

# La revisoría fiscal: su papel preventivo en las organizaciones\*

*Oscar López Carvajal*

*Contador Público Universidad de Antioquia*

*Máster auditoría contable- Universidad Autónoma de Madrid*

*Aspirante al título de maestría en Ciencias de la Administración*

*Universidad EAFIT*

*orlopez@agustinianos.udea.edu.co*

---

\* Artículo elaborado a partir de la investigación para trabajo de grado del autor en Maestría en Administración, Universidad EAFIT

## LA REVISORÍA FISCAL: SU PAPEL PREVENTIVO EN LAS ORGANIZACIONES

**Resumen:** Para demostrar el carácter preventivo de la revisoría fiscal, en tanto agente de control y vigilancia en las Organizaciones, se analiza el papel del revisor fiscal frente a inversionistas, Estado, clientes, proveedores, administración y comunidad, a partir de factores personales, legislativos, de mercado, ambientales, políticos e internacionales, en el papel proactivo que se supone crea valor agregado al servicio que el revisor fiscal presta al cliente. Así mismo, se analizan los antecedentes históricos de la profesión del revisor fiscal, como forma de destacar su trayectoria y ubicación en el enfoque anglosajón. Se hace referencia a algunos de los más representativos expertos en materia de revisoría fiscal y al concepto de "prevención" como punto central. Para ello se hace un recuento de las funciones de un revisor fiscal, según el código de comercio. También se acogen los postulados del revisor fiscal como soporte y se aborda el tema del control, herramienta de las organizaciones y proceso en el cual, el revisor fiscal hace evaluación y conceptúa en cuanto al del sistema de control interno como instrumento para detectar los riesgos y sus causas. Finalmente, se concluye sobre la connotación preventiva presente en el trabajo del revisor Fiscal.

**Palabras clave:** Revisoría fiscal, control preventivo, causas de riesgo, control interno.

## THE FISCAL AUDIT: ITS PREVENTIVE ROLE IN THE ORGANIZATIONS

**Summary:** In order to prove the preventive character of fiscal audit, as control and monitoring agent in Organizations, the fiscal reviewer role with regards to investors, State, clients, suppliers, administration and community is analyzed taking into account personal, legislatives, commercial, environmental, political and international factors; considering the proactive role that supposedly creates added value to the service that fiscal reviewer gives to the client. Also, the historical antecedents of the fiscal reviewer profession are analyzed, as a way to emphasize his trajectory and location in the Anglo-Saxon approach. It refers to some of the most representative experts in the fiscal audit matter and to the concept of "prevention" as central point. To accomplish this, an account of the fiscal reviewer functions is performed in compliance with the Commerce Code. Also the fiscal reviewer postulates are received as support tackling the control subject, the organizations tool and process in which, the fiscal reviewer makes evaluation and judge the success of the internal control system like an instrument to detect the risks and their causes. Finally, it concludes about the preventive connotation present in the Fiscal reviewer job.

**Key words:** Fiscal audit, preventive control, causes of risk, internal control.

## LA RÉVISION FISCALE: SON RÔLE PRÉVENTIF DANS LES ORGANISATIONS

**Résumé:** Pour démontrer le caractère préventif de la révision fiscale un comme agent de contrôle et surveillance dans les Organisations, on analyse le rôle du réviseur fiscal face à des investisseurs, l'État, des clients, des fournisseurs, de l'administration et de la Communauté, à partir de facteurs personnels, législatifs, de commercialisation, environnementaux, politiques et internationaux, dans le rôle proactif qu'on suppose crée valeur ajoutée au service que le réviseur fiscal rend au client. On analyse aussi les antécédents historiques de la profession du réviseur fiscal, comme une façon de souligner sa trajectoire et son emplacement dans l'analyse anglo-saxon. On fait allusion à certains des experts les plus représentatifs en matière de révision fiscale et au concept de "prévention" comme point central. Pour cela on fait un raconte des fonctions d'un réviseur fiscal selon le code de commerce. On reçoit aussi les postulats du réviseur fiscal comme support et on aborde le sujet du contrôle, outil des organisations et processus dans lequel, le réviseur fiscal fait une évaluation et considère quant au succès du système de contrôle interne comme instrument pour détecter les risques et ses causes. Finalement il est conclu sur la connotation préventive présente dans le travail du réviseur Fiscal.

**Mots clef:** Révision fiscale, contrôle préventif, causes de risque, contrôle interne.

## La revisoría fiscal: su papel preventivo en las organizaciones

Oscar López Carvajal

Primera versión recibida: diciembre de 2004; versión final aceptada: enero de 2005 (Eds.)

### Introducción

El esquema sobre de la revisoría fiscal exige un compromiso desde el punto de vista de su integralidad, de cara a asegurar la defensa de los intereses de los inversionistas, el pago oportuno y correcto de los impuestos al Estado, el trato equitativo de los inversionistas minoritarios, el suministro de productos de alta calidad a los clientes, el manejo de relaciones armoniosas con los proveedores, políticas de desarrollo del personal y un marcado énfasis en el bienestar de la comunidad como reflejo de las decisiones de la administración.

Tal planteamiento del trabajo del revisor fiscal implica la existencia de varios factores que apunten al logro de los anteriores propósitos y que podrían categorizarse así: personales, organizacionales, legislativos, de mercadeo, ambientales, políticos, de políticas internacionales etc.

Hablar de cada uno de ellos es considerar los elementos que influyen en el quehacer del agente de control y que promueven su actitud proactiva en el medio organizacional. Para ello se analizará su influencia en el producto final de la revisoría fiscal.

Los factores personales hacen referencia a los niveles de preparación, conocimiento de la organización y de su entorno, de los riesgos del negocio o la actualización permanente en el campo de la toma de decisiones, la oportunidad de los hallazgos, habilidad en el manejo de herramientas de control, utilización de la prospectiva como medida de la sostenibilidad del negocio a futuro y una predisposición a entender el cambio como posibilidad de generar desarrollo y progreso en la organización.

En cuanto a los factores organizacionales, ha de tenerse en cuenta que el revisor fiscal avala el grado de acierto de las decisiones con objetividad e independencia mental confiabilidad ante terceros interesados en los resultados de la organización. También es preciso manejar cobertura total y presencia en todas las actividades.

En el tema legislativo se requiere el conocimiento, la comprensión, el análisis y la definición del impacto que genera la norma sobre el desarrollo del objeto social. Si bien con frecuencia se critica el énfasis normativo de la profesión, es de entenderse que las leyes de alguna manera legitiman las actuaciones, y como figura legal en Colombia, que es la revisoría fiscal, se espera que garantice el cumplimiento de la normatividad.

El mercadeo influye en la forma como la Organización define estrategias en su relación con proveedores y con los mercados nacionales como internacionales. El panorama actual de las Empresas refleja un esquema de interdependencia, donde se acude a los proveedores no solo en el momento en que se requieran bienes y servicios, sino también para tenerlos en cuenta al tomar alguna decisión con el producto final. Con base en este esquema, que aplican las auditorías de calidad, el revisor fiscal trabaja para tener certeza en la obtención de un producto de excelente calidad, con lo cual estaría defendiendo los intereses de la comunidad.

En cuanto al factor ambiental, el desarrollo sostenible apunta a asegurarle a la comunidad un equilibrio ecológico que le garantice mejores niveles de calidad de vida. Es así como el trabajo del revisor fiscal está orientado a prever impactos negativos en el medio ambiente con un criterio preventivo e informar oportunamente a las autoridades ambientales sobre estos hechos.

Como los aspectos políticos y gubernamentales afectan las decisiones organizacionales el revisor fiscal debe evaluar, el grado de sujeción de las directrices organizativas a las políticas del gobierno. Como se puede apreciar, este factor es fundamental en el quehacer de la revisoría fiscal.

Por último si se tiene en cuenta que la tendencia mundial en los negocios es la globalidad hay que considerar la visión internacional que permea toda decisión al interior de las empresas. El revisor fiscal debe evaluar la adaptación a unos estándares internacionales tanto de la información suministrada como el desarrollo de las operaciones.

Con todo lo anterior se puede observar que el ejercicio de la revisoría fiscal requiere una combinación de muchos elementos necesarios para obtener un producto acorde a las necesidades de un cliente cada vez más exigente. La confianza pública es el respaldo que la comunidad le otorga al revisor fiscal y es en función a ella que se desarrolla su trabajo. Por ello:

Nada más oportuno comentar que la relación de la Contaduría Pública y el Estado en la concepción de funciones públicas se ve reflejada suficientemente en la revisoría fiscal mediante la evaluación de la información contable con todas sus implicaciones de objetivos, cualidades y revelaciones; en la fe pública por delegación del Estado, que presupone el apego a la veracidad de los actos o hechos que se dictaminan y declaraciones que se certifiquen mediante el juicio profesional, crítico, constructivo y proactivo<sup>1</sup>

Se requiere trabajar entonces bajo un escenario de riesgos a partir del cual se conozcan con cierto grado de certidumbre las amenazas que puedan comprometer el logro de los objetivos organizacionales y proponer planes de acción que neutralicen su efecto a futuro. Pues bien, es ese el tema central de este escrito y en adelante es en función a él, que se dirigirá la reflexión, pues la idea es llegar a una respuesta sobre si la revisoría fiscal en su accionar, desempeña o no un papel preventivo en las Organizaciones.

Para entrar en el tema del papel preventivo, es importante resaltar el desarrollo histórico de la Revisoría Fiscal. Para ello, se tendrá especial atención en dejar entrever el marcado énfasis de la labor de fiscalización mediante las actividades de inspección, vigilancia y control.

## I. Antecedentes históricos

La revisoría Fiscal en Colombia presenta una trayectoria que compromete más de un siglo de impacto en la economía del país, a través del desarrollo de la función de vigilancia y control en las Organizaciones a fin de lograr una certeza en relación con el manejo de las mismas.

Tal participación ha venido dándose desde sus inicios cuando solo se precisaba su actuación en razón de aspectos muy puntuales. Por ejemplo el siguiente apunte que ilustra estos primeros asomos de la profesión del contador público en nuestro país:

Las funciones básicas que le asignan a este profesional, corresponden estrictamente a la teneduría de libros por partida doble, estando bajo su

---

<sup>1</sup> PEÑA BERMÚDEZ, Jesús María. Revisoría Fiscal- ¿Interventoría o Auditoría? Bogotá: Litografía Mercurio, 2003. p.15.

responsabilidad los libros mayor, diario e inventario y en muchos de los casos el de caja y el copiador de correspondencia; en síntesis, se concentra en él todo el manejo de la información.<sup>2</sup>

Como se puede observar, era fundamentalmente el hacer lo que caracterizaba al ejercicio de la profesión de aquella época puesto que el contador tenía bajo su responsabilidad la tarea de mantener unos libros estrictamente bien llevados cuyas cifras allí consignadas reflejarían la situación de la empresa, con base en las cuales basaría sus decisiones. Era definitivamente un trabajo dispendioso que requería una excelente caligrafía y orden a toda prueba.

Pero por esta época encontramos la figura de inspector, con facultades de visitar e inspeccionar por sí mismo en cualquier tiempo la oficina del banco, para examinar la situación de caja, cartera, libros, cuentas y comprobantes, con la facultad de pedir a los empleados del establecimiento los datos e informes que necesitara:

En los estatutos del Banco de Antioquia, fundado en 1872, encontramos el inspector a quien en principio le corresponde hacer un examen escrupuloso de los balances semestrales, comparándolos con los libros, comprobantes y documentos respectivos. El informe que estimare conveniente se publicaba junto con el balance. Además cada mes debía revisar las cuentas, libros y balances verificando la existencia de efecto y caudales<sup>3</sup>

Era este un panorama muy similar al que hoy se vive en la revisoría fiscal; En el mismo reglamento del Banco de Antioquia se señala que debía darse una cooperación con el tenedor de libros, con lo cual se conseguiría una simultaneidad en los procesos de trabajo.

Lo anterior hace pensar que en esta época existía la figura de un agente de control no en las mismas condiciones que hoy se da, pero sí con una orientación hacia la vigilancia, cuyo valor agregado para las instituciones que lo requerían era tener un grado de certeza del manejo del capital por los administradores.

<sup>2</sup> CARDONA ARTEGA., John. Historia de la profesión contable en Antioquia, en Revista Contaduría Pública N°12 de 1988, p. 24.

<sup>3</sup> Ibid anterior, p. 33.

John Cardona Arteaga, comenta sobre las funciones de este inspector:

- Examinar y fenecer en primera instancia y bajo su responsabilidad las cuentas mensuales
- Concurrir a las deliberaciones de la Junta directiva cuando se le llame para oír su opinión en algún asunto, pero no tendrá voto en ningún caso
- Visitar semanalmente por lo menos, las oficinas del banco con el fin de examinar los libros y la situación de caja y de cartera y de imponerse de las operaciones que se hayan practicado, dictando las providencias que estime conveniente para la buena marcha del establecimiento.
- Presentar a la Asamblea general de accionistas en una de sus sesiones ordinarias un informe detallado sobre la manera como haya desempeñado sus funciones, indicando las medidas que convenga adoptar<sup>4</sup>

Como se puede observar, en esa época de finales del siglo XIX el inspector apuntaba a cuidar que la información fuera confiable y que los recursos de la organización hubiesen sido bien manejados, para asegurar la continuidad del negocio. Tal proceder lleva a pensar que desde un principio se concibió esta figura con un carácter preventivo, es decir las organizaciones de entonces ya valoraban la necesidad de una acción que permitiera antes de la ocurrencia de los hechos unas medidas de protección.

Puede tomarse lo anterior como un referente de inicios de la figura del revisor fiscal. El abogado Hernando Bermúdez Gómez hace su anotación a este respecto:

“Se ha encontrado evidencia documental que comprueba la existencia de la revisoría fiscal en el siglo XIX, aunque no se han identificado normas legales reguladoras del mencionado órgano de fiscalización en dicho órgano”<sup>5</sup>

Como primer antecedente legal de la institución, tal como se conoce hoy, los investigadores mencionan el artículo 562 del Código de Comercio terrestre del Estado de Panamá, que fue adoptado como legislación permanente para toda la República mediante ley 57 de 1887. Este artículo facultaba al gobierno, respecto de las

<sup>4</sup> Ibidem anterior, p.38

<sup>5</sup> BERMÚDEZ GÓMEZ, Hernando. Marco Legal y Conceptual de la Revisoría Fiscal. Documento Eventos Académicos. Asociación de Contadores de la Universidad de Antioquia-ACUDA

sociedades anónimas, para nombrar un comisario, pagado por las Compañías, que vigilara las operaciones de los administradores. Fue derogado por la ley 27 de 1888

El profesor Horacio Aguiar Jaramillo, hace un análisis sobre el devenir histórico de la revisoría fiscal así:

“Si bien en su origen la revisoría fiscal tiene un cometido estrictamente privado dirigido principalmente a garantizarle a los accionistas la veracidad de las cuentas que rendían los administradores, a medida que aparece un interés público, el Estado legisla ampliamente acerca de este Órgano hasta llevarlo a la mayoría de los entes económicos, como un apéndice de entidades gubernamentales”<sup>6</sup>

La revisoría fiscal nace bajo la escuela latina del control, es decir, surge atada al Estado en que la visión del control no se da bajo un esquema de especialización, sino que privilegia su integralidad así: antes, durante y después de la acción, la presencia del ente privado es mínima. Basta con hacer un análisis de la abundante legislación que en todo el siglo XX se produjo en relación con este tema.

Apenas si mencionado con anterioridad en este escrito el concepto de prevención, la idea es ahondar en él, encontrar la verdadera connotación de esta palabra y evaluar cómo fue perfilándose en el tiempo hasta llegar al significado real que hoy en día tiene. Pues la intención es conectarla tal como lo plantea el título, con el ejercicio de la Revisoría Fiscal.

## II. Papel preventivo

Para abordar este tema, es preciso acotar algunos conceptos necesarios y que apuntan a definir lo que puede entenderse como “Prevención”. El diccionario Lexis 22 la define como: “Preparar, disponer con anticipación (las cosas necesarias para un fin); Prever, conocer de antemano, precaver, evitar o impedir una cosa; vencer una dificultad, advertir, informar”.

En esta primera definición, es de resaltarse las palabras: advertir, informar. Aquí se retoman por cuanto es esta labor de comunicación la que caracteriza la

<sup>6</sup> AGUIAR JARAMILLO, Horacio. Revista Contaduría Universidad de Antioquia-Nº 30, marzo de 1997, Medellín

función de un revisor fiscal, pues en su tarea de vigilancia y control, es imprescindible que llame la atención a los diferentes usuarios de sus servicios como agente de control en relación a sus hallazgos.

Preparar, disponer con anticipación (las cosas necesarias para un fin), hace referencia a una acción que implica trabajar hacia unos logros ya prefijados, es decir, conocer con antelación, el camino que hay que recorrer, familiarizarse con todas las dificultades que implican recorrerlo y la forma de sortear tales obstáculos.

Es necesario iniciar el análisis del concepto de "Prevención" a partir de la ley 73 de 1935, norma que hizo obligatorio el revisor fiscal, para todas las sociedades anónimas y desde donde se definió

Es necesario iniciar el análisis del concepto de "prevención" a partir de la lectura de las funciones del revisor fiscal, según lo consigna el artículo 207 del código de comercio, en su capítulo VIII:

En numeral 1, se encuentra la siguiente función: "Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a la prescripción de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva".

Para analizar esta primera función en torno a su carácter preventivo, resulta útil fundamentarse en la doctrina, sobre "características de la revisoría fiscal" que menciona el código de comercio y que hace mención de dos elementos que resultan pertinentes, son ellos: Permanencia y cobertura total. En cuanto al primero se indica que la labor del revisor fiscal cubre las operaciones en su fase de preparación, celebración y ejecución; su responsabilidad y acción deben ser permanentes, tal como se deduce de lo dispuesto en los numerales 1 al 5 del artículo 207 del código de Comercio.

En cuanto a la cobertura total, ésta implica que la acción del revisor fiscal debe ser en toda la Organización, de tal manera que ningún aspecto o área de operación de la empresa le este vedado. Todas las operaciones o actos de la sociedad, como todos sus bienes, sin reserva alguna, son objeto de su fiscalización

Vale decir que, tanto la permanencia como la cobertura total, exigen una presencia fiscalizadora y es gracias a ello, que cualquier decisión administrativa debe

sufrir el aval del revisor fiscal, no en cuanto a la decisión misma, sino en cuanto a si su alcance esta dentro de la competencia del administrador. Con esta aclaración se pretende desvirtuar la tan mencionada coadministración del revisor fiscal con el gerente.

En el numeral 2, se lee la siguiente función: "Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios". El término oportunamente resulta aquí muy diciente, como quiera que solo en la medida en que el reporte del hecho o dato se dé en un término apropiado, es decir, en el tiempo en el que tiene su efecto, se podrán tomar mejores correctivos.

Como tercera función se tiene: "Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados". El carácter preventivo incorporado en esta función, puede plantearse desde la oportunidad con que este se haga y de la respuesta real recibida a partir de un informe o suministro de información.

La anterior aclaración resulta válida si se tiene en cuenta que la presentación de un informe va encaminado a un determinado efecto, el cual se espera se obtenga en la mayor oportunidad pues de no ser así, dejaría de tener sentido, es decir un valor agregado para quien recibe el informe. De otro lado es de esperarse también una respuesta, una retroalimentación que logre el cambio, modificación o correctivo deseado.

En cuanto a la siguiente función, "Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva y por que se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines". El sentido informativo de la contabilidad es la razón de ser de unos estados financieros, donde se consignan unos resultados de un período determinado y sobre los cuales han de tomarse unas decisiones, las cuales serán más o menos acertadas según se reciban en la oportunidad debida.

La contabilidad donde se registran las transacciones, exige para efectos de tener una debida sustentación la documentación soporte expresada en actas, correspondencia y otros documentos necesarios. Tal exigencia apuntará no solo a

darle claridad a la transacción, sino que además limita un tanto a cometer actos ilícitos, fraudulentos o ilegales, como quiera que se exige la legalización documental del hecho cumplido para que exista legalidad.

Esa función de por sí, conlleva al cumplimiento de uno de los elementos de un sistema de control interno, información y comunicación. Es obvio que con información desde luego confiable, se prevean riesgos para la Compañía. Si el revisor fiscal no trabaja en este norte, su trabajo se vería reducido a una simple revisión sin conexión alguna con el contexto de la organización, es decir, sin un valor agregado.

Igualmente, “Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título”. Esta función implica una permanencia del revisor fiscal en la organización para que tal inspección se logre hacer de forma asidua.

¿Cómo entender este término asiduamente? Pues bien, el diccionario Lexis 22 lo define de la siguiente manera: “frecuente, puntual, perseverante”. Interpretado así, sé esta hablando de un hecho continuo sin interrupción prolongada, pues solo así podrán detectarse situaciones irregulares a tiempo, e informarse ante la instancia pertinente para que allí se tomen las medidas correctivas.

Viene una nueva función y es “Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales”. Frente a esta función ha de aclararse que cuando allí se habla de instrucción, no deberá entenderse como una intromisión en las funciones administrativas a riesgo de caer en una coadministración, como ya se había planteado.

Cuando el revisor fiscal da instrucciones, será en el sentido de aclarar la forma como han de interpretarse los procedimientos impartidos. Un reporte continuo de situaciones o hechos ocurridos, se traduce en una mayor fiscalización del revisor fiscal en todos los actos de la administración.

También, “Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario”. Cuando el revisor fiscal advierte alguna circunstancia que amerite ser conocida y discutida en el ámbito de una asamblea

general, procederá a hacerlo con un tema muy específico, a partir del cual él se propone dar a conocer un hecho delicado en forma oportuna. Esto de por sí, se hace con la intención de prevenir sobre algo.

Como se puede apreciar se ha hecho un barrido por algunas de las funciones del revisor fiscal según el código de comercio. Esto permitirá en principio en esta reflexión, servir un tanto de apoyo a la búsqueda. Ahora bien, para cumplir con las anteriores funciones legales, El pronunciamiento N° 7 de la Contaduría Pública, establece que deberá hacerse una auditoría integral con los siguientes objetivos:

- Determinar si a juicio del revisor fiscal, los estados financieros del ente se presentan de acuerdo con las normas de contabilidad de general aceptación en Colombia- Auditoría Financiera.
- Determinar si el ente ha cumplido con las disposiciones legales que le sean aplicadas en el desarrollo de sus operaciones- auditoría de cumplimiento.
- Evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos por el ente y el grado de eficiencia y eficacia con que se han manejado los recursos disponibles- auditoría de gestión
- Evaluar el sistema de control interno del ente para conceptuar sobre lo adecuado del mismo- auditoría de control interno.

Cuando se habla de permanencia, la labor debe ser de forma continua, que permita una vigilancia constante sobre las operaciones sociales en todas sus fases, desde su nacimiento hasta su terminación. La cobertura total sugiere que ninguna actividad, área, operación o función puedan escapar a la labor del revisor fiscal; en la independencia de acción, debe cumplir con las responsabilidades que le asigne la ley y su criterio debe ser personal, basado en las normas legales, en su conciencia social y en su capacidad profesional. En la función preventiva las labores que desarrolla la revisoría fiscal buscan evitar el daño, por lo que con informes oportunos, antes de que los hechos sean inevitables, se consolida un valor agregado que previene el desenvolvimiento de los hechos no deseados, lo que representa una gran plusvalía para los intereses objeto de su protección.

“Con que objetivo fue creada la revisoría fiscal?; con el mismo que existe hoy, que unos profesionales idóneos, de aquilatada honradez, integridad y responsabilidad, investidos de la representación permanente de los inversionistas, la comunidad

y el gobierno, les informarán 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 y sus resultados económicos”<sup>7</sup>

Con base en este panorama, se plantea para el revisor fiscal un campo lo suficientemente amplio en el cual es posible brindar a los usuarios de este servicio un mayor valor agregado, donde igualmente se tiene la oportunidad de evaluar la organización en cuanto a la supervivencia del negocio a futuro y al cumplimiento de las leyes, normas, procedimientos y demás compromisos que adquiera en el normal desarrollo de sus actividades. Los resultados en todas estas evaluaciones de la organización como tal, dependerán por supuesto de su sistema de control interno igualmente evaluado por el revisor fiscal.

Mediante la circular SS-0075, SB-076 y CNV\_!% de 1989, la Superintendencia de Sociedades, la Superintendencia Bancaria y la Comisión Nacional de Valores, se pronunciaron en forma conjunta sobre la revisoría fiscal y postularon como características, que rigen el control de fiscalización (Principios): permanencia, cobertura total, la independencia de acción y de criterios y una función preventiva.

Podría decirse que todo el trabajo de un revisor fiscal, corresponde a un proceso en el cual a partir de unos inputs o información recibida, se genera una transformación (auditoría) de lo cual resulta un producto (informe u opinión). Parte de este proceso se valida en la auditoría financiera y es en esta parte donde “se toma prestado” las normas de auditoría generalmente aceptadas: normas personales, ejecución del trabajo y presentación del informe y es en la segunda de ellas donde se plantea que es trabajo debe ser planeado, deben evaluarse los controles internos y debe obtenerse evidencia de los hallazgos.

También debe tenerse en cuenta que El contador público en tanto revisor fiscal, desempeña su labor en una organización cuyo conjunto de actividades también constituyen un proceso que es preciso conocer lo suficientemente bien a fin de direccionar una auditoría acorde con las necesidades de un cliente determinado. El hecho de que se trabaje sobre un proceso implica evaluar unos riesgos organizacionales

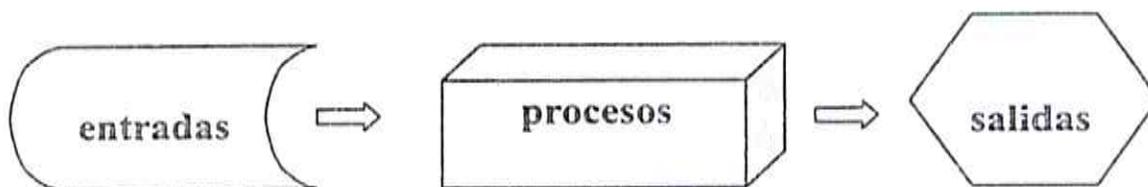
---

<sup>7</sup> CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA. Disposiciones Profesionales 1 al 10. Disposición N° 7, p. 131

que pueden comprometer los objetivos y ello significa una tarea de gran responsabilidad para lo cual debe orientarse con un mapa de riesgos lo suficientemente bien elaborado que muestre los puntos críticos, sobre los cuales han de implementarse los controles internos.

### ¿Qué es un proceso?

“Es un conjunto de actividades mutuamente relacionadas o que interactúan, las cuales transforman elementos de entrada en resultados”: ISO 9000-2000



“El hecho de considerar las actividades agrupadas entre sí constituyendo procesos, permite centrar su atención sobre “áreas de resultados” (ya que los procesos deben obtener resultados) que son importantes conocer y analizar para el conjunto de actividades y para conducir a la organización a la obtención de los resultados deseados. Las actividades

Este enfoque conduce hacia una serie de actuaciones tales como:

- Definir de manera sistemática las actividades que componen el proceso
- Identificar la interrelación con otros procesos
- Definir las responsabilidades respecto al proceso
- Analizar y medir los resultados de la capacidad y eficacia del proceso
- Centrarse en los recursos y métodos que permitan la mejora del proceso”<sup>8</sup>

Se habla del revisor fiscal como un agente de vigilancia que trabaja en el escenario de los hechos, antes y durante la ejecución de los mismos. Esta precisión lleva a pensar que este agente, no cumplirá con su labor si únicamente está al final de un proceso, para presenciar unos resultados. Es un agente de vigilancia por cuanto evalúa una acción de la administración, que en términos de la teoría de la

<sup>8</sup> INSTITUTO ANDALUZ DE TECNOLOGÍA. Guía para una gestión basada en procesos.

agencia, está representando unos propietarios, y un agente de control en tanto es responsable de dar un dictamen sobre el sistema de control interno vigente que asegure el logro de los objetivos.

Pero también es un agente de control y más específicamente con el control interno como se acaba de decir, ¿Qué es control interno? “El control interno se define ampliamente como un proceso realizado por el consejo de directores, administradores y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable mirando el cumplimiento de los objetivos en las siguientes categorías: efectividad y eficiencia en las operaciones, confiabilidad de la información financiera, cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables”<sup>9</sup>

De acuerdo a lo anterior definición, al hablar de control interno habrá que referirse a un proceso que no obstante ser ejecutado íntegramente por el personal de la organización, tiene mucho que ver allí el revisor fiscal, como quiera que tendrá bajo su responsabilidad medir su funcionamiento preventivamente de tal forma que le asegure a la administración el cumplimiento de los objetivos.

Para el revisor fiscal es fundamental asegurarse que ese proceso de control sí este funcionado y para ello establece un examen de su estructura como un proceso sistémico donde se interrelacionan todos sus elementos: ambiente de control, evaluación de los riesgos, actividades de control, información y comunicación y monitoreo (retroalimentación). Cabe recordar que un buen control interno da la certeza de una información confiable

El control interno, en tanto proceso, es responsabilidad directa de la administración y siendo conciente de ello ha designado al auditor interno la función de su evaluación permanente. Si además existe un revisor fiscal, ambos deben trabajar muy coordinadamente y a partir de su examen, enterar a la administración de las posibles fallas que puedan existir y por tanto los posibles incumplimientos en los objetivos.

En cuanto a las evidencias, un examen riguroso requiere obtener evidencias lo suficientemente claras y convincentes para que definitivamente sustente la opinión final

---

<sup>9</sup> COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF TREADWAY COMMISSION (COSO). MANTILLA BLANCO Samuel Alberto, Ecoe ediciones, p. 3

## Conclusión

Toda Organización precisa de información lo suficientemente válida, confiable y oportuna para la toma de decisiones en un escenario donde se hace evidente cada vez más, la pugna por el poder (y hay que recordar que hoy, el poder es información). Niveles de respuestas cada vez más ágiles, implican sistemas de información integrales mucho más desarrollados.

Ese es el panorama que se le presenta a un revisor fiscal, ante lo cual él debe ser consciente de la necesidad de implementar un programa de evaluación desde el cual pueda visualizar con la debida antelación y rapidez las dificultades que se le puedan presentar a su cliente en el desarrollo del giro ordinario de sus negocios.

Se puede concluir que desde la perspectiva de las funciones de un revisor fiscal avaladas por las normas, existe una intención de acoger la figura del revisor fiscal para asegurar que sirvan de garantía de previsión a las Organizaciones que contraten sus servicios, eso con el fin de darle un valor agregado. Por ejemplo una de las funciones transcritas en el numeral III, dice: "Informar oportunamente a la Asamblea, Junta Directiva o Gerencia"; Como ya se dijo anteriormente, ese término "oportunidad" no quiere decir precisamente en un tiempo amplio, por el contrario se precisa una información rápida para conocer el hecho con la debida antelación y tomar medidas.

Hay que insistir en el ciclo Deming P-H-V-A (Planear, hacer, verificar y actuar) ciclo de calidad, donde la administración es responsable de un plan estratégico para la organización a partir del cual se debe hacer efectivamente lo que se planeó, verificar los inconvenientes que se pueden presentar sobre la marcha con su punto final muy importante, "Actuar" tomar correctivos oportunamente a fin de redireccionar los procesos hacia los objetivos propuestos.

¿Como hacerlo? Primero que todo con el autocontrol que se consigue a partir de una cultura bien fundamentada al interior de cada uno de los empleados; también cuando existe la Revisoría Fiscal apoyada en el trabajo del auditor interno o control interno y obviamente en sus propias pruebas, para informar con la debida antelación sobre las deficiencias y, lo más importante, al advertir de las posibles consecuencias que eso genere en cuanto a riesgos ya sea internos o externos que comprometan los objetivos. Esta tarea debe ser respaldada con base en adecuados mapas de riesgos.

También en esta conclusión es importante destacar la circular conjunta de la Superintendencia Bancaria, de Sociedades y Comisión Nacional de Valores, comentada en párrafos anteriores, donde se acogen unos principios o características de la revisoría fiscal, siendo el más pertinente en esta discusión el que tiene que ver con la función preventiva: "La vigilancia que ejerce el revisor fiscal debe ser de carácter preventivo, sus informes oportunos, para que no se incurra en actos irregulares o no se persevere o conductas ajenas a la licitud o a las órdenes de los órganos superiores, según lo dispone el artículo 207, ordinales 2 y 5.

Nuevamente aquí se insiste en la connotación preventiva de la tarea que el revisor fiscal ejerce en su responsabilidad de agente de control y vigilancia. Un mero informe final no basta para mantener debidamente informados a los usuarios de su servicio, es menester mantener una permanente visualización de los hechos, para conocer de primera mano, e ir transmitiendo inquietudes a medida que se vayan presentando las circunstancias.

### **Bibliografía**

MANTILLA B, Samuel. Auditoría 2000. Ecoe ediciones, Bogotá D.E., 2003, p. 899.

PEÑA BERMÚDEZ, Jesús María. Revisoría Fiscal- Intervención ó auditoría? Litografía mercurio. Bogotá, 2003, p. 15.

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA. Disposiciones Profesionales 1-10. Ecoe ediciones, Santafe de Bogotá. Tercera edición, 1999.

BERMÚDEZ GÓMEZ, Hernando y HERNANDEZ VÁSQUEZ, Jaime. Marco Legal y Conceptual de la Revisoría Fiscal. Asociación de Contadores Públicos, 1998.

AGUIAR JARAMILLO, Horacio. El control interno en las Organizaciones. Revista Contaduría pública N° 31 , septiembre de 1997, p. 127.

AGUIAR JARAMILLO, Horacio y FRANCO RUÍZ, Rafael. La revisoría fiscal. Un modelo de control integral. Colegio Colombiano de Contadores Públicos- Seccional de Antioquia.

MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto. Control Interno. Estructura Conceptual Integrada. Committe of Sponsoring Organization Of The Treadway Comisión- Informe COSO- Ecoe ediciones, Santafe de Bogotá, 1997.



UNIVERSIDAD  
DE ANTIOQUIA  
1 8 0 3

## ESPECIALIZACIÓN EN GESTIÓN TRIBUTARIA

La Especialización en Gestión tributaria  
está dirigida a contadores, abogados,  
administradores, economistas  
y otros profesionales que por su trabajo  
y experiencias desarrollen actividades afines  
o conexas con el área tributaria.

### *INFORMACIÓN:*

*Horacio Valencia Madrid*  
*Coordinador*

Ciudad Universitaria  
Bloque 13 - Oficina 301  
Teléfono: 210 58 10  
Fax: 233 12 49  
Apartado 1226  
Medellín