

¿En la actualidad es la Revisoría Fiscal el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín?

**JAIME ANDRES BEDOYA H.
JUAN CAMILO MEJIA MOLINA**

Asesor

**OSCAR RAMÓN
LOPÉZ**

Trabajo de grado para optar al Título de Contador Público

UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA

FACULTAD DE CIENCIAS

ECONÓMICASMEDELLÍN

2008

CONTENIDO

PRIMERA PARTE

ARTICULO TRABAJO DE GRADO

SEGUNDA PARTE

MEMORIA METODOLÓGICA

TERCERA PARTE

ANEXOS

- I. ENTREVISTAS, TRATAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN**
- II. ANTEPROYECTO**

Autores: Jaime Andrés Bedoya Hernández
Juan Camilo Mejía Molina

E-mail: jaimeb17@gmail.com
milomm81@hotmail.com

Asesor temático: Oscar Ramón López Carvajal

TITULO ARTÍCULO

¿En la actualidad es la Revisoría Fiscal el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín?

RESUMEN

Al hablar de Revisoría Fiscal ineludiblemente se habla también de control y más específicamente del control organizacional, el cual ha tenido su modelo de desarrollo en dos tendencias muy características, cada una de las cuales posee sus propios esquemas y filosofía, así como una posición política frente a las distintas relaciones de poder. Estos dos enfoques no son otros que el modelo anglosajón y el modelo latino de control.

La relación que existe entre los modelos de control y los agentes de poder que interactúan con el ente organizacional, requieren ser analizados para determinar qué modelo de control puede ser más apropiado para la realidad actual colombiana, teniendo en cuenta que existen distintos usuarios que requieren de un modelo de control que sea efectivo pero a que a su vez sea integral, donde elementos como la confianza pública, la independencia, la permanencia, la defensa del interés público, entre otros, sean sus principales atributos que conlleven a constituirlo en el mejor control de controles.

Para ello, en este artículo se hace un recuento de la teoría existente sobre el tema de control, según el modelo anglosajón fundamentado en la Auditoría, y el modelo Latino fundamentado en el control integral desarrollado por la Revisoría Fiscal para el caso colombiano.

Así mismo, se recoge a partir de entrevistas el pensamiento de algunos conocedores del tema y de algunos usuarios de los modelos que trabajan en distintos sectores económicos como el sector salud, sector comercial, sector industrial, sector público, sector solidario, sector impuesto, y sector financiero; para finalmente concluir si en la actualidad es la Revisoría Fiscal el mejor control de controles que existe para las empresas a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios.

De igual forma, cabe señalar que el presente artículo muestra precisamente las conclusiones a las cuales se llegaron una vez realizadas las entrevistas sobre los modelos de control y sobre cómo se conciben actualmente.

PALABRAS CLAVES:

Control; Usuarios; Modelo Latino de control; Modelo de control anglosajón; Revisoría Fiscal; Auditoría Externa; Independencia mental; Razonabilidad; Confianza pública y Fe Pública.

INTRODUCCION

El control como medida de aseguramiento de que los procesos y operaciones de una organización se realizan con eficiencia y de forma segura, prudente, confiable y de acuerdo a las normas preestablecidas por estatutos o por ley, constituyen un sistema de evaluación del que se sirven los diferentes usuarios para determinar su responsabilidad y el alcance e impacto de la organización en su entorno. Dicho control es implementado a través de modelos como la Revisoría Fiscal y la Auditoria Externa, los cuales teniendo en cuenta su alcance y beneficios para los usuarios, puede ser de mayor utilidad para algunos; pero teniendo en cuenta también que esa utilidad está relacionada con las necesidades de los usuarios. Es por esto, que hoy se encuentran opiniones de diferentes agentes que están a favor o en contra de cada modelo, o que sobrepone la utilidad de un modelo respecto al otro.

“Así mismo, la actividad empresarial, unida a la globalización de los mercados, ha hecho que los propietarios e inversionistas, especialmente los extranjeros, requieran de un modelo de control integral a través del cual se garanticen sus recursos con una adecuada gestión administrativa, un eficiente control de las operaciones, así como de los sistemas de información y la seguridad de que los estados financieros reflejen fielmente la totalidad de las operaciones. De igual manera el Estado requiere de un modelo de control permanente que le proteja sus intereses en lo atinente a la correcta tasación de sus tributos y denuncios impositivos “¹.

Dentro de los modelos de control en el campo contable se distinguen dos grandes modelos. El Anglosajón fundamentado en la Auditoria, y el Latino fundamentado en el control integral desarrollado por la Revisoría Fiscal para el caso colombiano.

El enfoque anglosajón de control tiene como objetivo la defensa de los intereses de los propietarios del capital frente a sus administradores, y de los beneficiarios de la acumulación de capital frente al trabajo. Dirigida especialmente a la detección de fraudes; por ello en su origen es una forma de control del interés privado.

El enfoque latino de control se sintetiza en una actividad de amplia cobertura, protectora simultanea de los intereses estatales y de los propietarios de capital, con objetivos de interés público, sin preocupación por la especialidad del control, pues desde siempre se estructuró en la filosofía de la integralidad; sus objetivos son garantizar la fidedignidad de los informes contables, proteger los intereses del estado y la comunidad.

Por lo tanto, la generación de nuestro trabajo apunta de forma prudente y moderada, establecer hasta qué punto se puede concebir más útil y efectivo el modelo de control ejercido por la Revisoría Fiscal, sobre el modelo de la Auditoria Externa, teniendo en cuenta que provienen de escuelas de control diferentes, que existen varios usuarios con diferentes necesidades y expectativas, y que las relaciones de los distintos agentes - no solo externos sino también internos - con la organización, son cada vez más complejas y exigentes; aportando así, un análisis más a la comunidad contable y a la sociedad en general sobre qué es lo que se puede esperar de estos dos modelos actualmente, de su alcance, efectividad y beneficios; acercándonos de esta forma a la respuesta sobre nuestro cuestionamiento de si la Revisoría Fiscal es el ***control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín***

De esta forma, se abordará el tema del control y de los modelos de control, a partir de la teoría desarrollada por algunos expertos del tema y de las consultas realizadas a nivel de entrevistas a personas que están involucradas en sus actividades laborales con los modelos de control.

¹ HERNÁNDEZ V, JAIME V. Documento Cátedra Revisoría Fiscal.

La Revisoría Fiscal y la Auditoría externa (legal, de gestión, financiera, etc.) establecen la base para enfrentar los retos de control que actualmente se consolidan como los interventores en el éxito de las organizaciones. Por lo tanto, nuestro trabajo apunta a establecer hasta qué punto se puede concebir como útil y efectivo el modelo de control ejercido por la Revisoría Fiscal, sobre el modelo de la Auditoría Externa, teniendo en cuenta que existen varios usuarios con diferentes necesidades y expectativas, además que los procesos en las organizaciones son cada vez más complejos y exigentes. Es nuestro interés mirar los modelos actualmente, su alcance, efectividad y beneficios; queriendo llegar de esta forma a la respuesta sobre nuestro cuestionamiento de si la Revisoría Fiscal es el control con mejor aceptación que existe en la actualidad en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín.

Cabe señalar también, que la complejidad que surge al abordar el tema de control en las organizaciones, además de desarrollar problemas de investigación direccionada a las inquietudes del interés general, conllevan la investigación a modelos que durante mucho tiempo han sido objeto de diversas líneas de investigación. Nuestro trabajo no es ajeno a estas líneas, pues está relacionado con ciertas líneas de investigación como las que se manejan en el Departamento de Contaduría de la Universidad de Antioquia, como son: Efectividad de la Revisoría Fiscal, Contribución de la Revisoría fiscal al éxito organizacional, La revisoría fiscal y la confianza pública, Desarrollo de la Revisoría fiscal en las organizaciones (por sectores), donde nuestro interés también es realizar un pequeño aporte a estas líneas de investigación.

CUERPO DEL ARTÍCULO

1. LA REVISORIA FISCAL EN COLOMBIA UN POCO DE HISTORIA

La Revisoría Fiscal tiene en Colombia una larga vida institucional, pues nació en el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX. Su objetivo se basaba, como se ha sostenido a lo largo de los años, en el hecho de que unos profesionales idóneos, honrados, íntegros y responsables, investidos de la representación permanente de los inversionistas, la comunidad y el gobierno, les informaran regularmente cómo había sido manejada la entidad, cómo han funcionado los controles, si los administradores cumplen con sus deberes legales y estatutarios, y si los estados financieros reflejan fielmente la situación financiera de la entidad.

En este siglo XIX la revisoría fiscal nace bajo la denominación de "Comisario de Cuentas", quien ejercía funciones de vigilancia de los actos de las operaciones efectuadas por los administradores, para dar cuenta del incumplimiento de los estatutos por parte de estos. Así mismo tenía facultad de atestación sobre actos propios de su ejercicio.

La ley 587 de 1931 constituye la primera norma que reglamenta parcialmente el ejercicio de la revisoría fiscal, esta vino a ser regulada por la ley 73 de 1935, que reformó el Código de Comercio, lo que convirtió aquella norma en complementaria de ésta última. Es así como el Código de Comercio en su Capítulo VIII es el que regula en gran medida al Revisor fiscal y a su ejercicio dentro de una entidad que por norma o por estatutos lo requiera.

Mediante la Ley 73 de 1935 se incorpora a nuestra legislación la institución de revisoría fiscal; su trascendencia e importancia se reconoce muchos años después mediante el Decreto 2373 de

1956, la Ley 145 de 1960 y el Decreto Legislativo 410 de 1971, convirtiéndola en órgano de fiscalización con vida propia, autonomía e independencia, es decir, con poder de fiscalización.

Ahora bien, Colombia ha presentado un esquema netamente normativo como consecuencia de las nuevas prácticas empresariales que surgieron luego de la gran depresión. En la revisoría fiscal es más evidente el proceso a partir de 1935 cuando se empiezan a normalizar a través de decretos, leyes, resoluciones y jurisprudencia que, en ocasiones, impone funciones y requerimientos fuera del alcance del revisor fiscal.

En efecto, la primera ley de la que tengamos conocimiento que menciona la función de revisor es la 70 de 1913, que en el artículo 17 crea la figura del revisor de la junta de conversión, ente creado a su vez por la ley 69 de 1909, con el ánimo de organizar el desorden sobre la circulación de billetes y monedas que existían entonces, entre otras funciones monetarias.

Más tarde, en la Ley 17 de 1925, aparece nuevamente el término revisor, pero esta vez relacionado con el sector privado, dejando entrever que se trata de un funcionario de alto rango con funciones de control².

Por lo tanto, las normas legales ordenan la existencia de la revisoría fiscal en diferentes tipos de instituciones, unas veces atendiendo al tipo de sociedad, otras a su tamaño o al sector económico al que pertenecen, y en otras ocasiones por las repercusiones que tienen las operaciones que realiza el ente económico.

Dentro de este contexto la revisoría fiscal basa su actividad en el control, definido como: "un sistema compuesto por un conjunto estructurado de procesos de manera lógica y organizada, por medio del cual se supervisa, inspecciona y constata la ejecución idónea y secuencial de los hechos económicos en un determinado ente, conforme a las normas preestablecidas. El control implica procedimientos de analizar, medir y corregir desviaciones o deficiencias de función, es decir, no tiene por fin solo diagnosticar, sino también intervenir para proteger y prevenir"³.

Así mismo, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública ha definido la Revisoría Fiscal como "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 le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales".

Por lo tanto, la revisoría fiscal en Colombia presenta una historia de más de un siglo de presencia en la vida económica y social del país, promulgando su función de vigilancia y control en las organizaciones, donde esta visión del control se presenta bajo un esquema no de especialización, sino de integralidad (antes, durante y después de la acción), con el objetivo principal de tener la certeza de cómo han sido manejadas las organizaciones, para posteriormente suministrar la información a los distintos usuarios de esta labor.

2. LOS MODELOS DE CONTROL

El control como medida de aseguramiento de que los procesos y operaciones de una organización se realizan con eficiencia y de forma segura, prudente, confiable y de acuerdo a las

² SARMIENTO PAVAS, Daniel. Apuntes contables. Facultad de contaduría pública. N° 5. Marzo 2004 Universidad Externado de Colombia. Pág. 28.

³ HERNÁNDEZ V, JAIME V. Documento Cátedra Revisoría Fiscal.

normas preestablecidas por estatutos o por ley, constituyen un sistema de evaluación del que se sirven los diferentes usuarios para determinar su responsabilidad y el alcance e impacto de la organización en su entorno. Dicho control es implementado a través de modelos como la Revisoría Fiscal y la Auditoría Externa, los cuales teniendo en cuenta su alcance y beneficios para los usuarios, puede ser de mayor utilidad para algunos; teniendo en cuenta también que esa utilidad está relacionada con las necesidades de los usuarios. Es por esto, que hoy se encuentran opiniones de diferentes agentes que están a favor o en contra de cada modelo, o que sobreponen la utilidad de un modelo respecto al otro.

Cuando se habla de revisoría fiscal necesariamente se habla también de control y más específicamente del control organizacional, que ha tenido su modelo de desarrollo en dos tendencias muy características, cada una de las cuales comporta sus propios esquemas y filosofía, así como una posición política frente a las relaciones de poder y la concepción del Estado. Estas dos tendencias no son otras que el modelo anglosajón y el modelo latino de control.

2.1 MODELO ANGLOSAJON DE CONTROL

En el enfoque Anglosajón se plantea la existencia de dos paradigmas fundamentales de control, en razón a su relación con el capital, el trabajo y la administración. El modelo clásico de control en su enfoque Anglosajón, está fuertemente integrado al concepto especializado de Auditoría externa y puede resumirse en la función originada por el interés privado, para verificar la gestión administrativa y el correcto uso de los recursos a partir de la información que describa tal gestión; es lógico entonces que en este enfoque el objetivo primario del control fuera la detestación de fraudes, mediante el examen de cifras contables para establecer su grado de razonabilidad.

El modelo clásico de control se fortalece y desarrolla con el surgimiento de las sociedades mercantiles, las cuales en gran medida institucionalizan la separación de los factores de propiedad y administración del capital y en alguna medida inician una etapa de sedentarización de la administración de capital por delegación. En razón de su función, las actividades clásicas de control se constituyen por el examen, inspección, comprobación, confirmación de todo aquello en una relación de dominio y supremacía sobre los administradores, tipificándose como una escuela autoritaria de control, que en síntesis actual de perspectivas de vigilancia y castigo. La ampliación de los objetivos del control trajo consigo una ampliación de sus técnicas, las cuales complementaron el examen detallado de los números contables con la ejecución de pruebas, especialmente dirigidas a detectar errores técnicos y de principio⁴.

En síntesis, el modelo anglosajón de control tiene como objetivo la defensa de los intereses de los propietarios del capital frente a sus administradores, y de los beneficiarios de la acumulación de capital frente al trabajo. Está dirigido especialmente a la detección de fraudes, lo cual de acuerdo a su origen es una forma de control del interés privado.

Luego desde el punto de vista del control externo, este modelo anglosajón ha descubierto que el solo control financiero no es suficiente para garantizar los objetivos de la gestión organizacional, para lo cual ha desarrollado una serie de nuevas especialidades, con el objetivode armar una estructura integral de control, pero siempre en la órbita del interés privado.

2.2 MODELO LATINO DE CONTROL

“El enfoque latino de control es entonces originariamente estatal, y orientado al cuidado de los

⁴ FRANCO, Rafael. Revisoría Fiscal, un modelo de control integral. Fundación Investigar. Pereira 1992

bienes públicos y solo entrada la época feudal, sus procesos empiezan a tener aplicación en el campo privado, en las organizaciones económicas más poderosas de la edad media, que lo fueron las comunidades religiosas.

Apropiando la concepción tradicional de la contabilidad como instrumento de control, le imprimieron gran desarrollo en sus procedimientos técnicos. Partiendo de la teoría del patrimonio moral como patrimonio divino y el patrimonio terrenal como patrimonio profano, dieron origen al concepto de entidad jurídica, verdadero antecedente de las modernas sociedades mercantiles y junto a él desarrolló el concepto de entidad contable, que al separar los bienes de la comunidad de los de sus miembros, fortaleció la función de control de la información. Es preciso anotar que todos estos desarrollos se hicieron a partir de las clásicas estructuras de control estatal.

Mientras el enfoque Anglosajón propende por el Estado mínimo y la libertad de la empresa. El enfoque latino propende por el Estado que interviene en la actividad privada, llegando a transformarse poco a poco incluso en Estado empresario. Fue así como apareció la figura Europea del censor jurado de cuentas, que desarrolló un artefacto funcional, que simultáneamente defiende los intereses del Estado interventor y de los propietarios del capital.

En los países Latinoamericanos la figura análoga al censor jurado de cuentas que se establece es la del comisario, en países como Venezuela, Ecuador y Perú y la de Revisor Fiscal en Colombia⁵.

Este modelo latino de control se sintetiza en una actividad de amplia cobertura, protectora simultánea de los intereses estatales y de los propietarios del capital, con objetivos de interés público, sin preocupación por la especialidad del control, pues desde siempre se ha estructurado en la filosofía de la integralidad; sus objetivos son garantizar la fidedignidad de los informes contables, proteger los intereses de los propietarios y proteger los intereses del Estado y la comunidad.

Debemos tener en cuenta que en Colombia se utiliza el modelo latino, donde la figura de la Revisoría fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida del país, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva, es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito y en general facilita el dinamismo y el desarrollo económico. Como órgano de fiscalización, la revisoría está estructurada con el ánimo de dar seguridad a los propietarios de las empresas sobre el sometimiento de la administración a las normas legales y estatutarias, al cumplimiento de sus instrucciones, así como acerca de la seguridad y conservación de los activos sociales, la fidelidad de los estados financieros y el cumplimiento de las obligaciones, en particular aquellas relacionadas con el Estado, al igual que la colaboración con las autoridades gubernamentales que ejercen inspección, control y vigilancia, procurando evitar que se presenten irregularidades y propendiendo por la protección del interés de la comunidad.

3. REVISORIA FISCAL vs AUDITORIA EXTERNA:

Dos Modelos de control

Por lo expuesto referente a los dos modelos de control, es necesario conocer en que se diferencian o asemejan los dos modelos en ciertos aspectos que son de suma importancia a la hora de analizar un modelo. Estos aspectos nos permiten tener un panorama más amplio de lo que se puede lograr y de lo que se puede esperar de cada modelo de control.

⁵ FRANCO, Rafael. Revisoría Fiscal, un modelo de control integral. Fundación Investigar. Pereira 1992

A continuación se presenta un cuadro donde relacionamos esos aspectos en cada modelo de control⁶:

LA REVISORIA FISCAL Y LA AUDITORIA EXTERNA
DIFERENCIAS Y SIMILITUDES

ASPECTO	REVISORIA FISCAL	AUDITORIA EXTERNA
OBJETIVO	Auditar desarrollo contrato social. Auditar gestión administrativa. Evaluar controles financieros, contables, y de operación. Determinar confiabilidad y razonabilidad de los Estados Financieros. Emitir informes sobre lo auditado y actuado. Dar fe publica sobre actos contables. Colaborar con el Estado.	Determinar la razonabilidad de los Estados Financieros. Emitir opinión sobre lo determinado.
ALCANCE	Situación financiera. Situación contable. Situación administrativa. Situación operativa. Todos los actos de la compañía.	Situation financiera.
ORIENTACIÓN	Hacia todas las operaciones de la empresa.	Hacia los Estados Financieros desde el punto de vista retrospectivo.
MÉTODO	Técnicas de evaluación de operaciones gestión administrativa. Técnicas de control financiero. Normas de auditoria de general aceptación. Procedimientos de auditoria de general aceptación y propios. Interventoria de cuentas.	Normas de auditoria de general aceptación. Procedimientos de auditoria de general aceptación.
REPERCUSIÓN	Orden público económico	Particular
INTERESADOS	Externos: Estado, Publico, Accionistas, Comunidad en general. Internos: Administradores.	Externo: Estado Internos: Administradores.
NECESIDAD	Obligatoriedad: Requerimiento legal. Opcional: Prerrogativa de los propietarios a los cuales la ley no obliga.	Opcional: Prerrogativa de los administradores e interesados.
INDEPENDENCIA	Amplia	Amplia

⁶ RAMÍREZ VARGAS, Wilman, MUÑOZ OSORIO, Lina Maria, La Revisoría fiscal frente a la auditoria externa y el mercado internacional, Monografía, Pág. 33, Universidad de Antioquia, 2002.

FUNCIONES	Asignadas con la ley y practicas profesionales.	Practicas profesionales.
LIMITACIONES DEL ALCANCE	Asignado y determinado por el Estado.	Según convenio del contratante.
INFORMES	Permanente y oportunos. Periodicos al cierre del ejercicio.	Periodicos al cierre del ejercicio.
FRECUENCIA DE ACTUACION	Permanente	Periodica
COBERTURA	Mayor	Menor
CALIDAD Y PROFESION	Contador publico	Contador publico
RESPONSABILIDAD	Civil, Penal, Laboral, Social y profesional.	Civil y profesional.
PERIODO	Mismo que la junta directiva.	Según lo pactado entre las partes.
NOMBRAMIENTO Y DEPENDENCIA	Estado y por delegacion de la Asamblea General de Accionistas.	Administradores, ocasiones especiales, Asamblea Accionistas o Interesados.
HISTORIA	Larga y existencia.	Larga y existencia.

Por lo anterior y partiendo de que cada modelo de control tiene unas características propias en la forma de ejecutar el control, se puede observar que la Revisoría Fiscal ejerce un control que tiene mayor alcance dado su estructura de integralidad, ya que es un control previo, simultaneo y posterior; es de permanencia, cobertura total; independencia de acción (mental) y de criterio; de función preventiva y de carácter de obligatoriedad; características que redundan en mayores beneficios para los distintos agentes que están involucrados con un ente organizacional, estos son: la misma organización, el Estado y la comunidad en general.

Todas estas características se contraponen en cierta forma con las características que posee la Auditoría Externa, donde el control es un control posterior, de temporalidad, cobertura parcial, limitación en el alcance, independencia, su objetivo principal es opinar sobre la razonabilidad de unos estados financieros, y es de tipo voluntario, donde los beneficios son de carácter privado y principalmente en términos financieros.

Continuando con la comparación entre estos dos modelos de control, existen también otros aspectos que condicionan la utilidad y beneficios que genera cada uno:

3.1 LA OPINIÓN vs EL JUICIO

En los informes de Auditoria se hace referencia a su elaboración con base en la opinión de los auditores, pero si tenemos en cuenta que su acepción común es la expresión de un criterio, que quien lo emite por lo regular no tiene soporte empírico de trabajo en la organización, es de alguna forma una elusión de responsabilidad, pues cuando se opina se especula sobre lo que se está diciendo.

Para la Revisoría Fiscal se plantea en cambio la elaboración del dictamen con base en juicios. Cuando se emite un juicio es porque se tiene certeza de lo que se dice con base en la evidencia, y la evidencia es poseer de manera clara y manifiesta elementos que no le permitena uno dudar de lo que va a decir, es una actitud de convencimiento y de convicción.

3.2 LA RAZONABILIDAD vs LA FIDEDIGNIDAD

La Auditoría emite opinión sobre la razonabilidad de la información, en tanto la Revisoría emite juicios sobre la fidedignidad de la misma. De alguna forma esta última busca la certeza o el conocimiento seguro de los hechos soportados en las evidencias.

El nivel de certeza es el nivel más amplio de conocimiento, cuando se tiene certeza nos aproximamos a la verdad científica, a la verdad de correspondencia entre la teoría y la realidad, cuando se expresa algo con certeza se emite un juicio y un juicio es fundamentalmente una proposición lógica, racional, en correlación de los términos, cuando se ignora algo se emite opinión, cuando se tiene duda estamos en término de la razonabilidad de las cosas y cuando se tiene certeza se emite un juicio de fidedignidad⁷.

Para obtener seguridad se busca la forma de establecer cálculos matemáticos, se basa en las probabilidades estadísticas, por ejemplo, en el muestreo de Auditoría, pero cuando se emiten juicios se vale de tener la certeza que ha proporcionado la evidencia.

Sin embargo, es muy complicado decir que algo tiene una certeza absoluta ya que todo depende de los acontecimientos que los rodeen y de la persona que evalúe el hecho. No obstante, existen cosas que, aunque no pueden ser demostradas se ha llegado a la conclusión de su naturaleza verdadera.

Por todo esto, normalmente en la vida cotidiana elegimos aquellas cosas que tienen una mayor probabilidad, independientemente de que sean verdaderas o no. De igual forma, siempre se tiene la posibilidad de escoger, como en este caso donde la Revisoría Fiscal está en busca de alcanzar la certeza de la información a partir de las evidencias, y la Auditoría, donde se opina que un evento es cierto o no.

3.3 LA DEFENSA DEL INTERÉS PRIVADO vs EL INTERÉS COMÚN EN LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

Tanto los desarrollos técnicos procedimentales de la Revisoría como de la Auditoría no son neutrales, ellos están orientados hacia el cumplimiento de una función social, en el caso concreto de los modelos de Auditoría las técnicas están orientadas hacia la protección del capital, en tanto en los modelos de fiscalización las técnicas estarían orientadas hacia la protección del interés público⁸.

En el caso de la Revisoría dado que esta presenta un escaso desarrollo tecnológico y los que la desarrollan en la práctica suelen apoyarse en técnicas propias de la Auditoría, inconcientemente los lleva a la protección del capital, más que a la protección del interés público.

Sin embargo, por lo visto hasta aquí, se puede pensar que el modelo de control latino le gana espacio de aplicación al modelo anglosajón, ya que el latino se caracteriza por tener un fuerte énfasis en la evaluación y control de las operaciones y en la permanencia de la vigilancia, en

⁷ ESCOBAR RAMIREZ, Iván Albeiro. La fundamentación teórica de la revisoría fiscal en la normatividad Colombiana. Monografía para optar al título de especialista de revisoría fiscal, Universidad de Antioquia. Medellín, Noviembre de 2002. Pginas 78.

⁸ Idem anterior.

contraposición al modelo anglosajón, orientado a la evaluación y control de la información financiera, con el fin básico de expresar una opinión sobre los estados financieros; modelo que presenta muchas limitaciones cuando se ejerce la cobertura de fiscalización del ente, pues con unas pocas visitas en el período debido a lo limitado de su extensión y de su labor selectiva, no entregan una cobertura general armónica con los principios de integralidad y permanencia, que produzca información a mayor escala en cuanto a las operaciones del ente.

4. CONSIDERACIONES GENERALES DE LA REVISORIA FISCAL COMO INSTRUMENTO DE CONTROL

4.1 EL CONTROL Y LA REVISORÍA FISCAL

Dentro de las acepciones de control está la que significa evaluar, comparar, medir, proteger. Aunque generalmente se ha identificado con la contabilidad y la auditoría, toda vez que la primera es un medio de apoyo y prueba al recolectar, ordenar, clasificar y registrar, realmente se constituye en un soporte de aquel; la segunda evalúa todo sistema incluido el mismo control.

El control es inherente al proceso administrativo. Se ejerce en todos los espacios de la empresa y en cualquier nivel de ella. Evalúa el cumplimiento de las políticas establecidas en la etapa de planeación; compara lo ejecutado con lo proyectado. Mide el desarrollo de las operaciones buscando optimizar esfuerzos y no desaprovechar recursos. Protege los bienes poseídos, al igual que las fuentes de información que recibe la dirección, para evitar o prevenir que sus decisiones se vean entorpecidas por errores voluntarios o involuntarios.

Para el control, siempre las cosas se deben hacer bien; permite observar que siempre hay la posibilidad de mejorar si es aplicado a tiempo, buscando mejores resultados.

El control, por tanto, en todo ente económico compara lo propuesto o previsiones con lo realizado; lo planificado con lo alcanzado, con el fin de evaluar mediante análisis las causas de las posibles desviaciones, determinar las correcciones que sean procedentes, llegando a exigir las que sean necesarias. Es por consiguiente un proceso continuo y no un fin empresarial.

El objetivo básico entonces del control en cualquier entidad, actividad o tarea es prevenir, analizar las causas de las desviaciones y recomendar e implantar las medidas de corrección, buscando que la empresa funcione permanentemente de manera eficiente, segura, prudente y confiable⁹.

Respecto a esto, la Revisoría Fiscal como órgano de control cumple con la misión de vigilar integralmente las operaciones sociales, los actos de la administración y el ejercicio de los órganos societarios, para que estos se ajusten a la ley y a los Estatutos, no permitiendo que se presenten irregularidades, además de cumplir con la función de dictaminar sobre los Estados Financieros del respectivo ente.

Así mismo, es muy interesante tener en cuenta el planteamiento que sobre este tema hace *Jaime Hernández Vásquez*¹⁰: “Las operaciones que se realizan, que no son más que la actividad o el acto en razón de la función con un objetivo fijado por el ente societario; no escapan a la vigilancia del órgano fiscalizador en ninguna de sus etapas, ya que la labor que efectúa la Revisoría Fiscal, no se limita a conceptuar simplemente sobre la veracidad de una

⁹ PEÑA BERMUDEZ, Jesús María. Revisoría Fiscal: ¿Interventoría o Auditoría?. Bogotá. 2003. Pág. 235.

¹⁰ HERNÁNDEZ VÁSQUEZ, Jaime. BERMÚDEZ GÓMEZ, Hemando. Marco legal y conceptual de la Revisoría Fiscal, Diplomado Revisoría Fiscal. ACUDA, Universidad de Antioquia, Agosto-Sept. 1998. Pág. 387.

cifra presentada en un Estado Financiero, pues su examen abarca todo un proceso que va desde el nacimiento del acto mismo, del hecho que le da origen a la operación; prosigue con el desarrollo de todos los factores que lo integran y se termina con el resultado obtenido, el cual se refleja en el Estado Contable respectivo“.

Así las cosas, vemos como la Revisoría Fiscal se sustenta principalmente en unos principios fundamentales como lo son la Integralidad y Permanencia, ya que su control cubre todas las partes que conforman el ente organizacional y su duración en el tiempo es constante, por lo que puede presumirse de una cobertura general de modo, tiempo y lugar, en relación con los hechos económicos.

4.1.1 CONTROL DE FISCALIZACION

La Revisoría Fiscal ejerce un control de fiscalización sobre el ente económico, para lo cual tiene la estructura de un órgano con vida propia, con autonomía e independencia, que vigila las operaciones del ente, incluyendo su entorno, con el poder de constatar, verificar y comprobar las actividades realizadas para evaluar sus resultados y los procesos que les dieron origen.

Para cumplir con sus funciones, la Revisoría Fiscal con el control de fiscalización lleva a cabo una labor de cobertura general, con actividades de control "in situ", en tiempo real y simultáneas, que como proceso continuo recae sobre los ciclos y actividades de la organización; fiscalización que se origina en el comienzo de la operación, continúa con el desarrollo de la misma, incluidos todos los factores que la integran (como los procesos de decisión), sigue con el fenecimiento del ciclo operativo y el resultado obtenido, el cual se constata en el sistema de información contable (en los estados financieros y en los documentos e informes que se emiten), para concluir con la evaluación de los resultados (medición y análisis de desviaciones) y sus consecuencias hacia el futuro, analizando a su vez, el entorno o contexto en el cual se obtuvieron¹¹.

Este control de fiscalización incluye a través de sus procedimientos, una perspectiva dentro la cual, cada operación o actividad que se realiza un ente, lleva implícito procesos de decisión, bienes y uso de recursos, regulación interna y externa, aspectos financieros, económicos y sociales, calidad de los productos y servicios ofrecidos, tecnología, competencia, estructura organizacional y todos los demás aspectos inherentes, por lo que la Revisoría Fiscal no efectúa excepciones sobre ningún aspecto o ámbito objeto de su control.

De esta manera, son sujetos del control de fiscalización y materia de evaluación todos los elementos que conforman una actividad u operación, es decir, el talento humano (personal, perfil profesional, experiencia, escala salarial, salud, proceso de selección y contratación, funciones, responsabilidades, categoría jerárquica, etc.); los recursos económicos (insumos, materias primas, ciclo de compras, ciclo de producción, productos terminados, ciclo de mercado y ventas, etc.); los recursos financieros (capital, uso, liquidez, generación de flujos positivos de efectivo, acceso al crédito, etc.); los recursos técnicos (tecnología, conocimiento, desarrollos de investigación) y los recursos físicos (planta física, equipos, maquinaria, ubicación geográfica, etc.)¹².

¹¹ RAMÍREZ VARGAS, Wilman, MUÑOZ OSORIO, Lina Maria, La Revisoría fiscal frente a la auditoría externa y el mercado internacional, Monografía para optar al título de especialista en revisoría fiscal, Universidad de Antioquia, Noviembre 2002. Pág. 15.

¹² RAMÍREZ VARGAS, Wilman, MUÑOZ OSORIO, Lina Maria, La Revisoría fiscal frente a la auditoría externa y el mercado internacional, Monografía para optar al título de especialista en revisoría fiscal, Universidad de Antioquia, Noviembre 2002. Pág. 16.

4.2 TÉCNICA DE INTERVENTORIA DE CUENTAS

Unido a las consideraciones anteriores que también requieren una definición legal, surge obligadamente el tema de lo que acertadamente nuestro legislador denominó "Técnica de Interventoría de Cuentas", entendida esta como el conjunto de acciones y procedimientos encaminados a determinar la veracidad y legalidad de los hechos y operaciones económicas, elemento capital por lo tanto en el funcionamiento de la Revisoría Fiscal, pues la Interventoría de Cuentas incluye como institución en un amplio sentido general, un examen integral, ya que no se limita a una simple verificación de un Estado Financiero, sino que va más allá, abarcando la gestión y la conducta de los hacedores de los hechos económicos. Así pues, teniendo en cuenta las observaciones anteriores se categoriza de manera definitiva, que la acepción Técnica de Interventoría de Cuentas no pudo cercenarse a la definición de Normas de Auditoría generalmente aceptadas, pues estas son un apéndice de aquélla y en modo alguno la emulan o equiparan¹³.

De esta forma, la Técnica de Interventoría de cuentas, suma como un elemento vital y de gran importancia al momento de ejercer un control sobre un ente, ya que ésta involucra actividades tales como fiscalizar, inspeccionar, vigilar, examinar, comprobar, constatar, verificar, instruir, velar, analizar, juzgar, medir, y corregir los hechos y la información económica sobre los mismos.

4.3 EL INTERÉS PÚBLICO

El interés público se define como el bienestar colectivo de la comunidad, de personas e instituciones a las que sirve el profesional contable¹⁴.

Por lo tanto, los usuarios de los informes de la Revisoría Fiscal son el conjunto formado por los clientes, acreedores, proveedores, gobierno, empleados, empleadores, inversionistas, la comunidad de negocios y cualquier otra persona que confíe en la objetividad e integridad de los revisores fiscales, para mantener el adecuado funcionamiento de la actividad económica. Esta confianza depositada en la institución impone una responsabilidad en cuanto al interés público sobre unos informes que servirán de base para la toma de decisiones.

La responsabilidad de los profesionales de la Contaduría no consiste únicamente en satisfacer las necesidades de un cliente concreto. Las normas que rigen la profesión están íntimamente relacionadas con el interés público.

Así, los profesionales de la Contaduría Pública desempeñan un importante papel en la sociedad. Inversionistas, acreedores, empresarios y otros sectores de la comunidad económica, así como el gobierno y el público en general, confían en ellos en lo que respecta a la presentación adecuada de la información financiera, que contribuya a una administración financiera eficaz y al asesoramiento competente en materia económica y fiscal. La actitud y comportamiento del profesional de la contabilidad en la prestación de tales servicios incide en el bienestar económico de la comunidad y del país.

4.4 LA CONFIANZA PÚBLICA

La institución de la Revisoría Fiscal descansa en la confianza pública y en la credibilidad que

¹³ HERNÁNDEZ VÁZQUEZ, Jaime. BERMÚDEZ GÓMEZ, Hernando. Marco legal y conceptual de la Revisoría Fiscal, Diplomado Revisoría Fiscal. ACUDA, Universidad de Antioquia, Agosto-Sept 1998. Pág. 387.

¹⁴ RAMÍREZ VARGAS, Wilman, MUÑOZ OSORIO, Lina Maria, La Revisoría fiscal frente a la auditoría externa y el mercado internacional, Monografía, Universidad de Antioquia, Noviembre 2002. Pág. 17.

se le da a su intervención y a sus pronunciamientos. La confianza pública es la base del beneficio económico y social de un país.

Retomando las palabras del Contador Público John Cardona Arteaga, en su ponencia titulada "Confianza Pública: un valor en crisis", se puede afirmar que la credibilidad la logra el Revisor Fiscal por su independencia, objetividad, trayectoria de trabajo, capacidad técnica, competencia profesional y ética, cualidades que debe asumir para cumplir con aquello que le ha confiado el legislador: ser un verdadero garante del buen desempeño de la actividad de los entes sociales, a través de una fiscalización efectiva, que redunde en beneficio de terceros, quienes encuentran en las opiniones de este profesional una prenda general para sus decisiones, quien a través del suministro de información brinda confianza sobre el manejo eficaz y eficiente de los recursos de una organización por parte de sus administradores, lo que incentiva el ahorro privado, la sana inversión y el manejo justo y equitativo del aparato productivo del país.

De acuerdo a esto, se demuestra que la Revisoría Fiscal es factor indispensable en la transparencia de las actividades económicas y que por lo mismo, se constituye en un elemento importantísimo en la lucha contra la corrupción, así existan agentes quienes cuestionen su labor, y en herramienta valiosa en la que el Estado puede apoyarse para utilizarla en su gestión de vigilancia gubernamental.

5. Y LA AUDITORIA QUÉ? Qué tal es su modelo de control.

En cuanto a la Auditoría Externa, la doctrina¹⁵ la ha definido como un servicio profesional que tiene por objeto el examen crítico de los estados financieros por parte de un profesional ajeno a la empresa, con el objeto de dar una opinión sobre la razonabilidad con la que se presenta la situación financiera y los cambios en la misma, así como los resultados de las operaciones, y la realización de investigaciones especiales sobre determinados trabajos específicos que se le encomienden, de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Es así, como se ha reconocido que el objetivo básico de una auditoría externa es el emitir una opinión, basada en normas técnicas, sobre los estados financieros de una entidad, los cuales son elaborados conforme las regulaciones existentes.

La opinión del auditor tiene fundamento en la necesidad de brindar credibilidad a sus usuarios sobre los estados financieros, sin pretender con ello que el auditor certifique respecto de la viabilidad futura de la institución auditada o como una opinión sobre la forma como la administración del ente, en grados de eficiencia y eficacia, ha conducido la operación social¹⁶.

Cabe anotar también, que así la auditoría a través del tiempo haya avanzado hacia diversas formas de control a través de auditorías como: la Auditoría de calidad, la Auditoría financiera, la Auditoría operativa, la Auditoría administrativa, no quiere decir que el modelo de Auditoría haya avanzado hacia un control integral, pues lo que ha sucedido con esas formas de especialización son simples ampliaciones del mercado profesional, que son avances más en el sentido de ampliar campos de ejercicio profesional y no tanto como una visión que busca la integralidad del control.

Sin embargo, se debe reconocer la utilidad de la auditoría externa para aquellos casos en que se ha contratado con un objetivo específico de control, como auditar los estados financieros;

¹⁵ MONSALVE TEJADA, Rodrigo. Conceptos Contables. Junta Central de Contadores. Consulta No. 47 de diciembre 11 de 1992, CIJUF.

¹⁶ HERNÁNDEZ VÁZQUEZ, Jaime. BERMÚDEZ GÓMEZ, Hemando. Marco legal y conceptual de la Revisoría Fiscal, Diplomado Revisoría Fiscal. ACUDA, Universidad de Antioquia, Agosto-Septiembre 1998. Pág. 340.

en esos casos específicos la auditoría externa goza de credibilidad y confianza, ya que cumple con los objetivos para lo cual fue contratada y con los que han sido definidos para su aplicación desde el punto de vista del control.

Para algunos teóricos y desde hace un buen tiempo, el ejercicio de la auditoría externa ha causado una gran inquietud cuando a la misma se le da el carácter de Revisoría Fiscal, pues para ellos no cumple con los parámetros de un verdadero órgano de control.

6. USUARIOS DEL CONTROL

La actividad empresarial, unida a la globalización de los mercados, han hecho que los propietarios e inversionistas, especialmente los extranjeros, requieran de un modelo de control integral a través del cual se garanticen sus recursos con una adecuada gestión administrativa, un eficiente control de las operaciones, así como de los sistemas de información y la seguridad de que los estados financieros reflejen fielmente la totalidad de las operaciones.

El objetivo básico entonces del control en cualquier entidad, actividad o tarea es prevenir, analizar las causas de las desviaciones y recomendar e implantar las medidas de corrección, buscando que la empresa funcione permanentemente de una manera eficiente, segura, prudente y confiable.

Consecuentemente, acorde con los diversos planteamientos doctrinales, los modelos de control existentes presentan diferencias importantes en sus marcos conceptuales, procedimentales y de utilidad para los diferentes usuarios. Modelos de control como la Revisoría Fiscal, la Auditoría Externa y la Auditoría Interna ejecutan un control en las organizaciones que muchas veces esta demarcado por la necesidad que tienen los usuarios para cada caso, pues aspectos del control como lo son el objetivo, el alcance, la orientación, el método, la repercusión, los interesados, las necesidades, las funciones, las limitaciones, los informes, la responsabilidad, el periodo de ejecución, la normatividad, entre otros, determinan la utilidad de estos controles para los diferentes usuarios así como lo apropiado del control para cada usuario.

Se debe tener muy en cuenta que cada usuario tiene unas necesidades y unas expectativas frente a cada tipo de control y que por lo tanto la utilidad y los beneficios obtenidos no son iguales para todos.

Es conocido por todos que lo que sucede en una organización no solo afecta a sus socios y a sus miembros internamente; toda organización al desarrollar su objeto social involucra en gran medida a diferentes agentes que están alrededor en su entorno y que interactúan permanentemente con ella. Por lo tanto, sus operaciones y actuaciones afectan también a estos agentes, que requieren y en algunos casos exigen la presencia de mecanismos que le permitan interactuar con la organización de una forma más confiable. Uno de estos mecanismos es el control, ejercido en sus diferentes modelos, el cual de acuerdo a las necesidades y expectativas de los distintos usuarios busca generar una interacción más confiable por parte de los diferentes agentes con la organización. Es por esto, que dependiendo del tipo de control que posea una organización, los diferentes usuarios del control se van a encontrar más o menos beneficiados, aunque esto depende también del tipo de relación que posean con la organización. Es decir, agentes como el *Estado*, utilizan el control como medida de aseguramiento de que las organizaciones están cumpliendo con responsabilidad social su objeto social y que los estados financieros presentados reflejan fielmente la situación financiera de la empresa; así como las bases presentadas para la determinación de sus impuestos. Este agente a su vez exige para algunas organizaciones un órgano de control como la Revisoría Fiscal, el cual es el que le ofrece mayores beneficios en su labor fiscalizadora en defensa del interés público.

Existen otros agentes como los *Accionistas o socios*, quienes utilizan el control para encaminar a los administradores y demás integrantes de la organización al cumplimiento de los objetivos y normas planteados para el desarrollo de su objeto social, para que estos sean alcanzados y cumplidos con responsabilidad y eficiencia, y para que los resultados de las operaciones así como los estados financieros reflejen fielmente la realidad de la situación financiera de la organización; sistema además que sirve para proteger el patrimonio de los accionistas.

Otros también como los *Proveedores*, encuentran la utilidad del control para determinar si establecen o no una relación comercial con una organización, pues el entregar su mercancía representa un riesgo para el proveedor ya que este estará a la espera de que le realicen completamente el pago por la compra y de manera oportuna, o por los menos bajo las condiciones pactadas entre las partes. Es así como para los proveedores la presencia de un control, llamase Revisoría Fiscal o Auditoría Externa, otorga una mayor confiabilidad para transar sus productos.

El control le sirve también a los agentes financieros como los *Bancos*, para determinar la confiabilidad de los estados financieros presentados por una organización para la solicitud de créditos teniendo en cuenta la capacidad de pago que reflejan esos estados financieros, lo cual conlleva en ocasiones a reducir procesos de crédito que normalmente son más largos y complejos.

Para los *Inversionistas*, que una empresa posea un sistema o un órgano de control es de gran importancia para decidir si compromete o no su capital en dicha organización, pues de acuerdo a los estados financieros y a los informes de control emitidos, decidirá de qué manera invertir, teniendo en cuenta el nivel de confiabilidad que presenten en toda esa información financiera, lo cual se determina en gran parte por el modelo de control que se posea.

Luego para la *Comunidad en general*, es de gran importancia la existencia de un control en una organización, ya que ella interactúa de diversas formas con ésta y espera que por lo menos el objeto social sea desarrollado con responsabilidad social, de lo cual el control también se encarga, ya sea a través de figuras como la Revisoría Fiscal o la Auditoría Externa; otorgando así, por ejemplo, una mayor confianza en los productos que adquieren los clientes en el mercado y que esperan sean de calidad; confianza también en las relaciones laborales de los miembros de la comunidad con la organización; confianza en la información que es presentada en los Estados Financieros, así como confianza en que se está generando un desarrollo sostenible que no afecta el medio ambiente y la sociedad en general; entre otros beneficios que espera la comunidad.

De esta forma el control ya sea ejercido como Revisoría Fiscal o Auditoría Externa, otorga mayor seguridad y confiabilidad a los diferentes agentes que interactúan con una organización; pues se presume que se está vigilando y controlando todas las operaciones realizadas, tanto financieras como sociales y ambientales, que determinan la toma de decisiones de la misma organización y de los diferentes agentes que interactúan con ella. Es decir, se debe tener en cuenta que el modelo de control (Revisoría Fiscal o Auditoría Externa) requiere una combinación de muchos elementos necesarios para obtener un producto acorde a las necesidades de los diferentes clientes que son cada vez más exigentes, con nuevas necesidades de información y nuevas expectativas frente al control en una organización.

De igual forma cabe mencionar, que la utilidad de estos modelos está condicionada también en gran medida por la forma cómo operan las escuelas de control de donde provienen, principalmente de la escuela latina y la anglosajona; pues sus estructuras poseen diferencias y un nivel de alcance y de beneficios mayor o menor, dependiendo también del tipo de usuario de la información; ya que para algunos por ejemplo, es de gran importancia el alcance y el grado de independencia mental con que se realiza el trabajo de control según el modelo; lo cual conlleva a una mayor confianza pública.

Por todo esto, toda organización precisa de información lo suficientemente válida, confiable y oportuna para la toma de decisiones, pues en la actualidad se hace evidente cada vez más la necesidad de respuestas más ágiles, para lo cual se necesita contar con sistemas de información integrales mucho más desarrollados. Este esquema de integralidad busca mejorar los intereses de los diferentes usuarios de la información a través de un control integral con responsabilidad y eficiencia, que atienda esas necesidades de los usuarios; pues las nuevas condiciones de control exigen la prevalencia del interés público sobre el interés particular, asumiendo un nuevo papel, el de la protección del interés general, colectivo o de la comunidad.

6.1 LA REVISORIA FISCAL: ¿Para quién?

La Revisoría Fiscal como está fundamentada, demuestra que posee una estructura que está en función de buscar el bien común o de velar por un interés que es público, pues de la presencia y labor de este órgano de control se benefician varios agentes, los cuales se pueden clasificar en tres grandes grupos: el ente organizacional, el Estado y la comunidad en general; cada uno de ellos con sus propios intereses, a lo cual, la revisoría fiscal no debe ser indiferente a ninguno de esos agentes al momento de desarrollar su labor.

Sobre la presencia de estos agentes y de sus intereses en una organización, el profesor Jaime Obando Cárdenas¹⁷, ilustra sobre cada uno de ellos discriminándolos en 10 agentes y a los cuales los llama FUERZAS DE PODER:

En el entorno que rodea las actuaciones de un Revisor Fiscal se encuentran diferentes fuerzas de poder que confluyen en el desarrollo de las actividades de control y fiscalización, estas fuerzas están inmersas en el ente económico (administradores y trabajadores), los accionistas o propietarios, los inversionistas, el Estado y el público en general. Al ser enfrentadas estas fuerzas de poder se generan conflictos de interés y es allí donde el Revisor Fiscal debe hacer gala de sus capacidades para ser mediador y actuar con objetividad, independencia e integridad.

Además, la existencia de un interés público vinculado al cabal desempeño de la Revisoría Fiscal explica que esta institución social deba cumplir no sólo las funciones establecidas en los estatutos, y las que los accionistas le impongan, sino también, y de manera rigurosa, aquellas que se encuentran consagradas en la ley. Por tanto, la responsabilidad que tiene el Revisor Fiscal no es sólo con quien le contrata sino también con la comunidad, la profesión y consigo mismo.

En el siguiente cuadro se relacionan algunos de los agentes de poder y los intereses que los motivan a pertenecer a una organización:

AGENTE DE PODER	INTERESES
Propietarios minoritarios	Rentabilidad
Propietarios mayoritarios	Control de la propiedad y rentabilidad para el crecimiento.
Gerencia	Reconocimiento a su gestión

¹⁷ OBANDO CÁRDENAS, Jaime. Nuevos paradigmas de la Revisoría Fiscal. Revista Contaduría Universidad de Antioquia No. 39, Medellín, septiembre de 2001.

Trabajadores	Estabilidad, seguridad social, bienestar, remuneración
Otorgantes de crédito	Seguridad de sus colocaciones
Proveedores	Cumplimiento de pagos
Consumidores	Calidad y precio de los productos ofrecidos
La propia organización	Sostenibilidad y empresa en marcha
La Comunidad	Ambiente sano y mantenimiento del empleo
El Estado	Tributos y estabilidad de la economía

7. Y CUÁL ES EL PENSAMIENTO ACTUAL SOBRE ESTOS DOS MODELOS?

Con el fin de no contar sólo con aspectos teóricos y para conocer qué piensa la gente que está involucrada en el tema de control o que simplemente son usuarios del control, realizamos una entrevista a personas que cumplen a nuestro criterio con el objetivo de dicha entrevista, el cual es conocer que opinión tienen sobre el control y sus modelos más representativos, la revisoría fiscal y la auditoría externa. Estas personas se escogieron teniendo en cuenta unos criterios básicos como lo son: perfil profesional, experiencia y cargos que desempeñan actualmente o que han ocupado anteriormente.

Ellos son:

- Jaime Obando Cárdenas: Contador Público, Especialista en control.
- Néstor Jiménez: Contador Público, Especialista en auditoría.

Adicionalmente, se entrevistaron algunas personas que trabajan en diferentes sectores económicos, con el fin de cubrir los distintos usuarios del control, como, por ejemplo: sector salud, sector solidario, sector industrial, sector comercial, sector financiero, sector impuestos y sector público.

Estas personas son:

- **Sector Financiero**
Luís Enrique Restrepo: Gerente de oficina Banco Davivienda.
- **Sector Salud**
Martin Alonso Mora Rendón: Gerente Hospital La Estrella
- **Sector Industrial**
Sandra Gómez: Contadora Carnes Frías El Cordobés Ltda.
- **Sector Solidario**
Oscar Alberto Puerta Correa: Director Control Interno COOPRUDEA
- **Sector Comercial**
Astrid Bibiana Ortega: Asesora en control interno Colorquímica S.A.
- **Sector Público**
Ceilán Álvarez: Contraloría Departamental.
- **Sector Impuestos**
Horacio Valencia Madrid: Actual profesor del departamento de Contaduría de la Universidad de Antioquia; Especialista en Legislación y Política Tributaria.

Por lo tanto, nuestras preguntas se enfocaron en la utilidad y beneficios que tiene la Revisoría Fiscal frente a la Auditoría Externa, en materia de control para los distintos usuarios.

Una vez realizadas estas entrevistas, se procedió a tabular la información para hacer más fácil su análisis e interpretación.

De las respuestas obtenidas en dicha entrevista, se pueden concluir varios aspectos importantes que resaltan la labor de la Revisoría Fiscal como modelo de control:

- Como primero, se puede extraer que la forma como conciben el control dentro de una organización, es de un elemento de indudable importancia, llámese como se llame ese control o ese modelo de control. Pues consideran que cada control desde que cumpla con lo objetivos previstos por los cuales fueron contratados, es un control efectivo y de gran importancia para el fin de su contratación y para los distintos usuarios del mismo.
- En general las personas entrevistadas de los distintos sectores reconocen la importancia de la Revisoría Fiscal, dado por los atributos que la componen y que la constituyen en uno de los mejores organismos de control, sino el mejor.
- Para los entrevistados la Auditoría externa cumple con la defensa del interés Público cuando efectúa su labor en un caso específico, sin embargo, no garantizan una defensa de dicho interés a un nivel más integral.
- Se considera que lo principal que debe regir a una organización es el autocontrol, sin embargo, un agente de control externo genera una mayor confianza para los distintos agentes que interactúan en una organización, pues esta figura puede otorgar un respaldo a la buena labor de los funcionarios, así como de vigilar e informar los malos manejos que puedan existir. Además de que se convierte en un instrumento que genera mayor valor a la empresa, aportando nuevas ideas que hagan crecer a la misma.
- Para la mayoría de los entrevistados sus modelos de control generan los beneficios esperados para los distintos usuarios, todo esto a partir de la concepción teórica que posee cada modelo, sin embargo, hay quienes consideran que modelos como el de Revisoría Fiscal no cumplen con este objetivo, dado que quienes la ejercen no logran llevar a cabo todas sus funciones que le agreguen valor a la empresa debido a la falta de compromiso con la profesión.
- Partiendo de que las empresas poseen estructuras y normatividades diferentes, un mismo modelo de control puede ser efectivo o no, si se adapta de forma correcta a las necesidades de la empresa.
- El hecho de que exista revisor fiscal en una organización genera mayor confianza para entablar una relación comercial, pues el saber que una empresa esta vigilada y posee buenos controles, da la posibilidad de realizar transacciones con mayor tranquilidad; si embargo, hay quienes consideran que dicho modelo de control actualmente no se encuentra en su mejor apreciación, dado en la forma en que lo desarrollan quienes lo ejecutan.
- Sobre la actualización o no que presenta cada modelo en cada empresa, no existe un consenso definido, ya que para algunos los actuales modelos cumplen con sus necesidades básicas, pero para otros la poca actualización de dichos modelos retrasa la toma de decisiones las cuales son cada vez más inmediatas.
- La independencia mental no está sujeta a un modelo de control específico, dado que es algo que debe de ser una cualidad natural dentro de cada modelo por los principios que debe

seguir, no obstante, por las características y atributos que posee la Revisoría Fiscal, esta lleva una mayor ventaja a los demás modelos de control en el cumplimiento de este principio.

- Para los entrevistados la labor del Revisor Fiscal dentro de una organización es muy importante, dado que sus características y atributos son reconocidas por todos, y la ven como una institución que genera una mayor confianza sobre el manejo de la organización y por lo tanto una mayor confianza también para establecer relaciones comerciales con ellas.
- En general se considera el dictamen de la Revisoría Fiscal como un elemento que genera mayor confianza sobre la información presentada por una organización, pues dicho dictamen exige un mayor compromiso de quien lo realiza, dado que acarrea mayores responsabilidades al ser una labor más integral; lo cual es una ventaja frente a la Auditoría, que genera también confianza pero solo sobre el caso específico para el cual fue contratada.
- El modelo de la Revisoría Fiscal se considera un modelo muy completo y efectivo, siempre y cuando cumpla con todas las funciones con que fue creada, sin embargo, hay quienes consideran que posee debilidades como la falta de compromiso y ética de quienes lo ejecutan, además de cuestionarse la forma en que actualmente se logra la especialización en Revisoría Fiscal, lo cual no le ha permitido constituirse en la máxima figura de la profesión contable.
- La razonabilidad de la información financiera es un aspecto aún cuestionable dentro de los diferentes modelos, pues se considera que solo con el compromiso y real dedicación a su labor se puede lograr tener una información lo más cercano a la realidad.
- Partiendo de que todos conocen claramente el concepto de conflictos de interés, ellos ven al agente de control como la persona neutral e imparcial que puede dar solución a dicha situación de tal forma que la solución y la información que surja a través de su análisis este enfocada a un beneficio conjunto de los integrantes de la organización; es decir, el papel del agente de control es servir de garante de que el manejo de la empresa se realice de acuerdo a los aspectos legales y estatutarios, llámese ese agente Auditor o Revisor Fiscal, siendo este último quien por su perfil lo ven como el que más puede cumplir con dicho papel.
- Así mismo, cuando se tiene en cuenta el alcance que tiene la auditoría externa en materia de control, se reconoce que tiene grandes limitaciones para defender aspectos importantes como el interés público, esto debido a que su concepción y actuación es limitada al proceso financiero lo cual no le permite actuar en toda la organización. Sin embargo, cumple con su objetivo de control, en el cual debe prevalecer el interés privado de quien lo contrata para que cumpla con un fin específico.
- También se puede extraer, que se considera que el modelo de control que prevalece sobre los demás es el de la Revisoría fiscal, siendo éste el mejor control de controles, por sus características que posee como de independencia y permanencia en su actuación, además de su visión de control integral, que aportan toda una mayor confianza a los distintos agentes que interactúan con un ente organizacional, pues su accionar es siempre en pro del interés público. Sin embargo, reconocen también, que algunos agentes la interpretan como auditoría externa, muchas veces por lo diverso de su marco normativo, a tal punto que en algunos casos se llega a aplicar solo como un modelo de control financiero, desvirtuando su esencia.
- Luego desde el punto de vista de los distintos usuarios del control, consideran importantísima la presencia de un órgano de control como la Revisoría Fiscal, ya que además de poseer muchas otras funciones, brinda seguridad sobre la información presentada en los estados financieros y del buen manejo de la empresa; tal como sucede con las entidades financieras, donde se obtiene la total confiabilidad que necesita un analista de

crédito para estudiar un cupo. Por lo tanto, coinciden en que se debe seguir defendiendo el modelo de la Revisoría Fiscal en Colombia, pero lo que sí se debe hacer es perfeccionarlo y actualizarlo cada vez más para que realmente se constituya en el modelo de control por excelencia.

CONCLUSIONES

En la actualidad la Revisoría Fiscal y la Auditoría Externa poseen unas diferencias que son relevantes a la hora de comparar estos dos modelos de control, diferencias tales como: la forma de ejecutar el control, el alcance del examen de control, el carácter de obligatoriedad, la función preventiva, la independencia de acción y de criterio, la vigilancia y la permanencia. Todos estos elementos hacen que el modelo de control y fiscalización de la Revisoría Fiscal sea la mejor alternativa que tienen los distintos agentes que interactúan con el ente organizacional, como los inversionistas y la comunidad en general, para depositar su confianza y credibilidad en un órgano que les podrá garantizar una seguridad razonable sobre la transparencia de la información financiera, que se les suministra como instrumento fundamental para sus análisis y posterior toma de decisiones.

Los modelos de control Revisoría Fiscal y Auditoría externa, ambos son considerados efectivos si cumplen con los objetivos para los cuales fueron contratados y cumplen con los fines que son propios de su estructura; solo que cuando tenemos en cuenta los diferentes agentes que tienen contacto con un ente organizacional, ahí es cuando empiezan a aparecer las diferencias en cuanto al alcance e integralidad del control, pues por las características que posee cada modelo, arrojan un resultado que repercute de manera importante sobre los beneficios de los distintos usuarios de este control, donde obviamente dependiendo del modelo utilizado, unos saldrán más beneficiados que otros.

Se considera también, que las distintas formas de control cumplen con su cometido, y que, de acuerdo a esto, el control más apropiado es el que se lleva a cabo conforme a los objetivos que se definan para su ejecución. Sin embargo, cuando se consulta que modelo de control es más completo y más apropiado, coinciden en responder que es aquel que posea una estrategia integral en su proceso de control o fiscalización, pues con una visión integral se logra obtener una mayor confianza, como hasta ahora la logra obtener la revisoría fiscal.

Sin embargo, en la actualidad se percibe que la Revisoría Fiscal no goza del mismo grado de confianza que producía antes entre los distintos usuarios de la información, siendo esto algo que tiene que ver más con quienes ejercen la Revisoría Fiscal que con la profesión misma, lo cual es preocupante ya que siendo el mejor modelo de control para los distintos usuarios de la información por la utilidad y beneficios que genera, se deben diseñar mecanismos de tal forma que permitan asegurar a los usuarios que el profesional de la Revisoría Fiscal está ejerciendo y cumpliendo con sus funciones; aunque lo que se espera es que dicha persona sea la que por iniciativa propia, con ética y un gran compromiso con la profesión y con su labor cumplan con todo lo estipulado por la norma. Igualmente se evidencia aquí, la importancia de consolidar la legislación de la revisoría fiscal, en busca de perfeccionar y fortalecer el modelo que se considera es el mejor para el ente organizacional y para los distintos usuarios que interactúan con él, ya que puede responder a las necesidades económicas, sociales y políticas de la sociedad colombiana.

No obstante, la Revisoría Fiscal como modelo de control y fiscalización, es un modelo que presenta unas características propias que la distinguen y que en nada la asimilan a una auditoría externa o a otro modelo de control extranjero, ya que posee el alcance necesario para

examinar no solo los estados financieros, sino que son también objeto de examen las políticas trazadas por la dirección para conducir el ente económico, la toma de decisiones, los procedimientos designados para cada actividad y operación, los resultados, las metas, la regulación o normativa aplicable al ente y el sistema de información contable como tal, entre otros.

Igualmente, es importante considerar, que se debe tener en cuenta aquellos ajustes necesarios que reclaman los distintos agentes, incluso tener en cuenta las últimas disposiciones internacionales, ya que no se puede olvidar lo que sucede en el mundo, con el propósito de generar una propuesta de control y fiscalización aún más completa, reforzando los puntos débiles que presente actualmente, para que tenga una general aceptación.

Se puede decir entonces, que la Revisoría Fiscal es el mejor control de controles para los distintos usuarios, ya que comprende el contable, administrativo, jurídico, ecológico, social e informático; además como modelo, es el más completo que requieren los distintos agentes como los propietarios, el Estado y la sociedad en general, pues brinda seguridad sobre el cumplimiento a las normas legales y estatutarias, conservación de los activos sociales, así como de la fidelidad de los estados financieros. Su cobertura es total y su trabajo está orientado a constatar, comprobar y evaluar las actividades del ente económico y sus resultados.

Por lo tanto, la Revisoría Fiscal es un modelo que en términos generales goza de una general aceptación dentro de los distintos sectores económicos, en unos con más aplicación que en otros, pero igual es un modelo que es reconocido por su utilidad para las distintas empresas por sus características de integralidad y permanencia, bases fundamentales para realizar una labor de control más eficiente y con mejores resultados para las organizaciones, al aportar un mayor valor agregado que los demás modelos que son más específicos y concretos, ya que otros modelos como la Auditoría Externa para que pueda llegar a ser un modelo de control integral, deberá cambiar completamente en su esencia.

De igual forma para reforzar estas conclusiones a las cuales se llegaron una vez realizadas las entrevistas, es importante presentar algunas consideraciones que realizó el Contador Público colombiano JAIME HERNÁNDEZ VASQUEZ¹⁸, quien fue presidente de la Junta Central de Contadores durante dos períodos consecutivos, y fue designado por la Asociación Interamericana de Contabilidad AIC como su Presidente, para el período 2001 – 2003.

Estas consideraciones, refuerzan la idea de que la Revisoría Fiscal en la actualidad es el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín.

“Sobre este particular, existe una corriente mayoritaria que desde hace tiempo ha venido sosteniendo que la Revisoría Fiscal no puede equipararse con la Auditoría Externa, que el alcance de ésta, es demasiado limitado, ya que se hace a larga distancia y sin el conocimiento diario de los hechos económicos.

Por lo tanto, tal como ha quedado expuesto, si se quiere que en Colombia exista una absoluta corrección de las operaciones económicas, se evite la corrupción, se tengan garantías para los acreedores, se eviten la evasión y la elusión fiscales, se liquiden correctamente los tributos, se cumpla con las cantidades anunciadas y la calidad de los productos, se tenga certeza de los valores accionarios, se distribuyan utilidades verdaderas, se evalúe la gestión

¹⁸ HERNÁNDEZ VÁSQUEZ, Jaime. BERMÚDEZ GÓMEZ, Hernando. Marco legal y conceptual de la Revisoría Fiscal, Diplomado Revisoría Fiscal. ACUDA, Universidad de Antioquia, Agosto-Sept 1998.

administrativa, se cumpla con las normas legales y se tenga certeza de la veracidad de la contabilidad; se requiere fortalecer la Institución de la Revisoría Fiscal, modernizándola mediante un Estatuto Legal ágil y coherente.

Por lo tanto, no se puede confundir el control que ejerce la Revisoría Fiscal con otro tipo de controles, pues este como se ha dicho es integral y permanente, es el control en su más pura acepción, no es previo, ni perceptivo, ni tampoco es posterior, ni es selectivo, por el contrario, es todo lo anterior y más, es perenne antes, en el momento y después de los hechos. Cubre todas las fases, operaciones y áreas de naturaleza abstracta o física y da garantías de la certeza patrimonial o impositiva y de resultados económicos.

Con este criterio, se puede asegurar que no existe un modelo de control que se equipare con la Revisoría Fiscal, pues los demás arquetipos encarnan una limitación, sea en su desarrollo, sea en sus objetivos, sea en su alcance -cobertura-, sea en su necesidad, sea en su Independencia, sea en su responsabilidad, sea en su metodología, sea en su repercusión o consecuencia, sea en sus funciones, o sea en su concepción“.

BIBLIOGRAFIA

AGUIAR, Horacio y otros. Diccionario de términos contables para Colombia. Editorial Universidad de Antioquia. 1998 Medellín.

BERMUDEZ GOMEZ, Hernando. Marco conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia. VIII Simposio de Contaduría, Universidad de Antioquia. Medellín Septiembre de 1996, Pág. 384.

BLANCO LUNA, Yanel. Manual de Auditoria y de Revisoría Fiscal. Ecoe Ediciones, Bogotá 2004.

HERNÁNDEZ SAMPIERI, Roberto y otros. Metodología de la Investigación. McGRAW-HILL, 1991.

HERNANDEZ VASQUEZ, Jaime y BERMUDEZ GOMEZ, Hernando. Diplomado Revisoría Fiscal. Acuda. Universidad de Antioquia. Medellín Agosto-Septiembre 1998. Páginas 469.

LERMA, Héctor Daniel. Metodología de la Investigación: propuesta, anteproyecto y proyecto. Tercera edición. Ecoe ediciones. Bogota D.C. Mayo de 2004. Páginas 165.

MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto. Introducción a la Revisoría Fiscal, un enfoque de sistemas. Cárdenas & Cárdenas Asociados Ltda., Bucaramanga, 1989.

MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto. Auditoria 2005. Ecoe Ediciones. Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de ciencias económicas y administrativas. Primera edición. Bogota D.C. Septiembre de 2003.

PEÑA B, Jesús Maria. Revisoría Fiscal: interventoria y Auditoria? Bogota 2003.

PEÑA B, Jesús Maria. Control, Auditoria y Revisoría Fiscal, Incluye Contraloría y ética profesional. Tercera edición, Ecoe Ediciones. Bogota D.C. Octubre de 2000.

Monografías:

Escobar Ramírez, Iván Albeiro. *La fundamentación teórica de la revisoría fiscal en la normatividad Colombiana*. Monografía para optar al título de especialista de revisoría fiscal, Universidad de Antioquia. Medellín, Noviembre de 2002. Páginas 78.

Ramírez Vargas, Wilman, Muñoz Osorio, Lina Maria, *La Revisoría fiscal frente a la auditoría externa y el mercado internacional.*, Monografía para optar al título de especialista en revisoría fiscal, Universidad de Antioquia, Noviembre 2002.

Artículos en Revistas:

Gómez, Hernando. Comunicaciones del Auditor Estatutario, *cuadernos de contabilidad No 22. Editorial Pontificia Universidad Javeriana, Pontificia Universidad Javeriana Bogota D.C 2006.* Pág. 434.

Guerra M. Luz Ángela, *La Revisoría Fiscal el mejor control de controles. Rev. Proyección Universitaria, No 23, 2003. Uní Boyacá.*

Hernández V, Jaime. La auditoria Integral: Un nuevo arquetipo de ejercicio profesional. *Revista Legis del Contador, No 03, Jul- Sep de 2000.*

Mantilla B, Samuel Alberto. Revisoría Fiscal: Auditoria Integral o Servicio de seguridad razonable? *Facultad de contaduría Pública, Universidad Autónoma de Bucaramanga, Vol. 15, No 19, julio de 1996.*

Obando Cárdenas, Jaime. Nuevos paradigmas de la Revisoría Fiscal. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia No. 39, Medellín, septiembre de 2001.*

Ramírez Vargas, Wilman. La Revisoría Fiscal frente a los nuevos enfoques empresariales. *Contaduría No 41, Universidad de Antioquia, Septiembre de 2002,* Pág. 165.

Sarmiento Daniel, Proyecto de intervención económica: Un paso adelante y otro atrás. *Apuntes Contables, No. 06, 2004, Universidad Externado de Colombia.*

Apuntes contables. Facultad de contaduría pública. Agosto de 2004 n° 6. Universidad Externado de Colombia.

Facultad de Contaduría Pública. Universidad Autónoma de Bucaramanga. Vol. 15 - No. 19 – Julio 1996

Fundación Universitaria de Boyacá, Facultad de Postgrados y Educación Permanente. Proyección Universitaria, No 23. Junio del 2003.

Legis, Revista Internacional Legis de contabilidad y auditoría, No 2, enero- marzo 2005.

Revista Contaduría- Universidad de Antioquia, Facultad de Ciencias Económicas, Departamento de Contaduría, No 30, Marzo de 1997.

Revista Contaduría- Universidad de Antioquia, Facultad de Ciencias Económicas, Departamento de Contaduría, No 39, septiembre de 2001.

Revista Letras Jurídicas. EEPP de Medellín. Vol. 5, No. 2 Sep. 2000.

Revista Proyección Universitaria, Uní Boyacá, Fundación Universitaria de Boyacá, no 23, 2003.

Páginas Web:

Cabrera, Elizabeth. Control. Extraído el 3 de Septiembre de 2008. De <http://www.monografias.com/trabajos14/control/control.shtml#def>

Comité interinstitucional de control interno de las universidades públicas. Extraído el 3 de Septiembre de 2007. De http://controlinterno.udea.edu.co/ciup/nuevo_sci.htm

Cuellar Mejía, Guillermo Adolfo. (2003). Teoría general de la auditoría y revisoría fiscal. Extraído el 5 de Octubre de 2008. De <http://fceca.unicauca.edu.co/old/tgarf/>

Definición de fiscalización. Definicion.org. Extraído el 3 de Septiembre de 2007. De <http://www.definicion.org/fiscalizacion>

Diccionario de la lengua española. Extraído el 3 de Septiembre de 2008. De <http://www.wordreference.com/definicion/controlar>

Montaño Perdomo, John - Características y criterios regulativos del modelo de Revisoría Fiscal en el ejercicio del control y la auditoría en un contexto nacional e internacional. Facultad de Ciencias de la Administración, Departamento de Contabilidad y Finanzas. Extraído el 15 de Septiembre de 2007. De <http://www.jccconta.gov.co/consejot/documen/resumen%20universidad%20del%20valle.pdf>

Quiroz Cuellar, Carlos Hugo -Revisor Fiscal Principal-. Caja de Compensación Familiar Regional del Meta COFREM Extraído el 3 de Septiembre de 2007. De <http://www.cofrem.com.co/conozcanos/revisoría.html>

Revisoría Fiscal. República de Colombia, Ministerio de educación nacional, Consejo Técnico de la Contaduría Pública pronunciamiento 7, pronunciamiento sobre revisoría fiscal. Extraído el 05 de Septiembre de 2007. De <http://www.gerencie.com/revisoría-fiscal.html>

Sánchez Gómez, Adelys Rosa. Definición genérica de auditoría. Etapas de auditoría. Importancia de la supervisión. Extraído el 3 de Septiembre de 2007. De <http://www.gestiopolis.com/canales5/fin/defigaud.htm>

Santana Urrego, Miguel Hernán - Auditoría Integral: Sinónimo de Revisoría Fiscal. Lecturas de Auditoría. Cali, Septiembre 13 - 16 del 2000. Citado 21 de Septiembre de 2008. De <http://atenea.unicauca.edu.co/~gcuellar/auditoriaintegral.htm>

1. El Problema

La actividad empresarial, unida a la globalización de los mercados, han hecho que los propietarios e inversionistas, especialmente los extranjeros, requieran de un modelo de control integral a través del cual se garantice el adecuado manejo de sus recursos, un eficiente control de las operaciones, así como de los sistemas de información y la seguridad de que los estados financieros reflejen fielmente la totalidad de las operaciones.

De igual manera el Estado requiere de un modelo de control permanente que le proteja sus intereses en lo atinente a la correcta tasación de sus tributos y denuncios impositivos.

Los actuales modelos de control no ofrecen una seguridad razonable sobre su cometido, pues se basan en constatación de hechos posteriores, sobre muestras muy pequeñas que generalmente no representan un todo, ni permiten, o al menos cuestionar, el mal uso de los recursos o de decisiones inadecuadas de una determinada operación¹⁹.

Para el control, siempre las cosas deben hacerse bien; permite observar que nunca falta la posibilidad de mejorar si es aplicado a tiempo, buscando mayores resultados. El control por tanto, en todo ente económico, compara lo propuesto o lo previsto, con lo realizado; lo planificado con lo alcanzado, con el fin de evaluar mediante análisis, las causas de las posibles desviaciones, determinar las correcciones que sean procedentes y llegar a exigir las que sean necesarias. Es por consiguiente un proceso continuo y no un fin empresarial.

El objetivo básico entonces del control en cualquier entidad, actividad o tarea es prevenir, analizar las causas de las desviaciones y recomendar e implantar las medidas de corrección, buscando que la empresa funcione permanentemente de una manera eficiente, segura, prudente y confiable²⁰.

Consecuentemente, acorde con los diversos planteamientos doctrinales, los modelos de control existentes presentan diferencias importantes en sus marcos conceptuales, procedimentales y de utilidad para los diferentes usuarios. Modelos de control como la Revisoría Fiscal, la Auditoría Externa y la Auditoría Interna ejecutan un control en las organizaciones que muchas veces esta demarcado por la necesidad que tienen los usuarios para cada caso, pues aspectos del control como lo son el objetivo, el alcance, la orientación, el método, la repercusión, los interesados, las necesidades, las funciones, las limitaciones, los informes, la responsabilidad, el periodo de ejecución, la normatividad, entre otros, determinan la utilidad de estos controles para los diferentes usuarios así como lo apropiado del control para cada usuario.

Se debe tener muy en cuenta que cada usuario tiene unas necesidades y unas expectativas frente a cada tipo de control y que por lo tanto la utilidad y los beneficios obtenidos no son iguales para todos.

Es conocido por todos que lo que sucede en una organización no solo afecta a sus socios y a sus miembros internamente; toda organización al desarrollar su objeto social involucra en gran medida a diferentes agentes que están alrededor en su entorno y que interactúan permanentemente con ella. Por lo tanto, sus operaciones y actuaciones afectan también a estos agentes, que requieren y en algunos casos exigen la presencia de mecanismos que le permitan

¹⁹ GUERRA M. Luz Ángela, La Revisoría Fiscal el mejor control de controles. Rev. Proyección Universitaria, No 23, 2003. UniBoyacá.

²⁰ PEÑA B, Jesús María. Control, Auditoría y Revisoría Fiscal. ECOE Ediciones, Octubre de 2000. Bogotá.

interactuar con la organización de una forma más confiable. Uno de estos mecanismos es el control, ejercido en sus diferentes modelos, el cual de acuerdo a las necesidades y expectativas de los distintos usuarios busca generar una interacción más confiable por parte de los diferentes agentes con la organización. Es por esto, que dependiendo del tipo de control que posea una organización, los diferentes usuarios del control se van a encontrar más o menos beneficiados, aunque esto depende también del tipo de relación que posean con la organización. Es decir, agentes como el *Estado*, utilizan el control como medida de aseguramiento de que las organizaciones están cumpliendo con responsabilidad social su objeto social y que los estados financieros presentados reflejan fielmente la situación financiera de la empresa; así como las bases presentadas para la determinación de sus impuestos. Este agente a su vez exige para algunas organizaciones un órgano de control como la Revisoría Fiscal, el cual es el que le ofrece mayores beneficios en su labor fiscalizadora en defensa del interés público.

Existen otros agentes como los *Accionistas o socios*, quienes utilizan el control para encaminar a los administradores y demás integrantes de la organización al cumplimiento de los objetivos y normas planteados para el desarrollo de su objeto social, para que estos sean alcanzados y cumplidos con responsabilidad y eficiencia, y para que los resultados de las operaciones así como los estados financieros reflejen fielmente la realidad de la situación financiera de la organización; sistema además que sirve para proteger el patrimonio de los accionistas.

Otros también como los *Proveedores*, encuentran la utilidad del control para determinar si establecen o no una relación comercial con una organización, pues el entregar su mercancía representa un riesgo para el proveedor ya que este estará a la espera de que le realicen completamente el pago por la compra y de manera oportuna, o por los menos bajo las condiciones pactadas entre las partes. Es así como para los proveedores la presencia de un control, llamase Revisoría Fiscal o Auditoría Externa, otorga una mayor confiabilidad para transar sus productos.

El control le sirve también a los agentes financieros como los *Bancos*, para determinar la confiabilidad de los estados financieros presentados por una organización para la solicitud de créditos teniendo en cuenta la capacidad de pago que reflejan esos estados financieros, lo cual conlleva en ocasiones a reducir procesos de crédito que normalmente son más largos y complejos.

Para los *Inversionistas*, que una empresa posea un sistema o un órgano de control es de gran importancia para decidir si compromete o no su capital en dicha organización, pues de acuerdo a los estados financieros y a los informes de control emitidos, decidirá de que manera invertir, teniendo en cuenta el nivel de confiabilidad que presenten en toda esa información financiera, lo cual se determina en gran parte por el modelo de control que se posea.

Luego para la *Comunidad en general*, es de gran importancia la existencia de un control en una organización, ya que ella interactúa de diversas formas con ésta y espera que por lo menos el objeto social sea desarrollado con responsabilidad social, de lo cual el control también se encarga, ya sea a través de figuras como la Revisoría Fiscal o la Auditoría Externa; otorgando así, por ejemplo, una mayor confianza en los productos que adquieren los clientes en el mercado y que esperan sean de calidad; confianza también en las relaciones laborales de los miembros de la comunidad con la organización; confianza en la información que es presentada en los Estados Financieros, así como confianza en que se está generando un desarrollo sostenible que no afecta el medio ambiente y la sociedad en general; entre otros beneficios que espera la comunidad.

De esta forma el control ya sea ejercido como Revisoría Fiscal o Auditoría Externa, otorga mayor seguridad y confiabilidad a los diferentes agentes que interactúan con una organización; pues se presume que se está vigilando y controlando todas las operaciones realizadas, tanto financieras como sociales y ambientales, que determinan la toma de decisiones de la misma

organización y de los diferentes agentes que interactúan con ella. Es decir, se debe tener en cuenta que el modelo de control (Revisoría Fiscal o Auditoría Externa) requiere una combinación de muchos elementos necesarios para obtener un producto acorde a las necesidades de los diferentes clientes que son cada vez más exigentes, con nuevas necesidades de información y nuevas expectativas frente al control en una organización.

De igual forma cabe mencionar, que la utilidad de estos modelos está condicionada también en gran medida por la forma cómo operan las escuelas de control de donde provienen, principalmente de la escuela latina y la anglosajona; pues sus estructuras poseen diferencias y un nivel de alcance y de beneficios mayor o menor, dependiendo también del tipo de usuario de la información; ya que para algunos por ejemplo, es de gran importancia el alcance y el grado de independencia mental con que se realiza el trabajo de control según el modelo; lo cual conlleva a una mayor confianza pública.

Por todo esto, toda organización precisa de información lo suficientemente válida, confiable y oportuna para la toma de decisiones, pues en la actualidad se hace evidente cada vez más la necesidad de respuestas más ágiles, para lo cual se necesita contar con sistemas de información integrales mucho más desarrollados. Este esquema de integralidad busca mejorar los intereses de los diferentes usuarios de la información a través de un control integral con responsabilidad y eficiencia, que atienda esas necesidades de los usuarios; pues las nuevas condiciones de control exigen la prevalencia del interés público sobre el interés particular, asumiendo un nuevo papel, el de la protección del interés general, colectivo o de la comunidad.

Es por esto, que dado que en nuestro país la Revisoría Fiscal es obligatoria para la mayoría de los entes, se pretende indagar si este tipo de control es el mejor, para lo cual surge la pregunta: *¿En la actualidad es la Revisoría Fiscal el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín?*

Para esto, se manejó un rango de tiempo del año 2005 al año 2007 para recopilar información. Por lo tanto, en nuestro trabajo se tuvo en cuenta la normatividad sobre la Revisoría Fiscal que estaba vigente hasta Agosto 31 de 2007. Lo que quiere decir, que cualquier aspecto legal que cambie o se produzca después de esta fecha no será tenido en cuenta ni rendirá efectos sobre nuestra investigación. Sin embargo, por los diferentes inconvenientes que se presentaron a lo largo de nuestra investigación este periodo se amplió un poco más para realizar las entrevistas, que son una de nuestras fuentes de investigación, pero el aspecto normativo continúa estando dentro del rango inicial de tiempo.

2. Las Respuestas Tentativas

De la teoría consultada en libros, de la misma teoría que se ha recibido en las aulas de clase de la Universidad, de los conocimientos nuestros sobre el tema de modelos control, de los comentarios de la comunidad contable en general y de las apreciaciones de aquellas personas que en un momento dado solo son usuarios del control y de sus resultados, nos aventuramos a responder por lo que alcanzamos a percibir que: *La Revisoría Fiscal actualmente es el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín.*

3. Las Variables

Desde la etapa de la planeación del trabajo de grado I, se habían definido unas variables para trabajarlas durante nuestro proceso investigativo, las cuales eran: *Control, Modelos de control (Modelo Latino y Modelo Anglosajón), Revisoría Fiscal, Auditoría Externa y Usuarios.*

Estas variables posteriormente las vinculamos en una Matriz de Categorías donde llevaríamos la referencia bibliográfica sobre cada variable y sobre los autores que desarrollaban cada una de las variables, de tal forma que, pudiéramos tener un panorama más amplio sobre los desarrollos teóricos que se le ha dado a una misma variable por varios autores.

Estas variables una vez clasificadas en las referencias bibliográficas, se vincularon a una serie de preguntas abiertas tipo entrevista, donde cada pregunta tenía relacionada una o más de las variables con el fin de ser puntuales con la pregunta y así poder identificar claramente cuál es el pensamiento o la percepción que tienen algunos especialistas en el tema sobre cada modelo de control, Revisoría Fiscal y Auditoría Externa.

Consideramos que las preguntas fueron pertinentes ya que hacían referencia a cada variable, lo cual nos permitía acercarnos de una manera muy aproximada a lo que realmente se piensa sobre estos dos modelos de control. Es decir, al analizar las respuestas vemos que las preguntas fueron claras y no generaban confusión para los entrevistados, lo que nos dejaba satisfechos ya que apuntaban a cumplir con el objetivo de la investigación.

4. Los instrumentos

La investigación que se llevó a cabo es de tipo *Descriptiva*, debido a que lo que se pretendía era determinar si la Revisoría Fiscal es el mejor control de controles que existe en la actualidad para las empresas a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios.

Todo esto a partir de conocer y describir cómo operan los modelos (Revisoría Fiscal y Auditoría Externa) conforme a sus escuelas de control, de conocer la opinión que tienen algunos expertos sobre estos modelos, de las entrevistas realizadas y en general de la teoría consultada; respondiendo así, a nuestro problema de investigación con el fin de alcanzar el objetivo general propuesto.

Se presentaron, además, algunos aspectos conceptuales importantes sobre la Revisoría Fiscal y la Auditoría Externa, con el propósito de establecer la relación y diferencias que puedan existir o no entre estos dos modelos a partir de sus características.

Para la consecución de información se utilizaron dos líneas de investigación: Una orientada a consultar bibliografía donde se pudiera encontrar teoría sobre el tema de investigación para posteriormente ser estudiada; la otra línea consistía en realizar un trabajo de campo donde se le realizaría una entrevista a unos especialistas en el tema para conocer un poco más sobre su pensamiento y sobre sus ideas de los modelos de control, para posteriormente sacar conclusiones sobre las respuestas halladas en cada entrevista. Dentro de estos especialistas y con la idea de tener una cobertura mayor en cuanto a los usuarios del control, se entrevistaron también a varias personas en representación de sectores económicos como el sector Solidario, Salud, Público, Financiero, Industrial, Comercial e Impuestos, que nos interesaba investigar para también conocer su pensamiento sobre los modelos de control.

Como vemos, uno de los instrumentos más importantes que se escogieron para desarrollar el trabajo de investigación fue la entrevista, ya que ésta es una técnica que permite obtener cierta información deseada, de un sujeto determinado de antemano, por medio de una conversación directa fijada en un cuestionario previo y preciso.

Se escogió este instrumento por sus características, las cuales consideramos aportan mucho para lo que es nuestro trabajo de investigación. Algunas de sus características son:

- Mayor eficacia en las respuestas

- Interacción directa
- Papel activo del entrevistado
- Oportunidad para profundizar
- Es eficaz para tener datos relevantes
- Todas las respuestas tienen igual validez
- Posibilidad de detectar incongruencias entre lo que se dice y lo que ocurre

Una vez desarrolladas las dos líneas de investigación, se pasó a construir una serie de conclusiones con el fin de encontrar respuestas a nuestro problema de investigación.

El procedimiento seguido para recolectar la información consistía en lo siguiente:

- Para la teoría a partir de referencias bibliográficas:

Se creó una Matriz de Categorías para relacionar allí las variables o palabras claves de nuestra investigación con los autores que habían desarrollado el tema, con el fin de tener una visión amplia sobre los desarrollos teóricos que se le ha dado a una misma variable por varios autores. De esta Matriz, que contenía las variables o palabras claves surgieron las preguntas para la realización de la entrevista.

En la página siguiente presentamos la Matriz de Categorías.

MATRIZ DE CATEGORIAS

PALABRAS CLAVES	TITULO DEL TEMA O ARTICULO	RESUMEN O COMENTARIO	DATOS BIBLIOGRAFICOS	LOCALIZACION
CONTROL	Modelo Latino de control y Modelo Anglosajón de control	Describe cada uno de los modelos de control y de la evolución que han tenido.	FRANCO, Rafael. Revisoría Fiscal, un modelo de control integral. Fundación Investigar. Pereira 1992.	Asesor Temático facilitó el material
	Breves generalidades de la Revisoría Fiscal	Definición de Control. Conceptos generales sobre el control. Habla de los modelos aplicados en la Revisoría Fiscal y la Auditoria Externa.	HERNANDEZ VASQUEZ, Jaime y BERMUDEZ GOMEZ, Hernando. Diplomado Revisoría Fiscal. Acuda. Universidad de Antioquia. Medellín Agosto-Septiembre 1998. Paginas 469.	Asesor Temático facilitó el material
	Los modelos de control, diferencias conceptuales y procedimentales.	Cuadro comparativo de las diferencias y similitudes entre ambos modelos. Comentarios sobre los procedimientos realizados para cada modelo.	ESCOBAR RAMIREZ, Iván Albeiro. La fundamentación teórica de la revisoría fiscal en la normatividad Colombiana. Universidad de Antioquia. Medellín, Nov de 2002. Paginas 78.	T 657.61e74 Biblioteca central – U de A
	Control empresarial	Comentarios sobre el control de empresas. (Pág. 7)	PEÑA B, Jesús. Control, auditoria y revisoría fiscal. Ecoe ediciones. Oct. 2000- Bogotá.	HP5667 P4-00 Biblioteca de Salud Publica - U de A.
	La auditoria: nuevo arquetipo de ejercicio profesional. Marco legal y Conceptual de la Revisoría Fiscal	Nuevo paradigma de control (Págs. 174 a 178). Dice que la revisoría fiscal debe su naturaleza a la filosofía de control. “da su definición” y luego dice que el control implica procedimientos de analizar, medir y corregir desviaciones. (Pág. 3)	HERNANDEZ V, Jaime. La auditoria Integral: Un nuevo arquetipo de Ejercicio profesional. Revista Legis del Contador, No 03, Jul- Sep de 2000.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
	Disposición profesional N° 7	Descripción del Control	Pronunciamiento N° 7 del C T P.	Biblioteca central – U de A

Revisoría Fiscal	Revisoría fiscal: auditoría integral o servicio de seguridad razonable.	Comentarios a las concepciones de la revisoría fiscal y la auditoría externa, comparación de los dos modelos. (Pág. 61 a 66)	MANTILLA B, Samuel Alberto. Revisoría Fiscal: Auditoría Integral o Servicio de seguridad razonable? Facultad de contaduría Pública, Universidad Autónoma de Bucaramanga, Vol. 15, No 19, julio de 1996.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
	Diferencias entre la revisoría fiscal y la auditoría externa.	Cuadro comparativo de aspectos entre revisoría fiscal y auditoría externa. (Pág. 32).	RAMIREZ VARGAS, Wilman. La Revisoría Fiscal frente a los nuevos enfoques empresariales. Contaduría No 41, Universidad de Antioquia, Septiembre de 2002, Pág. 165.	T657.45 R173 Biblioteca central – U de A
	La auditoría externa en Europa y USA.	La auditoría externa a nivel internacional. (Págs. 52 a 94).		
	La contaduría pública y la revisoría fiscal en arenas movedizas. Problemática de la revisoría fiscal.	Comentarios sobre el proyecto de intervención económica y sobre la revisoría fiscal. (Pág. 34 a 37, 45 a 47).	SARMIENTO Daniel, Proyecto de intervención económica: Un paso adelante y otro atrás. Apuntes Contables, No. 06, 2004, universidad Externado de Colombia.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
	Disposición profesional N° 7	Descripción de las características de la Revisoría Fiscal.	Pronunciamento N° 7 del C T P.	Biblioteca central – U de A
	Auditoría integral sinónimo de revisoría fiscal	Descripción de características de la auditoría integral y de la revisoría fiscal.	SANTANA URREGO, Miguel Hernán - Auditoría Integral: Sinónimo de Revisoría Fiscal. Lecturas de Auditoría. Cali, Septiembre 13 - 16 del 2000.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
	La revisoría fiscal: su papel preventivo en las organizaciones	Papel del revisor fiscal, usuarios de la información.	LOPEZ C, Oscar. La revisoría fiscal: su papel preventivo en las organizaciones. Contaduría U de A # 45, 2005.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
	Auditoría Financiera	Conceptos sobre auditoría y revisoría fiscal.	MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto. Auditoría 2005. Ecoe Ediciones. Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de ciencias económicas y administrativas. Primera edición. Bogotá D.C. Septiembre de 2003.	657.458/M292 Biblioteca central – U de A

Revisoría Fiscal	Marco legal Y Conceptual de la Revisoría Fiscal	Dice que la revisoría fiscal debe su naturaleza a la filosofía de control. "da su definición" y luego dice que el control implica procedimientos de analizar, medir y corregir desviaciones. (Pág. 3)	HERNANDEZ V, Jaime. La auditoria Integral: Un nuevo arquetipo de Ejercicio profesional. Revista Legis del Contador, No 03, Jul- Sep de 2000.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
	Principios básicos para su ejercicio.	Dictamen como emisión obligatoria del juicio profesional. Concluido del examen y comprobación suficiente del contenido de lo examinado por el contador publico	PEÑA B, Jesús Maria. Control, Auditoria y Revisoría Fiscal, Incluye Contraloría y ética profesional. Tercera edición, Ecoe Ediciones. Bogota D.C. Octubre de 2000.	Asesor Temático facilitó el material
	La revisoría fiscal: ¿control de fiscalización o auditoria?...¿O las dos?	Habla entre otras cosas, sobre la definición de revisoría fiscal, además de su historia y sobre los dos modelos de control desarrollados en el mundo.	SARMIENTO Daniel, La revisoría fiscal: ¿control de fiscalización o auditoria?...¿O las dos? Apuntes Contables, No. 05, 2004, Universidad Externado de Colombia.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
Auditoria Externa	Los modelos de control, diferencias conceptuales y procedimentales.	Cuadro comparativo de las diferencias y similitudes entre ambos modelos. Comentarios sobre los procedimientos realizados para cada modelo.	ESCOBAR RAMIREZ, Iván Albeiro. La fundamentación teórica de la revisoría fiscal en la normatividad Colombiana. Universidad de Antioquia. Medellín, Nov de 2002. Paginas 78.	T 657.61e74 Biblioteca central – U de A
	Revisoría fiscal: Auditoria integral o servicio de seguridad razonable (Pág. 61 a 66).	Comentarios a las concepción de la revisoría fiscal y la auditoria externa, comparación de los dos modelos.	MANTILLA B, Samuel Alberto. Revisoría Fiscal: Auditoria Integral o Servicio de seguridad razonable? Facultad de contaduría Publica, Universidad Autónoma de Bucaramanga, Vol. 15, No 19, julio de 1996.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
	Diferencias entre la revisoría fiscal y la auditoria externa.	Cuadro comparativo de aspectos entre revisoría fiscal y auditoria externa. (Pág. 32).	RAMIREZ VARGAS, Wilman. La Revisoría Fiscal frente a los nuevos enfoques empresariales. Contaduría No 41, Universidad de Antioquia, Septiembre de 2002, Pág. 165.	T657.45 R173 Biblioteca central – U de A
	La auditoria externa en Europa y USA.	La auditoria externa a nivel internacional. (Págs. 52 a 94).		
	Auditoria integral sinónimo de revisoría fiscal	Descripción de características de la auditoria integral y de la revisoría fiscal.	SANTANA URREGO, Miguel Hernán - Auditoria Integral: Sinónimo de Revisoría Fiscal. Lecturas de Auditoria. Cali, Septiembre 13 - 16 del 2000.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
	Auditoria Financiera	Conceptos sobre auditoria y revisoría fiscal.	MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto. Auditoria 2005. Ecoe Ediciones. Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de ciencias económicas y administrativas. Primera edición. Bogota D.C. Septiembre de 2003.	657.458/M292 Biblioteca central – U de A
Auditoria Externa	Características y fallas de la auditoria.	Características y fallas de la auditoria (Pág. 71).	PEÑA B, Jesús. Control, auditoria y revisoría fiscal. Ecoe ediciones. Oct. 2000- Bogotá.	HP5667 P4-00 Biblioteca de salud publica U de A

Auditoria Externa	La revisoría fiscal: ¿control de fiscalización o auditoría?...¿O las dos?	Habla entre otras cosas, sobre la definición de revisoría fiscal, además de su historia y sobre los dos modelos de control desarrollados en el mundo.	SARMIENTO Daniel, La revisoría fiscal: ¿control de fiscalización o auditoría?...¿O las dos? Apuntes Contables, No. 05, 2004, Universidad Externado de Colombia.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
Usuarios (del control)	Fuerzas de Poder	Habla de los distintos agentes que interactúan con un ente económico. A esos agentes los llama Agentes de Poder (Usuarios del control)	OBANDO CARDENAS, Jaime. Nuevos paradigmas de la Revisoría Fiscal. Revista Contaduría Universidad de Antioquia No. 39, Medellín, septiembre de 2001.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
	La revisoría fiscal: su papel preventivo en las organizaciones	Papel del revisor fiscal, usuarios de la información.	LOPEZ C, Oscar. La revisoría fiscal: su papel preventivo en las organizaciones. Contaduría U de A # 45, 2005.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
Independencia Mental	El postulado de la confianza pública	“En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera ser incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante”.	Código de Comercio en su artículo 210.	Asesor Temático facilitó el material-
			PEÑA BERMUDEZ, Jesús Maria. Revisoría Fiscal, ¿Interventoría o auditoría?	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
Razonabilidad	Postulados básicos de una auditoría	Con la razonabilidad lo que se pretende es brindarle a la comunidad de usuarios seguridad. La gente debe poder confiar en lo que se dice. Debe tener un grado satisfactorio de tranquilidad en que puede descansar en la información u obrar con base en ella.	ACUDA, Asociación de contadores Universidad de Antioquia. Eventos académicos	Asesor Temático facilitó el material-
Confianza Pública	La Confianza Publica	La Revisoría Fiscal descansa en la confianza pública y en la credibilidad que se le da a su intervención y a sus pronunciamientos.	RAMÍREZ VARGAS, Wilman, MUÑOZ OSORIO, Lina Maria, La Revisoría fiscal frente a la auditoría externa y el mercado internacional, Monografía para optar al título de especialista en revisoría fiscal, Universidad de Antioquia, Noviembre 2002.	Biblioteca central – U de A
	Concepto de Confianza Publica	Del concepto de Fe Publica, se desprende el de Confianza Publica.	Revista Letras Jurídicas. EEP de Medellín. Vol. 5, No. 2 Sep. 2000.	Biblioteca central – U de A
Fé Pública	Problemática de la Fe Publica	El fundamento de la prueba legal, en materia de documento publico, es lo que se llama Fe Publica.	Revista Letras Jurídicas. EEP de Medellín. Vol. 5, No. 2 Sep. 2000.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A

Fé Pública	Problemática de la Fe Publica	El fundamento de la prueba legal, en materia de documento publico, es lo que se llama Fe Publica.	Revista Letras Jurídicas. EEPP de Medellín. Vol. 5, No. 2 Sep. 2000.	Colección de Revistas Biblioteca central – U de A
-------------------	-------------------------------	---	--	---

Datos de los Autores:

Jaime Andrés Bedoya Hernández

jaimeb17@gmail.com

Juan Camilo Mejía Molina

milomm81@hotmail.com

- Para el trabajo de campo donde se realizó la entrevista, se pensó en qué tipo de personas podrían aportar más para alcanzar nuestro objetivo general propuesto. La intención que se tenía en primera instancia era entrevistar a varios tipos de agentes como los bancos, empresas del Estado, empresas privadas y a especialistas en el tema, todo esto, con el fin de abarcar lo más posible el pensamiento de las diferentes personas y agentes que interactúan con un ente económico, quienes a su vez son usuarios del control. Sin embargo, no se tuvo la cobertura total esperada, ya que en algunas empresas donde se envió una carta de parte del Departamento de Contaduría de la U de A, donde se explicaba los fines de nuestra investigación, no atendieron a nuestra solicitud para ser entrevistados, lo que nos desanimó un poco, ya que no estábamos cumpliendo con lo planeado. Así mismo, algunos de los que calificamos como especialistas en el tema para ser entrevistados, nunca nos dieron respuesta a la entrevista que le habíamos enviado vía correo electrónico, se insistió mucho con ellos reenviando el correo, pero fue inútil ya que nunca nos respondieron. Sin embargo, y a pesar de todos estos impedimentos, se decidió enfocarnos más en el tema de los especialistas, de entrevistar a especialistas y a personas que en representación de un agente como lo es un banco, una empresa del sector industrial o comercial, entre otros, nos podrían proporcionar una muy buena información a partir de las respuestas de la entrevista. (ANEXO I)

Es así como, se pensó de nuevo seguir con el planteamiento del problema pero ya enfocado en determinar si en la actualidad es la Revisoría Fiscal el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín. Es decir, no se replanteó el proyecto, ya que el enfoque es el mismo, solo se varió un poco la pregunta dado los inconvenientes que se nos presentaron con las visitas que se habían planeado realizar en algunas grandes empresas.

Finalmente logramos entrevistar a nueve personas que consideramos cumplen con nuestro objetivo de la entrevista, ya que son representativos para buscar una respuesta a nuestro problema de investigación y además cuentan con la experiencia y conocimientos necesarios sobre el tema. Los entrevistados fueron:

Como especialistas en el tema:

- Jaime Obando Cárdenas: Contador Público, Especialista en control.
- Néstor Jiménez: Especialista en auditoría.

Como representantes de los sectores económicos:

- **Sector financiero**
Luís Enrique Restrepo: Gerente de oficina Banco Davivienda.
- **Sector salud**
Martín Alonso Mora Rendón: Gerente Hospital La Estrella
- **Sector industrial**
Sandra Gómez: Contadora Carnes Frías El Cordobés Ltda.
- **Sector solidario**
Oscar Alberto Puerta Correa: Director Control Interno COOPRUDEA
- **Sector comercial**
Astrid Bibiana Ortega: Asesora en control interno Colorquímica S.A.
- **Sector Público**

Ceilán Álvarez: Contraloría Departamental.

- **Sector Impuestos**

Horacio Valencia Madrid: Actual profesor del departamento de Contaduría de la Universidad de Antioquia; Especialista en Legislación y Política Tributaria.

El procedimiento utilizado para realizar la entrevista fue en primera instancia, realizar la entrevista a través de una grabación, sin embargo, por las ocupaciones de cada entrevistado no fue posible hacerlo de esta forma, por lo que se prefirió, previa conversación con cada uno de los entrevistados, enviar las preguntas de la entrevista vía correo electrónico, a lo cual ellos responderían por este mismo medio a nuestros correos. Pero igual por este medio también hubo dificultades, las cuales surgieron porque la muestra que cogimos era bastante selecta, revisores fiscales de grandes empresas como por ejemplo Postobón y Haceb, los cuales después de insistirles mucho tiempo finalmente no nos respondieron nuestro requerimiento. Es así como se optó por hacer la entrevista a usuarios de los modelos de control de diferentes sectores económicos a los cuales les enviamos la encuesta vía e-mail, pero algunos de ellos después de nuestra insistencia nos respondieron casi dos meses después. Cabe señalar que en el caso del sector solidario hasta el último momento esperamos pero no nos respondieron y después de una sugerencia que nos hizo el profesor Jaime Correa (U de A), fuimos en última instancia donde el director de control interno de COOPRUDEA Oscar Alberto Puerta Correa, el cual nos concedió la entrevista en el mismo instante en que le solicitamos nos respondiera una entrevista.

Es importante plantear que la Matriz de Categorías tiene una estrecha relación con las preguntas de la entrevista, ya que si tenemos en cuenta las palabras claves, vemos que en las preguntas aparecen una o más de esas palabras, lo cual es muy importante dentro de nuestra investigación, pues las relaciones que existen dentro de los diferentes procesos desarrollados en el trabajo de grado generan una muy buena integración y coherencia de los distintos elementos en dicho trabajo.

En resumen nuestro instrumento se puede sintetizar en:

- Consulta de bibliografía
- Palabras claves
- Matriz de categorías
- Preguntas de la entrevista
- Entrevista

5. Las Fuentes

PRIMARIAS

Cuando pensamos en que tema sería nuestro trabajo de investigación los dos integrantes coincidimos en que el tema que era de nuestra preferencia era el de la Revisoría Fiscal. Luego, para centrar un poco más el tema, nos dimos a la tarea de buscar información y concluimos centrarnos un poco más en el concepto de control desde la Revisoría Fiscal.

Ahí comenzó todo, luego nuestro asesor metodológico Miguel Ángel Zapata, nos dio otras orientaciones importantes de cómo desarrollar el trabajo y que temas podríamos utilizar.

Otra fuente primaria, y que consideramos fundamental, fue nuestro asesor temático Oscar López, quien con sus asesorías nos ayudó bastante para desarrollar el trabajo de grado.

Otras fuentes primarias, fueron sin duda las entrevistas que les realizamos a las personas sobre

este tema del control y de los modelos de control. Como se explicaba anteriormente, nos desanimó un poco que las empresas y personas que teníamos planeadas entrevistar no nos hayan dado respuesta, sin embargo, consideramos que las personas entrevistadas son representativas para cumplir con nuestro objetivo general propuesto.

SECUNDARIAS

Como fuentes secundarias, podemos hablar principalmente de la bibliografía consultada, pues con ella alcanzamos a tener un conocimiento más amplio del tema, lo cual nos permitió desarrollar de una mejor forma el tema y preparar unas muy buenas preguntas para realizar la entrevista.

Es decir, las fuentes primarias y las fuentes secundarias se fusionaron de una forma muy acertada, a tal punto que se logró juntar mucha información y de muy buena calidad para elaborar nuestro trabajo de grado.

6. Fases y procedimientos

• Sobre qué tema investigar

Como lo explicábamos anteriormente, cuando nos juntamos a pensar en cuál sería nuestro tema general para investigar, ambos coincidimos en que debería ser el de la Revisoría Fiscal ya que a los dos nos ha interesado mucho ese tema. Luego conversando con nuestro asesor metodológico y con el asesor temático, fuimos centrando el tema hasta llegar a lo que es hoy nuestro problema de investigación.

Hasta aquí, estábamos muy entusiasmados con nuestro tema, ya que nos generaba mucha expectativa los resultados que pudiéramos tener con él.

• El Anteproyecto

El anteproyecto como es natural en una investigación fue la base para planear y desarrollar nuestra investigación. Por lo tanto, se trabajó mucho en él en busca de que el resultado de la investigación fuera acorde con lo planeado desde el anteproyecto.

A final anexamos todo el Anteproyecto con el fin de explicar un poco más todo el proceso vivido durante el desarrollo de la investigación. (ANEXO II)

• Definición del instrumento

Teniendo siempre muy en cuenta lo que era nuestro problema de investigación y el objetivo general propuesto, teníamos como instrumento principal realizar una entrevista con ciertas preguntas muy bien elaboradas que nos permitieran conocer ampliamente el pensamiento de algunos especialistas sobre el tema, pues el realizar preguntas abiertas nos daba la posibilidad de que ampliaran mucho más el tema, sin que con sus respuestas se salieran de cada pregunta formulada.

Esta entrevista, estaba enfocada en abarcar lo más posible, a todos aquellos agentes que

interactúan con un ente económico, para así conocer cual modelo de control tiene una mejor aceptación en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín. Se quiso realizar la entrevista en varias empresas pero no nunca respondieron a nuestra solicitud enviada en una carta para ser entrevistados. Esta situación nos generó mucha angustia, pero quisimos seguir adelante con nuestro problema de investigación y nos enfocamos por lo tanto en entrevistar a los que considerábamos especialistas en el tema y a algunos representantes de los sectores económicos.

Es de aclarar también, que las preguntas de la entrevista provienen en primera instancia de las lecturas realizadas, donde posteriormente se comenzó a sacar unas palabras que consideramos eran claves en nuestro tema de investigación y que estaban definidas desde la planeación del trabajo. Estas palabras se clasificaron en una Matriz de Categorías que nos permitía tener un panorama amplio de lo que pensaban varios autores sobre cada una de nuestras palabras claves. De las palabras claves y de la matriz de Categorías es que surgieron las preguntas de la entrevista, las cuales contienen una o más de estas palabras.

• Redacción del artículo de investigación y de las memorias metodológicas

La redacción fue uno de los procesos más complicados que tuvimos, ya que se trataba de poner en orden las ideas y todos los demás conceptos que se habían adquirido durante el proceso de investigación.

Fue algo complicado redactar en compañía, para lo cual decidimos asignar tareas y actividades para cada uno con el fin de avanzar en el desarrollo del tema y para posteriormente compartir y dialogar sobre lo efectuado por cada uno de los integrantes, lo que nos facilitaba un poco mas unir ideas y pensamientos.

De igual forma se pasaron momentos que en cuestiones de segundos, pasaban de ser de entusiasmo a de desesperación total, y viceversa. Pues lo que más nos angustiaba, era cuando no lográbamos cumplir con el cronograma de actividades propuesto por el asesor así como tampoco nuestro propio cronograma; también nos desesperaba la falta de instrucciones para la elaboración y redacción de las memorias metodológicas y del artículo de investigación, la reducción del tiempo disponible de los integrantes del grupo en la etapa de ejecución del proyecto y redacción del Artículo de Investigación, debido a las diversas actividades laborales, entre otras.

Pero no todo fue angustia, pues también existieron momentos de entusiasmo como la selección del tema de investigación, ya que desde el principio fue un tema de agrado para los integrantes del grupo, los comentarios del asesor sobre puntos relevantes del trabajo, el conocimiento cada vez mayor que se adquiría en el desarrollo de la investigación, la entrega del producto final - el artículo y las memorias metodológicas - entre otros momentos que buenos o malos siempre serán de una grata recordación.

• El trabajo en equipo

El trabajo en equipo fue un trabajo que también tuvo sus altibajos, ya que cuando los integrantes del grupo éramos estudiantes de tiempo completo, se trabajaba mucho mas en equipo y con muy buenos resultados, pero cuando se comenzó a trabajar, el tiempo se convirtió en una limitante importante que si no se controlaba a tiempo con responsabilidad se constituiría en un gran problema, como pasó en ciertas ocasiones. Sin embargo, todo era cuestión de organizarnos mucho mejor al momento de trabajar y desarrollar actividades de tipo individual con mucha más disciplina y manejo del tiempo.

Otro punto importante del trabajo en equipo, era que los integrantes teníamos nuestras propios métodos de trabajo y como es natural, diferentes capacidades para redactar, recolección y análisis de información, entre otras cosas, lo cual, en algunos momentos se constituyó en dificultades pero que al final se lograron superar.

7. Lectura y Escritura

La lectura, como es conocido por todos, es la base fundamental para realizar un trabajo de investigación. Dicha lectura debe ser un proceso constante desde el mismo instante en que se escoge el tema de investigación, durante el desarrollo de la misma y hasta la finalización donde se entrega ya unos resultados bien estructurados.

Esta lectura fue una actividad que a lo largo del trabajo se realizó de forma individual, ya que se tenía la limitación del tiempo por parte de uno de los integrantes del equipo el cual estaba laborando en una empresa, y además porque era una forma de poder abarcar toda la bibliografía que habíamos recopilado. Sin embargo, para que este proceso generara unos resultados positivos se concretó que una vez terminadas las lecturas individuales se compartirían las experiencias respecto a los autores e ideas con las cuales se había tenido contacto y que significarían un gran aporte para el tema de investigación, para de esta forma ir construyendo un pensamiento conjunto.

Para esto proceso, una Matriz de Categorías muy improvisada por los integrantes del grupo, fue de gran ayuda para ir relacionando información en torno a las palabras claves que se habían definido previamente. Esta Matriz fue muy útil y de gran ayuda al momento de construir el artículo así como las preguntas de la entrevista, ya que nos permitía tener un panorama amplio sobre las ideas y pensamientos de los distintos autores consultados.

Sin embargo, pasar de la lectura a la escritura es un proceso que es difícil, pues se tiene muchas ideas y muchos autores en la cabeza que por momentos causan desesperación al no poder unir todas esas ideas de una forma clara y coherente, además si tenemos en cuenta que era un escrito compartido, se complicaba aun mas el proceso de redacción. Esta actividad demandó mucho tiempo, pero fue muy buena por todo el proceso que se vivió.

8. Asesores

Consideramos que la forma como se desarrollan los proyectos de aula Trabajo de Grado I y Trabajo de grado II, es adecuado para lo que se pretende en cada proyecto, pues cuentan con unos asesores que dominan bien el tema y que realmente lo logran ubicar a uno como estudiante dentro de lo que es un trabajo de investigación.

Las capacidades y conocimientos investigativos de los asesores, fueron de gran ayuda en momentos en los cuales no eran claros algunos conceptos y técnicas para seguir adelante con el proyecto.

9. Conclusiones

Desarrollar este trabajo de investigación en general nos deja satisfechos con los resultados obtenidos. Pues es un trabajo que requiere de mucha disciplina y responsabilidad, elementos claves que de una u otra forma se fueron comprendiendo como vitales para alcanzar los objetivos.

Así mismo, en términos metodológicos, es un trabajo que vamos a recordar por siempre, ya que

el proceso vivido fue muy enriquecedor a pesar de las angustias experimentadas, pero que de igual forma asimilamos como enseñanzas que nos ayudan a formarnos como profesionales y como personas.

Todas las experiencias vividas en nuestro trabajo, nos llenaban de una gran alegría, tanto por el aprendizaje mismo que trae la experiencia investigativa, como por la satisfacción de sobrepasar con el trabajo en equipo, las adversidades que se presentaban.

La experiencia de elaborar nuestro Trabajo de Grado la consideramos como algo que en algunos momentos sentíamos nos complicaba enormemente la vida, pero que ahora una vez terminado y superado todas las adversidades e inconvenientes concluimos que fue un trabajo muy enriquecedor por todos los logros a nivel personal que se alcanzaron, pues se ganó mucho en aspectos como la lectura, la escritura, la argumentación y en general, en la expresión de ideas; aunque sabemos que apenas estamos comenzando, pero que este es un gran paso para nuestra formación como profesionales y como personas integrales.

ANEXOS

ANEXO I

ENTREVISTAS:

A continuación se presentan las preguntas de la entrevista y las respuestas que dieron cada entrevistado. En ellas resaltamos las palabras claves de nuestra investigación para efectos de mostrar la relación que existe entre la Matriz de Categorías y las preguntas de la entrevista:

Guía de entrevista:

Las siguientes preguntas están enfocadas de tal forma que contribuyan a nuestro problema de investigación, cuya formulación es la siguiente: *¿En la actualidad es la Revisoría Fiscal el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín?*

Por lo tanto, nuestras preguntas se enfocan en la utilidad y beneficios que tiene la Revisoría Fiscal frente a la Auditoría Externa, en materia de control para los distintos usuarios.

***NOTA:** Como se verá más adelante, las preguntas que se le realizaron a Jaime Obando Cárdenas y Luís Enrique Restrepo, aunque tienen la misma esencia de las demás, varían en su orden de numeración y redacción, debido a que estas entrevistas fueron realizadas en un periodo de tiempo anterior a las siguientes, quienes además de la muestra inicial que teníamos fueron los únicos que respondieron.*

Jaime Obando Cárdenas:

Contador Público, Especialista en control.

Preguntas:

1. ¿Es importante la **Revisoría Fiscal** para la sociedad colombiana teniendo en cuenta la forma como opera actualmente?

R/. Es claro y está comprobado que el control externo a las organizaciones es necesario para su propia supervivencia. La Revisoría Fiscal, por constituirse en el control externo por excelencia, es importante para las organizaciones privadas en la sociedad colombiana. Sabemos de las limitaciones que la Institución de la Revisoría Fiscal ha tenido en nuestro país, pues muchos la han interpretado como una auditoría externa, lo que no es cierto, pues su marco normativo diverso, está orientado hacia el control integral. Esto ha conllevado que algunos la apliquen solamente al proceso financiero, desvirtuando su esencia.

2. ¿Se puede considerar en la actualidad a la **Revisoría Fiscal** como el mejor **control** de controles para las empresas colombianas?

R/. Reafirmo lo expresado en la respuesta del punto anterior. Por ser un control externo este se convierte en el mejor control de controles, pues lleva implícito la independencia, lo cual es indispensable para que el control alcance a inhibir el exceso de poder de los administradores o de algún otro que vaya en contra del interés común.

3. ¿Qué elementos o aspectos le hacen falta actualmente a la **Revisoría Fiscal** para constituirse en el más completo **modelo de control**?

R/. Es necesario que se unifique e integre un solo marco normativo de la institución de la Revisoría Fiscal. Actualmente existe una gran dispersión de las normas, generándose

confusión por parte de los diferentes actores sociales. En ella se debe concebir el control integral.

4. ¿Para la realidad actual colombiana, qué **modelo de control** sería más apropiado y por qué?

R/. Pienso que el modelo de control más apropiado es el control integral, esto es, que se considere el control o fiscalización a la estrategia, a la gestión y a los resultados y al cumplimiento normativo. La visión integral de la fiscalización es generadora de mayor confianza, concepto al que se debe la Revisoría Fiscal.

5. ¿La **auditoría** externa en la práctica, desarrolla actualmente procedimientos de **control** que van en defensa del interés público sobre el interés privado?

R/. Pienso que la auditoría externa tiene grandes limitaciones para defender el interés público. Su concepción y actuación es limitado para responder al interés común. Su alcance, limitado al proceso financiero de las organizaciones le impide actuar para toda la organización.

6. ¿La **auditoría** externa puede llegar a ser un **modelo de control** tan completo que supere la integralidad del modelo de la **Revisoría Fiscal**?

R/. De acuerdo a la respuesta anterior, la auditoría externa deberá cambiar completamente en su esencia para alcanzar al modelo de control integral.

7. ¿A partir de sus conocimientos y de su gran experiencia, y teniendo en cuenta que existen diferentes **usuarios del control** (Empresa, Estado, proveedores, Bancos, comunidad en general...) que se benefician de la existencia de éste; qué **modelo de control** entre la Revisoría Fiscal y la Auditoría Externa tiene mayor alcance y por ende mayor impacto por la utilidad y los beneficios que trae para los distintos usuarios?

R/. De manera definitiva, en mi concepto, es la Revisoría Fiscal. Ella basada en el control integral y con la capacidad inhibitoria de exceso de poder le da mayor alcance para la generación de confianza pública.

8. ¿Es válido entonces seguir defendiendo y promoviendo el modelo de la **Revisoría Fiscal** en Colombia?

R/. Cada vez se observa una mayor necesidad de fortalecer a la Revisoría Fiscal como la institución que respondería a las necesidades sociales, económicas y políticas de la sociedad colombiana; De aquí la importancia que se consolide su legislación.

9. ¿Cómo puede el **modelo de control** colombiano (Revisoría Fiscal) enfrentar el proceso de armonización internacional sobre las NIC y las NIA?

R/. En el orden internacional el control tiende a ser integral. El problema no debe ser de nombre. Lo importante es lo que se hace y dentro de ello debe ser considerado el control integral, con la capacidad de inhibir excesos de poder de actores que busquen el interés individual y no el común. Las normas internacionales deben ser homologadas y no adaptadas.

Néstor Jiménez

Especialista en Auditoría – Miembro de la firma AGN

Modelo utilizado: Auditoría

1. Es importante la **Revisoría Fiscal** para su organización teniendo en cuenta la forma como opera actualmente?

Si es importante ya que como órgano de control y vigilancia permite generar confiabilidad a los terceros acerca de las actividades y manejo de nuestra empresa.

2. Que entiende usted por **CONFLICTO DE INTERES** y de presentarse el caso en la entidad donde usted trabaja que espera del agente de **CONTROL**?

Un conflicto de intereses es cuando el agente de control (en este caso el revisor fiscal) tiene algún tipo de interés en cualquier actividad, operación, negocio o tercero que se relaciona con la empresa objeto de su control, lo que conlleva a perder credibilidad antes terceros e independencia en el juicio de los activos objeto de su control. Si ello ocurriera espero que el agente lo informe oportunamente y renuncie para evitar la pérdida de confiabilidad.

3. ¿Cree usted que **La auditoría externa** en la práctica, desarrolla actualmente procedimientos de **control** que van en defensa del interés público sobre el interés privado?

No siempre. Ello depende en gran parte del objetivo que esté desarrollando la auditoría externa. Por ejemplo la auditoría externa de gestión y resultados de las empresas de servicios públicos domiciliarios tiene un objetivo de protección del interés general (los usuarios).

4. Es indispensable el pensar en alguna figura de **CONTROL EXTERNO** a la entidad, para dar confianza al manejo de los recursos en la entidad que usted dirige?

En primera instancia es importante aclarar que las empresas deben ser responsables de mantener un adecuado sistema de control interno (organizacional). Para ello considero que el regulador debería establecer unos elementos mínimos de dicho sistema (como ocurre con el MECI en el sector público).

Ahora bien, sí debe existir un ente externo que de garantía a terceros acerca de lo adecuado del sistema de control interno y por supuesto del cumplimiento de las normas legales y contables.

El tipo de control externo dependerá en gran medida del impacto público que tenga la empresa. Es decir, si la empresa está registrada en el mercado de valores, si tiene una responsabilidad social importante (por ejemplo por el número de empleados o proveedores o clientes o por la actividad económica que desarrolla – como es el caso de las instituciones financieras o las empresas de servicios públicos o las empresas de salud, entre otras-), entre otros aspectos, debería exigírsele un control externo. Sin embargo, si no tiene ese interés e impacto público (como puede suceder con algunas pymes) no creo necesario un control externo del manejo de sus recursos; en este caso podría bastar con una auditoría externa limitada.

5. Cree usted que su actual **modelo de control** le genera los beneficios esperados para la empresa y para los distintos **usuarios**?

En realidad, lo que genera los beneficios es nuestro control interno, la forma como dirigimos nuestra organización y nuestra solidez. No creo que tenga mayor valor el control externo de la revisoría fiscal dado que no tenemos grandes usuarios de nuestra información. Ella se limita a un banco con el que tenemos operaciones y los socios. Sin embargo, para nuestros fines internos (para la junta y socios) nos parece valiosa dado en la medida en que apoya la evaluación de nuestros procesos y nos asegure que las operaciones se llevan a cabo como han sido planeadas. Es decir, en este caso la prenda de garantía es hacia los socios y no a otro tipo de usuarios.

6. ¿A partir de sus conocimientos y de su gran experiencia, y teniendo en cuenta que existen diferentes **usuarios del control** (Empresa, Estado, proveedores, Bancos, comunidad en general...) que se benefician de la existencia de éste; considera que un mismo **modelo de control** puede ser utilizado en distintos sectores económicos y con buenos resultados para los distintos **usuarios**?

No creo que el modelo de control deba ser el mismo, dado que las implicaciones ante los usuarios son diferentes de acuerdo con el tipo de empresa tal como se indicó en la pregunta 4. Si bien es cierto, el modelo debe ser el mismo independientemente del usuario (no se puede establecer modelos diferentes para cada tipo de usuario), puede ser diferente de acuerdo con el impacto que genera la empresa. No puede ser lo mismo el modelo de control de una empresa de servicios públicos domiciliarios que el de una empresa industrial. No puede ser el mismo para una empresa que tiene sus acciones en el mercado de valores y se ha financiado mediante bonos en ese mercado que una empresa que no cotiza en el mercado de valores y su fuente de financiación proviene de créditos bancarios.

7. Para entablar una relación comercial con una organización, el hecho de que en ésta exista un **Revisor Fiscal** que dictamina los Estados Financieros, genera mayor **confianza** para hacerlo?

Sí. Pues se asume que la información financiera es un reflejo real de la situación de la empresa y muchas veces es usada como parámetro para realizar negocios. Cuando la información financiera no es tenida en cuenta para entablar negocios, termina siendo irrelevante los estados financieros firmados por revisor fiscal. Por ejemplo, si se va a comprar bienes y lo importante es la calidad de los mismos, la información financiera es irrelevante; sin embargo, si se va a vender mercancías a una compañía y el análisis se centra en la capacidad de pago, los estados financieros firmados (dictaminados) por revisor fiscal se vuelven importantes.

8. Según el **modelo de control** y teniendo en cuenta su calidad de usuario de la información, considera usted que su modelo utilizado es un modelo que está actualizado y que actúa de acuerdo a la evolución de la organización y del mercado?

El modelo de control interno sí, pero el modelo de control de la revisoría fiscal no, pues se enfoca en revisar documentos y no considera los riesgos y otros aspectos relevantes del negocio.

9. Considera usted que el principio de la **INDEPENDENCIA MENTAL** se alcanza en mayor o menor grado dependiendo del modelo de control que se utiliza?

La independencia mental es un asunto de cada individuo. Esta se alcanza si el individuo quiere o no ser independiente. El modelo de control ayuda a dar parámetros para la independencia, pero será o no alguien independiente si quiere o no serlo.

10. Como **usuarios** de la información cuánto consideran como importante la labor de la **Revisoría Fiscal** dentro de una organización?

Ver lo indicado en respuestas anteriores

11. La opinión que se emite en la **Auditoría Externa** sobre los Estados Financieros le genera el mismo nivel de **confianza** que el dictamen de la **Revisoría Fiscal**?

El dictamen del revisor fiscal cuando es persona natural no genera el mismo nivel de confianza que la auditoría externa. Sin embargo, si el dictamen de revisor fiscal viene de una firma de contadores si genera el mismo nivel de confianza.

12. Usted como percibe (cuales cree) que son las funciones del **Revisor Fiscal**, que le hace falta (debilidades) y por qué no utilizar otro **modelo de control**?

Me parece que la revisoría fiscal esté bien concebida en su enfoque a tres elementos de control (adecuado sistema de control interno, verificación del Cumplimiento de normas legales y verificación de la razonabilidad de las cifras de los estados financieros). Lo que hace falta es puntualizar estas actividades para evitar que se diluya en su trabajo o que este selimite a los estados financieros. Falta crear un marco conceptual de control interno que facilite la actividad de verificación del revisor fiscal. Creo que en gran medida falta conciencia del revisor fiscal para actuar centrado en estos tres temas, mejorar la educación universitaria, la exigencia de un máster para poder ejercer, entre muchos otros aspectos.

Otro modelo de control, puede ser el anglosajón materializado en la auditoría financiera. Creo que esta es limitado solo a cifras de estados financieros y hoy en día el mundo reclama mayor compromiso de los auditores para las empresas de impacto público. Por eso incluir el control interno (ya exigido en los países desarrollados) y la verificación de las normas legales encerraría en su totalidad lo que puede afectar a una empresa y a sus interesados (cuando es de interés público). En las pymes creo que el modelo de control debe ser el de auditoría financiera.

13. Con su actual **modelo de control** se logra que la información contable alcance la máxima **razonabilidad** en procura de tener el máximo acercamiento a la exactitud? (Realidad).

Creo que se debe diferenciar entre exactitud, realidad y reflejo fiel. Lo que se debe pretender no es la exactitud ($5 \times 5 = 25$) sino la imagen fiel (el reflejo real de los hechos económicos – esencia sobre forma- 5 es 5 o será 6?). Por ello, no es el modelo de control lo que hace que la información llegue al máximo nivel de imagen fiel, sino son las normas contables que el regulador expida. Ello dependerá del enfoque del regulador: información solo para el control o información para los múltiples usuarios.

14. ¿Es válido entonces seguir defendiendo y promoviendo el **modelo** de la **Revisoría Fiscal** en Colombia?

Creo que sí, pero aclarando un enfoque a los tres aspectos mencionados en el numeral 12 conjuntamente con otro tipo de aspectos relacionados tales como el nombramiento, los honorarios, el periodo etc.

Como lo habíamos explicado anteriormente, uno de nuestros propósitos con la entrevista era abarcar a varios usuarios del control, por lo tanto, también se le realizó la entrevista a varias personas que representan algunos de los sectores económicos, como son:

SECTOR FINANCIERO

Luís Enrique Restrepo:

Gerente de oficina Banco Davivienda

Preguntas:

1. Como **usuarios** de la información cuánto consideran como importante la labor de la **Revisoría Fiscal** dentro de una organización?

Importantísima, ya que permite además de muchas otras funciones, la seguridad de que los estados financieros, son reales y han tenido la respectiva revisión por parte de este.

2. Usted como percibe (cuales cree) que son las funciones del **Revisor Fiscal**, que le hace falta (debilidades) y por qué no utilizar otro **modelo de control**?

Otro modelo de control se podría utilizar claro, como normalmente se hace, por ejemplo un muy buen modelo de control interno, medición de indicadores de gestión entre otras, en cuanto a las funciones, todas deben estar dentro del parámetro fundamental de su responsabilidad que es la auditoria y seguimiento de los estados financieros, y la principal debilidad es la percepción con la que se ve desde algunas empresas al revisor fiscal, donde lo único que interesa es la firma y nada más.

3. Cuál cree usted es la utilidad de la **Interventoría de cuentas** en el sector financiero, con respecto al agente (**Revisor Fiscal** o **Auditor Externo**) de fiscalización, **control** o **vigilancia**?

A pesar que el sistema financiero colombiano ha avanzado mucho en el tema, al interior de la empresa, es de mucha utilidad dichos controles, porque las transacciones pueden ser muy normales para la entidad financiera, y no en la empresa.

4. Como **modelo de control** y teniendo en cuenta su calidad de **usuario** de la información, cuál modelo prefiere, la **Revisoría Fiscal** o la **Auditoría Externa**, y por qué?

Lo ideal sería contar con las dos.

5. Para entablar una relación financiera con una organización, como otorgar un crédito, el hecho de que en ésta exista un **Revisor Fiscal** que dictamina los Estados Financieros, genera mayor confianza para hacerlo?

Sí, porque significa que un profesional esta certificando que la información de los estados financieros, tiene la total confiabilidad que necesita un analista de crédito para estudiar un cupo.

6. **¿A partir de sus conocimientos y de su experiencia, y teniendo en cuenta que existen diferentes usuarios del control (Empresa, Estado, proveedores, Bancos, comunidad en general...) que se benefician de la existencia de éste; qué modelo de control entre la Revisoría Fiscal y la Auditoría Externa tiene mayor alcance y por ende mayor impacto por la utilidad y los beneficios que trae para los distintos usuarios?**

Tienen que ser un complemento, no porque la ley exija a algunas empresas por su nivel de ventas, o por su actividad económica tener revisor fiscal, se debe dejar a un lado la auditoría externa, ya que permite encontrar y sobretodo prevenir posibles problemas y sus causas dentro de la empresa.

8. **En algún momento puede ser más riguroso y exigente otorgar un crédito a una empresa que no cuente con un Revisor Fiscal?**

En algún momento no, la mayoría de las veces, aunque en el momento de auditar los estados financieros de una empresa, se toma como punto de partida la declaración de renta del año inmediatamente anterior.

9. **La opinión que se emite en la Auditoría Externa sobre los Estados Financieros puede generar el mismo nivel de confianza que el dictamen de la Revisoría Fiscal?**

Dependiendo de quién sea la auditoría externa, pero se supone que los estados financieros firmados por el revisor fiscal tienen el respaldo total ante la ley, pero la auditoría externa se hace vital también, porque si recordamos hechos como los de las empresas americanas que estaban en complicidad con la auditoría y la revisoría fiscal para inflar utilidades, nos damos cuenta que la administración y la junta directiva de una empresa tienen que tener todos los mecanismos posibles para detectar irregularidades en los estados financieros.

SECTOR COMERCIAL

Astrid Bibiana Ortega:

Asesora en control interno Colorquímica S.A.

Modelo utilizado: Revisoría Fiscal

1. **Es importante la Revisoría Fiscal para su organización teniendo en cuenta la forma como opera actualmente?**

Si es importante La revisoría fiscal debido a que gracias a su función fiscalizadora y de control de los diferentes procesos de la institución y los recursos se pueden llegar a detectar los posibles riesgos a los que está expuesta la organización y realizar y ejecutar controles que ayuden a que la ocurrencia de estos riesgos sea cada vez menor. Además la revisoría fiscal con el cumplimiento de sus funciones da seguridad sobre la buena gestión de la administración, garantiza la salvaguarda de los recursos, confiabilidad de la información financiera.

2. **Que entiende usted por Conflicto de intereses y de presentarse el caso en la entidad donde usted trabaja que espera del agente de Control?**

El conflicto de intereses se da cuando la opinión del Revisor Fiscal se encuentra influenciada por los intereses de los administradores, es decir, tanto el revisor fiscal como los administradores, por medio de su dictamen buscan el beneficio personal para ambos y no el de la organización.

Del agente de control se espera que este entre a analizar la situación y evaluar la posibilidad de hacer un cambio de los integrantes de la administración de la compañía, ya que el objetivo de la revisoría fiscal es mirar si los controles se están cumpliendo y además de vigilar si alguno de los miembros de la administración está buscando un beneficio propio, y concluir si se están violando las normas y/o los estatutos de la institución.

3. **¿Cree usted que La auditoría externa en la práctica, desarrolla actualmente procedimientos de control que van en defensa del interés público sobre el interés privado?**

La auditoria de cierto modo si defiende el interés público, sin embargo es la Revisoría Fiscal quien más lo hace, dado que es uno de sus atributos más reconocidos.

4. **Es indispensable el pensar en alguna figura de Control externo a la entidad, para dar confianza al manejo de los recursos en la entidad que usted dirige?**

Sí, porque con una figura externa se puede evaluar los controles que existen desde un punto de vista diferente a los que tenemos los que trabajamos en la organización, y con dicha evaluación fortalecer los controles débiles y generar nuevos controles que de pronto los de la organización no hemos tenido en cuenta.

5. **Cree usted que su actual modelo de control le genera los beneficios esperados para la empresa y para los distintos usuarios?**

Sí, creo que son más los beneficios que trae el actual modelo de control, puesto que existe confianza dentro de los diferentes usuarios, primero nosotros en el área de la administración y después nuestros proveedores y acreedores que ven en la empresa una opción para sus negocios.

6. **¿A partir de sus conocimientos y de su gran experiencia, y teniendo en cuenta que existen diferentes usuarios del control (Empresa, Estado, proveedores, Bancos, comunidad en general...) que se benefician de la existencia de éste; considera que un mismo modelo de control puede ser utilizado en distintos sectores económicos y con buenos resultados para los distintos usuarios?**

Considero que un mismo control puede servir para diferentes sectores económicos, pero esto no quiere decir que se tenga que aplicar tal cual, pues el modelo puede servir como base pero igual hay que hacerle ajuste con el fin de que se acople a la organización y se obtengan los resultados esperados.

7. **Para entablar una relación comercial con una organización, el hecho de que en ésta exista un Revisor Fiscal que dictamina los Estados Financieros, genera mayor confianza para hacerlo?**

Si, ya que con los estados financieros dictaminados por el revisor fiscal dan fe pública y por ende confianza pública de que la información que está mostrando la empresa tanto para clientes internos como externos es real y confiable y que está libre de conflicto de intereses.

8. Según el modelo de control y teniendo en cuenta su calidad de usuario de la información, considera usted que su modelo es un modelo que esta actualizado y que actúa de acuerdo a la evolución de la empresa y del mercado?

Si, aunque la constante aparición de leyes y de conceptos hacen que sea difícil decir que está siempre actualizado, pero igual creo que nuestro actual modelo de control se mantiene en la línea de la actualización.

9. Considera usted que el principio de la INDEPENDENCIA MENTAL se alcanza en mayor o menor grado dependiendo del modelo de control que se utiliza?

No, para mí la independencia mental del revisor fiscal no depende del modelo que se utilice, ya que todo profesional de la contaduría pública debe tener independencia mental para actuar y garantizar la calidad de su trabajo. Además la independencia mental es una norma de auditoría generalmente aceptada que debe cumplirse.

10. Como usuarios de la información que tan importante es la labor de la Revisoría Fiscal dentro de una organización?

Considero que la labor del revisor fiscal es muy importante para las organizaciones ya que con el cumplimiento de sus funciones ayudan a mejorar los controles y a detectar las desviaciones que hacen que la información no sea confiable.

11. La opinión que se emite en la Auditoría Externa sobre los Estados Financieros le genera el mismo nivel de confianza que el dictamen de la Revisoría Fiscal?

No, ya que estamos hablando de dos modelos con diferente fin, es decir cuando vamos a analizar la empresa en su totalidad una simple opinión de un Auditor no es más que un dictamen de un Revisor Fiscal, creo que depende del contexto en el que se trate.

12. Usted como percibe (cuales cree) que son las funciones del Revisor Fiscal que le hace falta (debilidades) y por qué no utilizar otro modelo de control?

El modelo de Revisoría Fiscal en su teoría es muy exacto, pero en ese orden de ideas se encuentra el problema, su debilidad es que parte de los profesionales que la ejercen no poseen una formación estricta que lleven a su efectivo cumplimiento.

13. Con su actual modelo de control se logra que la información contable alcance la máxima razonabilidad en procura de tener el máximo acercamiento a la exactitud? (Realidad).

Sí, creo que la confianza que nos demuestran nuestros clientes y empresas que negocian con nosotros, dan fe de que los principios profesionales de nuestros profesionales son rígidos en su quehacer diario.

14. ¿Es válido entonces seguir defendiendo y promoviendo el modelo de la Revisoría Fiscal en Colombia?

Si, debemos defender la integralidad de nuestro exclusivo modelo de control, por todas las utilidades que tiene, solo es cuestión de formar profesionales idóneos para ejercer.

SECTOR SOLIDARIO

Oscar Alberto Puerta Correa:

Director control interno COOPRUDEA

Modelo utilizado: Revisoría Fiscal

1. Es importante la **Revisoría Fiscal** para su organización teniendo en cuenta la forma como opera actualmente?

Si, ya que da garantía ante los distintos usuarios de la información de que la entidad cumple con las reglas preestablecidas legales, estatutarias generando mayor confianza, la cual es el principal activo de la organización.

2. Que entiende usted por **CONFLICTO DE INTERES** y de presentarse el caso en la entidad donde usted trabaja que espera del agente de **CONTROL**?

No se puede ser el benefactor y el auxiliador al mismo tiempo, por lo tanto se deben crear mecanismos que permitan identificar los conflictos de interés, ya que existen unos usuarios de información que son privilegiados y que legislan al interior sin beneficios personales. Ellos mismos manejan la información, y es el Revisor Fiscal quien da garantía de que esto se cumpla.

3. ¿Cree usted que **La auditoría externa** en la práctica, desarrolla actualmente procedimientos de **control** que van en defensa del interés público sobre el interés privado?

Depende del enfoque, ya que una Auditoria va dirigida sobre unos casos específicos donde puede ser efectiva, por lo tanto dependiendo de los involucrados puede defender o no un interés público.

4. Es indispensable el pensar en alguna figura de **CONTROL EXTERNO** a la entidad, para dar confianza al manejo de los recursos en la entidad que usted dirige?

Es esencial para una cooperativa ya que es un tercero no involucrado que avala los procesos dentro de la organización. Además no es bueno para los usuarios sino también para defender la labor de los funcionarios dentro de la organización. De igual forma el objetivo no es hundir sino informar sobre el manejo de la organización.

5. Cree usted que su actual **modelo de control** le genera los beneficios esperados para la empresa y para los distintos **usuarios**?

Si, ya que a través de este modelo se puede generar mayor confianza para los distintos usuarios los cuales son muy exigentes sobre la información que demuestra el manejo de la organización.

6. ¿A partir de sus conocimientos y de su gran experiencia, y teniendo en cuenta que existen diferentes **usuarios del control** (Empresa, Estado, proveedores, Bancos, comunidad en general...) que se benefician de la existencia de éste; considera que un mismo **modelo de control** puede ser utilizado en distintos sectores económicos y con buenos resultados para los distintos **usuarios**?

Sí, acoplado lo que requiere el medio y la organización, pues estamos en una economía cambiante que exige una actualización constante.

7. Para entablar una relación comercial con una organización, el hecho de que en ésta exista un **Revisor Fiscal** que dictamina los Estados Financieros, genera mayor **confianza** para hacerlo?

Si, ya que así la figura esté deteriorada genera mayor tranquilidad. Las empresas ganan mucha confianza alrededor de la figura del Revisor Fiscal por la labor que compete a este. Sin embargo, algunas empresas agregan auditores para casos específicos con el fin de reforzar los controles.

8. Según el **modelo de control** y teniendo en cuenta su calidad de usuario de la información, considera usted que su modelo es un modelo que esta actualizado y que actúa de acuerdo a la evolución de la empresa y del mercado?

Si, pues ha generado buenos resultados para la empresa aportando aparte del control, nuevas ideas y recomendaciones (herramientas administrativas) para que la organización pueda crecer en todos sus aspectos.

9. Considera usted que el principio de la **INDEPENDENCIA MENTAL** se alcanza en mayor o menor grado dependiendo del modelo de control que se utiliza?

Si, pues un control como la Revisoría Fiscal contratado por fuera de la empresa genera una mayor independencia, ya que no estará sujeta a la nomina de la empresa, lo cual hace que de cierta forma un agente de control se vea condicionado para informar.

10. Como **usuarios** de la información que tan importante es la labor de la **Revisoría Fiscal** dentro de una organización?

Muy importante, pues el objetivo máspreciado es la confianza dentro de nuestra organización, confianza para los ahorradores y para los proveedores (Bancos), y esto lo genera la Revisoría Fiscal.

11. La opinión que se emite en la **Auditoría Externa** sobre los Estados Financieros le genera el mismo nivel de **confianza** que el dictamen de la **Revisoría Fiscal**?

Depende del objetivo que se pretenda, si es algo específico o es algo más integral, para cada caso la auditoría o la revisoría fiscal cumple su objetivo, sin embargo la Revisoría Fiscal es más completa ya que abarca muchos más aspectos como en nuestro caso derechos de autor, licitaciones, calidad, etc. Y no solo la parte financiera.

12. Usted como percibe (cuales cree) que son las funciones del **Revisor Fiscal** que le hace falta (debilidades) y por qué no utilizar otro **modelo de control**?

El modelo de Revisoría Fiscal es efectivo, su única debilidad es que muchas veces se respalda solo en el dictamen, es decir no avanza más sobre el dictamen, y lo ideal es agregarmás valor todos los días, pues en teoría es un modelo muy completo pero hace falta que seamejor ejecutado por sus Revisores. Ahora, pensando en la formación del revisor fiscal se deberían exigir más requisitos para lograr la especialización en Revisoría Fiscal, de tal formaque se maximice realmente su figura.

13. Con su actual **modelo de control** se logra que la información contable alcance la máxima **razonabilidad** en procura de tener el máximo acercamiento a la exactitud? (Realidad).

Si, cuando hablamos de seguir los lineamientos de los diferentes principios que rigen a la profesión "contable" en este caso, damos seguridad a los diferentes usuarios de la información, lo cual da tranquilidad también al proceso de control que seguimos,

permitiendo así que la información que se refleja en los resultados de la entidad sean los más reales posibles.

14. Es válido entonces seguir defendiendo y promoviendo el **modelo** de la **Revisoría Fiscal** en Colombia?

Si, ya que es un modelo que posee muchas cualidades a la hora de conocer el manejo de una organización, es un modelo que es integral y por lo mismo más completo en su operación. Además por todo lo expuesto anteriormente.

SECTOR PÚBLICO

Ceilán Álvarez:

Asesor en control interno - Contraloría General de la Nación.

1. Es importante la **Revisoría Fiscal** para su organización teniendo en cuenta la forma como opera actualmente?

La Revisoría Fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida de la empresa, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito y en general facilita el desarrollo económico.

2. Que entiende usted por **CONFLICTO DE INTERES** y de presentarse el caso en la entidad donde usted trabaja que espera del agente de **CONTROL**?

Conflicto de interés es toda situación en que los intereses personales directos o indirectos de los asociados, administradores o funcionarios, se encuentran en oposición con los de la sociedad, conllevando esto a un desvío de los lineamientos que debe seguir la empresa en cuestiones legales. El Revisor Fiscal debe en primer lugar dar instrucciones precisas y en segundo lugar informar a las autoridades competentes para el caso de una empresa Estatal como lo es la Contraloría Departamental.

3. ¿Cree usted que **La auditoría externa** en la práctica, desarrolla actualmente procedimientos de **control** que van en defensa del interés público sobre el interés privado?

La auditoría externa opera en interés de los administradores de la entidad (interés privado) mas no es defensa del interés público, debido a que está subordinada a la administración del ente a quien le rinde cuentas por el resultado de su gestión y que la cobertura del trabajo desarrollado se encuentra delimitado y evalúa una situación concreta de acuerdo a lo pactado.

4. Es indispensable el pensar en alguna figura de **CONTROL EXTERNO** a la entidad, para dar confianza al manejo de los recursos en la entidad que usted dirige?

No es necesario, basta con el revisor fiscal, el cual debe actuar con diligencia profesional e independencia mental.

5. Cree usted que su actual **modelo de control** le genera los beneficios esperados para la empresa y para los distintos **usuarios**?

Claro que si, debido a que como órgano de fiscalización, la Revisoría Fiscal está estructurada con el ánimo de dar seguridad a los propietarios de la empresa sobre el sometimiento de la administración a las normas legales y estatutarias, así como lo referente a la seguridad y

conservación de los activos sociales, amén de la conducta que ha de observar en procura de la fidelidad de los estados financieros.

6. ¿A partir de sus conocimientos y de su gran experiencia, y teniendo en cuenta que existen diferentes **usuarios del control** (Empresa, Estado, proveedores, Bancos, comunidad en general...) que se benefician de la existencia de éste; considera que un mismo **modelo de control** puede ser utilizado en distintos sectores económicos y con buenos resultados para los distintos **usuarios**?

El mismo modelo no, ya que cada empresa tiene sus particularidades, por lo que se deberán realizar ajustes a los procedimientos y pruebas elaboradas. Pero si se debe dar total cumplimiento a los decretos, leyes y normas en general que regulan la Revisoría Fiscal en Colombia.

7. Para entablar una relación comercial con una organización, el hecho de que en ésta exista un **Revisor Fiscal** que dictamina los Estados Financieros, genera mayor **confianza** para hacerlo?

Ciertamente, ya que todos los actos, libros, documentos y valores de la entidad que se encuentran al alcance del Revisor Fiscal son la base para dictaminar de manera objetiva los estados financieros y verificar si el balance se presenta de forma fidedigna de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera y si el estado de pérdidas y ganancias refleja el resultado de las operaciones.

8. Según el **modelo de control** y teniendo en cuenta su calidad de usuario de la información, considera usted que su modelo es un modelo que esta actualizado y que actúa de acuerdo a la evolución de la empresa y del mercado?

El modelo obviamente se actualiza dependiendo de las condiciones de la empresa, pero en este momento está rezagado con el compromiso que tienen los países con el deterioro del medio ambiente.

9. Considera usted que el principio de la **INDEPENDENCIA MENTAL** se alcanza en mayor o menor grado dependiendo del modelo de control que se utiliza?

La independencia mental no está dada por el modelo de control, sino por la responsabilidad que le asignó la ley y su criterio debe ser personal, basado en las normas legales, en su conciencia social y en su capacidad profesional.

10. Como **usuarios** de la información que tan importante es la labor de la **Revisoría Fiscal** dentro de una organización?

como usuario me garantiza que la información contable es real, por lo tanto cuando se trata de un banco la obtención de crédito no va a sufrir traumas, el gobierno confía que el nivel de sus impuestos es correcto y yo como futuro inversionista voy confiado que mi dinero va a ser bien manejado.

11. La opinión que se emite en la **Auditoría Externa** sobre los Estados Financieros le genera el mismo nivel de **confianza** que el dictamen de la **Revisoría Fiscal**?

No por cuanto el control ejercido por la Revisoría Fiscal es total, mientras que el examen del Auditor Externo se limita a los términos del contrato y además porque la Auditoría Externa opera en interés de los administradores.

12. Usted como percibe (cuales cree) que son las funciones del **Revisor Fiscal** que le hace falta (debilidades) y por qué no utilizar otro **modelo de control**?

El modelo de control está bien, hay que hacerle ajustes a lo relacionado con el medio ambiente.

13. Con su actual **modelo de control** se logra que la información contable alcance la máxima **razonabilidad** en procura de tener el máximo acercamiento a la exactitud? (Realidad).

Sí, porque el examen o evaluación es realizado en el contexto total de la empresa.

14. ¿Es válido entonces seguir defendiendo y promoviendo el **modelo** de la **Revisoría Fiscal** en Colombia?

Claro que si, por lo dicho con anterioridad.

SECTOR SALUD

Martín Alonso Mora Rendón:
Gerente Hospital La Estrella

1. Es importante la **Revisoría Fiscal** para su organización teniendo en cuenta la forma como opera actualmente?

Si, la revisoría fiscal como lo indica el modelo colombiano si es importante, perdería valor si se deja cambiar el modelo.

2. Que entiende usted por **CONFLICTO DE INTERES** y de presentarse el caso en la entidad donde usted trabaja que espera del agente de **CONTROL**?

Se presenta conflicto de intereses cuando el revisor fiscal no es independiente en las acciones e informes que presenta. De presentarse, el agente de control debe pronunciarse acerca de las dificultades para ejercer un adecuado control, además de sugerir los mecanismos apropiados para que este sea efectivo.

3. ¿Cree usted que **La auditoría externa** en la práctica, desarrolla actualmente procedimientos de **control** que van en defensa del interés público sobre el interés privado?

No, la auditoría externa no es proceso integral de revisoría, es solo un informe sobre un asunto específico o alcance de la misma. Además como auditoria, no está en la obligación de hacer recomendaciones y solo se limita al informe de los hechos encontrados.

4. Es indispensable el pensar en alguna figura de **CONTROL EXTERNO** a la entidad, para dar confianza al manejo de los recursos en la entidad que usted dirige?

No, si se instauran los procedimientos de control adecuados para la organización, el modelo de control interno tiene como subsistema principal la figura de Autocontrol.

5. Cree usted que su actual **modelo de control** le genera los beneficios esperados para la empresa y para los distintos **usuarios**?

Si, el modelo de control interno instaurados en el MECI genera los procedimientos óptimos que garanticen el debido uso de los usuarios de la información.

6. ¿A partir de sus conocimientos y de su gran experiencia, y teniendo en cuenta que existen diferentes **usuarios del control** (Empresa, Estado, proveedores, Bancos, comunidad

en general...) que se benefician de la existencia de éste; considera que un mismo **modelo de control** puede ser utilizado en distintos sectores económicos y con buenos resultados para los distintos **usuarios**?

Si, es un modelo adecuado para implementar en los diferentes sectores y en los diferentes tipos de empresas.

7. Para entablar una relación comercial con una organización, el hecho de que en ésta exista un **Revisor Fiscal** que dictamina los Estados Financieros, genera mayor **confianza** para hacerlo?

En el desarrollo del modelo colombiano de revisoría fiscal sí, pero en el desarrollo de la actividad profesional no es garantía alguna, porque el ejercicio de la profesión no está en estado óptimo.

8. Según el **modelo de control** y teniendo en cuenta su calidad de usuario de la información, considera usted que su modelo es un modelo que está actualizado y que actúa de acuerdo a la evolución de la empresa y del mercado?

Si según el MECI como modelo de control interno está actualizado y tiene un enfoque que garantiza el uso de la información por parte de los usuarios de los mismos.

9. Considera usted que el principio de la **INDEPENDENCIA MENTAL** se alcanza en mayor o menor grado dependiendo del modelo de control que se utiliza?

No, el principio de Independencia Mental no se aplica dentro del desarrollo de la actividad de revisoría fiscal debido a que quien desempeña esta actividad está influenciado por algún factor que le impide el cumplimiento de este principio, independientemente del modelo que se use.

10. Como **usuarios** de la información que tan importante es la labor de la **Revisoría Fiscal** dentro de una organización?

La figura de Revisor Fiscal dentro de una organización es indispensable siempre y cuando desarrolle la actividad en cumplimiento de lo establecido para el ejercicio de la profesión.

11. La opinión que se emite en la **Auditoría Externa** sobre los Estados Financieros le genera el mismo nivel de **confianza** que el dictamen de la **Revisoría Fiscal**?

No, porque la opinión no es vinculante ni tiene obligatoriedad, mientras que el dictamen del revisor fiscal sí es vinculante y amerita un plan de mejoramiento de los hallazgos.

12. Usted como percibe (cuales cree) que son las funciones del **Revisor Fiscal** que le hace falta (debilidades) y por qué no utilizar otro **modelo de control**?

No considero que al ejercicio de revisoría fiscal dentro del modelo colombiano le falten funciones, la debilidad se encuentra en la independencia del ejercicio de la profesión para emitir los informes y dictámenes que le competen.

13. Con su actual **modelo de control** se logra que la información contable alcance la máxima **razonabilidad** en procura de tener el máximo acercamiento a la exactitud? (Realidad).

Desde el punto de vista del modelo, si este se utilizara como lo indica la norma, entonces sí se alcanzará la razonabilidad de la información, pero como se ha indicado anteriormente con el ejercicio de la profesión no se alcanza la razonabilidad por el conflicto de intereses que se presenta en el desarrollo de la revisoría fiscal.

14. ¿Es válido entonces seguir defendiendo y promoviendo el **modelo** de la **Revisoría Fiscal** en Colombia?

Si es válido el modelo de la revisoría fiscal colombiano, lo que hay que pretender es la independencia

del ejercicio de la profesión, para que de ella se obtengan los resultados esperados dentro del ejercicio de la misma.

SECTOR INDUSTRIAL

Sandra Gómez:

Contadora Carnes Frías El Cordobés Ltda.

Modelo utilizado: Revisoría Fiscal

1. Es importante la **Revisoría Fiscal** para su organización teniendo en cuenta la forma como opera actualmente?

La Revisoría Fiscal es importante para la organización, pero no en la forma como opera actualmente porque un revisor fiscal debe de cumplir con cualidades de calidad y transparencia, creatividad, audacia, proactividad y gestor de iniciativas que permitan su adecuado desempeño y garantizar en todo momento el cabal cumplimiento de sus funciones, en las que son posibles la combinación de conceptos de control, vigilancia y fiscalización, mostrando con ello al empresario nuevas visiones y un verdadero valor agregado.

2. Que entiende usted por **CONFLICTO DE INTERES** y de presentarse el caso en la entidad donde usted trabaja que espera del agente de **CONTROL**?

La empresa es un sistema donde todos sus miembros buscan un fin común que contribuya al desarrollo del objeto social, pero cuando uno de sus miembros se enfoca en buscar objetivos particulares y diferentes a la necesidad de la empresa, surge el conflicto de interés y es en este momento donde deben operar los controles que existan a nivel interno de la empresa, para direccionar todos sus objetivos hacia un solo propósito, que contribuya al mejoramiento continuo de la organización.

3. ¿Cree usted que **La auditoría externa** en la práctica, desarrolla actualmente procedimientos de **control** que van en defensa del interés público sobre el interés privado?

La auditoría externa en la práctica desarrolla actualmente procedimientos de control en defensa del interés público, porque esta institución es opcional y dicho control se ejerce en forma temporal u ocasional para cumplir requerimientos externos de la empresa.

4. Es indispensable el pensar en alguna figura de **CONTROL EXTERNO** a la entidad, para dar confianza al manejo de los recursos en la entidad que usted dirige?

Si es indispensable la figura de control externo de la entidad, porque da más confianza y credibilidad del manejo de los recursos tanto al empresario como a terceros.

5. Cree usted que su actual **modelo de control** le genera los beneficios esperados para la empresa y para los distintos **usuarios**?

El actual modelo de control no genera los beneficios que se esperan debido a la falta de compromiso, dedicación y porque además al empresario no se le muestran nuevas visiones en este mundo cambiante de la economía.

6. ¿A partir de sus conocimientos y de su gran experiencia, y teniendo en cuenta que existen diferentes **usuarios del control** (Empresa, Estado, proveedores, Bancos, comunidad en general...) que se benefician de la existencia de éste; considera que un mismo **modelo de control** puede ser utilizado en distintos sectores económicos y con buenos resultados para los distintos **usuarios**?

El modelo de control debe ajustarse a cada sector específico, porque cada uno de ellos está regido por normatividades diferentes que implican cambios en el modelo de control para poder obtener resultados óptimos.

7. Para entablar una relación comercial con una organización, el hecho de que en ésta exista un **Revisor Fiscal** que dictamina los Estados Financieros, genera mayor **confianza** para hacerlo?

Si, el hecho que exista un revisor fiscal genera mayor confianza, porque esto indica que con esta persona existe mayor control y vigilancia de la sociedad de forma integral.

8. Según el **modelo de control** y teniendo en cuenta su calidad de usuario de la información, considera usted que su modelo es un modelo que esta actualizado y que actúa de acuerdo a la evolución de la empresa y del mercado?

El modelo de control no es modelo de control actualizado, porque desafortunadamente en este mundo cambiante de la economía los modelos no logran ajustarse en un momento dado a lo requerido por la empresa, pues es necesario a veces aceptar rápidamente en toma de decisiones que impulsen a la empresa y en esto el modelo de control falla en determinadas situaciones

9. Considera usted que el principio de la **INDEPENDENCIA MENTAL** se alcanza en mayor o menor grado dependiendo del modelo de control que se utiliza?

Si dependiendo del modelo de control que se utilice, se alcanza en mayor o menor grado la independencia mental porque desafortunadamente el modelo de control de Revisoría Fiscal se ve muy afectado ya que puede estar influenciado por sus decisiones administrativas y no lograr la objetividad e imparcialidad que debe existir.

10. Como **usuarios** de la información cuánto consideran como importante la labor de la **Revisoría Fiscal** dentro de una organización?

Es muy importante, siempre y cuando se realice cumpliendo con sus objetivos, principalmente:

- Control y análisis permanente, para que el patrimonio de la empresa sea debidamente protegido, conservado y utilizado, y para que las operaciones se ejecuten con la máxima eficiencia posible.
- Vigilancia permanente para que los actos administrativos, al tiempo de su celebración y ejecución, se ajusten al objeto social de la empresa y a las normas legales, estatutarias y reglamentarias vigentes.

- Inspección constante sobre el manejo de los libros de contabilidad, libros de actas, documentos contables y archivos en general, para asegurarse que los registros hechos en los libros son correctos y cumplen todos los requisitos establecidos por la Ley.
- Emisión de certificación y dictamen sobre los estados financieros, entre otros.

11. La opinión que se emite en la **Auditoría Externa** sobre los Estados Financieros le genera el mismo nivel de **confianza** que el dictamen de la **Revisoría Fiscal**?

Genera más confianza el dictamen de la revisoría fiscal, porque precisamente con este fin fue creada dicha figura, pero desafortunadamente a perdido credibilidad por la falta de compromiso de quienes la ejercen.

12. Usted como percibe (cuales cree) que son las funciones del **Revisor Fiscal**, que le hace falta (debilidades) y por qué no utilizar otro **modelo de control**?

Si la revisoría fiscal cumpliera con todas las funciones con las cuales fue creada y ejerciera total independencia mental no existiría la necesidad de otro modelo de control. En general las funciones del revisor fiscal van dirigidas a proteger a los terceros que encuentran en el patrimonio del ente la prenda general de sus créditos, por lo tanto debe dar confianza sobre el manejo de los recursos, también a través de ella se ejerce inspección y vigilancia sobre las sociedades.

Debilidades de la Revisoría Fiscal:

- Falta de compromiso: por parte d los profesionales tanto en el desarrollo de su labor, como en la parte intelectual. Se debe estar en continua investigación de nuevos conceptos, retos o modificaciones en pro de mejorar y sacar adelante nuestra profesión.
- Competencia desleal entre profesionales de la Revisoría Fiscal, fundamentalmente en cuanto a los honorarios que se solicitan a la hora de ofrecer los servicios.
- Carencia de organismos de control, la junta central de contadores y el consejo técnico de la contaduría, no son organismos suficientes para vigilar el desempeño de la actividad de la revisoría Fiscal en general, debemos entender que las superintendencias son organismos de supervisión y vigilancia de las compañías pero no de las revisorías fiscales. Mas que crear organismos nuevos se deben fortalecer lo existentes de manera que puedan responder con eficacia, eficiencia, fortaleza y ética profesional, en especial la Revisoría Fiscal.

13. Con su actual **modelo de control** se logra que la información contable alcance la máxima **razonabilidad** en procura de tener el máximo acercamiento a la exactitud? (Realidad).

No, con el actual modelo de control no se logra la máxima razonabilidad, porque hace falta mayor dedicación y compromiso por parte de quienes ejercen el modelo utilizado para lograr control o lograr la certeza en la razonabilidad.

14. ¿Es válido entonces seguir defendiendo y promoviendo el **modelo** de la **Revisoría Fiscal** en Colombia?

Si es válido, pero bajo otros parámetros que hagan que quienes ejerzan este modelo de control se comprometan con ética y profesionalismo con lo que se hace.

SECTOR IMPUESTOS

Horacio Valencia Madrid:

Profesor de la Universidad de Antioquia- Departamento de Contaduría.

Especialista en legislación y derecho Tributario.

1. Es importante la **Revisoría Fiscal** para su organización teniendo en cuenta la forma como opera actualmente?

Es fundamental, porque es una herramienta de control y su esencia la hace un mecanismo de defensa para las arbitrariedades que se puedan presentar en la empresa. Además que es un puente entre el proceso mismo de la empresa y sus administradores.

2. Que entiende usted por **CONFLICTO DE INTERES** y de presentarse el caso en la entidad donde usted trabaja que espera del agente de **CONTROL**?

Conflicto de interés son las posiciones contrarias sobre un aspecto o tema. Se espera del agente de control que siempre actúe acorde a la ley y los estatutos de la organización.

3. ¿Cree usted que **La auditoría externa** en la práctica, desarrolla actualmente procedimientos de **control** que van en defensa del interés público sobre el interés privado?

La auditoría externa debe actuar primero en mira a la ley y después de acuerdo al interés de quien contrato sus servicios, dígame administración, gerencia, asamblea, etc.

4. Es indispensable el pensar en alguna figura de **CONTROL EXTERNO** a la entidad, para dar confianza al manejo de los recursos en la entidad que usted dirige?

Si, ya que la figura de control que este dentro de la empresa (esté internamente) puede estar “contaminado” con los intereses no organizacionales, en cambio un control independiente mira bajo otra óptica más profesional.

5. Cree usted que su actual **modelo de control** le genera los beneficios esperados para la empresa y para los distintos **usuarios**?

Si, ya que las dos figuras de control (Auditoría Externa y Revisoría Fiscal) tienen el mismo objetivo y es descubrir la verdad, en cuestión de impuestos se cumple ya que va inmersamente ligado a la ley.

6. ¿A partir de sus conocimientos y de su gran experiencia, y teniendo en cuenta que existen diferentes **usuarios del control** (Empresa, Estado, proveedores, Bancos, comunidad en general...) que se benefician de la existencia de éste; considera que un mismo **modelo de**

control puede ser utilizado en distintos sectores económicos y con buenos resultados para los distintos **usuarios**?

Sí, ya que el control es una herramienta que se puede utilizar en cualquier sector, todo depende del la persona que ejerce el control.

7. Para entablar una relación comercial con una organización, el hecho de que en ésta exista un **Revisor Fiscal** que dictamina los Estados Financieros, genera mayor **confianza** para hacerlo?

Claro, ya que es su función, y ese dictamen es una herramienta indispensable en el momento de la toma de decisiones de los usuarios de la información.

8. Según el **modelo de control** y teniendo en cuenta su calidad de usuario de la información, considera usted que su modelo es un modelo que esta actualizado y que actúa de acuerdo a la evolución de la empresa y del mercado?

Sí, ya que el Revisor Fiscal desde el punto de vista de la tributación lo que hace es una observación de que los requerimientos legales se cumplan dentro de los procesos de la empresa.

9. Considera usted que el principio de la **INDEPENDENCIA MENTAL** se alcanza en mayor o menor grado dependiendo del modelo de control que se utiliza?

El Revisor Fiscal tiene más independencia mental que el Auditor Externo, ya que el Revisor Fiscal es un órgano que por ley debe cumplir sus funciones en base a los requerimientos de la asamblea de accionistas o junta de socios, el cambio el Auditor depende de los intereses de los administradores que son los usuarios que más utilizan sus servicios.

10. Como **usuarios** de la información cuánto consideran como importante la labor de la **Revisoría Fiscal** dentro de una organización?

Es un órgano fundamental, por lo expresado anteriormente.

11. La opinión que se emite en la **Auditoría Externa** sobre los Estados Financieros le genera el mismo nivel de **confianza** que el dictamen de la **Revisoría Fiscal**?

No! El auditor puede verse presionado por los administradores, la independencia de la Revisoría Fiscal es más confiable.

12. Usted como percibe (cuales cree) que son las funciones del **Revisor Fiscal**, que le hace falta (debilidades) y por qué no utilizar otro **modelo de control**?

El equipo de trabajo puede ser una debilidad, ya que la revisión y control (y en general todas sus funciones) debe ser mas integral. Un equipo de trabajo integral puede suplir todas las necesidades de la empresa. Y creo que la debilidad persiste por la falta de capacidad del

profesional hoy día.

13. Con su actual **modelo de control** se logra que la información contable alcance la máxima **razonabilidad** en procura de tener el máximo acercamiento a la exactitud? (Realidad).

Depende de la persona que ejerza la Revisoría Fiscal, ya que como dije en la anterior pregunta debe ser una persona que sus conocimientos sean integrales y abarque todos los campos de la empresa.

14. ¿Es válido entonces seguir defendiendo y promoviendo el **modelo** de la **Revisoría Fiscal** en Colombia?

Si, por lo menos el control, porque sin control los que son controlados pueden actuar dándole importancia a sus intereses personales.

ANEXO II

ANTEPROYECTO:

¿En la actualidad es la Revisoría Fiscal el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín?

**JAIIME ANDRÉS BEDOYA HERNÁNDEZ
JUAN CAMILO MEJÍA MOLINA**

TRABAJO DE GRADO II

**ASESOR
OSCAR LOPEZ**

**UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
DEPARTAMENTO DE CONTADURIA
MEDELLIN
2008**

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Descripción:

La actividad empresarial, unida a la globalización de los mercados, han hecho que los propietarios e inversionistas, especialmente los extranjeros, requieran de un modelo de control integral a través del cual se garantice el adecuado manejo de sus recursos con una adecuada gestión administrativa, un eficiente control de las operaciones, así como de los sistemas de información y la seguridad de que los estados financieros reflejen razonablemente la totalidad de las operaciones.

De igual manera el Estado requiere de un modelo de control permanente que le proteja sus intereses en lo atinente a la correcta tasación de sus tributos y denuncios impositivos.

Los actuales modelos de control no ofrecen una seguridad razonable sobre su cometido, pues se basan en constatación de hechos posteriores, sobre muestras que generalmente no representan un todo, ni permiten, o al menos cuestionar, el mal uso de los recursos o de decisiones inadecuadas de una determinada operación²¹.

Para el control, siempre las cosas deben hacerse bien; permite observar que nunca falta la posibilidad de mejorar si es aplicado a tiempo, buscando mayores resultados. El control por tanto, en todo ente económico, compara lo propuesto o lo previsto, con lo realizado; lo planificado con lo alcanzado, con el fin de evaluar mediante análisis, las causas de las posibles desviaciones, determinar las correcciones que sean procedentes y llegar a exigir las que sean necesarias. Es por consiguiente un proceso continuo y no un fin empresarial.

El objetivo básico entonces del control en cualquier entidad, actividad o tarea es prevenir, analizar las causas de las desviaciones y recomendar e implantar las medidas de corrección, buscando que la empresa funcione permanentemente de una manera eficiente, segura, prudente y confiable²².

Consecuentemente, acorde con los diversos planteamientos doctrinales, los modelos de control existentes presentan diferencias importantes en sus marcos conceptuales, procedimentales y de utilidad para los diferentes usuarios. Modelos de control como la Revisoría Fiscal, la Auditoría Externa y la Auditoría Interna ejecutan un control en las organizaciones que muchas veces esta demarcado por la necesidad que tienen los usuarios para cada caso, pues aspectos del control como lo son el objetivo, el alcance, la orientación, el método, la repercusión, los interesados, las necesidades, las funciones, las limitaciones, los informes, la responsabilidad, el periodo de ejecución, la normatividad, entre otros, determinan la utilidad de estos controles para los diferentes usuarios así como lo apropiado del control para cada usuario.

Se debe tener muy en cuenta que cada usuario tiene unas necesidades y unas expectativas frente a cada tipo de control y que por lo tanto la utilidad y los beneficios obtenidos no son iguales para todos.

Es conocido por todos que lo que sucede en una organización no solo afecta a sus socios y a sus miembros internamente; toda organización al desarrollar su objeto social involucra en gran medida a diferentes agentes que están alrededor en su entorno y que interactúan permanentemente con ella. Por lo tanto, sus operaciones y actuaciones afectan también a estos

²¹ GUERRA M. Luz Angela, La Revisoría Fiscal el mejor control de controles. Rev. Proyección Universitaria, No 23, 2003. Uniboyaca.

²² PEÑA B, Jesús Maria. Control, Auditoría y Revisoría Fiscal. ECOE Ediciones, Octubre de 2000. Bogota.

agentes, que requieren y en algunos casos exigen la presencia de mecanismos que le permitan interactuar con la organización de una forma más confiable. Uno de estos mecanismos es el control, ejercido en sus diferentes modelos, el cual de acuerdo a las necesidades y expectativas de los distintos usuarios busca generar una interacción más confiable por parte de los diferentes agentes con la organización. Es por esto, que dependiendo del tipo de control que posea una organización, los diferentes usuarios del control se van a encontrar más o menos beneficiados, aunque esto depende también del tipo de relación que posean con la organización. Es decir, agentes como el *Estado*, utilizan el control como medida de aseguramiento de que las organizaciones están cumpliendo con responsabilidad social su objeto social y que los estados financieros presentados reflejan fielmente la situación financiera de la empresa; así como las bases presentadas para la determinación de sus impuestos. Este agente a su vez exige para algunas organizaciones un órgano de control como la Revisoría Fiscal, el cual es el que le ofrece mayores beneficios en su labor fiscalizadora en defensa del interés público.

Existen otros agentes como los *Accionistas o socios*, quienes utilizan el control para encaminar a los administradores y demás integrantes de la organización al cumplimiento de los objetivos y normas planteados para el desarrollo de su objeto social, para que estos sean alcanzados y cumplidos con responsabilidad y eficiencia, y para que los resultados de las operaciones así como los estados financieros reflejen fielmente la realidad de la situación financiera de la organización; sistema además que sirve para proteger el patrimonio de los accionistas.

Otros también como los *Proveedores*, encuentran la utilidad del control para determinar si establecen o no una relación comercial con una organización, pues el entregar su mercancía representa un riesgo para el proveedor ya que este estará a la espera de que le realicen completamente el pago por la compra y de manera oportuna, o por los menos bajo las condiciones pactadas entre las partes. Es así como para los proveedores la presencia de un control, llamase Revisoría Fiscal o Auditoría Externa, otorga una mayor confiabilidad para transar sus productos.

El control le sirve también a los agentes financieros como los *Bancos*, para determinar la confiabilidad de los estados financieros presentados por una organización para la solicitud de créditos teniendo en cuenta la capacidad de pago que reflejan esos estados financieros, lo cual conlleva en ocasiones a reducir procesos de crédito que normalmente son más largos y complejos.

Para los *Inversionistas*, que una empresa posea un sistema o un órgano de control es de gran importancia para decidir si compromete o no su capital en dicha organización, pues de acuerdo a los estados financieros y a los informes de control emitidos, decidirá de que manera invertir, teniendo en cuenta el nivel de confiabilidad que presenten en toda esa información financiera, lo cual se determina en gran parte por el modelo de control que se posea.

Luego para la *Comunidad en general*, es de gran importancia la existencia de un control en una organización, ya que ella interactúa de diversas formas con ésta y espera que por lo menos el objeto social sea desarrollado con responsabilidad social, de lo cual el control también se encarga, ya sea a través de figuras como la Revisoría Fiscal o la Auditoría Externa; otorgando así, por ejemplo, una mayor confianza en los productos que adquieren los clientes en el mercado y que esperan sean de calidad; confianza también en las relaciones laborales de los miembros de la comunidad con la organización; confianza en la información que es presentada en los Estados Financieros, así como confianza en que se está generando un desarrollo sostenible que no afecta el medio ambiente y la sociedad en general; entre otros beneficios que espera la comunidad.

De esta forma el control ya sea ejercido como Revisoría Fiscal o Auditoría Externa, otorga mayor seguridad y confiabilidad a los diferentes agentes que interactúan con una organización; pues se presume que se está vigilando y controlando todas las operaciones realizadas, tanto

financieras como sociales y ambientales, que determinan la toma de decisiones de la misma organización y de los diferentes agentes que interactúan con ella. Es decir, se debe tener en cuenta que el modelo de control (Revisoría Fiscal o Auditoría Externa) requiere una combinación de muchos elementos necesarios para obtener un producto acorde a las necesidades de los diferentes clientes que son cada vez más exigentes, con nuevas necesidades de información y nuevas expectativas frente al control en una organización.

De igual forma cabe mencionar, que la utilidad de estos modelos está condicionada también en gran medida por la forma cómo operan las escuelas de control de donde provienen, principalmente de la escuela latina y la anglosajona; pues sus estructuras poseen diferencias y un nivel de alcance y de beneficios mayor o menor, dependiendo también del tipo de usuario de la información; ya que para algunos por ejemplo, es de gran importancia el alcance y el grado de independencia mental con que se realiza el trabajo de control según el modelo; lo cual conlleva a una mayor confianza pública.

Por todo esto, toda organización precisa de información lo suficientemente válida, confiable y oportuna para la toma de decisiones, pues en la actualidad se hace evidente cada vez más la necesidad de respuestas más ágiles, para lo cual se necesita contar con sistemas de información integrales mucho más desarrollados. Este esquema de integralidad busca mejorar los intereses de los diferentes usuarios de la información a través de un control integral con responsabilidad y eficiencia, que atienda esas necesidades de los usuarios; pues las nuevas condiciones de control exigen la prevalencia del interés público sobre el interés particular, asumiendo un nuevo papel, el de la protección del interés general, colectivo o de la comunidad.

Es por esto, que dado que en nuestro país la Revisoría Fiscal es obligatoria para la mayoría de los entes, se pretende indagar si este modelo de control es el mejor.

1.2 Formulación:

¿En la actualidad es la Revisoría Fiscal el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín?

1.3 Delimitación:

Rango: Del año 2005 al año 2007. Por lo tanto, en nuestro trabajo se tendrá en cuenta la normatividad sobre la Revisoría Fiscal que está vigente hasta Agosto 31 de 2007. Lo que quiere decir, que cualquier aspecto legal que cambie o se produzca después de esta fecha no será tenido en cuenta ni tendrá efectos sobre nuestra investigación.

Espacial: Colombia

2. ANTECEDENTES:

El control como medida de aseguramiento de que los procesos y operaciones de una organización se realizan con eficiencia y de forma segura, prudente, confiable y de acuerdo a las normas preestablecidas por estatutos o por ley, constituyen un sistema de evaluación del que se sirven los diferentes usuarios para determinar su responsabilidad y el alcance e impacto de la organización en su entorno. Dicho control es implementado a través de modelos como la Revisoría Fiscal y la Auditoría Externa, los cuales teniendo en cuenta su alcance y beneficios para los usuarios, puede ser de mayor utilidad para algunos; teniendo en cuenta también que esa

utilidad esta relacionada con las necesidades de los usuarios. Es por esto, que hoy se encuentran opiniones de diferentes agentes que están a favor o en contra de cada modelo, o que sobreponen la utilidad de un modelo respecto al otro.

Por ejemplo: “En cuanto a las posiciones de defensa (a favor) y críticas (en contra) en torno a la revisoría fiscal, se aluden elementos de la problemática que han ido marcando su pasado y su presente, tales como la debilidad en la normalización (se regula mas para el agente que para la figura, y se regula mas para el revisor fiscal, persona natural, que para la persona jurídica), la falta de definición de la figura de control, la ampliación de su alcance, la funciones del revisor fiscal, la ejecución de su trabajo, la presentación de su informe, el proceso de fiscalización, la confusión con auditoria financiera, entre otros.

Causa gran impresión saber que quienes se pronuncian o forman juicios en contra o a favor del ejercicio de la revisoría fiscal, son académicos que ven en la falta de independencia de quien ejecuta la función de fiscalización, una de las principales causas de la marcada problemática.”²³

Por lo tanto, a continuación hacemos mención de lo escrito y de las opiniones de algunos autores que han tratado el tema, algunos con críticas y otros con defensas sobre estos modelos de control:

GUERRA M. Luz Angela, La Revisoría Fiscal el mejor control de controles. Rev. Proyección Universitaria, No 23, 2003. Uniboyaca.

➤ La Revisoría Fiscal es el modelo de control complemento que requieren los propietarios e inversionistas, el Estado y la sociedad en general, pues brinda seguridad sobre el cumplimiento a las normas legales y estatutarias, conservación de los activos sociales, así como de la fidelidad de los estados financieros. Su cobertura es total y su trabajo esta orientado a constatar, comprobar y evaluar las actividades del ente económico y sus resultados.

➤ Por la conveniencia de ese control de la administración y de los negocios sociales, ejercido en interés de todos los asociados por un funcionario elegido por la asamblea general, es decir, por lo menos teóricamente independiente de los administradores, aunque no de simples grupos mayoritarios, se ha generalizado en la práctica la institución de la Revisoría Fiscal.

➤ Las normas legales ordenan la existencia de la revisoría fiscal en diferentes tipos de instituciones, unas veces atendiendo al tipo de sociedad, otras a su tamaño o al sector económico al que pertenecen y en otras ocasiones por las repercusiones que tiene las operaciones que realiza el ente económico.

➤ El proceso de control ha sido siempre coadministrativo, lo que limita su capacidad e independencia. La revisoría fiscal, al contrario, ejerce un control integral e independiente que tiene como fin la protección de los intereses de los socios, propietarios, el estado y los terceros.

SARMIENTO Daniel, Proyecto de intervención económica: Un paso adelante y otro atrás. Apuntes Contables, No. 06, 2004, Universidad Externado de Colombia.

➤ La mezcla de control subyacente en la revisoría fiscal ha creado desequilibrios considerables en su reglamentación y su ejercicio, proceso en el cual no hay ganadores sino perdedores: pierde el Estado, que por la confusión conceptual no recibe lo que espera y pretende mas de lo posible; pierden los empresarios, a quienes en un principio iba dirigido el beneficio principal,

²³ Machado R., Marco A. y otros. La incidencia del modelo contable e la auditoria: caso de la revisoría fiscal. Revista internacional legis de contaduría y auditoria. Pág. 22.

en cuanto dueños del capital puesto en manos de administradores ajenos a la propiedad, y pierde la sociedad, que ve en esta función mas un requisito que implica trabas y costos que un servicio que retorne valor agregado evidente.

El siguiente comentario esta escrito en la revista *Internacional de Legis de Contaduría y Auditoria*, en un artículo realizado por los profesores de la Universidad de Antioquia: **Marco Antonio Machado R. y Oscar López**, con la ayuda de varios estudiantes-investigadores. Lo que dice el escrito es la conclusión de un estudio sobre los comentarios que dieron varias personas sobre si estaban a favor o en contra de la revisoría fiscal:

“Las criticas se dirigen mas hacia el revisor fiscal, lo que explica un inconformismo frente al aspecto positivo (lo que se hace) de la revisoría fiscal, es decir, el trabajo realizado por el revisor fiscal en la practica es muy criticado y, como consecuencia, ello desemboca en un estadode baja efectividad, tanto del agente como de la figura (revisoría fiscal). Sin embargo una critica a la figura no necesariamente quiere decir que el revisor fiscal este realizando mal su labor, sinoque la figura como tal no esta cumpliendo con sus deberes; por ejemplo, el cumplimiento de la función social orientada hacia el interés publico económico, la cual es imprescindible para su sistema institucional”.²⁴

Muchos autores hacen referencia con sus opiniones a favor o en contra de la revisoría fiscal, sobre la esencia misma de la figura o a manera de comparación para con otros tipos de control; pero en la *Monografía: LA Revisoría Fiscal, frente a la Auditoria Externa y el mercado internacional*, presentado en el 2002 por *Wilman de Jesús Ramírez y compañeras*; se hizo una crítica a los compromisos profesionales del Revisor Fiscal y el Contador Publico sobre su constante capacitación para llegar a la integralidad, con capacidades por ejemplo, como de manejar un segundo idioma, actualización profesional, entre otras:

“Se detecta como los Contadores Públicos e incluso los Revisores Fiscales se han limitado en su momento a las exigencias que le va haciendo el medio. Muy pocos de ellos, por iniciativa propia, están investigando sobre Estándares Internacionales de Contabilidad. En cuanto a las normas de auditoria solo conocen a carta cabal las NAGA, señaladas en la ley 43 de 1990; y es posible que unos cuantos se encuentren capacitados o a penas se estén capacitando en un idiomaextranjero (ingles)”.

HERNANDEZ V, Jaime. La auditoria Integral: Un nuevo arquetipo de ejercicio profesional. Revista Legis del Contador, No 03, Jul- Sep de 2000.

➤ Algunos clientes han criticado la auditoria por estar muy enfocada en el pasado (información antigua) y por ello dicen que la auditoria es como “Conducir un carro mirando la parte superior del espejo panorámico”, ésta es una de las metáforas mas eficaces que caracteriza al auditor como uno de los que dan consejos y recomendaciones basadas en exámenes a las transacciones históricas de los documentos y a las operaciones históricas del sistema del control interno. Por eso, para aumentar y entregar más servicios y valores agregados a los clientes y organizaciones, los auditores deben desplazar su enfoque del pasado al futuro. Si el auditor se enfoca a los riesgos, la auditoria es más apropiada para dirigirla a toda la cadena de problemas que conciernen a la administración.

➤ Los controles mismos, cuando son posteriores no necesariamente garantizan éxito. La mayoría de entidades con cientos de controles sobre las transacciones han perdido cientos de millones por no entender el riesgo de que algunos “dealers” no registren todas las obligaciones

²⁴ Machado R., Marco A. y otros. La incidencia del modelo contable e la auditoria: caso de la revisoría fiscal. Revista internacional legis de contaduría y auditoria. Pág. 24.

y transacciones dentro del sistema. Cada control añadido al sistema requiere de recursos para operar. Si los auditores continúan auditando y recomendando nuevos controles sin remover alguno, el peso de estos controles llevara a que el negocio pierda eficiencia con las consecuencias que esto acarrea.

PEÑA Bermúdez, Jesús Maria. Control, Auditoria y Revisoría Fiscal. ECOE Ediciones, Octubre de 2000. Bogota.

Richard Lott sintetiza cuatro fallas de los auditores:

- Con frecuencia se preocupa más por las técnicas específicas que por los objetivos... Seria mas deseable que hiciera énfasis en los objetivos, pues ello llevaría a una definición mas clara del problema y una buena definición del problema significa que se esta en camino de encontrar la solución.
- Muchos auditores -no ven el bosque por ver los árboles-. Lo que se requiere es una perspectiva amplia. El objetivo principal de un negocio es hacer dinero y sobrevivir, no tener controles. Los controles son herramientas, no fines.
- Hay tendencia general entre los auditores a no considerar la relación costo beneficio cuando recomienda controles.
- Las revisiones y consejos que de ellas resultan, con frecuencia llegan tarde. No se hace ningún trabajo de importancia en las etapas iniciales cuando una sugerencia tendrá más posibilidad de ser utilizada.

ESCOBAR Ramírez, Iván Albeiro. La fundamentación teórica de la Revisoría Fiscal en la normatividad colombiana. Monografía, Universidad de Antioquia, Medellín - 2002.

- Tanto los desarrollos técnicos procedimentales de la Revisoría como de la Auditoria no son neutrales, ellos están orientados hacia el cumplimiento de una función social, en el caso concreto de los modelos de Auditoria las técnicas están orientadas hacia la protección del capital, en tanto en los modelos de fiscalización las técnicas estarían orientadas hacia la protección del interés publico.

MANTILLA B, Samuel Alberto. Revisoría Fiscal: Auditoria Integral o Servicio de seguridad razonable?. Facultad de contaduría Publica, Universidad Autónoma de Bucaramanga, Vol. 15, No 19, julio de 1996.

- Interdisciplinariedad y uso de la tecnología de la información: Imperativos!. Si los negocios y las organizaciones modernos giran alrededor de ello, si están modificando la contabilidad, el control, la auditoria y los demás sistemas de gestión, podrá la revisoría fiscal permanecer al margen? Esto significa que la revisoría manual y de baja tecnología ha llegado a su fin. Aferrarse a ello no tiene sentido ni futuro. Más que búsqueda de normas legales, se requieren enfoques interdisciplinarios y uso intensivo de la tecnología de la información que garantice eficacia en la consecución de los objetivos de seguridad razonable.
- Auditoria y control: técnicas, no objetivos: En Colombia, la discusión giro en torno a si la revisoría fiscal es o no auditoria externa. Salvada esa controversia en el sentido que revisoría fiscal no es auditoria externa, el conflicto se traslado hacia si es auditoria o si es control. Hoy ello en el mundo esta claro: no es ni auditoria ni es control por una razón muy sencilla, dado que

tanto la auditoria como el control son solo técnicas (y por tanto, cambiantes) pero de ninguna manera fines en si mismos. Lo que es permanente es el objetivo de la revisoría fiscal como tal, esto es, fiscalización privada o, como se propone, la función de dar a terceros seguridad razonable respecto de la gestión de los administradores de los entes económicos, realizando su evaluación permanente ya mediante técnicas de auditoria o técnicas de control.

De lo expresado por estos autores y de lo que se comenta dentro de la sociedad en general, es que surge nuestro problema de investigación; pues al hallar opiniones encontradas nos genera la inquietud por saber si la Revisoría Fiscal es el mejor control de controles que existe en la actualidad, teniendo en cuenta que existen aspectos de gran importancia como los tipos de usuarios y sus necesidades, el alcance que tienen esos modelos de control y el nivel de confianza pública que generan debido a la independencia mental con que se realiza el trabajo de control; para lo cual, abordaremos también las escuelas de control de donde provienen los modelos para conocer la forma como operan.

3. JUSTIFICACIÓN:

El entorno que rodea al ente económico, su cometido social, la comunidad, la competencia, los clientes, el Estado y desde luego los riesgos que rodea al ente (globalización, apertura, tipo de productos y servicios, obsolescencia, sustitución, importación, ineficiencia, etc.); las oportunidades de negocios (globalización, exportaciones, posibilidades de inversión, utilización de excedentes, apertura, liquidez y eficiencia); en general son aspectos que se deben examinar en el ente económico tanto en su orden interno como externo, mediante controles.

Lo anterior, justifica la realización de este trabajo, pues es necesario analizar los modelos de control -Revisoría Fiscal y Auditoria Externa- para determinar, de acuerdo a la utilidad y beneficio que pueden obtener los distintos usuarios de la información relacionados con el ente económico, qué modelo de control existente en la actualidad le aporta mas a los usuarios. Todo esto, teniendo en cuenta que existen aspectos como el alcance, la efectividad y la forma como opera cada modelo, los cuales serán también analizados, debido a que condicionan los resultados que se pueden obtener bajo cada modelo de control.

Por lo tanto, nuestro trabajo apunta de forma prudente y moderada a establecer hasta que punto se puede concebir como útil y efectivo el modelo de control ejercido por la Revisoría Fiscal, sobre el modelo de la Auditoria Externa, teniendo en cuenta que provienen de escuelas de control diferentes, que existen varios usuarios con diferentes necesidades y expectativas, y que las relaciones de los distintos agentes - no solo externos sino también internos - con la organización, son cada vez mas complejas y exigentes; aportando así, un análisis más a la comunidad contable y a la sociedad en general sobre que es lo que se puede esperar de estos dos modelos actualmente, de su alcance, efectividad y beneficios; acercándonos de esta forma a la respuesta sobre nuestro cuestionamiento de si en la actualidad es la Revisoría Fiscal el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín.

Para esto, identificamos además unos usuarios directos, indirectos y potenciales de los resultados obtenidos en esta investigación, pues estos pueden encontrar beneficios como los siguientes:

Beneficios para la *sociedad*, que espera o tiene confianza en general sobre el manejo adecuado de las empresas y de la información que sea útil para la toma de decisiones, confianza además del cumplimiento de las normas de protección del medio ambiente y protección de los intereses de los pequeños socios o accionistas; además de servir para promover el desarrollo económico del país en sus diferentes facetas de ahorro, inversión, crédito, etc., al observar como funcionan

los controles. Esto además, puede contribuir a tener una mejor perspectiva sobre la corrupción que persigue a la sociedad en general, dado que esta conlleva a la quiebra de muchas compañías y es la generadora de la mayor pobreza en la población más desprotegida.

Para el *Estado* el beneficio se plasmaría en nuevos planteamientos que promuevan el fortalecimiento de la institución de la Revisoría Fiscal en el ejercicio de las funciones de vigilancia y control, lo cual es el mayor interés del Estado, y que le asegura la idoneidad, legalidad y transparencia de las actividades realizadas por los entes económicos, para garantizar por parte de estos, la correcta tasación de sus tributos y denuncios impositivos.

Para las *empresas*, que pueden obtener información sobre como están funcionando los modelos de control actualmente, para determinar si son apropiados los que poseen o para pensar en la implementación de nuevos modelos que desarrollen actividades que lleven la custodia de sus bienes, así como el cumplimiento de los objetivos.

Para la *profesión*, porque espera un aporte más, sobre si la revisoría fiscal es o no su máxima expresión profesional, y para que sea fortalecida en un mayor grado además de ser más respetada.

Con todo lo anterior, la importancia de este trabajo se fundamenta en contar con información necesaria e instrumentos valiosos que nos permitan como profesionales idóneos, determinar qué modelo de control posee un mayor alcance y beneficios para sus usuarios; contribuyendo con planteamientos y estrategias que permitan solucionar problemas como en los que se encuentra inmersa actualmente la Revisoría Fiscal por la confianza pública y la utilidad de su implementación.

Es por esto que es importante para nosotros como investigadores y para los interesados en el tema, conocer o responder si la Revisoría Fiscal actualmente es el mejor control de controles, dada las implicaciones y el entorno socio-económico en que esta se mueve, la forma como está concebida y, dado que el control ejecutado por la Revisoría Fiscal tiene origen, significado y efecto social, con mas alcance y mas responsabilidad que los otros organismo de control.

4. OBJETIVOS.

4.1 General:

Determinar si actualmente la Revisoría Fiscal es el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín.

4.2 Específicos:

- Identificar las características de la Revisoría Fiscal.
- Comprender la labor de la Revisoría fiscal como órgano fiscalizador.
- Determinar el grado de confianza actual otorgado a la labor de la Revisoría Fiscal como órgano fiscalizador.
- Distinguir el enfoque de la Revisoría Fiscal y la Auditoria Externa a partir de las escuelas de control de donde provienen.
- Conocer los aportes de la auditoria externa.

5. FACTIBILIDAD.

5.1 Recursos.

Dentro de los recursos que tenemos a disposición están:

- Libros, tesis, artículos de revistas, monografías, trabajos de investigación, paginas Web, y demás medios escritos donde podemos consultar teoría realizada por especialistas o personas que están involucrados en el tema.
- Asesores expertos en general que conozcan y posean información que nos pueda ayudar con nuestro tema de investigación.

6. MARCO DE REFERENCIA

6.1 MARCO HISTÓRICO Y JURÍDICO

La Revisoría Fiscal tiene en Colombia una larga vida institucional; nació en el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX, teniendo como objetivo el hecho de que unos profesionales idóneos, honrados, íntegros y responsables, investidos de la representación permanente de los inversionistas, la comunidad y el gobierno, les informaran regularmente cómo había sido manejada la entidad, cómo han funcionado los controles, si los administradores cumplen con sus deberes legales y estatutarios, y si los estados financieros reflejan fielmente la situación financiera de la entidad.

En la historia de la Revisoría Fiscal no hay duda de que se han dado cambios importantes en los enfoques y alcance de trabajo, en precisar sus funciones y en comunicar el resultado de su trabajo. Pero estos cambios han sido lentos y han respondido más bien a las nuevas exigencias de los usuarios y de las entidades encargadas del control y vigilancia de las sociedades que a una decisión de la contaduría pública.

La institución de la revisoría fiscal como se dijo anteriormente, nació en el siglo XIX bajo la denominación de “Comisario de Cuentas”, quien ejercería funciones de vigilancia de los actos de las operaciones efectuadas por los administradores, para dar cuenta del incumplimiento de los estatutos por parte de estos. Así mismos tenía facultad de atestación sobre actos propios de su ejercicio.

Mediante la ley 73 de 1935 se incorpora a nuestra legislación la institución de revisoría fiscal; su trascendencia e importancia se reconoce muchos años después mediante el decreto 2373 de 1971, convirtiéndola en órgano de fiscalización con vida propia, autonomía e independencia, es decir, con poder de fiscalización.

Ahora bien, Colombia ha presentado un esquema netamente normativo como consecuencia de las nuevas prácticas empresariales que surgieron luego de la gran depresión. En la revisoría fiscal es más evidente el proceso a partir de 1935 cuando se empiezan a normalizar a través de decretos, leyes, resoluciones y jurisprudencia que, en ocasiones, impone funciones y requerimientos fuera del alcance del revisor fiscal.

En efecto, la primera ley de la que tengamos conocimiento que menciona la función de revisor es la 70 de 1913, que en el artículo 17 creo la figura del revisor de la junta de conversión, ente creado a su vez por la ley 69 de 1909, con el ánimo de organizar el desorden sobre la circulación de billetes y monedas que existían entonces, entre otras funciones monetarias²⁵.

²⁵ SARMIENTO PAVAS, Daniel. Apuntes Contables. Ftad. Contaduría Pública. N° 5. Mar. 2004 Univ Externado de Colombia. Pag. 27.

El revisor de la junta de conversión era un funcionario de alto rango, puesto que su nombramiento era hecho directamente por el presidente de la República, de terna presentada por la cámara de Representantes. Algunas de las funciones que tenía a cargo este revisor eran:

- Examinar mensualmente las cuentas y las existencias de billetes y monedas en poder de la junta.
- Efectuar mínimo una visita mensual a la junta para “examinar las operaciones, libros, correspondencia y disposiciones de la junta” y hacer además un arqueo de caja.
- Solicitar al presidente de la junta, o cualquiera de sus miembros, los informes que considera necesario para cumplir sus funciones.
- Hacer a la junta todas las observaciones y proponer las medidas que estimara convenientes.

Más tarde, en la Ley 17 de 1925, aparece nuevamente el término revisor, pero esta vez relacionado con el sector privado, dejando entrever que se trata de un funcionario de alto rango con funciones de control²⁶.

A propósito, es evidente la injerencia que tuvo el sector bancario en el surgimiento de la figura del revisor fiscal. Como prueba de ello, podemos mencionar que el proyecto que luego se convirtió en la ley 58 de 1931, por la cual se creó la Superintendencia de Sociedades Anónimas, y que constituye la primera mención específica del revisor fiscal, fue preparado por la Superintendencia Bancaria.

Ahora el contexto general demuestra la importancia, responsabilidad y extensión de cobertura de la institución de la Revisoría Fiscal. Es así como respecto a este punto el Doctor JOAQUIN GARRIGUES afirma:

“(…) En la mayoría de las legislaciones se prevé el funcionamiento de un órgano que examine y censure la gestión de los administradores, supliendo en este aspecto a la junta general, que no está capacitada para una labor constante y competente de fiscalización, dado el gran número de personas de que se compone y a los largos plazos que median entre sus reuniones.”²⁷

Por lo tanto, las normas legales ordenan la existencia de la revisoría fiscal en diferentes tipos de instituciones, unas veces atendiendo al tipo de sociedad, otras a su tamaño o al sector económico al que pertenecen, y en otras ocasiones por las repercusiones que tienen las operaciones que realiza el ente económico.

Es por esto que, la responsabilidad de los profesionales de la contaduría pública no solamente se limita a lo social frente a los asociados, a los posibles inversionistas, a los acreedores, al Estado y frente a la comunidad en general, sino que están sujetos, además, a normas mínimas que se esquematizan así:

- Responsabilidad civil: artículo 211 del Código del comercio
- Responsabilidad penal artículos 42, 43 y 45 de la Ley 222 de 1995
- Responsabilidad administrativa artículos 216 y 217 del Código del Comercio.
- Responsabilidad disciplinaria artículos 35 al 40 de la Ley 222 de 1995.

Finalmente, aunque como ya se ha dicho, la ley 587 de 1931 constituye la primera norma que reglamenta parcialmente el ejercicio de la revisoría fiscal, esta vino a ser regulada por la ley 73 de 1935, que reformó el Código de Comercio, lo que convirtió aquella norma en

²⁶ SARMIENTO PAVAS, Daniel. Apuntes contables. Facultad de contaduría pública. N° 5. Marzo 2004 Universidad Externado de Colombia. Pag. 28.

²⁷ GARRIGUES, JOAQUIN, URÍA, RODRIGO. Comentario a la ley de sociedades anónimas, Madrid, Imprenta Aguirre, 1976.

complementaria de ésta última.

Es así como el Código de Comercio en su Capítulo VIII es el que regula en gran medida al Revisor fiscal y a su ejercicio dentro de una entidad que por norma o por estatutos lo requiera. Entre los artículos más representativos están los siguientes:

Artículo 203 - Deberán tener revisor fiscal:

- 1°. las sociedades por acciones;
- 2°. las sucursales de las compañías extranjeras, y
- 3°. las sociedades en las que, por ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos del veinte por ciento del capital.

Artículo 208 - El dictamen o informe del revisor fiscal sobre los balances generales deberán expresar, por lo menos;

- 1°. se ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones;
- 2°. Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la intervención de cuentas;
- 3°. Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso;
- 4°. Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros ; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período, y
- 5°. Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

Artículo 209 - El informe del revisor fiscal a la asamblea o junta de socios deberá expresar:

- 1°. Si los actos de los administradores de la sociedad se, ajustan a los estatutos y las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios;
- 2°. Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente, y
- 3°. Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía.

Artículo 213.- El Revisor Fiscal tendrá derecho a intervenir en las deliberaciones de la asamblea o de la junta de socios, y en las de juntas directivas o consejos de administración aunque sin derecho a voto, cuando sea citado a éstas. Tendrá así mismo derecho a inspeccionar en cualquier tiempo los libros de contabilidad, los libros de actas, correspondencia, comprobantes de las cuentas y demás papeles de la sociedad.

6.2 MARCO TEÓRICO

En la historia de la Revisoría Fiscal no hay duda de que se han dado cambios importantes en los enfoques y alcance de trabajo, en precisar sus funciones y en comunicar el resultado de su trabajo. Pero estos cambios han sido lentos y han respondido más bien a las nuevas exigencias de los usuarios y de las entidades encargadas del control y vigilancia de las sociedades que a una decisión de la contaduría pública.

Al hablar de revisoría fiscal ineludiblemente se habla también de control y más específicamente²⁸: “El control organizacional ha tenido su modelo de desarrollo en dos

²⁸ FRANCO, Rafael. Revisoría Fiscal, un modelo de control integral. Fundación Investigar. Pereira 1992

tendencias muy características, cada una de las cuales comporta sus propios esquemas y filosofía, así como una posición política frente a las relaciones de poder y la concepción del Estado. Estos enfoques no son otros que el anglosajón y el latino:

El enfoque latino de control se sintetiza en una actividad de amplia cobertura, protectora simultánea de los intereses estatales y de los propietarios de capital, con objetivos de interés público, sin preocupación por la especialidad del control, pues desde siempre se estructuró en la filosofía de la integralidad; sus objetivos son garantizar la fidedignidad de los informes contables, proteger los intereses del estado y la comunidad.

El enfoque anglosajón de control tiene como objetivo la defensa de los intereses de los propietarios del capital frente a sus administradores, y de los beneficiarios de la acumulación de capital frente al trabajo. Dirigida especialmente a la detección de fraudes; por ello en su origen es una forma de control del interés privado”.

ENFOQUE ANGLOSAJON²⁹

En el enfoque Anglosajón se plantea la existencia de dos paradigmas fundamentales de control, en razón a su relación con el capital, el trabajo y al administración. El modelo clásico de control en su enfoque Anglosajón, está fuertemente integrado al concepto especializado de Auditoría externa y puede resumirse en la función originada por el interés privado, para verificar al gestión administrativa y el correcto uso de los recursos a partir de la información que describa tal gestión; es lógico entonces que en este enfoque el objetivo primario del control fuera la detección de fraudes, mediante el examen de cifras contables para establecer su grado de razonabilidad.

El modelo clásico de control se fortalece y desarrolla con el surgimiento de las sociedades mercantiles, las cuales en gran medida institucionalizan la separación de los factores de propiedad y administración del capital y en alguna medida inician una etapa de sedentarización de la administración de capital por delegación. En razón de su función, las actividades clásicas de control se constituyen por el examen, inspección, comprobación, confirmación de todo aquello en una relación de dominio y supremacía sobre los administradores, tipificándose como una escuela autoritaria de control, que en síntesis actual de perspectivas de vigilancia y castigo. La ampliación de los objetivos del control trajo consigo una ampliación de sus técnicas, las cuales complementaron el examen detallado de los números contables con la ejecución de pruebas, especialmente dirigidas a la detección de errores técnicos y de principio.

Modelo Neoclásico

El desarrollo del pensamiento administrativo fue trascendental para la generación de las nuevas conceptualizaciones y organización estructural del control y fue generando nuevo y cambiante.

La relación entre administradores y propietarios se estrechan, en razón al surgimiento de intereses comunes pues unos y otros, aunque diferente magnitud tienen participación en los resultados empresariales. De este estrechamiento de relaciones surge un nuevo desarrollo de la estructura del control, caracterizado por la adhesión de los administradores a las tradicionales estrategias de los propietarios; un control de carácter externo que garantice independencia frente a los procesos de trabajo, fortaleciendo la tradicional auditoría financiera y dando origen a dos variantes del control: La auditoría administrativa y la auditoría operacional.

²⁹ FRANCO, Rafael. Revisoría Fiscal, un modelo de control integral. Fundación Investigar. Pereira 1992.

Simultáneamente la acción del reglamentarismo entraba en acción originando las principales reglamentaciones o normativas profesionales originalmente en los Estados Unidos y luego en todos los países de su áreas de influencia, además de los Europeos hasta concluir en lo que hoy se denomina “Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas” que en gran medida y merced a los excesos de detalles que llegaron a arreglar los procesos operativos, han convertido la actividad de control financiero externo en una auditoria de plantilla, altamente ineficaz. Ese artefacto regulativo se sintetiza en:

- Normas de la persona.
- Normas de trabajo
- Normas del informe

Desde el punto de vista del control externo el enfoque anglosajón descubrió que el solo control financiero es insuficiente para garantizar los objetivos de la gestión organizacional y por eso desarrollo una serie de nuevas especialidades, con la perspectiva de cohesionar una estructura integral de control, siempre en la órbita del interés privado.

La auditoría interna deja de ser un instrumento de control financiero y realiza múltiples funciones de control sobre aspectos administrativos y operacionales, orientando sus acciones hacia la determinación de responsabilidades por las anomalías encontradas la confirmación de una información general objetiva que tenga validez e importancia para la planeación, todo ello en el marco de la salvaguardia del interés empresarial.

ENFOQUE LATINO DE CONTROL³⁰

El enfoque latino de control es entonces originariamente estatal, y orientado al cuidado de los bienes públicos y solo entrada la época feudal, sus procesos empiezan a tener aplicación en el campo privado, en las organizaciones económicas más poderosas de la edad media, que lo fueron las comunidades religiosas.

Apropiando la concepción tradicional de la contabilidad como instrumento de control, le imprimieron gran desarrollo en sus procedimientos técnicos. Partiendo de la teoría del patrimonio moral como patrimonio divino y el patrimonio terrenal como patrimonio profano, dieron origen al concepto de entidad jurídica, verdadero antecedente de las modernas sociedades mercantiles y junto a él desarrollo el concepto de entidad contable, que al separar los bienes de la comunidad de los de sus miembros, fortaleció la función de control de la información. Es preciso anotar que todos estos desarrollos se hicieron a partir de las clásicas estructuras de control estatal.

Mientras el enfoque Anglosajón propende por el Estado mínimo y la libertad de la empresa. El enfoque latino propende por el Estado que interviene en la actividad privada, llegando a transformarse poco a poco incluso en Estado empresario. Fue así como apareció la figura Europea del censor jurado de cuentas, que desarrolló un artefacto funcional, que simultáneamente defiende los intereses del Estado interventor y de los propietarios del capital.

En los países Latinoamericanos la figura análoga al censor jurado de cuentas que se establece es la del comisario, en países como Venezuela, Ecuador y Perú y la de Revisor Fiscal en Colombia.

³⁰ FRANCO, Rafael. Revisoría Fiscal, un modelo de control integral. Fundación Investigar. Pereira 1992.

En sus comienzos el enfoque Latino comporto una forma autoritaria de control, que poco a poco fue dando campo a concepciones participativas, como consecuencia de la influencia de la propiedad en su accionar. Este enfoque se sintetiza en una actividad de amplia cobertura, protectora simultanea de los intereses estatales y de los propietarios del capital, con objetivos de interés publico, sin preocupación por la especialidad del control, pues desde siempre se estructuro en la filosofía de la integralidad; sus objetivos son garantizar la fidedignidad de los informes contables, proteger los intereses de los propietarios y proteger los intereses del Estado y la comunidad.

MÁS SOBRE LOS MODELOS DE CONTROL³¹

En la segunda mitad del siglo XIX en Francia se efectuó una reforma profunda de la legislación comercial, instaurando un control de tipo fiscalización para las sociedades anónimas, modelo que se ve reflejado en nuestro caso en el Código de Comercio Terrestre del Estado de Panamá, emitido en 1869 e incorporado como Código Nacional en 1887 mediante la Ley 57 de ese año.

La tesis de que este modelo seguía los lineamientos del francés, se puede corroborar con la creación en el siglo XIX del “*commissaire aux comptes*”, instituido para proteger el capital de los inversionistas de las sociedades anónimas. La Ley de 1867 de ese país, atribuyo a estos comisarios de vigilancia, comisarios de cuentas o censores, la función de presentar un informe a la junta general sobre la situación de la sociedad y las cuentas entregadas por los administradores.

El modelo francés fue adoptado no solo en Colombia; también lo fue en Italia, Argentina, Suiza, España, México, Inglaterra, Ecuador, Chile y Venezuela, con nombres como comisario, inspector de cuentas y auditor, síndico y consejo de vigilancia. Por esta razón, ha dado en llamarse modelo latino de control.

No es casual entonces que la citada Ley 57 de 1887, nombrara al fiscalizador de las sociedades anónimas Comisario. Tampoco es casual que el artículo 620 de la misma Ley, dispusiera la existencia de la junta de vigilancia para las sociedades en comandita por acciones, puesto que esta labor fiscalizadora, en un principio, se concibió no como una actividad desarrollada por un funcionario independiente sino de manera colegiada por los mismos accionistas designados para este fin.

Mientras esto sucedía en el caso francés, en Inglaterra se desarrollaba paralelamente la auditoria financiera. El termino auditoria, derivado del latín *audire* que significa oír, parece tener su origen en la edad media, dado que el funcionario que evaluaba las cuentas, realizaba su labor oyendo las liquidaciones.

Hay evidencias de que en 1799 ya existían en Inglaterra firmas de contadores públicos, lo cual facilito la aparición de la primera asociación profesional en Escocia en 1853.

Un aspecto que incidió de manera importante en el desarrollo de la auditoria, fue el de la separación de la propiedad y la administración. Esta circunstancia hizo, por un lado, que los propietarios se preocuparan mas por asegurarse de que no se estaban cometiendo fraudes en el manejo de sus empresas, en detrimento de su capital, y por otro, llevó a la practica cada vez mas frecuente en la banca y en las naciescentes bolsas de valores, a solicitar la opinión de auditores sobre las cifras presentadas en los estados financieros como soporte para la solicitud de crédito o para la colocación de títulos.

³¹ Sarmiento Pavas Daniel. La revisoría fiscal: ¿control de fiscalización o auditoria?... ¿o las dos? Apuntes Contables No 5. Marzo de 2004. Bogota. Pág. 31 y 32.

La influencia de este modelo fue, por obvias razones, determinante en Estados Unidos, cuyas primeras empresas nacen a comienzos del siglo XIX. La importancia que tomo el auditor externo fue muy grande, al punto de que la Legislación de sociedades de 1844, requería que las empresas no solamente llevaran libros de contabilidad, sino que nombraran auditores.

Considerando que no puede existir la auditoria sin su objeto de evaluación, cual es la empresa, y teniendo en cuenta que empresa como tal no existió en el país antes de 1870, se puede concluir que los orígenes de la practica y la reglamentación legal de la revisoría fiscal en el país, se dan cuando ya los dos modelos citados estaban suficientemente estructurados y reconocidos en el mundo.

Se debe tener en cuenta que en Colombia se utiliza el modelo latino, donde la figura de la Revisoría fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida del país, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva, es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito y en general facilita el dinamismo y el desarrollo económico. Como órgano de fiscalización, la revisoría está estructurada con el ánimo de dar seguridad a los propietarios de las empresas sobre el sometimiento de la administración a las normas legales y estatutarias, al cumplimiento de sus instrucciones, así como acerca de la seguridad y conservación de los activos sociales, la fidelidad de los estados financieros y el cumplimiento de las obligaciones, en particular aquellas relacionadas con el Estado, al igual que la colaboración con las autoridades gubernamentales que ejercen inspección, control y vigilancia, procurando evitar que se presenten irregularidades y propendiendo por la protección del interés de la comunidad.³²

Cabe resaltar que entre las diversas definiciones y conceptos consagradas en la legislación colombiana, emitidas por el Congreso de la República y los diferentes organismos de inspección, control y vigilancia del Estado, al igual que por las instancias profesionales de la Contaduría Pública, a la Revisoría Fiscal también se le ha dado el calificativo de "Órgano", término que junto con el de "Institución" han generado grandes debates filosóficos dentro del gremio profesional y académico, pero que no son el objetivo de este trabajo como para tratarlos.

Es entonces la Revisoría Fiscal el modelo de control completo que requieren los propietarios e inversionistas, el Estado y la sociedad en general, pues brinda seguridad sobre el cumplimiento a las normas legales y estatutarias, conservación de los activos sociales, así como de la fidelidad de los estados financieros. Su cobertura es total y su trabajo esta orientado a constatar, comprobar y evaluar las actividades del ente económico y sus resultados.³³

Por lo tanto, el compromiso de los revisores fiscales con el estudio, evaluación y emisión de la opinión sobre el control interno obliga a efectuar una auditoria de él, conduciéndola con el cuidado de un profesional prudente que sabe que esta frente a uno de los aspectos mas difíciles de su trabajo y que tiene la obligación de informar las fallas que encuentre para que los usuarios se formen un juicio recto sobre la forma como la gerencia ha realizado el encargo administrativo.³⁴

Hoy iniciado el siglo XXI, después de haber recorrido mas de un siglo las primeras apariciones en Colombia de aspectos regulativos sobre la institución de la revisoría fiscal, llamados sus actores, en su orden, "Inspectores", Comisarios y luego Juntas de Vigilancia, para luego llegar a la denominación de Revisoría Fiscal, ella sigue cumpliendo un papel preponderante con su actuación frente a lo que se podría denominar la *profesionalización del derecho de fiscalización*,

³² Circular conjunta SS-005, SB-015 y CNV-015 del 19 de septiembre de 1989

³³ GUERRA MARÍN, Luz Ángela, Revista Proyección Universitaria No 23, UniBoyaca, 2003.

³⁴ AGUIAR JARAMILLO, HORACIO, Control interno y revisoría fiscal, Revista Contaduría – Universidad de Antioquia, No 39, septiembre 2001.

el cual es intrínseco al acto societario y extrínseco a las relaciones entre los diferentes actores tanto internos como externos de la organización, y dentro de estos, el Estado, el cual debe velar por el crecimiento económico y social, pues las organizaciones son producto de las relaciones sociales y generadoras de riqueza, que expresada en capitales, quiérase o no, se convierten en producto social, independientemente de cómo éste se distribuya, lo último dependiendo de la forma como se materialice el poder, para la búsqueda de satisfacer los diferentes intereses.

6.3 MARCO CONCEPTUAL

La Fiscalización

La concepción de la fiscalización privada como se entiende hoy, tiene un origen hispánico procedente de la influencia española, aunque también en el campo comercial ha sido influenciada por la legislación francesa. En ella intervienen tanto los socios propietarios de una compañía, como autovigilancia, al igual que el Estado autorizante de la constitución y funcionamiento de dicha empresa, vigilante del desarrollo de las operaciones sociales y denunciante de las infracciones a los estatutos a través de un delegado denominado antiguamente Comisario, cargo creado en el código de comercio de 1969, el cual era pagado por la compañía. Se instaura así la vigilancia privada que con ligeras modificaciones se conserva, instituyendo el control permanente sobre la gestión de los administradores.

El término fiscalizar tiene connotaciones diferentes por la riqueza de la lengua hispana; de ahí que sea sinónimo de: "inquirir, inspeccionar, vigilar, verificar, controlar, comprobar, indagar, sindicar, reprochar, calificar, criticar. Complementariamente, el término fiscal no sólo hace referencia a: acusador, juez, magistrado, inquisidor, sino que también es sinónimo de "inspector, interventor, comprobador, crítico, fiscalizador"³⁵.

El *derecho de la fiscalización*, tal y como lo expresa el tratadista Hernán Villegas Sierra, es un "derecho de los socios en todas las formas asociativas de informarse sobre la marcha de los negocios sociales y de intervenir de algún modo en el control de la naturaleza misma del contrato social, si bien la forma de ejercerlo y las facultades que él comporta varían según la especie o tipo de sociedad". Continúa planteando el autor que dicho derecho, "Dentro de una concepción amplia del derecho de fiscalización que tienen los asociados en orden a la correcta ejecución del contrato social, pueden incluirse todas aquellas facultades que se dirigen a lograr que la actuación de los administradores se mantenga dentro de los causes normales determinados por las normas estatutarias y legales; que las decisiones de la junta de socios se ajusten estrictamente a la legalidad; que el interés no se menoscabe por el juego de los intereses personales de algunos socios en particular; y en fin, que se mantengan sustancialmente las bases generales que fueron determinantes de la asociación". Dice además, que en el ámbito general de fiscalización se agrupan, "a pesar de su aparente heterogeneidad", los derechos de inspección propiamente, de control, las llamadas facultades de la minoría y el derecho de receso. Algunos de estos derechos y los mecanismos establecidos para su ejercicio constituyen en cierta forma, como anota el autor, verdaderas válvulas de seguridad del sistema de sociedades".

Hoy el *derecho de fiscalización de los socios*, con el crecimiento de las organizaciones y el reconocimiento de su complejidad, el cual ha tenido exclusiva aplicación a los socios para su interés común, es superado por una nueva concepción, donde los intereses no son encarnados solamente por los propietarios del capital sino también del crédito, los acreedores, los proveedores, al comunidad y el Estado, lo que amplía de manera radical, la forma de concebir el interés común, y lo obliga a que dicho derecho se materialice por un actor o actores que

³⁵ PEÑA B, Jesús María. Control, Auditoría y Revisoría Fiscal, Incluye Contraloría y ética profesional. Tercera edición, Ecoe Ediciones. Bogotá D.C. Octubre de 2000. Pag. 36.

posean las competencias esenciales para actuar con propiedad frente a los intereses tanto internos como externos de las organizaciones, pues éstas son escenarios permanentes de intereses, confrontación de poderes y desarrollo de controles para inhibición de los excesos de éstos, aspectos esenciales de la complejidad de las organizaciones de hoy. El Estado no ha sido, ni será un actor más en la organización, pues él tiene sus propios intereses y le corresponde regular las relaciones entre los individuos, entre éstos y sus organizaciones, entre sus organizaciones, entre él y los individuos, y entre él y las organizaciones.

Independencia mental

Además de la dirección de la empresa, los usuarios externos son fundamentalmente los destinatarios de la Contabilidad, y constituyen un grupo con cierto grado de heterogeneidad y, por tanto, con objetivos particulares diferentes.

La empresa recibe unos recursos financieros de personas o entidades que, en la mayoría de las ocasiones no tiene contacto directo con la misma, ya revistan la denominación de acreedores o la de titulares de participaciones del capital social. Pero, aparte de éstos, puede haber otros grupos e instituciones sociales interesados en la marcha o evolución de la empresa en cuestión, por las implicaciones de diversa naturaleza que la misma tiene con su entorno social. Todos estarán interesados en mayor o menor medida, en la marcha de la empresa, según las repercusiones que para cada uno de ellos tenga dicha sociedad, por lo que tendrán obviamente unas determinadas necesidades de información.

Para esto y tal como lo define el Código de Comercio en su artículo 210: “En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera ser incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante.

Es una Independencia de acción y criterios, donde el revisor fiscal debe cumplir con las responsabilidades que le asigna la ley y donde su criterio debe ser personal, basado en las normas legales, en su conciencia social y en su capacidad profesional. En todo caso, su gestión debe ser libre de todo conflicto de interés que le reste independencia y ajena a cualquier tipo de subordinación respecto de los administradores que son, precisamente, los sujetos pasivos de su control.

Es por esto que, la independencia tradicionalmente ha sido definida por la profesión contable como la actitud de actuar con integridad y objetividad, concebida bajo tres aspectos imprescindibles: independencia de criterio, independencia de acceso a la evidencia, independencia de opinión.

Por lo tanto, la falta de independencia causa nocivos e irreparables perjuicios a las sociedades. Lo ocurrido en los Estados Unidos son un fiel reflejo de ello y un llamado a la toma de conciencia para que en Colombia no se repita. Basta traer como ejemplos lo sucedido en Worldcom y Enrom.

Razonabilidad

La información contable no puede alcanzar en todos los casos una exactitud completa sobre los sucesos de la actividad económica que trata de dar a conocer, por lo que debe perseguir una aproximación razonable de los mismos. La mayoría de los sucesos económicos se prestan a diversas conjeturas, no son medibles con entera precisión, dependen de sucesos aleatorios, etc. aunque se pueden dar estimaciones. Por lo tanto, basta con que los estados contables alcancen

una exposición razonable de los hechos que tratan de representar. La razonabilidad de dichos estados se consigue a través de la aplicación correcta de los principios contables que inspiran su elaboración.

Con la razonabilidad lo que se pretende es brindarle a la comunidad de usuarios una mayor confianza. La gente debe poder confiar en lo que refleja la información brindada por la organización. Debe tener un grado satisfactorio de tranquilidad en que puede descansar en la información u obrar con base en ella.

Fé Pública

La Fe Publica ofrece seguridad sobre la razonabilidad de los estados financieros dictaminados por el revisor fiscal. Pero ese dictamen no contempla el mismo alcance legal que tiene la Fe pública que se obtiene por facultad de la ley.

Es función predominante del revisor fiscal, cuando teniendo que desenvolverse en medio de un sinnúmero de dificultades y confiado en su diligencia y capacidad de trabajo, logra llegar a conclusiones y aseveraciones lo necesariamente ajustadas a la realidad, para dar Fe Publica de los actos y firmar unos estados financieros que son el reflejo de la situación económica del ente, adjuntando su informe independiente y veraz sobre la razonabilidad de los mismos.

Es púes la fe pública la consolidación del sentimiento del revisor fiscal, para manifestarse, basado en hechos concretos (revisión periódica por medio de técnicas y procedimientos adecuados a las circunstancias) sobre la veracidad de las actuaciones efectuadas en un periodo determinado que trasciendan a terceras personas como interesados y bajo cuya representación se actúa para garantizar el buen ejercicio de las funciones de los autores y administradores.

Confianza Pública

La institución de la Revisoría Fiscal descansa en la confianza pública y en la credibilidad que se le da a su intervención y a sus pronunciamientos. La confianza pública es la base del beneficio económico y social de un país.

Retomando las palabras del Contador Público John Cardona Arteaga, en su ponencia titulada "Confianza Pública: un valor en crisis", se puede afirmar que la credibilidad la logra el Revisor Fiscal por su independencia, objetividad, trayectoria de trabajo, capacidad técnica, competencia profesional y ética, cualidades que debe asumir para cumplir con aquello que le ha confiado el legislador: ser un verdadero garante del buen desempeño de la actividad de los entes sociales, a través de una fiscalización efectiva, que redunde en beneficio de terceros, quienes encuentran en las opiniones de este profesional una prenda general para sus decisiones, quien a través del suministro de información brinda confianza sobre el manejo eficaz y eficiente de los recursos de una organización por parte de sus administradores, lo que incentiva el ahorro privado, la sana inversión y el manejo justo y equitativo del aparato productivo del país.

De acuerdo a esto, se demuestra que la Revisoría Fiscal es factor indispensable en la transparencia de las actividades económicas y que por lo mismo, se constituye en un elemento importantísimo en la lucha contra la corrupción, así existan agentes quienes cuestionen su labor, y en herramienta valiosa en la que el estado puede apoyarse para utilizarla en su gestión de vigilancia gubernamental.

7. DISEÑO METODOLÓGICO

7.1 Naturaleza de la investigación:

La investigación que se llevará a cabo es de tipo Descriptiva, debido a que lo que se pretende es determinar si en la actualidad es la Revisoría Fiscal el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín. Todo esto, a partir de conocer, reseñar y describir como operan los modelos (Revisoría Fiscal y Auditoría Externa) conforme a sus escuelas de control, de conocer la opinión que tienen algunos autores en los escritos que han realizado sobre estos modelos, de las entrevistas realizadas y en general de la teoría consultada; logrando tener así una visión global en cuanto a las características y rasgos que hacen parte de cada modelo de control, y poder responder a nuestro problema de investigación con el fin de alcanzar el objetivo general propuesto.

Se presentará entonces, algunos aspectos conceptuales importantes sobre la Revisoría Fiscal y la Auditoría Externa, con el propósito de establecer la relación y diferencias que puedan existir o no entre estos dos modelos a partir de sus características y rasgos.

7.2 Población: Entrevista a especialistas en el tema de los modelos de control en un ente económico, y a personas que conocen el tema porque son usuarios del control.

7.3 Muestra: Entrevista a nueve personas que conocen y/o dominan el tema de los modelos de control. Por lo tanto, se entrevistarán algunas personas que trabajan en diferentes sectores económicos, con el fin de cubrir los distintos usuarios del control, como por ejemplo:

- | | |
|---------------------|---|
| • Sector Financiero | Gerente |
| • Sector Salud | Gerente |
| • Sector Industrial | Contador |
| • Sector Solidario | Director control interno |
| • Sector Comercial | Asesora en control interno |
| • Sector Público | Contralor |
| • Sector Impuestos | Especialista en Legislación y Política Tributaria |

Además de otros dos especialistas en temas de control y auditoría como son:

- | | |
|-------------------------|--|
| • Jaime Obando Cárdenas | Contador Público, Especialista en control. |
| • Néstor Jiménez | Especialista en Auditoría |

7.4 Hipótesis: La Revisoría Fiscal actualmente es el control con mejor aceptación que existe en las organizaciones a partir de la utilidad y beneficios que genera para los distintos usuarios en la ciudad de Medellín

7.5 Instrumentos: Los instrumentos que se utilizarán para alcanzar el objetivo general de la investigación son:

- Análisis de teoría y conceptos publicados por los especialistas.
- Entrevistas a algunos de los especialistas en el tema.
- Entrevistas a personas de los distintos sectores que están involucradas con estos modelos de control.

7.6 Tratamiento y Análisis de la información:

La información se tomará de la teoría consultada en los diferentes textos de los autores que han tratado este tema de los modelos de control. A partir de las lecturas realizadas se construirá una Matriz de Categorías que relacionará unas palabras claves dentro de nuestra investigación, para así tener un panorama más amplio del pensamiento que tiene cada uno de los autores en las lecturas realizadas. Esta matriz será fundamental para nuestro proceso de escritura ya que nos brindara la posibilidad de reunir distintas ideas en torno a nuestra investigación.

Por otro lado, la información será también recopilada a través de una serie de entrevistas a algunos usuarios de los modelos de control que trabajan en distintos sectores económicos, como son: el sector salud, sector solidario, sector impuestos, sector industrial, sector comercial, sector financiero y sector publico. Estas entrevistas nos permitirán conocer de cierta forma cómo se perciben en la realidad la utilidad de los modelos de control (Revisoría Fiscal y Auditoria Externa) para los distintos usuarios.

Como las preguntas son de tipo abiertas, se tabularan teniendo en cuenta la frecuencia de respuestas a cada una de las preguntas; es decir, se cuantificaran por el porcentaje de personas que están de acuerdo o no con cada pregunta formulada. Una vez cuantificadas las respuestas, se procederá a realizar un análisis de las respuestas para luego comenzar a interpretar los resultados de las respuestas y de la tabulación.

Con estas dos fuentes de información – los textos y las entrevistas – es que por último procederemos a concluir sobre los hallazgos alcanzados en nuestro proyecto de investigación, con lo cual podremos dar respuesta a nuestro problema de investigación.

8. PLAN OPERATIVO.

Las actividades que se llevaran a cabo para el cumplimiento del objetivo general son:

1. Revisión de fuentes bibliográficas.
2. Clasificación de las fuentes por medio de las fichas técnicas (Matriz de categorías).
3. Elaboración del cuestionario para la realización de entrevistas a los especialistas en el tema.
4. Entrevista a los especialistas.
5. Integración de las fuentes consultadas para desarrollar el informe sobre la teoría y conceptos.
6. Elaborar resumen de conclusiones extractadas de las entrevistas realizadas y de la investigación.
7. Redactar informe final con el estudio realizado.
8. Presentación del informe final.

8.1 Presupuesto.

Básicamente es:

1. *Personal Investigador*
 - Juan Camilo Mejía Molina
 - Jaime Andrés Bedoya Hernández
2. *Material*
 - Resma de papel

- Cartuchos tinta impresora
- Papelería
- Libros
- Revistas

2. *Equipo*

- Computador
- Grabadora

3. *Gastos varios*

- Fotocopias
- Asesoría procesamiento de datos
- Internet
- Transporte para las diferentes reuniones (Asesorías, entrevistas, consultas, etc.).

9. FUENTES DE REFERENCIA

AGUIAR, Horacio y otros. Diccionario de términos contables para Colombia. Editorial Universidad de Antioquia. 1998 Medellín.

BERMUDEZ GOMEZ, Hernando. Marco conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia. VIII Simposio de Contaduría, Universidad de Antioquia. Medellín Septiembre de 1996, Pág. 384.

BLANCO LUNA, Yanel. Manual de Auditoria y de Revisoría Fiscal. Ecoe Ediciones, Bogotá 2004.

HERNÁNDEZ SAMPIERI, Roberto y otros. Metodología de la Investigación. McGRAW-HILL, 1991.

HERNANDEZ VASQUEZ, Jaime y BERMUDEZ GOMEZ, Hernando. Diplomado Revisoría Fiscal. Acuda. Universidad de Antioquia. Medellín Agosto-Septiembre 1998. Páginas 469.

LERMA, Héctor Daniel. Metodología de la Investigación: propuesta, anteproyecto y proyecto. Tercera edición. Ecoe ediciones. Bogota D.C. Mayo de 2004. Páginas 165.

MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto. Introducción a la Revisoría Fiscal, un enfoque de sistemas. Cárdenas & Cárdenas Asociados Ltda., Bucaramanga, 1989.

MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto. Auditoria 2005. Ecoe Ediciones. Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de ciencias económicas y administrativas. Primera edición. Bogota D.C. Septiembre de 2003.

PEÑA B, Jesús Maria. Revisoría Fiscal: interventoria y Auditoria? Bogota 2003.

PEÑA B, Jesús Maria. Control, Auditoria y Revisoría Fiscal, Incluye Contraloría y ética profesional. Tercera edición, Ecoe Ediciones. Bogota D.C. Octubre de 2000.

Monografías:

Escobar Ramírez, Iván Albeiro. *La fundamentación teórica de la revisoría fiscal en la normatividad Colombiana*. Monografía para optar al título de especialista de revisoría fiscal, Universidad de Antioquia. Medellín, Noviembre de 2002. Páginas 78.

Ramírez Vargas, Wilman, Muñoz Osorio, Lina Maria, *La Revisoría fiscal frente a la auditoría externa y*

el mercado internacional., Monografía para optar al título de especialista en revisoría fiscal, Universidad de Antioquia, Noviembre 2002.

Artículos en Revistas:

Gómez, Hernando. Comunicaciones del Auditor Estatutario, *cuadernos de contabilidad No 22. Editorial Pontificia Universidad Javeriana, Pontificia Universidad Javeriana Bogota D.C 2006.* Pág. 434.

Guerra M. Luz Ángela, *La Revisoría Fiscal el mejor control de controles. Rev. Proyección Universitaria, No 23, 2003. Uní Boyacá.*

Hernández V, Jaime. La auditoria Integral: Un nuevo arquetipo de ejercicio profesional. *Revista Legis del Contador, No 03, Jul- Sep de 2000.*

Mantilla B, Samuel Alberto. Revisoría Fiscal: Auditoria Integral o Servicio de seguridad razonable? *Facultad de contaduría Pública, Universidad Autónoma de Bucaramanga, Vol. 15, No 19, julio de 1996.*

Ramírez Vargas, Wilman. La Revisoría Fiscal frente a los nuevos enfoques empresariales. *Contaduría No 41, Universidad de Antioquia, Septiembre de 2002, Pág. 165.*

Sarmiento Daniel, Proyecto de intervención económica: Un paso adelante y otro atrás. *Apuntes Contables, No. 06, 2004, Universidad Externado de Colombia.*

Apuntes contables. Facultad de contaduría pública. Agosto de 2004 n° 6. Universidad Externado de Colombia.

Facultad de Contaduría Pública. Universidad Autónoma de Bucaramanga. Vol. 15 - No. 19 – Julio 1996

Fundación Universitaria de Boyacá, Facultad de Postgrados y Educación Permanente. Proyección Universitaria, No 23. Junio del 2003.

Legis, Revista Internacional Legis de contabilidad y auditoría, No 2, enero- marzo 2005.

Revista Contaduría- Universidad de Antioquia, Facultad de Ciencias Económicas, Departamento de Contaduría, No 30, Marzo de 1997.

Revista Contaduría- Universidad de Antioquia, Facultad de Ciencias Económicas, Departamento de Contaduría, No 39, septiembre de 2001.

Revista Letras Jurídicas. EEPP de Medellín. Vol. 5, No. 2 Sep. 2000.

Revista Proyección Universitaria, Uní Boyacá, Fundación Universitaria de Boyacá, no 23, 2003.

Páginas Web:

Cabrera, Elizabeth. Control. Extraído el 3 de Septiembre de 2008. De <http://www.monografias.com/trabajos14/control/control.shtml#def>

Comité interinstitucional de control interno de las universidades públicas. Extraído el 3 de Septiembre de 2007. De http://controlinterno.udea.edu.co/ciup/nuevo_sci.htm

Cuellar Mejía, Guillermo Adolfo. (2003). Teoría general de la auditoria y revisoría fiscal. Extraído el 5 de Octubre de 2008. De <http://fceca.unicauca.edu.co/old/tgarf/>

Definición de fiscalización. Definicion.org. Extraído el 3 de Septiembre de 2007. De

<http://www.definicion.org/fiscalizacion>

Diccionario de la lengua española. Extraído el 3 de Septiembre de 2008. De <http://www.wordreference.com/definicion/controlar>

Montaño Perdomo, John - Características y criterios regulativos del modelo de Revisoría Fiscal en el ejercicio del control y la auditoría en un contexto nacional e internacional. Facultad de Ciencias de la Administración, Departamento de Contabilidad y Finanzas. Extraído el 15 de Septiembre de 2007. De <http://www.jccconta.gov.co/consejot/document/resumen%20universidad%20del%20valle.pdf>

Quiroz Cuellar, Carlos Hugo -Revisor Fiscal Principal-. Caja de Compensación Familiar Regional del Meta COFREM Extraído el 3 de Septiembre de 2007. De <http://www.cofrem.com.co/conozcanos/revisoría.html>

Revisoría Fiscal. República de Colombia, Ministerio de educación nacional, Consejo Técnico de la Contaduría Pública pronunciamiento 7, pronunciamiento sobre revisoría fiscal. Extraído el 05 de Septiembre de 2007. De <http://www.gerencie.com/revisoría-fiscal.html>

Sánchez Gómez, Adelys Rosa. Definición genérica de auditoría. Etapas de auditoría. Importancia de la supervisión. Extraído el 3 de Septiembre de 2007. De <http://www.gestiopolis.com/canales5/fin/defigaud.htm>

Santana Urrego, Miguel Hernán - Auditoría Integral: Sinónimo de Revisoría Fiscal. Lecturas de Auditoría. Cali, Septiembre 13 - 16 del 2000. Citado 21 de Septiembre de 2008. De <http://atenea.unicauca.edu.co/~gcuellar/auditoriaintegral.htm>