

## REVISORÍA FISCAL Y GOBIERNO CORPORATIVO: IMPORTANCIA Y RELACIONES CONTEMPORÁNEAS\*

### STATUTORY FISCAL AND CORPORATE GOVERNANCE: IMPORTANCE AND CONTEMPORARY RELATIONS

**José Luís Villarreal\*\***

Docente Investigador Universidad Mariana, Pasto, Colombia

La complejidad de los problemas actuales no se puede resolver con el mismo nivel de pensamiento que los generó... Nuestra forma de pensar tradicional nos tiene aprisionados en esquemas que explican nuestra incapacidad de encontrar nuevos caminos.

A. Einstein

Fecha de recepción:  
22 de febrero de 2011  
Fecha de aprobación:  
29 de agosto de 2011

#### Palabras claves:

Desarrollo económico, Empresa, Gobierno Corporativo, Revisoría Fiscal, Variables de control.

#### Key words:

*Economic development, Company, Corporate governance, Tax auditing, Control variables.*

#### RESUMEN

En este documento se muestra el interés por las relaciones entre la Revisoría Fiscal y el Gobierno Corporativo, respetando la autonomía de la figura del revisor frente al buen gobierno de las empresas.

El trabajo se presenta en tres apartados, así: en el primero se realiza un breve análisis de la internacionalización de las prácticas administrativas, en el segundo se efectúa una revisión del Gobierno Corporativo desde las instancias internacionales hasta su reglamentación y exigencia para empresas colombianas, y en el tercero se hace una referencia a la institución de la Revisoría Fiscal y su relación con el buen gobierno de las empresas, además de desplegar una matriz integrada bajo variables de control, desarrollo económico y cobertura.

Retomando la frase de Einstein arriba planteada, la sociedad actual requiere de nuevas formas de pensar para construir nuevos caminos y repensar en el futuro de la Revisoría Fiscal en entornos cambiantes y competitivos.

#### ABSTRACT

*This paper presents the advantage of the relationship between the Tax Auditing and the Corporate Governance, by respecting the autonomy of the tax audit taking into account a good corporate governance.*

*The work is divided into three main parts: the first part is devoted to a brief analysis of the internationalization of management practices; the second part is a check of corporate governance from international bodies to its regulations and demands for Colombian companies, and the third part is a reference to the institution of the Tax auditing and its relation to a good corporate governance. This part also presents a matrix of different integrated variables such as control, economic development and hedge.*

*As Einstein once said, today's society requires new ways of thinking to build new roads and re-think the future of the Tax auditing into changing and competitive environments.*

\* Documento de Reflexión

<sup>1</sup> Artículo de análisis basado en la ponencia presentada en el XXVII Simposio Nacional sobre Revisoría Fiscal. Fedecop – Pereira 2010, calificada como Ponencia Ganadora del Evento.

\*\* Especialista en Revisoría Fiscal; Contador Público y Administrador de Empresas; Estudiante Maestría en Gestión Empresarial. Correo electrónico: joseluisvi777@yahoo.es

En el manejo actual de las organizaciones se ha hablado extensamente de la función de Revisoría Fiscal y del Gobierno Corporativo, como una tendencia de Administración eficiente y de control. Sin embargo, son escasos los documentos que buscan profundizar en los aspectos teóricos y legales del Gobierno Corporativo y la relación con la institución de fiscalización que realiza el profesional de la Contaduría Pública, cuando es elegido como Revisor Fiscal.

Los estándares de Gobierno Corporativo emitidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico –OCDE– son claves en la administración empresarial por cuanto promueven la transparencia en el manejo de la información, responsabilidad de administradores y equipo directivo frente a los propósitos de los distintos grupos de interés.

Por su parte, la Revisoría Fiscal como institución de control, busca generar confianza mediante la protección de intereses de los accionistas, el personal involucrado con la empresa, el Estado colombiano y la comunidad en general. Se debe tener en cuenta que la efectividad del Revisor Fiscal se encuentra relacionada con las competencias para el desempeño profesional, que implica el manejo regulativo de disposiciones normativas, comprensión de procesos de negocios, evaluación objetiva del sistema de control interno en general, eficiente desempeño de las funciones establecidas en el Código de Comercio y el conocimiento de estándares internacionales para el buen gobierno de las empresas, todo con un propósito común: mejorar los niveles de competitividad, restaurar la confianza pública y aportar para el desarrollo social del país.

### **Internacionalización de las prácticas administrativas**

El desarrollo industrial y corporativo se encuentra vinculado, entre otros aspectos, al comportamiento de la inversión, la gestión empresarial, el manejo de los recursos, la construcción de ventajas competitivas y de diferenciación estratégica, así como al auge de las tecnologías de información y comunicación,

las cuales, desde finales del siglo pasado y lo que va corrido de éste, han hecho evidentes transformaciones de la economía mundial y de las organizaciones empresariales.

Como lo expresa Hitt (2008) “La economía global es aquella donde los bienes, los servicios, las personas, las habilidades y las ideas transitan con libertad entre fronteras geográficas. La economía global se expande, y complica de forma sustantiva el entorno en el que compite la empresa.” (p. 72) Bajo esta premisa, un mundo sin fronteras es más exigente y requiere de una mejor preparación de quienes dirigen la organización y de las instituciones de control, que, dotadas de ciertos estándares y parámetros, puedan alcanzar los resultados esperados.

La organización se concibe como un ente de carácter social, con fines económicos, pero también, un escenario para el desarrollo de los intereses de las personas que la constituyen. Según un estudio de Bustamante (2008):

Por organización se entiende entonces, el ente social creado intencionalmente para el logro de determinados objetivos mediante el trabajo humano y recursos materiales. Estos entes sociales disponen de una determinada estructura jerárquica y de cargos arreglados en unidades, y se caracterizan por una serie de relaciones entre sus componentes: poder, control, división del trabajo, comunicaciones, liderazgo, motivación, fijación y logro de objetivos. (p. 160)

La administración efectiva y el exitoso manejo de los recursos empresariales es el itinerante permanente de una sociedad que busca la competitividad y la generación de riqueza. Sin embargo, son distintas las barreras que enfrentan las empresas en Colombia, presentadas en una relación causa - efecto, entre las cuales se encuentra la ineficiente distribución de la riqueza que, según el Índice de Gini, revela que Colombia es un país inequitativo: se utiliza sobre todo para medir la desigualdad en los ingresos; también puede utilizarse para medir la desigualdad en la riqueza. Si los ingresos están concentrados en pocas familias, las posibilidades de comercialización de las empresas pueden verse

afectadas por una menor capacidad de compra de los demandantes. En otro estudio, Sierra y Londoño (2008) manifiestan que: “Según la medición de la concentración de la riqueza mediante este indicador, en el año 2004 Colombia era el segundo país más inequitativo en América Latina después de Brasil.” (p. 17)

Una segunda causa es el escaso liderazgo y compromiso en los procesos de planeación estratégica y visión de futuro de organizaciones que aglutinan a los negocios, como las asociaciones de industriales, organizaciones de comerciantes, etc., que estarían llamados a la promoción y fortalecimiento de la gestión empresarial.

Por otra parte, no se puede desconocer que la administración contemporánea requiere de un liderazgo permanente e integrador del talento humano para un uso efectivo de recursos financieros, administrativos, tecnológicos e intangibles de la empresa del siglo XXI.

Se recurre brevemente al tema de los intangibles, porque estos recursos tienen un alto potencial para generar ventajas competitivas. Arango (2008) encontró que:

en definitiva, los activos intangibles son los que gracias a su intensidad en conocimiento se convierten en activos escasos, valiosos, difícilmente imitables por terceros, y por lo tanto idóneos para generar ventajas competitivas perdurables en el tiempo. (p. 107)

Así las cosas, los directivos de las empresas contemporáneas se ven enfrentados a una serie de retos del entorno empresarial, a las exigencias de los inversionistas en los retornos de capital y a cumplir con la sociedad en el interés común por crear valor económico y social. En este sentido, y de acuerdo con Vásquez (2009):

el compromiso y la responsabilidad social y financiera que deben asumir las empresas a lo largo y ancho del mundo frente a los usuarios y comunidades, son un factor externo clave que ha puesto de presente la importancia de desarrollar marcos que aseguren que sus operaciones, su gestión y el control se subordinen a cánones de transparencia, eficiencia, cumplimiento y preservación de riqueza. (p. 46)

Para el caso de la economía, cada vez más globalizada y competitiva, los diferentes grupos de interés (*stakeholders*) requieren de nuevos procedimientos administrativos, financieros y contables que brinden mejores resultados, al igual que mayor confiabilidad y transparencia para el desarrollo de los objetivos organizacionales y para su proyección ante la comunidad. Desde este punto de vista se considera la necesidad de continuar en el proceso de estandarización de procesos administrativos y financieros, teniendo en cuenta que este camino abre las puertas para que las empresas colombianas y sus regiones sean más eficientes y puedan enfrentar los nuevos desafíos de una sociedad compleja y de alto riesgo.

De manera particular y, retomando elementos como la desigualdad en la distribución de los ingresos, la escasa gestión de las asociaciones de empleadores frente a los desafíos de un entorno altamente competitivo y cambiante, se requiere de socios y directivos de la organización, quienes junto con su equipo de colaboradores asuman una actitud más protagónica que les permita salir exitosos en sus emprendimientos y resultados. Para asumir esta tarea se necesita innovación y visión de futuro.

Toda organización requiere de innovación en todos los niveles, pasando por los directivos, hasta los de carácter operativo. El ser innovador implica retar el pensamiento y hacer de éste una mente estratégica.

Parafraseando a Gary Hamel (2008) es necesario concentrarse en preguntas como: ¿cuáles son los retos que el futuro le plantea a la compañía?, ¿cuáles son los complejos actos de malabarismo que su empresa al parecer nunca logra hacer bien?, ¿en dónde están las brechas más grandes entre la retórica y la realidad?, ¿cuáles son las incompetencias que afligen a su empresa y a otras organizaciones como ella?; esta serie de cuestionamientos lleva a revisar el papel protagónico de instituciones de control como la Revisoría Fiscal. (p. 51)

No se puede desconocer que en la actualidad, las organizaciones afrontan un ambiente de cons-

tante riesgo e incertidumbre, obligando a su permanente cambio mediante procesos de re-direccionamiento estratégico y operacional.

Interpretando a Bustamante (2008), existen ciertas características de las organizaciones:

- Son dinámicas: crecen, cambian y se desarrollan.
- Tienen capacidad para aprender.
- Poseen una estructura interna de poder y control.
- Pueden ser conflictivas en cuanto a los intereses de propietarios (accionistas – socios – propietarios) y del administrador (agente – encargado).
- Desarrollan una cultura propia: valores, creencias, sanciones.
- Se adaptan a las nuevas necesidades de los consumidores, lo cual obliga a las empresas a anticiparse a las expectativas, mejorando la calidad de sus bienes y servicios (aseguramiento, certificación y estandarización).
- Requieren de la valoración del talento humano como eje protagonista en la innovación y el cambio.

Estos aspectos hacen parte del modelo económico imperante, de la globalización e internacionalización que han originado a nivel mundial condiciones diferentes para que las empresas puedan ser no sólo competitivas y rentables, sino, posicionarse en el mercado a escala mundial. En la práctica cotidiana de los negocios, gestionar mejores niveles de desempeño no es una tarea fácil de alcanzar, más aún, desde el enfoque tradicional en donde prima el cumplimiento de disposiciones normativas, que los resultados organizacionales en el mediano y largo plazo.

En este mismo sentido, por el constante rediseño de los procesos administrativos y tecnológicos de las organizaciones, los procesos de recolección, registro, almacenamiento, análisis y verificación de la información financiera y no financiera han sido objeto de significativas transformaciones. Según

Rico (2005) “En este entorno, la auditoría se ha constituido en una de las ramas de la disciplina contable con más avances terminológicos y metodológicos y en el área de la profesión con más evolución y reconocimiento internacional.” (p. 12)

La evolución presentada en la auditoría, por la separación entre la propiedad y el control, significa que los propietarios son los tenedores de las inversiones, y los directivos los que tienen la capacidad de decidir e informar sobre su gestión; con esto, la función del auditor se orienta a la protección de intereses de propietarios e inversionistas. No se puede desconocer que la auditoría evoluciona hacia un concepto de responsabilidad, no únicamente ante los inversionistas, sino con respecto a la comunidad.

Entonces, para los profesionales de la Contaduría Pública surge el reto: analizar el impacto de las prácticas del buen gobierno de las empresas tanto en la gestión como en los resultados y en los mecanismos de control al interior de las organizaciones, y su incidencia en la estabilidad del mercado. A continuación se presenta los aspectos más significativos sobre el Gobierno Corporativo, desde su concepción teórica internacional, hasta su exigibilidad en empresas colombianas.

### **Fundamentos del Gobierno Corporativo Visión Internacional y Regulación en Colombia**

En cumplimiento de acuerdos y tratados internacionales, se busca la protección del interés público para alcanzar propósitos de la sana convivencia que faciliten la justicia social y el bienestar de la comunidad. En este sentido la Organización de Cooperación para el Desarrollo Económico -OCDE- emite principios de responsabilidad social empresarial, tema que desde los años setenta viene tomando fuerza a nivel internacional con el fin de lograr un compromiso de los Estados y de las empresas por alcanzar beneficios económicos, pero también sociales.

Existen diversas definiciones sobre Gobierno Corporativo como:

- “Se entiende por gobierno de la empresa, la forma por medio de la cual ésta es dirigida y controlada.” (Ganga & Vera, 2008, p. 100)
- “Puede entenderse como la práctica de una filosofía corporativa, amparada en procesos apropiados, que permiten a los interesados de una organización, medir y evaluar los propósitos, los riesgos y las oportunidades que se presentan a una compañía. Posibilita un uso eficiente de los recursos aportados al estimular la confianza entre los entes involucrados.” (Ganga & Vera, 2008, p. 101)
- “El buen gobierno de las empresas busca un respeto por los intereses diversos que confluyen en una entidad, incluyendo los intereses de tipo social y ambiental que constituyen de igual forma un factor de competitividad empresarial.” (Montilla, 2006, p. 242)

De acuerdo con las anteriores definiciones, es claro identificar que el Gobierno Corporativo busca mejores resultados, respeto por los propósitos de los diversos grupos de interés que se vinculan a una organización, promueve aspectos de carácter social, y es un elemento para lograr el éxito empresarial. Igualmente, es una herramienta que busca construir valor agregado a la entidad, permite generar confianza y buen nombre institucional, y con esto garantiza la estabilidad, crecimiento y rentabilidad de la organización corporativa.

Es necesario aclarar que el gobierno corporativo ha acompañado a la gestión empresarial desde la necesidad de revisar la información y la gestión de los administradores y avanza por el sendero de la revisión a la solución de problemas. Como lo manifiesta Mantilla (2004) y de acuerdo con el *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO):

Desde una perspectiva técnica, ha evolucionado desde los controles contables y administrativos tradicionales de comienzos de 1990, hasta las modernas prácticas de Comités de auditoría y Gobierno corporativo, todo ello en el marco de la nueva estructura integrada que aportó COSO. (p. 211)

Sin embargo, no se puede desconocer que hay críticas al tema de Gobierno Corporativo. Como ejemplo se puede citar a Rafael Franco (2009), quien indica:

estos principios (los de gobierno corporativo), sólo constituyen la organización de los contenidos de unos acuerdos internacionales, que sólo se cumplen cuando la corporación alcanza la mayor tasa de ganancia, que por efectos de la teoría del rebose permite que parte de sus excedentes se dediquen a la protección del interés público mediante un conjunto de acciones asistencialistas que se reportan a través del mal llamado *balance social*. (p. 95)

Sea cual fuere la posición frente a este tema, la importancia del gobierno corporativo como práctica para el buen gobierno de la empresa y su interés por investigarlo, según el mismo autor, se genera por cuanto:

tanta es la relevancia que ha alcanzado esta temática, que hoy, no sólo la podemos circunscribir de manera exclusiva al ámbito de las grandes empresas privadas que cotizan en el mercado bursátil, sino que también puede aplicarse a las pequeñas y medianas empresas, a las empresas que son propiedad del Estado y a las entidades no lucrativas. (p. 95)

El mundo actual se moviliza en escenarios dinámicos y cambiantes, afectando la manera cómo deben ser gestionadas las entidades (públicas, privadas y del sector solidario) para obtener los mejores resultados; con esto, las teorías sobre cómo el Gobierno Corporativo ayuda a una mejor dirección y obtención de efectos eficaces y eficientes, en palabras de Ganga y Vera (2008):

significa que hoy, más que nunca, se supone necesario conocer y profundizar en los aspectos que están involucrados en el gobierno de las organizaciones, al tiempo que se pone el relieve en las consideraciones relativas al buen gobierno corporativo, como elemento vital de este seductivo y complejo tema de la empresa contemporánea. (p. 95)

Las bases de Gobierno Corporativo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico –OCDE– son parte integral de la Nueva Arquitectura Financiera Internacional –NAFI–, que

busca, mediante un conjunto de prácticas informativas estandarizadas, garantizar a los actores del mercado que los procedimientos utilizados en la dinámica propia de la actividad empresarial, protejan los intereses de los diversos grupos de interés que en él confluyen y con esto, según Cañivano, citado por Mejía (2006): “el buen gobierno de las empresas es fundamental para la eficiencia de la economía. Sus repercusiones sobre la gestión empresarial, la confianza, la inversión y los flujos de capital son bien conocidas.” (p. 240)

Con respecto a la NAFI, está estructurada como una estrategia para disminuir la posibilidad de que existan crisis financieras de carácter mundial, que según Bustelo (2000), “son medidas encaminadas a disminuir la inestabilidad financiera internacional y a prevenir y gestionar mejor las crisis financieras con miras a asentar e incrementar el crecimiento económico a escala mundial.” (p. 35) Estructura Financiera Internacional que requiere de las organizaciones, la implementación de estándares de transparencia y gestión, es decir, el establecimiento de prácticas de buen gobierno, junto con la divulgación de informes para garantizar la revelación oportuna y precisa sobre temas administrativos, financieros, manejo de riesgo y en general, el gobierno de la empresa.

En cuanto a los principios del gobierno corporativo, según la OCDE se tiene:

- Protección de los derechos de los accionistas.
- Tratamiento equitativo.
- Papel de los *stakeholders*; es decir, protección y respeto por los derechos de terceros.
- Revelación de la información y transparencia: la información debe ser preparada, auditada y revelada de acuerdo con estándares aceptados mundialmente, incluyendo los contables y de auditoría.
- Responsabilidad de la junta directiva, representada por un control eficaz de la administración y responsabilidad para con los accionistas y terceros.

Así mismo, la OCDE dentro de los estándares del gobierno corporativo, privilegia el compromiso de los directivos en el manejo ético de los negocios, busca la transparencia y calidad de la información financiera y no financiera que se brinde a los distintos grupos de interés – *stakeholders*, aspectos que se logra tras el cumplimiento de los siguientes principios: marco eficaz del gobierno corporativo, derechos de los accionistas, derechos de las partes interesadas, revelación oportuna de la información y la responsabilidad del consejo directivo.

Así las cosas, la dinámica de la transparencia informativa para generar confianza, se enfoca en principio, para las empresas de significativa importancia, ya sea por su volumen de activos o por los mercados que atienden, que en el contexto mundial son denominadas entidades de “interés público”, entendiendo este concepto para las grandes corporaciones multinacionales que participan en los mercados públicos de valores y que para tal sentido, los accionistas exigen altos niveles de rigurosidad en las políticas de dirección y generación de información financiera y no financiera. Como lo expresa Carvajal (2006):

La evolución del buen gobierno se realiza a través de los diferentes países que han creado su propio modelo; aquí en Colombia se hace la sensibilización a través de Confecámaras, que convocó un comité de principios en el que integró a los principales representantes del mercado cambiario para crear el Código Marco de Prácticas Corporativas Colombianas. (p. 43)

Además, y como se indicó en párrafos anteriores, el gobierno corporativo toma importancia para todo tipo de organizaciones; es claro que en nuestro país se exige, según la Circular 14 de mayo de 2009 expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia, para todas las entidades vigiladas y controladas como: establecimientos bancarios, corporaciones financieras, sociedades administradoras de fondos de pensiones y de cesantías, compañías de seguros, administradoras de riesgos profesionales, entre otras.

En este mismo sentido, Eugenio Marulanda Gómez, Presidente ejecutivo de la Confederación Colombiana de las Cámaras de Comercio (Confecámaras) en el año 2002, manifiesta que se viene adelantando una serie de programas en la consolidación de una cultura empresarial para la competitividad. Las actividades desarrolladas son: Código Marco de Gobierno Corporativo para Emisores; en el 2002 esta entidad convocó un Comité de Principios en el que integró a los principales actores del mercado como Confecámaras, las Cámaras de Comercio de Bogotá y Cartagena, KPMG (las siglas representan a sus cuatro fundadores), la *Revista Dinero* y Spencer Stuart para crear el “Código Marco de Prácticas Corporativas Colombianas”, las cuales buscan establecer parámetros de conducta para administradores bajo principios de imparcialidad y transparencia y el uso de las mejores prácticas de gestión y corporativas, a fin de cuidar los intereses privados y de la comunidad.

Así mismo, en el sector solidario la Superintendencia de Economía solidaria promueve el sistema de gobierno corporativo para todas las entidades vigiladas, bajo los principios de transparencia y probidad, con el fin de dar un trato equitativo a los asociados, transparencia e integridad de la información y la administración y resolución de controversias.

También se debe reconocer que desde el año 2007 la Superintendencia de Sociedades creó una dependencia especializada para la supervisión del gobierno corporativo; adicionalmente, en el año 2008 se desarrolló la “Encuesta Nacional de Gobierno Corporativo y Responsabilidad Social Empresarial” con el fin de diagnosticar el estado del gobierno corporativo de sociedades de capitales y sociedades cerradas.

En este orden de ideas se puede afirmar que tanto las grandes empresas como las pequeñas y medianas, deben adoptar en nuestro país, códigos de buen gobierno con el fin de manejar manuales de autorregulación y de conducta bajo principios de transparencia y diligencia en los resultados empre-

sariales, una mejor posibilidad para el uso eficiente de los recursos, la estabilidad financiera y mantenimiento en el mercado de las empresas colombianas, y generar de esta manera, confianza ante los diferentes grupos de interés nacionales y extranjeros.

### **La Revisoría Fiscal y el Gobierno Corporativo Revisoría Fiscal como Institución de Fiscalización**

Su efectividad se encuentra relacionada con el compromiso y pericia (conocimiento unido a la experiencia) que tiene el Contador Público en el ejercicio de la Revisoría Fiscal al desarrollar sus funciones (base legal artículo 7 del Decreto Legislativo 410 de 1971 Código de Comercio) y las características emitidas por la Superintendencia Bancaria (hoy Superintendencia Financiera) en la circular externa 007 de 1996, en donde se establece las siguientes características: permanencia, integridad, oportunidad y función preventiva que configuran en esta importante institución de fiscalización.

En las condiciones actuales en las que operan el mercado mundial y el colombiano en particular, se requiere la presencia del Estado para que intervenga en la economía. En la Constitución Nacional Colombiana, esa presencia del Estado en la vida económica y empresarial del país se evidencia en los artículos 333 y 334; de esta manera se encuentra consagrado en el artículo 333: “La actividad económica y la iniciativa privada son libres, dentro de los límites del bien común...” Por su parte el artículo 334 indica:

La dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Éste intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes y en los servicios públicos y privados para racionalizar la economía con el fin de conseguir el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano.

Como se observa, por expreso mandato constitucional, si bien es cierto existe libertad en la inicia-

tiva privada, le corresponde al Estado la dirección general de la economía para garantizar las condiciones necesarias para el ejercicio del libre mercado a partir de la iniciativa e interés privado. Como lo afirma Bustamante (2008): “los procesos de des-regulación se hacen inminentes (principalmente en materia económica) y no se concibe nada que puede ser considerado como un obstáculo para el *laissez faire*.” (p. 189)

La intervención del Estado en la economía implica que ésta se encamine al mejoramiento de la calidad de vida y a garantizar el bienestar social y el orden socio político. La Revisoría Fiscal se vincula con dicha labor porque en su ejercicio se practica una fiscalización que implica velar por el tesoro público, acompañado de la evaluación de controles que minimicen los riesgos del manejo de recursos privados, dar confianza para mejorar la inversión e iniciativa privada y las acciones de vigilancia e inspección en los entes económicos y culturales, con el fin de satisfacer los distintos intereses que confluyen en una sociedad; “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” (Circular Básica Jurídica, 2008)

Sin el ánimo de entrar a profundizar sobre el tema de la Revisoría Fiscal como Institución, se hará una breve referencia: ésta se encuentra vinculada a un control de fiscalización con el fin de apoyar a las funciones del Estado y servir de asegurador del interés público; ha de entenderse, en palabras de Bustamante (2008): “garante del interés público frente a la iniciativa privada y como protectora de los patrimonios culturales, ecológicos y económicos de la nación.” (p. 179) Se vincula a las organizaciones de carácter privado, público, mixto y solidario, porque busca representar acuerdos que socialmente se ha establecido en el ordenamiento social, jurídico y económico de nuestro país. Es una institución porque, continuando con Bustamante (2008):

debe partir de la necesidad de llegar a unos acuerdos fundamentales en materia de control, para lo cual se requiere que el imaginario colectivo se dirija hacia lo que algunos autores han dado en llamar un ‘paradigma del interés público’ soportado en la rendición de cuentas. (p. 182)

La Revisoría Fiscal como institución, se enfoca más allá de ser un Órgano de control o un Agente de vigilancia: es una institución de fiscalización porque vela por el interés comunitario, privado y estatal; en el desarrollo de sus funciones debe tener en cuenta los intereses de los distintos grupos de interés (*stakeholders*). Ejerce una labor de control de las actuaciones de los administradores y le corresponde dictaminar los Estados Financieros.

Además, como institución de fiscalización proporciona confianza, fiscaliza las actuaciones administrativas, contables, financieras, jurídicas y sociales que se presentan en el ente económico y da fe pública en interés de la comunidad. Machado y López (2006) exponen :

la necesidad de controlar los procesos de distribución y producción de bienes y servicios y hacer una evaluación de la información, así como velar por los intereses del Estado, la empresa y la comunidad. Desde esta visión, la Revisoría Fiscal debe estar constituida desde los principios de fiscalización a fin de poder cumplir con los objetivos que le demanda la sociedad. (p. 21)

La Revisoría Fiscal se fundamenta en el interés público con el fin de contribuir a la confianza pública, y en la necesidad de que sus acciones brinden seguridad a quienes interactúan en el mercado, en especial en lo concerniente con el cumplimiento de las disposiciones legales (externas e internas), la integridad y pertinencia de la información financiera suministrada y la eficiencia y eficacia en el uso de los limitados recursos que manejan las organizaciones.

El desarrollo del interés público requiere que los informes del Revisor Fiscal sean verdaderos, con el fin de avalar sus actuaciones respecto a la gestión y resultados financieros, sociales y económicos de

las organizaciones sobre las cuales debe ejercer sus funciones de fiscalización y vigilancia; así lo expresa López (2008) :

una de las formas para hacer práctica esa vigilancia es la Revisoría Fiscal, a la que, la ley (y la historia) le han otorgado una capacidad de crítica, puesto que fiscalizar, según el Diccionario de la lengua española, significa criticar las acciones de otro, y vigilancia es el cuidado y atención exacta en las cosas que están a cargo de cada uno.

Con el fin de reafirmar el proceso de institucionalización de la Revisoría Fiscal, se retoma al profesor Bustamante (2008, p. 183) quien propone objetivos y postulados básicos de esta importante institución:

- Postulados sociales básicos: interés, fe y confianza pública.
- Objetivos a satisfacer: protección del interés público, mantenimiento del orden público, económico y social, mejoramiento de las condiciones de productividad, coadyuvar al logro de los objetivos básicos de la organización (continuidad, rentabilidad y crecimiento).

Es claro entonces, que la institución de la Revisoría Fiscal protege el interés público en un enfoque de carácter social, y a la vez busca la competitividad de las organizaciones para que las unidades económicas desarrollen su objeto social, generen utilidades, y en el mediano y largo plazo agreguen valor económico y social; con esto responde a los tres escenarios básicos de una sociedad emergente que busca el desarrollo a escala humana: estado, empresa y comunidad.

### **Algunas relaciones entre la Revisoría Fiscal y el Gobierno Corporativo**

Como se indicó en el segundo capítulo de esta ponencia, el Gobierno Corporativo busca establecer principios, políticas y lineamientos de los órganos de dirección y administración para proteger derechos de los accionistas, además de imponer requerimientos para la transparencia y la divulgación de información para distintos usuarios (internos y

externos), concepción que ha sido ampliada. En la actualidad, además de los órganos de dirección y administración, se incluye los órganos de supervisión, buscando proteger a todos los grupos de interés de la comunidad; por su parte, le corresponde a la Revisoría Fiscal realizar un control integral de forma oportuna en el tiempo y las distintas secciones a controlar, con el fin de lograr la protección del interés público y procurar el bienestar de la comunidad.

Sin embargo no se puede desconocer que en los últimos meses del año 2011, ha habido casos sonados de corrupción que ponen en tela de juicio el control empresarial y el control de fiscalización; de esta forma, en la *Revista Dinero* de mayo de 2011 se hace referencia a que “los auditores y los revisores fiscales tienen su cuota de responsabilidad en los recientes escándalos de corrupción, pues eran los encargados de encender las alarmas”, situación que lleva a pensar en un análisis del control, del gobierno de las empresas y su manejo transparente.

Con respecto al cumplimiento de la Circular 14 de 2009, corresponde al presidente de la Junta Directiva y al representante legal de cada entidad, enviar a la Superintendencia Financiera, los respectivos documentos. De esto se puede deducir que al Revisor Fiscal en el desarrollo de las funciones establecidas en el Artículo séptimo del Código de Comercio, le corresponde velar porque los directivos cumplan esta disposición. De igual manera debe profundizar sobre el gobierno corporativo y su incidencia en los controles de la organización. Para efectos de control interno, la Circular 14 toma parte de los órganos de dirección, administración y control, que son propios del gobierno corporativo, y les asigna unas competencias especiales sobre el Sistema de Control Interno. (p. 55)

En este orden de ideas, entre el control del gobierno corporativo y el control de fiscalización, existen relaciones complementarias y de evaluación. Las relaciones complementarias buscan generar confianza en el manejo de recursos y la presenta-

ción de información financiera de calidad; la evaluación por su parte, se da para la protección de los bienes controlados por la organización, claro está, garantizando la independencia y objetividad en el ejercicio de la Revisoría Fiscal. Según la circular en mención:

Dentro de los principales aspectos incorporados en la Circular 054 de la Superintendencia Financiera de Colombia y, atendiendo a prácticas internacionales de gobierno corporativo, fueron incluidas nuevas medidas que deben ser adoptadas por sociedades que asuman la obligación de tener Revisor Fiscal. Estas medidas buscan garantizar la independencia del revisor y el buen gobierno de la empresa y su relación con el mismo. (p. 67)

En la siguiente matriz se presenta, como un primer avance sobre esta materia, las posibles relaciones entre la Institución de la Revisoría Fiscal como garante del interés público y magistratura de la profesión contable, y el marco de regulación para las buenas prácticas internacionales como lo es el gobierno corporativo. Las variables a tener en cuenta son cinco: control, interés, desarrollo económico, ejercicio del control y cobertura, las cuales promueven el aseguramiento y el desempeño para que las empresas atiendan sus propósitos misionales y así crear valor empresarial, con proyección social.

### Matriz Revisoría Fiscal y Gobierno Corporativo

Variable	Revisoría Fiscal	Gobierno Corporativo
<b>Control</b>	Institución de Control para el interés público. Actividades de control “ <i>in situ</i> ” en tiempo real, en el momento en que son llevadas a cabo.	Asegurar el buen manejo y administración de las sociedades que participan en el mercado público de valores. Igual con las Pymes y entidades del sector solidario.
<b>Interés</b>	Garante del interés público frente a la iniciativa privada y la protección del patrimonio socio cultural.	Fomentar la confianza en los mercados y tratamiento equitativo de accionistas minoritarios y mayoritarios.
<b>Desarrollo económico</b>	El desarrollo de las funciones de manera objetiva, es incentivo para la inversión, y facilita el dinamismo empresarial.	Promover la competitividad.
<b>Ejercicio de control</b>	Control estratégico de gestión y resultados.	Controlar el interés minoritario y mayoritario. Se establece procedimientos para la resolución de conflictos de interés.
<b>Cobertura</b>	Capacidad para ejercer control de todas las actividades financieras, administrativas y jurídicas inherentes a la organización.	Toda la organización desde la dimensión micro y macro.

### Funciones del Revisor Fiscal Frente a los Principios del Gobierno Corporativo.

Funciones y contenido del dictamen de la Revisoría Fiscal	Principios y objetivos del Gobierno Corporativo
<b>Numeral 1.</b> Cerciorarse de que las operaciones que se celebre o cumpla por cuenta de la sociedad, se ajusten a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la Asamblea General y de la Junta Directiva. (Art. 207 C. Co.)	Responsabilidad de la Junta Directiva, representada por un control eficaz de la administración y responsabilidad para con los accionistas y terceros.
<b>Numeral 2.</b> Dar oportuna cuenta por escrito a la Asamblea o Junta de socios, a la Junta Directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios. (Art. 207 C. Co.)	Protección de los derechos de los accionistas.

<b>Numeral 4.</b> Velar porque se lleve regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserve debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines. (Art. 207 C. Co.)	Revelación de la información y transparencia: La información debe ser preparada, auditada y revelada de acuerdo con estándares aceptados mundialmente, incluyendo los contables y de auditoría.
<b>Numeral 5.</b> Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tome oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título. (Art. 207 C. Co.)	Busca desarrollar herramientas mínimas que permitan el control de gestión de la administración, que garantice el desarrollo adecuado de los propósitos empresariales.
<b>Numeral 6.</b> Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales. (Art. 207 C. Co.)	Proteger intereses de los <i>stakeholders</i> , es decir protección y respeto por los derechos de terceros.
<b>Numeral 8.</b> Convocar a la Asamblea o a la Junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario. (Art. 207 C. Co.)	
<b>Artículo 208 Numeral 3.</b> Verificar 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.	La Junta Directiva verifica que los procedimientos de elaboración de la Contabilidad están ajustados a los preceptos de ley y que los informes contables reflejan la realidad económica del ente.
<b>Artículo 209 Numeral 3.</b> Verificar si hay -y son adecuadas- las medidas de control interno, de conservación y custodia de bienes de la sociedad o de terceros, que estén en poder de la compañía.	Tratamiento equitativo.

## Reflexiones finales

El ejercicio de la Revisoría Fiscal frente al Gobierno corporativo requiere de la independencia y objetividad del Contador Público que ejerza esta importante función, la cual consiste en velar porque se lleve regularmente la contabilidad de la empresa, y dictaminar que la información se ajusta a las disposiciones y normativas, de tal forma que refleje de manera fidedigna la situación financiera de la empresa. En este sentido y según se expresa en el Documento Conceptual de Gobierno Corporativo, “el revisor fiscal no debe tener vínculos de ningún tipo que comprometan su independencia frente a la entidad.” (p. 20)

La institución de la Revisoría Fiscal es de capital importancia en los entes económicos; le corresponde por ministerio de la ley el control de fiscalización para garantizar el correcto desempeño y la transparencia e idoneidad de las operaciones económicas, su sujeción a las normas legales, así como la eficiencia y eficacia de la gestión administrativa y, sobre todo, velar por los intereses de la comunidad; por su parte el buen gobierno de las empresas permite a los interesados de la organización medir y evaluar

los propósitos, los riesgos y las oportunidades, y con esto garantizar la confianza y contribuir a la maximización del valor de la empresa en el mercado.

El profesional de la Contaduría Pública asume nuevos retos frente al desempeño, resultados y evaluación de las organizaciones, y para tal efecto debe comprender los nuevos requerimientos para la gestión empresarial y la minimización de riesgos; por lo tanto, bajo una independencia de criterio, debe alinear los propósitos del gobierno empresarial con la evaluación de fiscalización que realiza la Revisoría Fiscal con el firme propósito de gestionar los riesgos y promover la creación de valor económico y social.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arango, M. (2008) Propuestas de modelos de gestión de capital intelectual: Una revisión. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia No. 52*. Antioquia: Editorial Universidad de Antioquia.
- Bustamante, H. (2008) Los imaginarios del Revisor Fiscal: Una aproximación teórica. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia No. 52*. Antioquia: Editorial Universidad de Antioquia.

- Bustelo, P. (2000) La nueva arquitectura financiera internacional. Universidad Complutense de Madrid. Recuperado de: [www.ucm.es/info/eid/pb/BusteloNAFImayo04.pdf](http://www.ucm.es/info/eid/pb/BusteloNAFImayo04.pdf).
- Carvajal, A. (2006) Proceso y características del gobierno corporativo en Colombia. *Revista Apuntes Contables*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Franco, R. De la Responsabilidad Social al gobierno corporativo. Recuperado el 6 de Julio de 2010, en: <http://google.com./site/rafaelfrancoruiz>.
- Ganga, F. & Vera, J. (2008) El gobierno corporativo: consideraciones y cimientos teóricos. *Revista Cuaderno de Administración*. No. 35. Fundación Cultural Javeriana de Artes Gráficas, Javegraf. Vol. 21 Colombia: Pontificia Universidad Javeriana.
- Hamel, G. (2008) *El Futuro de la Administración*. Bogotá: Editorial Norma S.A.
- Hitt, I. (2008) *Administración estratégica, competitividad y globalización*. Bogotá: Editorial Thomson 2008, séptima edición. S/A. Coeficiente de Gini. Recuperado el 6 de Julio de 2010. En: [http://es.wikipedia.org/wiki/Coeficiente\\_de\\_Gini](http://es.wikipedia.org/wiki/Coeficiente_de_Gini).
- López, G. ¿Por qué la Revisoría Fiscal no es auditoría? Párrafo 12. Recuperado el 25 de julio de 2010, en: [ww.actualicese.com/.../por-que-la-revisoría-fiscal-no-es-auditoria...](http://ww.actualicese.com/.../por-que-la-revisoría-fiscal-no-es-auditoria...)
- Machado, M. & López, O. (2006) La incidencia del modelo contable en la auditoría: caso de la Revisoría Fiscal. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría* No. 26. Bogotá: Legis Editores S.A.
- Mantilla, S. (2004) *Auditoría 2005*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Mejía, E., Montilla, O. & Montes, O. (2006) *Contaduría Internacional*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Rico, C. (2005) Globalización, 'Audit expectation gap' y rotación obligatoria de auditores. *Revista internacional Legis de Contabilidad & Auditoría* No. 24. Bogotá: Legis Editores S.A.
- S/A. (2010) Coeficiente de Gini. Recuperado el 6 de julio de 2010, en: [http://es.wikipedia.org/wiki/Coeficiente\\_de\\_Gini](http://es.wikipedia.org/wiki/Coeficiente_de_Gini).
- S/A. (2008) Circular Básica Jurídica, Título V, Capítulo VI, 1988. Bogotá: Legis Editores, S.A.
- S/A. *Revista Dinero*. (2011) ¿En dónde están los auditores? Bogotá.
- Sierra, J. & Londoño, D. (2008) RSE y mipymes, Alternativas para apoyar su desarrollo en Colombia. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia* No. 52. Antioquia: Editorial Universidad de Antioquia.
- Superintendencia Financiera. (2010) Documento Conceptual de Gobierno Corporativo. Dirección de Gobierno Corporativo. Recuperado en 21 de julio de 2010, en : [www.ccre.org.co/gobiernocorporativocolombia.html](http://www.ccre.org.co/gobiernocorporativocolombia.html).
- Vásquez, R. (2009) Sistemicidad del gobierno, la gestión y el aseguramiento en el contexto del riesgo. *Revista internacional Legis de Contabilidad & Auditoría* No. 37. Bogotá: Legis Editores S.A.