepciones

10

establecidas constitucionalmente para casos de orden judicial efectos tributarios, inspección, vigilancia e intervención del estado; la no distinción entre el interés privado y el interés común, el sigilo y el derecho a la información, hacen del revisor fiscal un colaborador de las irregularidades o por el contrario lo presionan para obtener su renuncia, si no desea comprometerse en conflictos judiciales.

Si se quiere cambiar este panorama desolador y sacar de esta crisis a la Revisoría Fiscal, antes que traspase la delgada línea que separa la palabra crisis de la palabra Decadencia; sin que ella ni los involucrados logren darse cuenta, y se vea llegar una inevitable ruina y fin de un importante y necesario ente de control como es este.

Se necesita que todos los involucrados tomen conciencia del problema que esta sucediendo y ha obligado a la Revisoría fiscal a usar únicamente lo disponible y profundizar su crisis.

Esta condición actual de la Revisoría Fiscal, ha llevado a diversas entidades gubernamentales y profesionales a la construcción de propuestas entre las que se destacan las planteadas por la Cámara de Comercio de Bogotá a través de un comité que ha formulado alternativas jurídicas y técnicas, a través de proyectos de reglamentación de la Revisoría Fiscal, generando intensas polémicas y la construcción de nuevas propuestas, todas ellas surgidas de ocasionales emotividades y comprometidos intereses. La revisoría Fiscal requiere de una definición clara y precisa que oriente la formulación de un nuevo modelo y una metodología de control adecuado a sus características, rompiendo con la vieja

práctica de intentar ejercer unas funciones que le son muy propias con las normas y procedimientos de los oficios no muy afines de la Auditoría externa e interna desarrollada de viejos modelos europeos. Siendo notoria la ausencia de una reflexión que permita la formulación de un modelo riguroso coherente con la validez conceptual y correspondiente específica con la organización que lo practique.

El presente muestra que el camino del cambio ha comenzado, y si se sigue se acabara la crisis del mas importante ente de control, y por lo tanto también el cargo que puede llegar a obtener el Contador Público, ejercer la Revisoría Fiscal con orgullo, dignidad y ética.

Conclusiones

Hoy nuestro mundo va a un ritmo vertiginoso y todo lo que lo contiene va a ese mismo ritmo cambiante: estilo de trabajo, tecnología, comunicaciones, normas de vida, estructuras sociales, responsabilidad ambiental etc.

Pero no solo eso ha evolucionado, también hay innovación en lo que es necesario saber, la manera de actuar y pensar para tener éxito. Los pasados métodos que daban buen resultado en un mundo de ritmo más lento ya no son eficaces y eficientes actualmente. Para adelantarse a tales cambios, al agigantamiento de la competencia y a la complejidad de estos tiempos, se necesita una nueva mentalidad, que sea tan radical como la magnitud, el nivel y el ritmo de las transformaciones actuales.

Por esto y más, las Universidades deben estar conscientes de los cambios inmediatos que tiene que asumir la revisoría fiscal en el mundo actual de los negocios y lograr que el Contador primero asuma una la Revisoría como una palabra más amplia: el concepto de auditoría integral, entendiendo como tal una auditoría financiera, una auditoría de cumplimiento, una auditoría de gestión y una auditoría de control interno, que proporcione valor agregado a los servicios de la revisoría fiscal, en el lugar de convertirse en una carga para la entidad.

Segundo El Contador o Revisor Fiscal tiene ausencia de herramientas de trabajo propias, que aporten al desarrollo y funcionamiento de la figura y que además satisfagan necesidades comunes al colectivo creando una cultura de interés público, hacen que la Revisoría Fiscal presente niveles bajos de efectividad.

Tercero tanto las definiciones como las justificaciones, críticas y defensas de la Revisoría Fiscal siempre han respondido a unos intereses particulares o colectivos, dependiendo de los agentes que intervengan en su proceso, por lo tanto debe haber neutralidad en la selección del revisor, y dar independencia al mismo en cuanto tome su lugar en la organización, para evitar manipulación y malentendidos al realizar su trabajo.

Cuarto. Teniendo en cuenta que la Revisoría Fiscal ha tenido en Colombia una amplia trayectoria en materia de control, no es conveniente reemplazarla por una simple técnica de revisión de Estados Financieros, propia de la Auditoría Externa, la cual sólo beneficia y seguirá beneficiando a los intereses capitalistas de Gerentes y Administradores de sectores económicos.

Quinto. La confusión que se presenta en cuanto a la figura (Revisoría Fiscal) y al agente (revisor fiscal) deben ser rectificadas en cuanto se forme un consenso de conceptos y se diferencie claramente cuáles son los objetivos que deben cumplir cada uno de ellos.

Sexto. Para lograr una Revisoría Fiscal efectiva, se necesita ante todo de compromiso, tanto de académicos (Universidades), Entidades gremiales, autoridades

legales, profesionales de la Contaduría, gerentes y estudiantes, con un sentido de pertenencia para con la disciplina y la profesión y con un alto nivel de propositión que se inclinen por el desarrollo del conocimiento contable nacional e implanten en las futuras generaciones, una cultura contable enmarcada en la responsabilidad social, confianza pública y ética.

Recomendaciones

El Revisor Fiscal debe tener presente unas recomendaciones y unos factores específicos que inciden en la efectividad y eficacia de la Revisoría Fiscal, que pueden ayudar a mejorar o reparar la mala imagen y levantarla de la crisis en la que se encuentra en el momento:

-La Información tanto que obtenga o encuentre debe ser de calidad a imagen fiel de la realidad, la cual a su vez dependerá del modelo contable que se utilice para representar la compleja realidad, en cuanto se tengan en cuenta variables que no obedecen a un carácter financiero, sino que reflejan otras realidades como la social, la económica, la administrativa y la contable.

- Los recursos con los que debe contar el revisor fiscal deben ser los adecuados para el desarrollo de las actividades de la figura de fiscalización y control, en la organización.

- Tener presente un buen método a utilizar por el Revisor, porque este es de vital importancia a la hora de llevar a cabo una práctica de intervención y fiscalización en las organizaciones.

-El Revisor Fiscal debe definir bien los procesos, sistemas y herramientas utilizadas con el fin de evitar confusiones en el desarrollo de la Revisoría Fiscal como tal.

-La preparación académica tanto de los estudiantes y los egresados contables en el campo de la Revisoría Fiscal, es imprescindible a la hora de propender por una figura de control y fiscalización más efectiva.

El Revisor Fiscal se le debe capacitar y preparar con normas de ética, que lo lleven por el buen desarrollo de su trabajo en las empresas entendiendo que el soborno y la corrupción van a estar a la orden del día donde él llegue.

Bibliografía

Gerencie. Com. (28 de 08 de 2008). Obtenido de La Revisoria Fiscal segun la Superintendencia de Sociedades : <http://www.gerencie.com/la-revisoria-fiscal-segun-la-superintendencia-de-sociedades.html>

Monteria, A. d. (s.f.). *Codigo de Comercio*. Obtenido de Decreto 410 de 1971-Art. 203-217.

Rivera, S. A. (07 de 09 de 2008). *Gerencie.Com*. Obtenido de Historia de la Revisoria fiscal en Colombia: <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoria-fiscal-en-colombia.html>