



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

---

---

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN**

**REVISORÍA FISCAL, UNA PROPUESTA AL PERFIL PROFESIONAL  
DEL CONTADOR EN MÉXICO**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**P R E S E N T A:**

**BELEN ANAID ALBA VILLA**



**UNAM  
CUAUTITLÁN**

**DIRECTOR DE TESIS:**

**MTR. ALDO VIGUERAS GARCÍA**

**CUAUTITLÁN IZCALLI, ESTADO DE MÉXICO 2015**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

## **Dedicatorias**

**A mis padres José Luis Alba Garduño y María de la luz Villa Álvarez**, a quienes les debo todo lo que soy, la oportunidad de prepararme y de apoyarme en cada decisión que he tomado a lo largo de mi vida, de no haber sido por su apoyo e impulso, el tema de esta tesis no hubiera existido, Colombia fue un sueño hecho realidad, sueño que ustedes hicieron posible, quiero que sientan este orgullo y satisfacción como propio, me hicieron fuerte, y con la capacidad de perseguir lo que quiero, y voy por más, los amo.

**A mi hermana Abril Irais Alba Villa** porque tú eres esa chispita que alegra mi vida, y que nunca falta, gracias por estar en cada etapa y compartirla conmigo, me toca ir delante por ser la mayor, y quiero darte el mejor ejemplo, mostrándote que con amor y pasión todo sale de la mejor manera.

**A mi futuro esposo Ángel Eduardo Alfaro Martínez** porque llegaste en la mejor etapa de mi vida, porque compartiste mis últimos meses como estudiante, viviste conmigo un intercambio y me mostraste que nada, ni la distancia, es impedimento cuando se quiere de verdad. Me ayudaste a enfrentar el miedo a la tesis y estuviste a mi lado para brindarme apoyo y ánimo para lograrlo, por ti, y por la vida que nos espera juntos J.Y.T.D.L.M Te Amo.

A la mejor universidad del país, mi eterno agradecimiento y amor a la UNAM, me dio amigos para toda la vida, oportunidades, experiencias y anécdotas maravillosas, y eso sólo lo logra una gran universidad, y grandes maestros como Aldo Viguera y María de la luz Ramos infinitas gracias, ustedes han marcado mi vida.

Y, a la Universidad de San Buenaventura Sede Bogotá por la más increíble experiencia de mi vida, al maestro Hernán Alejandro Alonso Gómez mi maestro de Revisoría Fiscal, por hacer que me apasionara por el tema y a la Facultad de Ciencias Empresariales, mi amor y gratitud a Colombia.

## ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b>	1
<b>1. PERFIL DEL CONTADOR PÚBLICO EN MÉXICO</b>	2
1.1 Antecedentes históricos de la Contaduría en México	2
1.2 Características y perfil profesional del Contador	8
1.3 El Contador en los puestos de control y vigilancia.	10
1.4. Evaluación del Contador dentro de los puestos de control y vigilancia	16
<b>2. EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA</b>	17
2.1 Qué es la Revisoría Fiscal	18
2.2 Desarrollo histórico de la Revisoría Fiscal en Colombia	21
2.3 Marco conceptual y normativo de la Revisoría Fiscal	26
2.4 Principales derechos, obligaciones y funciones del Revisor Fiscal	34
2.5 Designación del Revisor Fiscal	40
2.6 Papeles de trabajo del Revisor Fiscal	42
<b>3. EL REVISOR FISCAL EN MÉXICO</b>	46
3.1 Propuesta para incluir las funciones del revisor fiscal en México	46
3.2 Ventajas y desventajas de la inserción del revisor fiscal al perfil profesional del contador mexicano	52
3.3 Ventajas y desventajas en el control y comunicación Estado – Empresa	53
<b>CONCLUSIONES</b>	54
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	55

## **INTRODUCCIÓN**

La Revisoría Fiscal es una función de inspección prevista en el esquema legal y profesional del contador público en Colombia. Esta función es una importante extensión de la actuación de la contaduría, por ser el Revisor Fiscal quien está al pendiente de todas las actividades realizadas en una empresa dentro del marco jurídico, social, ambiental y contable, antes, durante y después de que se realizan.

La Revisoría Fiscal como órgano de fiscalización se encuentra bajo la dirección y responsabilidad sólo del Contador Público (Revisor Fiscal), a quien le corresponde dictaminar los estados financieros, así como revisar y evaluar los componentes que integran el control interno en forma oportuna e independiente y en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales.

Dentro de las funciones y/o responsabilidades del Revisor Fiscal está la de informar a los entes estatales de vigilancia cualquier irregularidad o hecho anormal, para que el empresario tome conciencia y se ajuste al cumplimiento legalidad. Es por esto, que se puede afirmar que una buena planeación requiere de un ejercicio profesional adecuado que evite cualquier desviación de los procesos administrativos, operativos, comerciales, fiscales y de otra índole.

## **1. PERFIL DEL CONTADOR PÚBLICO EN MÉXICO**

### **1.1 Antecedentes históricos de la Contaduría en México**

El hombre desde tiempos memorables se ha empeñado en llevar un control exhaustivo de todos los movimientos financieros que se ejecutan en una empresa, para ello, se ha apoyado en diversas formas para lograr ese fin.

En un principio, lo realizó en procesos muy simples a partir de los planteamientos presentados por el monje Fray Luca Paccioli, sin embargo con el transcurrir del tiempo, el avance tecnológico y las exigencias empresariales los procesos y técnicas contables han evolucionado.

Actualmente se puede afirmar que el proceso de contar y registrar datos financieros se desarrolla de una manera más simple y sencilla con el apoyo del Contador, pero, es preciso aclarar que se siguen rigiendo por los principios establecidos para ejecutar la contabilidad empresarial.

Las primeras civilizaciones que surgieron sobre la tierra tuvieron que hallar la manera de dejar constancia de determinados hechos con proyecciones aritméticas, que se producían con demasiada frecuencia y era demasiado complejos para poder ser conservados en la memoria. Así que recurrió a símbolos, a elementos gráficos, que años más tarde se trasformaron en jeroglíficos y que en la actualidad en nuestra ya sistematizada contabilidad conocemos como rubros y cuentas.

Los aztecas hacían el cálculo y registro de los tributos que imponían a los pueblos sojuzgados, tal y como nos lo refiere el célebre Códice Mendocino, actualmente en la biblioteca de la Universidad de Oxford en Inglaterra. Orozco y Berra, ilustre historiador mexicano, comenta al respecto: "...los mayordomos derramaban los tributos, los recogían y distribuían por cuenta; conocían el efectivo de los ejércitos en guarnición y en campaña y les preparaban vestidos y raciones; partían ciertas rentas entre los sacerdotes, el culto y la fábrica del teocali..."

Llevaban cuentas de los tributos para derramarlos; cuenta de los miembros del ejército a quienes necesitaban alimentar; y cuenta de las rentas que percibían para poder distribuirlas entre quienes tenían derecho a ellas (Gertz, 2006).

Más también los “naturales”, mejor conocidas como personas físicas en la actualidad, llevaron contabilidad. Carreño (1957) en su obra *Los Contadores Públicos en México*, nos dice al respecto:

“El Código Osuna muestra que los nativos mediante pinturas hicieron conocer al visitador Valderrama lo que habían entregado al Virrey don Luis de Velasco, donde los signos numéricos de los indios fueron traducidos al castellano en el mismo código por el Procurador de los Naturales”

Al comenzar el siglo XVI, alborada del Renacimiento, la actividad contable entra en una etapa de gran auge, tanto en el campo académico, como en el profesional, su indispensable información es requerida por los sectores sociales más importantes y por doquiera que la civilización se expandió la disciplina hacia acto de presencia, llenando plenamente su función. Al fundarse el Ayuntamiento de Veracruz, en 1519, al inicio de la conquista de México por Cortés, resulta electo contador de dicha institución, don Alfonso de Ávila. Tres años después, el 15 de octubre de 1522, Carlos V, al tener noticia de la consolidación de la conquista de lo que se llamaría más tarde Nueva España, emite en Valladolid una real cédula en la que se ordena: “acatando a la suficiencia y habilidad de vos, Rodrigo de Albornoz, nuestro Secretario, y los servicios que nos habéis hecho; y porque entendemos que a nuestro servicio cumple y a la buena guarda y recaudo de nuestra hacienda, es nuestra merced que ahora y de aquí en adelante por el tiempo que nuestra voluntad fuere, seáis nuestro contador en la dicha tierra”. Juntamente con su nombramiento de contador Real, don Rodrigo de Albornoz recibió también una cédula de instrucción, que es el punto de partida de los muy elaborados reglamentos de la contabilidad fiscal de la Nueva España.

En la cédula mencionada se le instruye acerca de la forma en que se deben registrar las operaciones de la siguiente manera: “En el libro grande, que para ello vos mando que tengáis, de manera que de todo haya muy larga cuenta verdadera y clara relación”. Se ordena al mismo tiempo, que para evitar discrepancias, todas las partidas que se registren vayan firmadas por el contador y por el tesorero, principio fundamental de control que habría de perdurar a través de los años.

En 1536 el Virrey Antonio de Mendoza, en la Nueva España, estableció la contabilidad de la Casa de Moneda, un ejemplar de la misma se conserva y es considerado como el libro de contabilidad más antiguo del Nuevo Continente, fue llevado en números romanos y se refiere al ejercicio comprendido entre el 16 de noviembre de 1531 al 19 de diciembre de 1543.

El 17 de febrero de 1531 se expide en Ocaña, España una muy importante ordenanza “Instrucción de lo que han de hacer los oficiales de la Nueva España en sus oficios”; según la cual, toda la recaudación debería depositarse en un arca con tres cerraduras, cada una con llave diferente, de las cuales una estaría en poder tesorero, otra del contador y la última del factor, debiendo depositar o sacar los caudales estando presentes los tres oficiales y conservando en dicha arca el “libro común”, que debería ser encuadernado y foliado, anotándose en su primera y última páginas el número de fojas útiles, según constancia firmada por los oficiales reales y por el Justicia Mayor , quienes deberían rubricar, además, cada una de las hojas del libro.

Las diferentes partidas del libro deberían asentarse por el orden cronológico de las operaciones realizadas, debiendo explicarlas con todo detalle en el concepto; el libro estaba dividido en dos partes: la primera estaba destinada a los ingresos o cargos, y la segunda para anotar los egresos o data.

La “Instrucción” de referencia ordenaba también que cada uno de los tres oficiales reales llevara, además, un libro encuadernado para anotar separadamente lo relativo a su oficio, “los cuales libros en todo y por todo, tanto en la substancia como en la forma y en la solemnidad, habían de ser conforme a los libros generales y comunes”. Finalmente cada seis meses, deberían conciliarse los distintos libros haciendo un “Tiento de Cuentas”, antes de remitir a España la relación correspondiente. (Gertz, 2006).

Durante la Colonia, en la Nueva España ilustres nombres tuvieron que ver con la práctica contable, tal es el caso de Don Carlos Sigüenza y Góngora, contador de la Real y Pontificia Universidad de México, y el de Sor Juana Inés de la Cruz, nueve años contadora del convento de San Jerónimo.

Aunque en sus inicios las primeras civilizaciones llevaran un control rudimentario se puede ver que el hombre tiene la fuerte necesidad de saber dónde y en que se gasta sus bienes, en que ha invertido y cuáles son las deudas a pagar, fue hasta la colonia donde ya hay un estricto sistema de puestos de control, donde no sólo el contador tenía el poder de todo, ya que en esta época había quien inspeccionara que todo se llevara en orden teniendo testigos y evidencia escrita de cada movimiento llevado a cabo.

Una vez lograda la independencia de México empiezan a surgir distintos cambios para la contabilidad. Entre las aportaciones realizadas a la práctica contable durante el siglo XIX, se encuentra la organización de la Hacienda Pública (16 de noviembre de 1824). Considerado como el sistema de organización hacendaría más completo que se ha formado desde la independencia, en el cual destacan: la elaboración de presupuestos y cuentas anuales, la cuenta general de ingresos y egresos y su presentación anual al Congreso de la Unión, así como el establecimiento de la Contaduría Mayor de Hacienda y Crédito Público.

Don Pedro Gray, el administrador de correos, introdujo un formulario para la administración, que consistía en cambiar el sistema colonial de Cargo y data por el nuevo sistema contable del debe y haber, también se ordenó que cada año fiscal se concentrara un inventario valorizado de los bienes raíces, muebles, útiles y enceres de cada oficina.

En 1845, durante el gobierno de Don José Joaquín Herrera, el Tribunal de comercio de la ciudad de México estableció la “Escuela Mercantil” la que tuvo que cerrar sus puertas dos años después, sin embargo en 1854, el presidente Antonio López de Santa Anna funda la escuela de comercio. En ese mismo año, encomienda al entonces Ministro de Justicia don Teodosio Lares, la formación de un Código de Comercio Mexicano, que en justo homenaje a su autor, se le conoce con el nombre de “Código Lares” y cuya vigencia fue corta pues sólo continuó en vigor, en lo referente a la regulación de los tribunales mercantiles y quedó expresamente derogado por la ley de 22 de noviembre de 1855. Al caer el régimen santanista volvieron a regir las ordenanzas de Bilbao.

Con el nombre de Escuela Superior de Comercio y Administración volvió a reanudarse la actividad docente de nuestra disciplina, en el régimen de Benito Juárez en 1868. Posteriormente, con motivo de considerarse de carácter federal, la materia mercantil (1883), se elaboró un nuevo Código de Comercio, que entro en vigor el 20 de enero de 1889 y es el que actualmente nos rige.

El gobierno de Benito Juárez se preocupó por la reorganización de la enseñanza pública y el 15 de julio de 1868, la Escuela Especial de Comercio se transformó en la Escuela Superior de Comercio y Administración.

Ya para el año de 1905 se crea la carrera de Contador de Comercio, dos años después Fernando Diez Barroso sustenta el primer examen profesional para optar el título de Contador Público Titulado.

En el año de 1917, se funda la Asociación de Contadores Públicos Titulados, dando pie a que la carrera tuviera un centro donde pudieran acudir a comentar, debatir y actualizar conocimientos entre colegas del mismo ramo y enriquecer cada vez más a la profesión, esta asociación sería el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) como es conocido hasta nuestros días.

En 1921 se edita un libro basado en el método de enseñar la contabilidad a partir del Balance General, por Arnold Harmony, método introducido años antes por Diez Barroso en su calidad de inspector de la Secretaría de Educación Pública y que más tarde sería seguido por Alejandro Prieto.

En 1925 se promulga la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISR) y en 1929 se establece la Facultad de Comercio y Administración en la Universidad Nacional y la antigua Escuela de Comercio y Administración pasa a depender del Instituto Politécnico.

En 1944 se expide la ley reglamentaria del artículo 4º constitucional y en ella se establece que la profesión de contador requiere título para su ejercicio.

En 1947, el 30 de diciembre se expide la Ley Federal de Ingresos Mercantiles obligando a los Contadores Públicos a hacer constar en la declaración anual que dicho impuesto ha sido completamente cubierto.

Dos años después, se constituye el Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., para cumplirse con la obligación prevista en la Ley Reglamentaria de los Artículos 4º y 5º Constitucional relativos al ejercicio de las profesiones.

El 30 de abril de 1959, el Diario Oficial publica un decreto expedido por el ejecutivo creando un nuevo organismo dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con las funciones expresas de vigilar e investigar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, al que se dio el nombre de Auditoría Fiscal Federal el cual estará a cargo de un Contador Público Titulado.

Todos estos datos históricos han hecho del personaje del contador un instrumento de la administración pública, así como punto de control para las empresas, de esta forma no sólo ayuda a la buena organización del ente, sino como canal de comunicación para el estado en cuanto al marco fiscal se refiere.

### **La Contaduría en la UNAM**

En el año de 1929 se le da el rango de autonomía a la Universidad Nacional de México y el 10 de julio el mismo presidente Emilio Portes Gil estableció la creación de la Facultad de Comercio y Administración. La UNAM ocupó entonces un sitio preponderante dentro de las entidades formadoras de Contadores Públicos.

Posteriormente en enero de 1934, se estableció un plan de estudios para la carrera de Contador Público y Auditor, y en febrero de 1935 la Academia Parcial de la sección de Comercio de Administración de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales aprueba un nuevo plan de estudios para la carrera de Contador Público y Auditor (plan 1940).

En agosto de 1956 fue llevada a cabo la publicación del primer número de su órgano informativo: la revista Contaduría-Administración.

En el año de 1957 en el mes de noviembre se llevó a cabo la instauración de la ceremonia anual de entrega de distinciones como un reconocimiento para el personal docente administrativo y alumnos.

Dos años más tarde en octubre de 1959, el Consejo Técnico aprueba el reglamento a que deberá sujetarse la prestación del servicio social de los pasantes de la carrera de Contador Público y Licenciado en Administración. Después de un arduo trabajo, el Consejo Técnico aprueba el proyecto de plan de estudios 1964.

En el año de 1967, el Consejo Técnico entra en acción nuevamente aprobando el plan de estudios de la carrera de Contador Público en los cual se establece dos horas de clases por sesión (plan 1968) y cinco años más tarde, el mismo Consejo Técnico, acuerda se inicie el trámite del cambio de nombre de la Facultad, proponiendo Facultad de Contabilidad y Administración.

Finalmente en diciembre de 1975 el consejo universitario aprueba los planes de estudios de las licenciaturas en Contaduría y Administración (María, 2013).

## **1.2 Características y perfil profesional del Contador**

El mundo globalizado en el que hoy nos encontramos inmersos, nos obliga a un constante cambio para ser competitivos. Bajo esta misma idea, el Contador se ve en la necesidad imperiosa de reinventarse, y a la vez, seguir siendo una pieza clave en el ámbito de la contabilidad, las finanzas y la administración. En una palabra, en el ámbito de los negocios.

Este perfil del Contador colabora de manera activa en cualquier tipo de organización, logrando una sinergia con otros colaboradores, tales como: administradores, economistas, abogados, ingenieros, tecnólogos entre otros, apoyando con sus análisis e interpretaciones en torno a la información financiera, para lograr una adecuada toma de decisiones que sea oportuna y certera, dentro de un mercado que cada día es más exigente, y en el cual, lo que importa es crear un elemento diferenciador que genere ventajas competitivas para la empresa, para sus empleados y para el producto o servicio que ofrece a sus clientes.

Dado que en realidad un Contador es un personaje de negocios, debe entonces procurar el desarrollo de competencias como son la capacidad de observación, la capacidad de comunicación, el ser visionario no sólo para hacer proyecciones, sino también para prevenir situaciones desfavorables para una organización, y la capacidad de juicio. Así como poseer habilidades administrativas, de negociación, de manejo de grupos, liderazgo que pueda adaptarse a distintas personas y situaciones, cultura general, creatividad, cooperación y capacidad de trabajo en equipo.

Además de las ya conocidas habilidades matemáticas y estadísticas, conocimientos de economía, administración y derecho, así como poder profundizar en las ramas de la contabilidad, que por citar algunas se pueden mencionar los costos, la auditoría, el área fiscal, las finanzas y otras involucradas con la contabilidad administrativa.

Todo esto, aun cuando a simple vista pareciera demasiado, se vuelve indispensable, ya que además de ser el responsable de proporcionar la información financiera confiable, transparente, oportuna, relevante, comprensible y comparable de una entidad económica en relación con el origen de los recursos monetarios y en la aplicación los mismos, debe elaborar proyecciones financieras que señalen adónde quiere llegar la entidad y cómo va a ir avanzando paso a paso hasta llegar a la visión que se tenía prevista. A esto se debe la importancia de la información cuantitativa que elabora, ya que ayuda a evaluar y mejorar cuestiones cualitativas del negocio, como es la administración.

Por esta razón, es importante resaltar que para el Contador de hoy, cobra especial relevancia el hecho de regir sus acciones y sus decisiones en apego a principios éticos mostrando además, una dispuesta actitud de servicio, demostrando a cada momento de su desempeño laboral, una irreprochable ética profesional.

Las oportunidades de desarrollarse son infinitas, pues el campo laboral es muy amplio: de manera independiente como contador, auditor, consultor, investigador y docente, o bien, en el sector público o privado en áreas fiscales, administrativas, financieras, contables, de auditoría, planeación financiera, tesorería, presupuestos, crédito y cobranza, control interno, etcétera.

La proyección profesional dependerá de los intereses personales y la actualización profesional, además del prestigio que se vaya construyendo.

En conclusión, debe estar dispuesto al cambio, la adaptación y al desarrollo de la innovación, teniendo siempre en mente la mejora continua para poder responder así a las necesidades del entorno, manejándose bajo los principios de ética, servicio y calidad.

El Contador Público presta sus servicios en forma independiente, en el sector privado o sector público.

**1. Sector Privado.** Dentro de organizaciones privadas se puede desempeñar como:

- Contralor
- Auditor
- Contador General
- Contador de nóminas
- Contador de cuenta por cobrar o pagar
- Director general o gerente general

**2. Sector Público.** Cuando presta sus servicios en dependencias públicas puede ser en:

- Hacienda Federal, Estatal, o Municipal
- Secretarías, Departamentos y Dependencias de Gobierno
- Organizaciones y empresas paraestatales
- Hospitales, universidades y, en general, en cualquier institución pública.

### **1.3 El Contador en los puestos de control y vigilancia.**

Tomando en cuenta el objetivo principal de esta investigación y con el propósito de posteriormente compararlas, se explicarán las funciones y obligaciones de los puestos desempeñados actualmente por el Contador en un ente económico y que le dan el poder de control y vigilancia dentro de la misma.

#### **Contralor**

La contraloría es una actividad que sirve para planear, organizar, y controlar las operaciones de una empresa, para posteriormente informar a la dirección de la misma.

Esta actividad se lleva a cabo observando la correcta utilización de los registros contables y estableciendo procedimientos adecuados para que estos sean registrados correcta y oportunamente, con el fin de que exista seguridad en las fuentes de datos necesarios para comprobar, analizar, interpretar y criticar los hechos realizados y por realizar.

Esta actividad incluye también y en forma muy importante la implementación de un sistema presupuestal y de las estadísticas de la empresa que sirven de guía para controlar conforme a las metas fijadas, todas las operaciones que lleve a cabo cada departamento y la empresa en general.

Entre las principales responsabilidades de la contraloría según García (2007), se pueden destacar las siguientes:

- **Brindar información financiera:** Se trata de proporcionar información contable y financiera que muestre los resultados de la empresa y su posición mercantil. Su misión es servir de base para la toma de decisiones. La información debe ser significativa, oportuna, relevante, completa, comparable y verificable; asimismo, debe incluir datos financieros y operativos.
- **Establecer sistemas y políticas contables:** Su objetivo debe ser generar información financiera que facilite la toma de decisiones; asimismo, debe permitir que todos los niveles de gerencia puedan ejercer el control de las operaciones y que les proporcione bases suficientes para la planeación de las mismas.
- **Mantener el control de costos:** Es importante porque determina el precio de venta, para que la variable que deba controlarse sea el costo. Por ello, se le debe prestar la atención adecuada para que el control de costos sea óptimo, y para ello se requiere la disponibilidad de una información adecuada y oportuna en las distintas áreas y niveles de la empresa, para que los responsables puedan identificar el progreso o retroceso obtenido en las operaciones realizadas.
- **Controlar el capital de trabajo:** La gestión de inventarios, las cuentas por cobrar y los proveedores constituyen la principal inversión de capital de trabajo, así como un elemento importante en el flujo de efectivo de cualquier empresa. El objetivo principal es encontrar el equilibrio adecuado que represente el menor costo financiero por manejo de capital de trabajo y la mayor disponibilidad de producto, ya sea para la producción o para la venta.
- **Controlar los proyectos de inversión:** Para lograr el crecimiento de la empresa, es necesario desarrollar nuevos proyectos de inversión, lo cual requiere un sistema que permita ejercer un buen control y vigilancia efectiva sobre los mismos. Estos controles son básicos para el éxito del proyecto, sobre todo en un ámbito económico de constantes cambios que afectan los mercados y los elementos para financiar los proyectos.
- **Implantar un sistema de control interno:** Una de las más importantes funciones del contralor consiste en ejercer una labor de salvaguarda y vigilancia sobre los bienes de la empresa mediante la implantación de un control interno efectivo. En la actualidad la

función de control, la vigilancia y el cumplimiento de reglas deben ser compartidos y ejercidos por todos los ejecutivos que manejan la operación de la empresa, mediante la aplicación y administración de normas, procedimientos, instrucciones y directrices que aseguren el buen manejo de los recursos.

- **Administrar los asuntos fiscales:** Uno de los campos de actuación del ejecutivo financiero que tiene un alto valor estratégico en los resultados de la empresa es la gestión de obligaciones fiscales y las oportunidades que existen dentro del marco legal, con el fin de optimizar la carga fiscal.
- **Proporcionar información financiera a terceros:** Debido a los escándalos contables, los mercados de valores exigen administraciones transparentes, sólidas y confiables por parte de los responsables de las finanzas en una empresa; asimismo, requieren información financiera de calidad, libre de desviaciones debido a errores, malversaciones o fraudes.

Las mejores prácticas en la contraloría deben verse desde cuatro perspectivas: la tecnología, los procesos, la gente y la información, y se le debe dar igual importancia a cada uno de estos elementos. Se debe contar con la tecnología adecuada que soporte las operaciones; los procesos deben ser sencillos, estandarizados y automatizados; es necesario contar con la gente apropiada con visión financiera, conocimiento del negocio, con experiencia y habilidades diferentes, y la información que se produzca debe servir para la toma de decisiones.

El contralor entonces, es aquel personaje que tiene por función definir y crear los sistemas o procedimientos que ayuden a la empresa a satisfacer sus metas y con esto, vigilar su correcto crecimiento, pero que requiere de todas las áreas que componen el ente para controlar el funcionamiento de la misma.

## **Auditor**

La auditoría es el examen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría o Contador Público Independiente, de los libros, registros, recursos, obligaciones, patrimonio y resultados de una

entidad, basado en normas, técnicas y procedimientos específicos, con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera, y de que esta, goce de la aceptación de terceras personas, ya que el Contador con su evaluación será quien imprima el sello de confiabilidad a los estados.

De acuerdo al Boletín 6010 de las Guías de Auditoría, emitido por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, “El Contador Público Independiente puede desempeñar diversas actividades o trabajos, aplicando sus conocimientos técnicos, pero su principal actividad es la auditoría”.

El mismo boletín, también menciona que el trabajo de auditoría tiene, como finalidad inmediata, proporcionar al propio Contador Público los elementos de juicio y de evidencia suficiente para emitir su opinión de una manera objetiva y profesional. Es, por tanto, responsabilidad personal e indeclinable del propio auditor determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales el Contador obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Debido a que el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para sustentar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos, mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de prueba para el examen de los estados financieros. Por esta razón, el auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cuál técnicas o procedimientos de auditoría, o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza que fundamente su opinión objetiva y profesional.

Por su parte el Boletín 6020, también emitido por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, en su párrafo 1 y 2 habla del muestreo de la auditoría y menciona lo siguiente:

“El auditor determina sus alcances de revisión de partidas, considerando las características de las mismas, las condiciones del control interno de las entidades y la experiencia obtenida en revisiones anteriores; es decir, aplica la selección de partidas para ser revisadas de acuerdo con el propio criterio del auditor, ya sea por la materialidad de las cifras o mediante una selección aleatoria, esto al haberse determinado un porcentaje de revisión o un alcance

preestablecido. Todo lo anterior conocido como selección de partidas, también se denomina muestreo que, en su término o concepto, será el usado en este boletín, el cual debe ser utilizado en cualquier tipo de selección de partidas a revisar en la auditoría.

El auditor no está obligado a examinar todas y cada una de las transacciones de la entidad o de las partidas que forman los saldos finales, ya que mediante la aplicación de sus procedimientos de auditoría a una muestra representativa de estas transacciones o partidas, puede obtener la evidencia que se requiere”.

La auditoría tiene por función primordial ayudar a mejorar el control interno de una empresa mediante la evaluación del universo de operaciones y procedimientos que lleva a cabo, todo esto con un alto nivel de ética y profesionalismo, que lleva a plasmar en un documento llamado “Dictamen” su opinión de la posición económica, administrativa y financiera del ente.

El auditor es un personaje que sin duda tiene un alto nivel de control, pero sobre todo de respeto ya que mediante su trabajo se puede determinar las acciones correspondientes para invertir, mejorar o reestructurar una empresa desde su interior (Osorio, 2007).

## **Comisario**

El Contador puede desenvolverse como personaje de control en alguna sociedad mercantil, aunque dentro de la legislación mexicana no sea exclusiva esta función del Contador, él se encuentra preparado para llevar a cabo las funciones.

Según Rizo y Arroyo (2010) el Comisario tiene como funciones y responsabilidades las siguientes:

El comisario en una sociedad mercantil desempeña un papel fundamental y de gran importancia, pues su función consiste en vigilar e inspeccionar todas aquellas acciones que se realicen en la sociedad, otorgando certeza con su labor en las operaciones de la misma.

Su función, como vigilante de la sociedad, es temporal, revocable y remunerada. Además es esencial. Lo anterior, debido a que mediante las actividades que desempeña se puede considerar “asegurado” tanto el patrimonio de los accionistas, como el adecuado funcionamiento y destino de los recursos de la sociedad.

Tan es así, que es el encargado de verificar el sistema fiscal de la sociedad; comprobar los sistemas operativos contables, así como de sugerir los métodos más adecuados para la organización y control.

Por ello su función juega un papel determinante y de suma importancia en la sociedad, pues de tomarse una decisión sobre el rumbo de la empresa, sin contar con la presencia y verificación del comisario, esta puede anularse.

Así la vigilancia en una sociedad mercantil resulta entonces trascendente para la misma, pudiendo inclusive contar ésta ya sea con uno o varios comisarios, a quienes en su caso se les denominará “consejo de vigilancia”.

Las funciones del comisario en la sociedad se encuentran específicamente relacionadas en el artículo 166 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, del cual se desprenden sus labores principales, siendo las siguientes:

1. Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía que deben prestar los administradores y gerentes, para asegurar sus responsabilidades que pudieran contraer en el desempeño de sus cargos, dando cuenta sin demora de cualquier irregularidad a la asamblea general de accionistas.
2. Exigir a los administradores la información mensual, la cual deberá incluir, por lo menos un estado de la situación financiera, así como un estado de resultados.
3. Realizar un examen de las operaciones, documentación, registros y demás evidencias comprobatorias, en el grado y extensión que sean necesarios, para efectuar la vigilancia de las operaciones que la ley impone, y para poder rendir fundadamente el dictamen que se menciona en el siguiente numeral.
4. Rendir anualmente a la asamblea general ordinaria de accionistas un informe respecto a la veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por el consejo de administración a la propia asamblea de accionistas.
5. Hacer que se inserten en el orden del día de las sesiones del consejo de administración y de las asambleas de accionistas, en caso de omisión de los administradores, así como en cualquier otro caso en que lo juzguen conveniente.
6. Asistir con voz, pero sin voto, a todas las sesiones del consejo de administración, a las cuales deberán ser citados.
7. Asistir con voz, pero sin voto, a las asambleas de accionistas, y

8. En general, vigilar ilimitadamente y en cualquier tiempo todas las operaciones de sociedad.

Si bien las funciones anteriores se encuentran señaladas de manera específica en el artículo 166 de la LGSM, estas son enunciativas mas no limitativas, tan es así, que se pueden encontrar más funciones en diversos numerales de la citada ley, como en el artículo 155, en el cual se establece que:

*Cuando se revoque el nombramiento del Administrador único, o cuando habiendo varios Administradores se revoque el nombramiento de todos o de un número tal que los restantes no reúnan el quórum estatutario, los Comisarios designarán con carácter provisional a los Administradores faltantes.*

Por su parte, en el artículo 167 de la LGSM se señala que el comisario será el encargado de recibir las denuncias de los accionistas respecto de los hechos que estos consideran como irregulares en la administración, encontrándose este obligado a mencionar las denuncias en sus informes a la asamblea general de accionistas, y formular acerca de ellas las consideraciones y proposiciones que se estimen pertinentes.

De lo anterior, se corrobora entonces el papel como vigilante que guarda el comisario en la sociedad, además de su importancia en la misma. Sin embargo, si bien su función es de suma relevancia en la sociedad, ser comisario es la única ocupación y puesto que puede desempeñar dentro de esta, dado que no puede tomar ninguna otra función adicional a la vigilancia, ni siquiera pueden fungir como apoderado dentro de la sociedad.

#### **1.4. Evaluación del Contador dentro de los puestos de control y vigilancia**

La profesión contable en México ha tenido un crecimiento sostenido que se ha visto transformado con el transcurso de los años, los eventos históricos y la profundización de los estudios que ha llevado a la creación de instituciones para regularla y de asociaciones para llevarla a un estatus de estudio y actualización continua.

Por otra parte cada vez son más las ramas de estudio y especialización que tiene el Licenciado en Contaduría o Contador Público.

El Contralor, el Auditor y el Comisario son puestos de control que puede ocupar el Contador porque cuenta con los conocimientos y la capacidad crítica y ética para sacarlos adelante, además tienen características de vigilancia y comunicación con todas las áreas de la empresa para poder llevar a cabo sus funciones.

Estos tres puestos tienen funciones con características prácticamente exclusivas del Contador: el auditor tiene que revisar y analizar los estados financieros, el contralor se encarga de la gestión administrativa creando y vigilando los procesos y, por último, el comisario quien debe realizar funciones de vigilancia dentro de una organización. Aunque este último puesto legalmente no es exclusivo de la profesión contable, sin duda el perfil del Contador es el más adecuado para la cubrirlo.

## **2. EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA**

## 2.1 Qué es la Revisoría Fiscal

La Revisoría Fiscal representa la expresión máxima de la Contaduría Pública en Colombia y se encuentra perfectamente regulada en el Código de Comercio. La Revisoría Fiscal está establecida como el órgano de control y vigilancia de las empresas, es una institución de origen legal, de naturaleza privada, de carácter profesional, la cual está vigilada por la ley y bajo la dirección de un contador público, con sujeción a las normas que le son propias. Le corresponde fiscalizar el ente económico para contribuir a la confianza pública y a la protección del interés general. Por ello debe examinar, evaluar y rendir informes, dando Fe Pública en los casos previstos en la ley. (Artículo 1º de la ley sobre Revisoría Fiscal)

La Revisoría Fiscal procurará que sus acciones otorguen seguridad a quienes interactúen con el ente económico, con relación a la eficacia y eficiencia de las operaciones, la veracidad, la integridad, confiabilidad y pertinencia de la información, el cumplimiento de las disposiciones externas e internas y la diligencia de sus administradores.

Es una institución que es ejercida por un profesional de la Contaduría capaz de dar Fe Pública sobre la razonabilidad de los estados financieros, validar informes con destino a las entidades gubernamentales y juzgar sobre los actos de los administradores.

La Declaración Profesional No. 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública la define de la siguiente manera:

“La Revisoría Fiscal es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del Revisor Fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente sus 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.”

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

El Revisor Fiscal es un delegatario de los socios para ejercer inspección permanente a la administración y validar los informes que está presente, debiendo rendir informes a los mismos en las reuniones estatutarias.

El Revisor Fiscal realiza un examen crítico y sistemático del sistema de información financiera de la sociedad, utilizando técnicas y procedimientos de auditoría, el cual culmina con la emisión de una opinión independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros, los cuales autentifica con su firma bajo la figura de la Fe Pública. Además del examen anterior, el Revisor Fiscal realiza también un examen crítico y sistemático del sistema de información administrativo, que conlleva a la rendición de una opinión independiente sobre la gestión administrativa, la correspondencia y el control interno de la sociedad y el apego de las operaciones a la normatividad interna y externa.

El control ejercido por el Revisor Fiscal es asiduo y permanente, pero se debe ser cauto en este para evitar caer en la intromisión en las actividades administrativas que limitarían su independencia y lo convertirían en un coadministrador de la sociedad.

De acuerdo a lo anterior se puede entonces conceptualizar que la Revisoría Fiscal es:

El examen crítico, sistemático y detallado de los sistemas de información financiera, de gestión, y legal de la sociedad, realizado con independencia por un Contador Público y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la razonabilidad de la información financiera, la eficacia, eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos y el apego de las operaciones económicas a las normas contables, administrativas y legales que le son aplicables, para la toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad de la misma.

Hoy en día el contador público es una pieza clave para la sociedad, y no es sólo por ser el profesional que emite informes sobre la situación financiera en los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores y del Estado acerca del futuro de dichos entes económicos, sino porque tiene una responsabilidad social enorme que es la de dar Fe Pública.

Al igual que el notario, el médico y el testigo, el contador público debe asumir un compromiso social que le exige actuar con ética y transparencia.

Teniendo en cuenta esto, es necesario definir Fe Pública para comprender la importancia de ser depositario de la confianza de la comunidad:

*“La Fe Pública es la garantía que el Estado da en el sentido que los hechos que interesan al derecho son verdaderos, auténticos. Lo anterior, porque en la realidad social existen una serie*

*de hechos y actos con relevancia jurídica que si bien todos los ciudadanos no pueden presenciar deben ser creídos y aceptados como verdad oficial.”*

En Colombia, la facultad que tiene el contador para dar Fe Pública se contempla en la Ley 43 de 1990:

*“Artículo 1. Del Contador Público. Se entiende por Contador Público la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, está facultada para dar Fe Pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre Estados Financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general.*

*La relación de dependencia laboral inhabilita al Contador para dar Fe Pública sobre actos que interesen a su empleador. Esta inhabilidad no se aplica a los Revisores Fiscales, ni a los Contadores Públicos que presten sus servicios a sociedades que no estén obligadas, por Ley o por estatutos, a tener Revisor Fiscal.”*

*“Artículo 10. De la Fe Pública. La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá, además, que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que estos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.*

*Los Contadores Públicos, cuando otorguen Fe Pública en materia contable se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil a que hubiere lugar conforme a las leyes.”*

El Revisor Fiscal, además de los objetivos indicados, tiene otras funciones específicas y concretas, previstas en la ley, que son obligatorias. De tal manera que cuando eventualmente ocurran irregularidades que afecten el funcionamiento normal de la sociedad que controla, en relación con alguna de las funciones que la ley le asigna, deberá dar cuenta por escrito a los cuerpos colegiados en cumplimiento de los estatutos, y de la ley, es decir: “En interés de los asociados, de los terceros y hasta del orden público económico” (Artículo 209 del estatuto mercantil).

## 2.2 Desarrollo histórico de la Revisoría Fiscal en Colombia

La cronología de las raíces de la Revisoría Fiscal Colombiana parte desde el derecho Romano Civil, que en algunos aspectos e instituciones, se interrelacionan tiempo después con la normatividad mercantil en diversas regiones y épocas, dando inicio desde el año 1971 a lo que se encuentra reglamentado en el Código de Comercio Colombiano actual.

En la antigua Roma los monarcas dejaban en manos de sus ciudadanos el control político y social, y con el Colegio de los Pontífices manejaban el ordenamiento jurídico, pues eran ellos los encargados de interpretar, aclarar y determinar todos los procesos y actividades legales, dando origen a la fiscalización en lo público y privado.

En la época de la República Romana nacen las Magistraturas con el propósito de llevar a cabo un ordenamiento institucional democrático, con la autoridad de emitir un dictamen favorable o visto bueno y de forma contraria uno desfavorable o nota censoria o tacha de infamia.

Durante el Imperio Romano, el emperador a través de sus funcionarios imperiales ejerce una variedad de funciones de procedimientos, control y fiscalización, dentro de los que se destacaron:

- Los procuradores ejercían cargos de tipo administrativo de la hacienda pública
- Los auditores recibían las apelaciones contra las sentencias pronunciadas
- Los intervinidores o interventores tomaban parte en un asunto intercediendo o condenando
- Los fiscalizadores eran los encargados de promover los intereses del fisco, indagando o delatando las operaciones de los particulares.

Pero es sólo hasta el Renacimiento que el Derecho Romano es estudiado a profundidad por las culturas occidentales, en especial por Francia, España e Inglaterra. Esta circunstancia particular influye de manera importantísima sobre los aspectos jurídicos en Colombia, debido a que las fuentes de información son el derecho napoleónico, anglosajón y especialmente el derecho español.

En Francia, el Código Napoleónico de 1804 se conceptualiza sobre el comisario y el contralor. Inglaterra contrario al Derecho Romano, desarrolló el Derecho Anglosajón y allí aparece la figura del Auditor.

España al ser conquistada por Roma recibe el sistema jurídico de Derecho por la iglesia Católica, el Derecho Canónico e influencia por las costumbres de los pueblos germanos desarrolla su sistema jurídico recopilado en “Las Siete Partidas” donde se da origen a las figuras del Revisor y del Censor.

Las Siete Partidas (o simplemente Partidas) es un cuerpo normativo redactado en la Corona de Castilla, durante el reinado de Alfonso X (1252-1284), con el objetivo de conseguir una cierta uniformidad jurídica del Reino. Su nombre original era Libro de las Leyes, y hacia el siglo XIV recibió su actual denominación, por las secciones en que se encuentra dividida.

En la época de la conquista y la colonia de los pueblos americanos, los invasores impusieron su propio derecho, dentro de los cuales se destacaron el sistema anglosajón regido por la costumbre y la reglamentación de las profesiones comerciales y el sistema latino donde se desarrollan conceptos como el principio de la libertad del comercio, el derecho a la propiedad privada, respeto a la autonomía de la voluntad de los contratantes y la noción objetiva del acto de comercio.

Con el surgimiento del mercantilismo en la Europa de la Edad Media se utilizó el sistema de concesión que era otorgada por el monarca mediante una Ley especial para cada sociedad en particular y que determinaba los permisos o concesiones y las prohibiciones. Este sistema se aplicaba también para las colonias.

Se crea la figura de Autorización Gubernamental por el año 1807 por el Código de Comercio Francés, en el cual se contempla una etapa de autorización y otra de control gubernamental. A este sistema pertenece el código de Comercio Colombiano de 1869 dando vital importancia al auto vigilancia de la sociedad y crean las figuras del Comisario, la junta de Vigilancia y el Derecho de Inspección, mismas bases de la Revisoría Fiscal.

En el siglo XX el Estado reglamenta ampliamente el derecho de Inspección a todas las actividades sociales y crea instituciones para llevar a cabo actividades específicas y se reconoce la existencia de la Revisoría Fiscal en Colombia mediante la ley 58 de 1931, la cual entró en vigencia en el año 1937.

Esta ley fue la primera que habló de la figura del Revisor Fiscal, la cual creó la Superintendencia de Sociedades Anónimas.

Para ocupar el cargo de Revisor Fiscal deben cumplirse algunos requisitos legales como el hecho de no estar ligado de manera consanguínea o civil con el gerente, o algún miembro de

la administración.

Hasta este momento no se había establecido que la Revisoría Fiscal era función privativa o recomendable para el contador juramentado. Todavía no se vislumbró que el contador era la persona más indicada para ejercer el cargo de la Revisoría Fiscal. En la práctica, los cargos de Contador, Revisor, Auditor, Contralor, etc., de las diferentes entidades, venían siendo ejercidas por personas de diferentes profesiones o especialidades.

La primera Ley que describió a cabalidad la Revisoría Fiscal fue la Ley 73 de 1935 la cual en su Artículo 6° dispuso que toda sociedad anónima tuviera necesariamente un Revisor Fiscal con las siguientes funciones:

- a) Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia y negocios de la compañía, así como comprobantes de las cuentas
- b) Verificar los arqueos de caja por lo menos una vez a la semana
- c) Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que ésta tenga bajo su custodia
- d) Cerciorarse que las operaciones que se ejecutan por cuenta de la compañía están conforme a los estatutos y con las condiciones de la Asamblea General y de la Junta Directiva;
- e) Dar oportunamente cuenta por escrito, a la Asamblea General de Accionistas, la Junta Directiva, y al Gerente las irregularidades que note en los actos de la compañía
- f) Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales
- g) Los demás que se le imponga a la Asamblea General de Accionistas, compatibles con las señaladas en los puntos anteriores.

Para darle fuerza a esta función del Revisor Fiscal, el Decreto N° 1946 de 1936, en su Artículo 1° ordenó que para practicar o renovar la inscripción de las sociedades anónimas, distintas de los bancos y compañías de seguros en el Registro Público de Comercio, era requisito esencial que en los documentos presentados a la respectiva Cámara de Comercio apareciera que la sociedad tiene un Revisor Fiscal, con su suplente, nombrado por la Asamblea General de accionistas.

Al ser este funcionario nombrado exclusivamente por la Asamblea General de Accionistas se

le dio una relativa independencia, la cual era indispensable para el fiel desempeño de sus funciones. Sin embargo, la descripción de sus funciones que hacía la ley 73 de 1935 señalan claramente que se estaba pensando en un empleado, con cierta autonomía, para salvaguardar los principales bienes de la compañía que en esa época eran las operaciones de efectivo en caja y para cuya función estipulaba que debería hacer arqueos semanales.

En 1941 la Superintendencia de Sociedades dictó la Resolución mediante la cual se reglamentaron las funciones de los Contadores Juramentados, quedando de la siguiente manera:

Son funciones de los Contadores Juramentados:

1. Revisar los balances y los libros de contabilidad de las sociedades anónimas o cualquier entidad oficial, cuando lo exija la Ley;
2. Desempeñar los cargos de liquidadores comerciales de las sociedades anónimas en liquidación o declaradas en quiebra;
3. Desempeñar las comisiones especiales que en casos particulares les encargue la Superintendencia de Sociedades Anónimas, dentro de su profesión y las atribuciones de esta entidad;
4. Servir de peritos oficiales en los casos que se requiera conocimientos técnicos especiales;
5. La Superintendencia por medio de resoluciones posteriores, señalará las demás funciones que sobre el ramo de sus conocimientos deban desempeñar los Contadores Juramentados y sobre los cuales su atestación haga Fe Pública, como verificaciones de cifras en las declaraciones de impuestos, confesión de balances, liquidación de sucesiones en los casos en que el nombramiento corresponda al funcionario o juez, o así lo acuerden las partes;
6. Los Contadores Juramentados podrán dar certificaciones, atestaciones, etc., sobre estados financieros, declaraciones de impuestos, balances, etc. Los Contadores Juramentados están en capacidad de confeccionar estudios y prospectos técnicos comerciales sobre organización de compañías y sobre técnica de contabilidad de las mismas.

Al definir estas funciones las autoridades definen también que los Contadores Juramentados serán tomados en cuenta para los cargos de Revisores Fiscales de las Sociedades Anónimas.

La normatividad vigente que reglamenta la actuación del Revisor Fiscal es el Decreto-Ley 410 de 1971. Y comprende los artículos del 203 al 217 del Nuevo código de Comercio, que básicamente lo que hizo fue recopilar toda la normativa existente sobre la materia.

Como se puede observar, desarrollar y reglamentar la figura de la Revisoría Fiscal ha sido un camino largo en el tiempo y un trabajo jurídico difícil. Sin embargo no se ha podido compilar en un solo documento legal que reglamente todos sus aspectos jurídicos, técnicos y conceptuales que la hagan entendible y manejable para todos los usuarios de esta valiosa figura de fiscalización.

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

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

La Revisoría Fiscal tiene como base la combinación de dos ideologías: la escuela latina y la escuela anglosajona que la hacen una actividad que comprende los rubros públicos y privados.

De acuerdo con la obra de Pinilla, D. y Chavarro, J. (2010) las describe de la siguiente manera:

### **Escuela latina**

La ejecución del control latino deriva del poder del Estado, y está investida de autoridad y ejercicio de potestad de censura, hecho que lo tipifica como una escuela autoritaria, con objetivos básicos de vigilancia y castigo.

### **Escuela anglosajona**

El modelo anglosajón de control, ha tenido como fin principal la protección del interés privado, puesto que en delegación de los propietarios, se ocupa de la inspección y vigilancia de la gestión de los administradores. Este seguimiento de las operaciones se desarrolla básicamente aplicando técnicas de auditoria, cuyo principal objetivo es la detección de irregularidades en la gestión administrativa.

### **2.3 Marco conceptual y normativo de la Revisoría Fiscal**

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

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

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

La institución de la Revisoría Fiscal es un apoyo de vital importancia para las entidades que ejercen la inspección, vigilancia y/o control de las sociedades mercantiles; sus funciones le han sido asignadas por mandato legal, tales como las de velar por el cumplimiento de las leyes y acuerdos entre los particulares (Estatutos Sociales y decisiones de los Órganos de

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

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

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

La Revisoría Fiscal ejerce cuatro tipos de controles según Pinilla, D. y Chavarro, J. (2010):

- ✓ Control integral
- ✓ Control preventivo
- ✓ Control permanente
- ✓ Control independiente

Los primeros tres tipos de control organizacional, hacen parte del diseño de los sistemas

de control interno, bajo la responsabilidad directa de la administración en línea de las organizaciones. El Revisor Fiscal lo que hace es evaluar críticamente los procesos de control integral, preventivo y permanente, en forma independiente de la administración y de los procesos operativos, con el objeto de asegurar los resultados esperados.

Mientras el personal de línea de las organizaciones hace control directo a los procesos administrativos y operativos, el Revisor Fiscal evalúa los sistemas de control en funcionamiento, desde una posición independiente de las operaciones y de la administración. A esto es a lo que se le denomina: Metacontrol organizacional. Sin embargo, para validar la efectividad de los sistemas de control, el Revisor Fiscal, debe realizar pruebas de calidad y de legalidad de los procesos operativos, en tiempo real, con base en parámetros de medición, a nivel de: legalidad, economía, eficiencia y efectividad de las operaciones, haciendo énfasis en las áreas sobre las cuales debe emitir los informes.

Esto implica que la Revisoría Fiscal sea una figura de naturaleza administrativa, evidentemente respaldada por la norma jurídica. La Revisoría Fiscal fue creada por ley de la República para cumplir una misión de naturaleza administrativa.

## **Control integral**

El concepto de control integral, en las organizaciones, se refiere al control de toda la organización, sin límites de acceso a los sistemas de planeación, organización, operativos, de información y de comunicación, en la perspectiva de lograr una organización transparente frente a todos los intereses internos y externos. Esto implica que el Revisor Fiscal debe gozar de una amplia cultura jurídica, económica, administrativa, financiera y tributaria que le permita evaluar toda la organización y estar en condiciones de identificar el mapa potencial de riesgos y el sistema de control interno asociado que asegure una gestión integral de calidad.

La Revisoría Fiscal se ejerce comparando el sistema de control interno que está operando en la entidad fiscalizada frente a los modelos de control reconocidos por la comunidad administrativa internacional. Se entiende que si el sistema de control interno evaluado es confiable, también lo serán los procesos y la información emitida por la entidad.

La empresa se debe evaluar como un todo, es decir, como un sistema conformado por muchas partes interrelacionadas con un objetivo común.

Para que el Revisor Fiscal afiance el control integral de la empresa, debe:

- Ser Contador Público, en los términos de la Ley, con amplios conocimientos, habilidades y experiencia en trabajos de fiscalización, lo mismo que destacarse en la sustentación apropiada de temas administrativos, financieros, tributarios, económicos y jurídicos.
- Cuando el tamaño de la empresa lo requiera, conformar un equipo de trabajo multidisciplinario suficiente para mantener el control integral y acorde con la responsabilidad y los conocimientos especializados que necesite el tipo de Organización.
- Con base en una metodología y su juicio profesional, mantener un estricto control de mayor a menor criticidad, de: procesos del negocio, riesgos de los procesos, controles de los riesgos y riesgo residual. Esto con el fin de priorizar su trabajo de control integral.
- Facilitar el cubrimiento integral y oportuno de la evaluación del sistema de control interno, por medio de la sistematización de los procesos de la Revisoría Fiscal, esto significa que debe diseñar y desarrollar un Software especializado de control integral, con base en la filosofía de la Revisoría Fiscal. Lo anterior porque bajo el concepto de control integral, el análisis crítico de los controles de los procesos y las pruebas de esos controles, se realizarán a toda una población y no sólo a una muestra seleccionada. La selección de una muestra será la excepción, de ahí la importancia de la sistematización del proceso de Revisoría Fiscal.

El control integral debe quedar claramente estipulado en el contrato y/o funciones de la Revisoría Fiscal, así como la disponibilidad sin restricciones por parte del fiscalizado de todo lo que solicite el Revisor de la Empresa, para conocer, ejecutar pruebas, analizar críticamente y pronunciarse sobre el sistema de control interno

## **Control preventivo**

Este es el concepto de control medular, en el que se basa la Revisoría Fiscal y sobre el que está montada toda la filosofía del Modelo de control integral. La Revisoría Fiscal se justifica en las organizaciones, en la medida en que su máxima preocupación es asegurar la prevención del riesgo y para ello se apoya en el sistema de control interno.

La Revisoría Fiscal no ejerce el control preventivo, esa es responsabilidad de la administración, sino que evalúa sistemática y permanentemente el sistema de control interno para asegurar la prevención del riesgo. Es en este sentido, en el que se utiliza el concepto de control preventivo, para la práctica profesional de la Revisoría Fiscal.

El sistema de control interno se define con base en un análisis de riesgos y contempla una serie de elementos de naturaleza preventiva, tales como: la planeación estratégica, la estructura administrativa definida de acuerdo con las necesidades reales de la organización, el talento humano competente, los manuales de funciones y procedimientos diseñados a la medida, el diseño de la papelería, los sistemas de información y comunicación confiables y el sistema de monitoreo permanente.

El Revisor Fiscal lo que hace, para cumplir la misión de control preventivo, es evaluar crítica y oportunamente y en forma integral y permanente, el sistema de control interno, el cual es definido y operado bajo la responsabilidad de la administración.

De acuerdo con el propósito de la administración, los controles se clasifican en preventivos, detectivos y correctivos.

- Un control preventivo implica tomar medidas para evitar que se materialicen los riesgos potenciales. Por ejemplo: la contratación de pólizas de manejo, la capacitación del personal y la actualización de manuales, entre otros.
- Un control detectivo permite identificar errores, fraudes o ineficiencias, en los procesos operativos o decisionales, los cuales deben ser corregidos oportunamente por la administración. Por ejemplo, la verificación del cumplimiento de normas legales, la revisión de los procesos de facturación y las conciliaciones de cuentas bancarias, entre otros.

- Un control correctivo opera cuando se detectan los errores o incorrecciones en los procesos empresariales. Por ejemplo: la corrección de una declaración de renta debido a la equivocación en el cálculo del impuesto, la corrección de un asiento contable por haber tomado erróneamente los datos de los documentos fuente y la corrección de una nómina por errores en el cálculo de las horas extras, entre otros.

Estos tres tipos de control están involucrados en el proceso administrativo y deben diseñarse de acuerdo con estudios analíticos de costo/beneficio y costo/efectividad. No obstante, con el fin de establecer claramente el campo de acción de la Revisoría Fiscal y de que su función sea coherente con la oportunidad en la acción administrativa, es indispensable que oriente sus esfuerzos a la prevención de los riesgos.

Para que el trabajo de la Revisoría Fiscal sea proactivo, deberá ser riguroso y crítico en el análisis de los riesgos y en la evaluación del sistema de control interno. Para esto, parte del análisis de los elementos de naturaleza preventiva contemplados en el sistema de control interno, los cuales definió la administración para asegurar el logro de los siguientes objetivos:

- Cultura de control organizacional. La Revisoría Fiscal debe familiarizarse con la cultura de control organizacional y proponerse su mejoramiento continuo, construyendo cultura de control integral permanente.
- Planeación estratégica: Definición de la visión, misión, objetivos, estrategias, políticas, presupuestos y procedimientos de la organización, en perspectiva de largo plazo.
- Estructura administrativa: Diseño a la medida de una estructura administrativa que responda a las necesidades del contexto nacional e internacional.
- Talento humano: Contratación de recurso humano competente como medida de control preventivo para asegurar el cumplimiento de los objetivos de las organizaciones.
- Funciones y Procedimientos: Definición de las funciones y de los correspondientes procedimientos administrativos, operativos y de control, debidamente documentados.

- Sistema de seguridad total. Definición del sistema de seguridad de toda la organización apoyado en las pólizas de seguro que ofrecen las aseguradoras.
- Sistemas de Información y comunicación: Diseño y desarrollo de los sistemas de información y comunicación de las organizaciones.
- Monitoreo: Diseño e implantación de un modelo de monitoreo permanente al sistema de control interno, con el objeto de asegurar su mejoramiento continuo.

Queda claro entonces, que el campo de acción prioritario de la Revisoría Fiscal está en los controles preventivos y detectivos, pero nunca los correctivos. Esta labor le corresponde a la administración, en sus diferentes instancias de decisión y operación. No es que el Revisor Fiscal ejecute controles sino que los evalúa. La ejecución de los controles le corresponde a la administración en cabeza del personal de línea de la organización.

### **Control permanente.**

La práctica de la Revisoría Fiscal debe ejercerse con sentido permanente. Aquí no se aceptan las visitas periódicas ni las pruebas selectivas exclusivamente, es necesario asegurar el control integral permanente y la evaluación de los procesos de la organización, en tiempo real, para que puedan tener un contenido de control preventivo. El concepto de control permanente, asegura que el Revisor Fiscal se concentre en la problemática de la organización y esté en condiciones de asesorar a la administración oportunamente en el cumplimiento de sus objetivos. De esta manera, se podrá ejercer una representación del Estado, los dueños y la comunidad en general, más efectiva, confiable y ética.

El trabajo de la Revisoría Fiscal exige un conocimiento detallado de la compañía, del entorno en que se mueve, los segmentos del mercado a los que está dirigido, los productos y/o servicios que ofrece, los clientes actuales y potenciales, las estrategias y procesos del negocio y claro está, los riesgos a los que está expuesta y su sistema de control interno. Por lo anterior, el perfil profesional que debe poseer el Revisor Fiscal, debe hacerlo notar ante

el gerente de la compañía, principalmente como experto en control organizacional, quien puede defender y argumentar con propiedad su opinión sobre el modelo de negocio del cliente, asesorarlo profesionalmente en el logro de sus objetivos y asegurar la continuidad de la empresa.

Así como cuando nace una nueva empresa y su gerente plantea su misión, visión, objetivos, estrategias, factores críticos de éxito y riesgos, entre otros, del mismo modo debe hacer este ejercicio el Revisor Fiscal, para que luego, sumando su conocimiento y experiencia, pueda llegar a un punto de vista y juicio profesional independiente, que le permita dar un aporte con valor agregado que sea de buen recibo por el fiscalizado. Este ejercicio es el que le permitirá al Revisor Fiscal, más adelante, clasificar por orden de importancia los procesos y los riesgos del negocio, los cuales debe monitorear permanentemente y en ese orden, analizar el sistema de control interno establecido por la organización para administrar esos riesgos.

### **Control independiente**

Este concepto de control es vital en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, porque es necesario demostrar la plena independencia mental para poder dar Fe Pública sobre la situación financiera de la organización. De ahí que sea necesario establecer con suficiente claridad, la filosofía de la Revisoría Fiscal, en materia de independencia de las decisiones administrativas y de los procesos operativos de la entidad fiscalizada.

Por otra parte, debe entenderse que el Revisor Fiscal no puede hacer paralelismo gerencial. Debe limitarse a evaluar y a formular recomendaciones sobre los problemas de control identificados para que la gerencia adopte los correctivos oportunamente. De no tenerse en cuenta las recomendaciones de la Revisoría Fiscal, deberá ponerse en conocimiento de la Junta directiva el hecho. Si la Junta directiva hace caso omiso también, la Revisoría Fiscal deberá convocar inmediatamente a la Asamblea general de socios, con el objeto de exponer los problemas de control y sus impactos económicos y sociales. En el evento de que la asamblea general se muestre indiferente frente a las inquietudes de la Revisoría Fiscal, deberá ponerse en conocimiento, el hecho, ante los entes de control y vigilancia del Estado,

en cumplimiento del mandato de la Ley.

El trabajo de fiscalización debe ser dirigido por el Revisor Fiscal con absoluta objetividad, independencia e imparcialidad. Su rectitud y honestidad deben ser evidentes, comprobables y mantenidas durante toda su relación de trabajo con los diferentes mandos de la organización. No debe dar ningún motivo para dudar o mostrar debilidad ante cualquier situación irregular que detecte en su trabajo y que de acuerdo con la evidencia, ameriten desde advertir a la Administración sobre alguna inconsistencia que incida en la confiabilidad de la información, hasta la emisión de una opinión adversa con copia a los Organismos de control del Estado.

El Revisor Fiscal, luego de formular por escrito sus observaciones, obtendrá en un tiempo razonable y también por escrito, el plan de acción o los descargos y aclaraciones respectivos, si es que no comparten la opinión. Si en definitiva el Revisor Fiscal sigue convencido de la opinión emitida, deberá proceder de conformidad con su investidura, transmitiendo su informe al nivel superior respectivo, interno o externo de la empresa, para que el acto administrativo sea enmendado de acuerdo a como se ha establecido en las normas o en las mejores prácticas empresariales.

## **2.4 Principales derechos, obligaciones y funciones del Revisor Fiscal**

La Revisoría Fiscal, así como la profesión contable en Colombia, se encuentra perfectamente regulada y vigilada por las leyes y reglamentos nacionales, como lo describe la reglamentaria de la profesión del Contador Público en Colombia en su Artículo 14; que habla sobre la vigilancia y dirección de la profesión, así como de los órganos de la misma.

Se consideran como órganos de la profesión:

- 1.- La Junta Central de Contadores.
- 2.- El Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

El segundo, en su publicación de orientación profesional, describe los derechos y obligaciones del Revisor Fiscal de la siguiente manera:

Para el cumplimiento de sus funciones en armonía con el marco conceptual, el Revisor Fiscal tiene por ministerio de la ley, los siguientes derechos y facultades:

**Derechos:**

- I. Inspeccionar en cualquier tiempo los libros de contabilidad, libros de actas, correspondencia, comprobantes de contabilidad, soportes de las cuentas y demás papeles de la sociedad
- II. Examinar, sin restricción alguna, las operaciones y sus resultados, los bienes, derechos, obligaciones y documentos del ente económico, pudiendo utilizar todo tipo de procedimientos y tecnologías de fiscalización.
- III. Obtener respuesta de los requerimientos de información internos y externos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
- IV. Apoyarse para sus dictámenes y atestaciones además de la propia evidencia, en aquella proveniente de terceros y/o especialistas en la materia, previa valoración de la idoneidad de los mismos.
- V. Convocar a los correspondientes órganos del ente económico e incluir en el orden del día, la presentación de los informes de la Revisoría Fiscal.
- VI. Intervenir en las asambleas, o en las juntas directivas o consejos de administración, participando en sus deliberaciones sin derecho a voto, en los casos que sea citado.
- VII. Ser informado de oficio por la administración de cualquier suceso, proyecto o decisión, que pueda afectar significativamente el funcionamiento de la entidad.
- VIII. Tener conocimiento directo de todo reparo u observación formulados sobre su desempeño.
- IX. Ser informado por escrito, por la administración del ente, con la debida oportunidad de los vencimientos de presentación de información que deba ser atestada o dictaminada por él, en especial la relacionada con aspectos tributarios.
- X. Disponer de los recursos económicos y la infraestructura necesaria para el desempeño de sus funciones.
- XI. Tratándose de la Revisoría Fiscal de una entidad matriz o controlante y para el solo propósito de emitir informes consolidados, instruir a la Revisoría Fiscal de las subordinadas, sobre la forma como habrán de coordinar sus trabajos. También podrá en este caso, con el mismo propósito, practicar los procedimientos, incluida la consulta de la documentación, que sean necesarios para cerciorarse del

alcance y calidad de las labores realizadas por la Revisoría Fiscal de las subordinadas.

- XII. Instruir a la administración sobre aspectos inherentes al control y vigilancia de los recursos y bienes del ente económico, o sobre cualquier otra materia que considere pertinente.
- XIII. Evaluar la gestión administrativa y las conductas de los administradores pronunciándose con destino a la Asamblea o máximo órgano o ante las autoridades competentes, según los casos, cuando éstas no se ajusten a buenas prácticas empresariales, o a las normas legales.
- XIV. Llamar la atención a los administradores (Junta Directiva, Presidente, Gerente, Subgerentes, etc.), cuando éstos no cumplan con su deber.
- XV. Presentar renuncia de su cargo, cuando el ente contratante no cumpla con sus obligaciones, en especial aquellas de contenido económico.
- XVI. Exigir la inscripción de su nombramiento o remoción o retiro y actualizar el registro respectivo, conforme a las disposiciones legales.

#### **Deberes:**

Del análisis de la normatividad aplicable se pueden establecer deberes a cargo del ejercicio de la Revisoría Fiscal:

- I. Planear, dirigir, ejecutar, supervisar, ajustar, documentar y concluir las acciones de fiscalización que requiere el cumplimiento de sus funciones.
- II. Emitir en forma oportuna, clara, completa, inequívoca y fundada, los informes que le corresponden y efectuar acciones de seguimiento sobre los mismos. La Revisoría Fiscal deberá pronunciarse siempre en forma independiente, utilizando la redacción que juzgue adecuada. No podrá predeterminársele el texto de sus informes ni atribuírsele afirmaciones implícitas.
- III. Abstenerse de divulgar los hechos que conozca en ejercicio de sus funciones.
- IV. Colaborar con las entidades gubernamentales conforme a las disposiciones legales.
- V. Actuar con sujeción a las normas propias de la Revisoría Fiscal.
- VI. Vigilar que al interior del ente fiscalizado no se permita, tolere o fomente el ejercicio ilegal de las profesiones.

- VII. Avisar por escrito a quien sea competente para solucionar la situación, de cualquier evento que le impida el ejercicio del cargo.
- VIII. Hacer entrega del cargo al sucesor e informarle con la amplitud suficiente para que éste pueda continuar sin interrupción con las funciones. Así mismo, rendir los informes que correspondan sobre las actuaciones cumplidas hasta la fecha de retiro.
- IX. Informar a la Junta Central de Contadores cuando el Revisor Fiscal saliente no respete el principio de colaborar con la entrega de su cargo.
- X. Informar a la Asamblea, Junta General de Socios o máximo órgano sobre las irregularidades, deficiencias o aciertos en la gestión administrativa

Los reglamentos que le otorgan importancia a la Revisoría Fiscal y como tal al revisor, así como la descripción de sus funciones, son bastas y muy específicas, dependiendo del giro de la sociedad en la que se encuentre desarrollando su profesión, es por eso importante resaltar que la legislación colombiana en este aspecto es muy detallada y clara en cuanto a las obligaciones que debe llevar a cabo el Revisor Fiscal.

De conformidad con lo establecido en los artículos 207 y 209 del Código de Comercio, las principales funciones de la Revisoría Fiscal son:

- I. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva;  
  
Ello conlleva el seguimiento y análisis sobre las transacciones que realiza la sociedad, dentro del ámbito de su competencia profesional asegurándose que cumplan con las normas estatutarias y las decisiones de los órganos societarios competentes.
- II. 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;

Lo anterior implica que el Revisor Fiscal presente por escrito y ante quien ostente legalmente la facultad para adoptar las decisiones preventivas o correctivas que sean del caso, evaluaciones y recomendaciones encaminadas a evitar que los administradores u otros funcionarios del ente fiscalizado incurran o persistan en actos irregulares, ilícitos o que contraríen las órdenes de los órganos sociales superiores. Para cumplir con tal fin, sus informes, recomendaciones y actuaciones en general deben realizarse oportunamente.

A manera de ejemplo, entre las irregularidades que deben denunciarse, se encuentran las siguientes:

- a. Abusos de sus órganos de dirección o administración, que impliquen desconocimiento de los derechos de los asociados o violación grave o reiterada de las normas legales o estatutarias;
- b. Suministro al público, a la Superintendencia o a cualquier organismo estatal, de información que no se ajuste a la realidad;
- c. No llevar contabilidad o los libros de acuerdo con la ley o con los principios contables generalmente aceptados;
- d. Realización de operaciones no comprendidas en su objeto social.

- III. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección, vigilancia o control de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados;

Este deber de colaboración tiene su fundamento en la importancia de las funciones asignadas al Revisor Fiscal, las cuales trascienden el ámbito privado y el mero interés de la persona jurídica y sus asociados, teniendo relevancia en el ámbito social e incidencia en el orden público económico, especialmente para el caso de las entidades vigiladas o controladas por esta Superintendencia. En desarrollo de lo anterior, le corresponde al Revisor Fiscal dar su apoyo a las entidades de supervisión, cuando éstas lo requieran, dentro del ámbito de su competencia, en la forma y con la oportunidad que le sea requerido.

- IV. Velar porque se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque

se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.

Esta función obliga a la verificación respecto de los criterios y procedimientos utilizados para llevar la contabilidad de la sociedad; la inspección sobre el manejo de libros de contabilidad, los libros de actas, los documentos contables y archivos relacionados, para asegurarse que los registros hechos sean correctos y cumplan todos los requisitos establecidos por las normas aplicables, de manera que pueda verificar que se conservan adecuadamente los documentos de soporte de los hechos económicos, de los derechos y de las obligaciones de la empresa, los cuales constituyen fundamento de la información contable de la misma.

- V. 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.

Para cumplir en forma adecuada esta función, el Revisor Fiscal debe comprobar que existen y son adecuadas las medidas de control para la protección del patrimonio social, con el propósito de verificar su conservación y mantenimiento, mediante comprobaciones periódicas respecto de la existencia de los activos, así como de su debida protección, capacidad de uso o recuperación, incluyendo en su análisis no sólo factores físicos sino también jurídicos y económicos.

- VI. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales. Como resultado de la gestión realizada, de conformidad con la función mencionada en el numeral anterior, en ejercicio de esta función, cuando el Revisor Fiscal encuentre deficiencias en cuanto a las medidas seguidas por la Administración para el manejo y control de los bienes sociales, debe hacer las recomendaciones que resulten pertinentes para mejorar la efectividad y eficacia del control sobre los bienes y valores sociales, sus métodos y procedimientos. Adicionalmente, deberá hacer seguimiento respecto de la valoración y medidas adoptadas por parte de los administradores frente a estas recomendaciones, de lo cual deberá dejar constancia por escrito.

- VII. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.

Esta función conlleva la expresión del juicio profesional del Revisor Fiscal sobre la razonabilidad de los estados financieros. Es preciso anotar que para cumplir cabalmente con esta labor, el Revisor Fiscal debe gozar de plena independencia, garantizando la imparcialidad y objetividad de su juicio.

- VIII. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.

- XI. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.

En relación con la posibilidad de otorgar al Revisor Fiscal atribuciones adicionales a las indicadas anteriormente, es pertinente señalar que en todo caso éstas deben ser acordes con la naturaleza de su función y preservar su independencia, objetividad e imparcialidad, evitando situaciones que puedan dar lugar a conflictos de interés.

- XII. Verificar 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.

En su análisis el Revisor Fiscal debe evaluar si el sistema de control interno de la entidad fiscalizada, promueve la eficiencia de la misma, reduce los riesgos de pérdidas de activos operacionales y financieros; propicia la preparación y difusión de información financiera de alta calidad, que muestre los resultados de la administración de los recursos del ente económico y los riesgos relevantes que la afectan, en forma tal que resulte útil para los usuarios de dicha información cuando tomen sus decisiones económicas.

## **2.5 Designación del Revisor Fiscal**

De acuerdo a la normatividad comercial vigente en Colombia y a la Ley 43 de 1990 deben tener Revisor Fiscal:

- ✓ Las sociedades por acciones;

- ✓ Las sucursales de compañías extranjeras; (quien será persona natural con residencia permanente en Colombia)
- ✓ Las sociedades en las que por ley o por los estatutos de 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 y
- ✓ Las sociedades comerciales de cualquier índole cuyos activos brutos a diciembre 31 del año anterior a la reunión ordinaria de sus propietarios sean iguales o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o sus ingresos brutos durante ese mismo año sean iguales o superiores a tres mil salarios mínimos vigentes.
- ✓ De acuerdo con el artículo 79 del estatuto orgánico del sistema financiero, toda entidad de desarrollo regional deberá tener un Revisor Fiscal, quien cumplirá las funciones previstas en el libro segundo, título I, capítulo VIII del Código de Comercio y se sujetará a lo allí dispuesto, sin perjuicio de lo prescrito en otras normas.
- ✓ En las Sociedades en comandita simple las facultades de inspección y vigilancia interna de la sociedad serán ejercidas por los comanditarios, sin perjuicio de que puedan designar un Revisor Fiscal, cuando la mayoría de ellos así lo decida. (Art. 339 Código de Comercio)

Según el artículo 204 del código de comercio, las empresas que estén obligadas a tener Revisor Fiscal o que no estén obligadas por ley, pero que estatutariamente deciden optar por esta figura, debe ser elegido por la asamblea o junta de socios.

La elección de Revisor Fiscal se hace por mayoría absoluta de la Asamblea de la junta de socios en las Sociedades Anónimas. En las comanditarias por acciones, el Revisor Fiscal será elegido por la mayoría de los votos de los socios comanditarios. En las sucursales de sociedades extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo con los estatutos. En las sociedades donde funcione Junta Directiva el período del Revisor Fiscal será igual al de aquella, pero en el caso podrá ser removido en cualquier tiempo, con el voto de la mitad más uno de las acciones presentes en la reunión.

Esta forma de elección puede variar en las entidades con regímenes especiales tales como Banco Popular en la cual el Revisor Fiscal será elegido por la asamblea general de accionistas, de una terna presentada por el Gobierno Nacional. El período del Revisor Fiscal será de dos

años, y su elección se verificará en la primera reunión anual de la asamblea general ordinaria correspondiente. En todas las entidades financieras con participación oficial, la designación del Revisor Fiscal estará a cargo de la asamblea general de accionistas. En las entidades que sean o estén sometidas al régimen de empresa industrial y comercial del Estado, en que las funciones de la asamblea general de accionistas las cumpla la junta o el consejo directivo, la designación del revisor corresponderá al Gobierno Nacional, a través del Presidente de la República y el Ministro de Hacienda y Crédito Público.

## **2.6 Papeles de trabajo del Revisor Fiscal**

Ya que la actuación del Revisor Fiscal en un ente económico varía dependiendo el giro de la misma y como se ha leído en capítulos anteriores, él debe realizar los sistemas y papeles de trabajo que más se adecuen a sus actividades y evaluaciones a realizar.

En la evaluación en cuanto a papeles de trabajo de auditoria se refiere deberá apegarse a las normas correspondientes.

Los papeles de trabajo les permiten tanto al Auditor como al Revisor Fiscal dejar constancia de los procedimientos por él seguidos, de las comprobaciones y de la información obtenida.

Los objetivos de los papeles de trabajo para el Contador Público que efectúe la Auditoría de estados financieros pueden ser relacionados así:

- Proporcionar evidencia del trabajo realizado y de los resultados obtenidos en dicho trabajo.

- Suministrar la base para los informes y opiniones del Auditor Independiente o del Revisor Fiscal.
- Constituir una fuente de información concerniente a detalles de saldo de cuentas, rubros de los estados financieros y otros datos obtenidos en relación con el examen o para efectos posteriores a la realización del mismo, como futuras Auditorías.
- Facilitar los medios para una revisión de los Supervisores, Jefes, organismos gubernamentales u otros Contadores que determinen la suficiencia y efectividad del trabajo realizado y las bases que respaldan las conclusiones expresadas, probar a la vez que el trabajo se realizó con calidad profesional.
- Ayudar al Auditor o Revisor Fiscal a la conducción de su trabajo.

La Revisoría Fiscal, tiene características de prevención, oportunidad, permanencia, inspección total y evaluación posterior; lo que indica que su labor es previa, durante el proceso de los negocios y posterior en la evaluación de resultados, con un mayor alcance organizacional y de apoyo empresarial, ya que su función no se limita a la auditoria sino simplemente complementa su acción, el Revisor Fiscal debe preparar su informe y evaluaciones como parte del producto final de su función y como tal como parte de sus papeles de trabajo.

La Revisoría Fiscal se requiere para dictaminar los estados financieros; informar a la asamblea general o junta de socios sobre el actuar de los administradores; la contabilidad, sus soportes y registro; el cumplimiento legal de la empresa en sus negocios no solo de la regulaciones comerciales, sino laborales, fiscales y demás; lo adecuado del control interno y dentro de este la administración de los riesgos, conservación y custodia de los bienes de la sociedad y de terceros; el aseguramiento de los tributos al estado y de la información que este o sus organismos de vigilancia y control requieran. El incumplimiento de su labor tiene connotación social y pública, lo que concluye en el tema de responsabilidad social del ejercicio profesional.

El actual dictamen o informe de la Revisoría Fiscal que se viene manejando corresponde a un estándar del Instituto Americano de certificación de contadores públicos del año 1988, establecido y adoptado por la profesión contable a través del tiempo; este documento tiene un contenido adoptado del dictamen financiero de la auditoria, enseguida su integración:

1. Fecha del dictamen

El informe debe ser elaborado mínimo quince días antes a la reunión de asamblea junto con los documentos indicados tales como: los libros y demás comprobantes exigidos por la ley, deberán ponerse a disposición de los accionistas o socios en las oficinas de la administración, durante los quince días hábiles que precedan a la reunión de la asamblea. Debe considerar en su informe cualquier situación o transacción que ocurra entre el cierre del periodo contable de los estados financieros y la fecha de emisión del informe, que pueda afectar sustancialmente el contenido y examen de estos, o que sea importante poner en conocimiento a los usuarios de la información aunque no afecte el periodo examinado.

## 2. Destinatario del dictamen

Es dirigido a los accionistas o socios, quienes tienen la potestad legal para designar al Revisor Fiscal.

## 3. Identificación de los estados financieros

En el primer párrafo del dictamen se hace una expresión respecto al alcance de las pruebas: “He examinado el balance general de la compañía ‘x’ al 31 de diciembre del año ‘XX’ y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio, cambios en la situación financiera y flujo de efectivo por el año terminado en esa fecha”.

Aquí debemos tener en cuenta que los estados financieros a que hace referencia la Revisoría Fiscal en su dictamen son los de propósito general establecido en el art. 21 del D.2649/93 los cuales incluyen los estados financieros básicos y los estados financieros consolidados; por lo cual se asevera que en su labor examinó todos los anteriores y por lo cual tiene fundamentación suficiente para dar una opinión respecto a ellos.

## 4. Alcance de las pruebas de auditoría

En el mismo párrafo se incluye una segunda parte, en la cual se declara que el examen se realiza conforme a las “normas de auditoría generalmente aceptadas”.

Adicional a esto, la ley colombiana establece que debe cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad, se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva; esto indica que la labor debe incluir una revisión y verificación de todas las operaciones que la empresa realice en cumplimiento de su objeto.

Luego el Revisor Fiscal debe aludir con suficiencia en su informe si aplicó estos procedimientos, o cuales otros, de tal manera que no deje duda sobre su diligencia profesional en la intervención y fiscalización. Si utiliza el término auditoría deberá definir en qué sentido debe entenderse, para evitar equivocaciones respecto de su alcance y aplicación de pruebas o procedimientos.

#### 5. Opinión del Contador Público como Revisor Fiscal

El segundo párrafo del dictamen profesional, incluye las aseveraciones solicitadas en el Art. 208 numerales 3, 4 y 5 respecto a la forma como se lleva la contabilidad, el cumplimiento de las regulaciones en la materia, la observancia de los estatutos y decisiones de los órganos de dirección; y sobre la fidelidad de la información financiera.

En este apartado, la Revisoría Fiscal emite su opinión que puede ser sin salvedades, con salvedades, negativa, con sujeciones o abstenerse de opinar.

La Ley establece que la Revisoría Fiscal debe conceptuar si el balance en su opinión presenta en forma fidedigna y de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la situación financiera de la empresa al terminar el periodo revisado y que el estado de ganancias y pérdidas refleja el resultado de las operaciones en dicho periodo, y hará las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

Lo que indica que la Revisoría Fiscal no puede establecer que existe razonabilidad, pues su opinión considera certeza, confianza, verdad y seguridad de los estados financieros, en caso de prueba contraria, se puede considerar delito por falsedades en documento privado, con consecuencias penales, civiles, de responsabilidad, administrativas y disciplinarias.

#### 6. Informe relativo a la administración

Finalmente en Colombia se ha introducido al informe estándar del Instituto Americano de certificación de contadores públicos, un párrafo para dar cumplimiento al Art. 209 del Código de comercio, en el cual se hace un informe sobre las actuaciones de los administradores de la sociedad, correspondencia, comprobantes de cuentas, libros oficiales y da un concepto sobre lo adecuado del Control Interno.

Es claro que la legislación estableció esta parte como un informe propiamente dicho y dirigido a la asamblea general o junta de socios, lo que indica que el revisor debe presentar dos

documentos diferentes: el primero un dictamen sobre los estados financieros, y el segundo un informe a la asamblea general o junta de socios.

### **3. EL REVISOR FISCAL EN MÉXICO**

#### **3.1 Propuesta para incluir las funciones del revisor fiscal en México**

A lo largo de dos capítulos, se ha podido comprender que el Contador Público o Licenciado en Contaduría, cuenta con distintos escenarios para desenvolverse y que pueden ir variando dependiendo del territorio, o del mismo ente donde se desempeñe, por lo cual podemos definir que el perfil del contador tendrá facetas, obligaciones y responsabilidades distintas, pero un mismo sentido de ética y responsabilidad.

Sin embargo al hablar de distintos países y de un mismo personaje, el cual es el caso del contador, podemos realizar un análisis de las oportunidades de acción del contador en México, y del contador en Colombia con el objetivo de conocer sus fuerzas y debilidades para posteriormente comparar y determinar qué cualidades pueden insertarse en el papel que juega el contador como personaje de control y vigilancia en una empresa, pero sobre todo como

responsable social al ser vocero de información financiera, contable, fiscal, etc., y que es importante para los usuarios, propietarios o sociedad en general.

El Revisor Fiscal en Colombia sería el máximo exponente de la ciencia contable en ese país, ya que engloba una preparación tan específica en cuanto a conocimientos, técnicas y autoridad que lo coloca en una escala muy alta dentro de la profesión y que lo determina como personaje de confianza total al ejercer vigilancia de todas y cada una de las áreas del ente, de manera preventiva y permanente, dando como resultado una opinión sobre la situación de la empresa, respaldada con la fe pública que le es otorgada por ocupar el puesto.

Su objetivo es brindar una opinión que ayude a mejorar la calidad y posición de la empresa, y a su vez informar al Estado de que dicho ente se encuentra dentro del marco o disposiciones legales en las cuales tenga que cumplir la sociedad.

Su autoridad comprende desde disponer en cualquier momento la información de cualquier área de la empresa, evaluar todo el universo y no sólo pruebas aleatorias, y emitir un dictamen con el cual informe de las actividades que realizó, los errores que detectó y a su vez corrigió, así como las sugerencias de crecimiento o cambio.

Cuando dichas sugerencias o solicitudes de cambio son fundamentales para el ente y no son escuchadas por el consejo de administración o junta de accionistas, el revisor fiscal podrá denunciar ante las autoridades competentes, la falta en la que se está incurriendo.

En México contamos con distintos personajes de control, como pudimos observar en el primer capítulo, las principales funciones del Contralor, el Auditor y el Comisario son puestos que desempeñan el control y la vigilancia en una empresa y que si bien no todos son puestos exclusivos de los profesionistas contables, son los que mejor reúnen el perfil para ocupar dichos cargos.

El Contralor define y crea sistemas o procedimientos que ayuden a cualquier organización a alcanzar sus metas, a través de un correcto control interno que promueva su desarrollo, manteniendo una constante comunicación con las diferentes áreas, estableciendo las políticas contables, controlando los proyectos de inversión y administrando los asuntos fiscales.

El Auditor, por su parte, realiza el examen crítico de los libros, registros, recursos, obligaciones, patrimonio y resultados de una entidad basada en normas técnicas y procedimientos, estas actividades son exclusivas del Contador, pues deberá contar con los conocimientos necesarios

en cuanto a las técnicas y normas internacionales de auditoría, así como de la mentalidad crítica e independiente necesaria para emitir a través de su dictamen la situación en la cual a su parecer y en base al examen y pruebas realizadas a las muestras de su alcance se encuentra la empresa.

El Comisario vigila todas las acciones que se realizan en la sociedad, debe solicitar mes a mes información a los administradores con los estados financieros y realizar el examen de las operaciones y evidencias comprobatorias en el grado y extensión que él determine o sea necesario, también realiza un dictamen y debe rendir anualmente ante la asamblea general un reporte sobre la veracidad y suficiencia de la información presentada por el consejo de administración. Sin embargo y a pesar de que las actividades son en su mayoría prácticas del mundo contable-financiero, cualquier profesionalista del área puede desempeñarlo.

Cada personaje tiene importancia, rango y nivel de responsabilidad, sin embargo, es importante destacar que hoy en día las empresas y el gobierno buscan profesionistas cada vez más preparados y enfocados en buscar el bienestar social y económico de sus entes.

El contador como toda profesión tienen un impacto importante en la sociedad ya que su trabajo está involucrado de manera íntima con sectores de producción que son fundamentales para cualquier aspecto de la vida cotidiana, él debe ser un personaje que cuente con la credibilidad y valor para dar su opinión a partir de un resultado, en este caso de los estados financieros, de la contabilidad, y de los procesos que se llevan al interior de la empresa para que labore, por tal motivo esto lo obliga a ser un ser ético y preparado, pues en él recae la responsabilidad de llevar por buen camino y en constante crecimiento una actividad determinada.

Conociendo el compromiso que el contador debe tomar, es importante conocer cuáles son sus áreas de oportunidad y qué características se pueden añadir, de tal manera que hagamos una profesión más integral para poder enfrentar los actuales cambios en materia fiscal, contable y financiera en nuestro país.

La propuesta se centra en conocer todos estos puestos y funciones que puede desempeñar el Licenciado en Contaduría o Contador Público y determinar si la figura del Revisor Fiscal se puede insertar dentro del esquema de la profesión contable en México.

Tabla 1  
Comparativo de Funciones que desempeñan los distintos profesionistas en materia contable

Actividades	México			Colombia
	Contralor	Auditor	Comisario	Revisor Fiscal
¿El puesto es exclusivo del Licenciado en Contaduría o Contador Público?	No	Si	No	Si
¿Informa a superiores (Junta Directiva, de accionistas, etc.)?	No	Si	Si	Si
¿Realiza pruebas aleatorias o totales?	Aleatorias	De acuerdo a su alcance pueden ser aleatorias o totales	Aleatorias	Totales
¿Mantiene comunicación con todas las áreas de la empresa?	Si	No	No	Si
¿Diseña sistemas para un mejor control?	Si	No	No	Si

¿Previene, detecta y corrige errores?	No	Detecta y Corrige	Detecta y Corrige	Previene, Detecta y Corrige
¿Se encuentra legislada o respaldada por la ley?	No	Si	Si	Si
¿Mantiene independencia mental?	No	Si	No	Si
¿Dictamina?	No	Si	Si	Si
¿Examina información financiera, administrativa y operativa?	Si	No (Dependiendo de la auditoría que se realice)	Si	Si
¿Cuenta con voz y voto ante una junta de accionistas?	No	No	Solo cuenta con voz	Si
¿Cuenta con fe pública?	No	No	No	Si
¿En caso de no ser escuchado, puede saltarse los niveles del organigrama?	No	No	No	Si

En la tabla 1 es posible visualizar de manera más sencilla las funciones que desempeñan cada uno de los personajes en cuestión, podemos determinar que todos tienen características similares, sin embargo en cualquiera de los rubros evaluados al menos uno difiere de todos los demás como es el caso del informe a la junta directiva, dictaminar, respaldo de ley, fe pública y libertad de saltar niveles del organigrama en caso de no ser escuchado; estas últimas dos son características especiales del revisor fiscal.

Es importante resaltar que todos estos puestos tienen en su esencia ser personajes de vigilancia y control, su objetivo es mantener en orden el desempeño en aspectos generales y específicos de la actividad de la empresa en la que se desarrollen, sin embargo no logran el control del 100% de las actividades del ente, como es el objetivo principal del Revisor Fiscal.

Nuestro país está atravesando por una etapa de cambios políticos, sociales y legislativos bastante amplios que obliga a los contadores a estar alerta y en constante actualización, en este sentido, las empresas deben contar con un personal que les garantice la estabilidad y mejora de su patrimonio sin salirse del esquema que las autoridades han impuesto en materia fiscal y financiera. Por este motivo es indispensable revisar desde sus cimientos a una empresa, conocer a fondo sus procedimientos, detectar sus puntos débiles y fortalecerlos para

mantener un control de las actividades, ya que si todas las partes que conforman la organización se encuentran funcionando correctamente, será mucho más sencillo adaptarse a los cambios de cualquier índole.

La inserción de un Revisor Fiscal en México tendría un impacto que brindaría la oportunidad de saber exactamente y sin errores no solo la situación general, sino específica de una empresa, evitando la generación de vicios al interior, mejorando sus sistemas y políticas, evaluando sus procesos administrativos, contables, financieros, verificando metas y objetivos, y mejorando la velocidad de crecimiento, pues él será el encargado de quitar del camino todos aquellos obstáculos que se presenten ya sea por error humano, o por omisión de reglamentos o leyes.

El Revisor Fiscal le daría una mayor proyección a la profesión contable de nuestro país, cuya función sería esencial para todo tipo de organizaciones tanto públicas como privadas en funciones de control y vigilancia, lo que abriría una rama más de especialización que tendría que ser tratada originalmente desde el ámbito académico y jurídico.

Así, el contador tendría una mayor responsabilidad no sólo legal, contable, financiera sino también social, pero sobre todo ética, empujándolo a ser un profesionista con mayor participación en los asuntos de importancia para la sociedad.

Un aspecto importante dentro de esta propuesta es que el contador tendría Fe Pública, pues actualmente en México ésta atribución es propia del Licenciado en Derecho y se le otorga a puestos como notarios, corredores públicos, oficiales del registro civil, funcionarios de la administración pública, entre otros. Por tal motivo, el aunar la Fe Pública al desempeño del contador sería una razón más para ocupar un lugar de alta confianza dentro de una empresa, adquiriendo mayor credibilidad en el ejercicio de su profesión.

Con esto no solo el revisor cumpliría con su labor hacia el estado, sino de manera directa con su labor social, al verificar que todo al interior de una empresa marche adecuadamente y cumpla con sus obligaciones en su totalidad.

### **3.2 Ventajas y desventajas de la inserción del revisor fiscal al perfil profesional del contador mexicano**

Al realizar una propuesta de esta magnitud tendríamos que evaluar cuáles son los pros y los contras de la inserción de este personaje de manera profesional, qué brindará a los profesionistas o estudiantes de la contaduría y qué repercusiones tendría para la sociedad.

Ventajas:

- ✓ Añadir un área más de especialización del Licenciado en Contaduría o Contador Público.
- ✓ Mayor campo de acción y oferta laboral.
- ✓ Al ser un experto en el giro de una empresa él puede evaluar los procesos no sólo administrativos y financieros, sino también los operativos y normativos, permitiendo supervisar integralmente al ente, conociendo todos y cada uno de ellos desde su inicio hasta su conclusión.
- ✓ Estimular la confianza de la sociedad a partir de la credibilidad del trabajo desarrollado.
- ✓ Comunicación más directa con los usuarios de la información como inversionistas, empleados, autoridades y la sociedad en general.

Desventajas:

- ✓ Al ser un experto en la materia es necesario contar con un mínimo de experiencia en el ramo de la industria para el cual se trabaja, teniendo así que el revisor fiscal única y exclusivamente puede trabajar en una sola rama de la industria.
- ✓ Adquirir la fe pública actualmente es un proceso extenso y se obtiene mediante examen y por elección del poder ejecutivo.

### **3.3 Ventajas y desventajas en el control y comunicación Estado – Empresa**

En cuanto a las ventajas y desventajas para el Estado y para la empresa podemos encontrar que mientras para el Estado es más beneficioso para la empresa no puede serlo tanto

Ventajas:

- ✓ El Estado contaría con una persona de mayor confianza, vigilando que la empresa cuente con todos los requisitos normativos y tributarios
- ✓ La empresa tendría un profesional capacitado para detectar en cualquier momento una anomalía en sus procesos y la resolvería
- ✓ Se pondrían en movimiento a todas las áreas de la empresa de modo que trabajen en conjunto y se vuelvan una unidad, evitando así problemas de comunicación
- ✓ Tanto empresa como Estado obtendrían una opinión veraz y certera de lo que ocurre en los entes económicos y los llevaría a un estudio de mejora continua, así como de uso de recursos correctamente destinados.

Desventajas:

- ✓ Para la empresa sería un gasto mayor el sueldo del revisor y su equipo de trabajo, pues la presencia de este personaje no ahorra puestos.

- ✓ En el momento en que la empresa quisiera ocultar o no esclarecer un asunto al revisor, este tendría que dar aviso a las autoridades.
- ✓ El Estado se vería acusado por los empresarios de inmiscuirse en sus asuntos al interior de la empresa.

## **CONCLUSIONES**

En conclusión, podemos darnos cuenta que el Revisor Fiscal tienen características similares a los personajes de control que existen en México, pero cuenta con otras que le dan una plusvalía que mejoraría en todo sentido el camino de un país que está en constante cambio y que intenta mantener una vigilancia rígida y rápida del sector tributario y financiero, si bien un auditor puede realizarlo, un personaje con fe pública y del libre criterio con el que cuenta este personaje, dejaría más tranquilo al Estado y a la sociedad en general, pues es bien sabido que las grandes empresas se valen de muchas tácticas para evadir y no pagar correctamente los impuestos, además de que el examen que realiza el Revisor Fiscal no se somete a pruebas, sino al universo que lo conforma, de esta forma se obtiene un resultado más cercano a la realidad.

De manera profesional, la carrera de contaduría se ha visto mermada por el mismo gobierno quitándole espacio en el campo de los impuestos, ya que aunque la reforma tributaria ha cambiado drásticamente en menos de un año, las autoridades hacendarias se han hecho cargo de menospreciar la profesión del Contador haciéndole saber a la sociedad que no necesita de un contador para la determinación de sus impuestos, o la elaboración de su contabilidad, con lo cual, muchos contadores han visto disminuidos sus ingresos o ya no cuentan con la misma confianza del cliente.

Si el contador se convirtiera en Revisor fungiría como un aliado del Estado, contaría con la absoluta certeza de que su trabajo y sus conocimientos son más que valiosos para el bienestar de una sociedad, y retomaría una importancia que se está perdiendo.

Socialmente se quitaría un estigma de que el contador sólo es una persona que registra pólizas, y emite estados financieros, o audita para afectar a terceros, con esto, le daríamos al contador la definición de ser una persona que cuenta con el valor ético y profesional para emitir una opinión que no tendría lugar a juicios ni controversias, destacando así la formación integral que tiene el contador en materia empresarial.

No todo es ventaja para el contador, pues si no realiza las actividades de manera correcta, o se deja manipular, será él quien tenga que responder por los actos que avaló. Es sumamente importante la palabra ética, misma que se ha mencionado a lo largo de toda la investigación y que hace que recaiga sobre el contador una gran responsabilidad, así que quien desee llevar a cabo las funciones de Revisor, tendrá que tomar en cuenta que debe actuar de manera correcta en el desarrollo de sus funciones.

## **BIBLIOGRAFIA**

Cámara de Diputados. (2014) *Ley General De Sociedades Mercantiles*. México

Carreño, M. (1957). *Los contadores públicos en México*. México

Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (2012). *Boletín 6010. Guías de auditoría*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. , A.C. México

Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (2012). *Boletín 6020. Guías de auditoría*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. , A.C. México

Congreso de la Republica de Colombia. (1990). *Reglamentaria de la profesión de Contador Público y otras disposiciones*. Ministerio de Educación. Colombia

García, A. (2007) “*El contralor, responsabilidad y funciones*”, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Universidad Regiomontana. (Disponible en: <http://enlace.ur.mx/DesktopModules/ReadNews.aspx?newsid=2466&mid=294&tabindex=3&subtabindex=-1> Consultado el: 15 de enero de 2015)

Gertz, F. (2006). *Origen y evolución de la contabilidad*. Editorial Trillas. México

María (2013). “*Antecedentes y conceptos de contabilidad*”. (Disponible en: <http://academica.mx/blogs/antecedentes-y-concepto-contabilidad> Consultado el 15 de enero de 2015)

- Ministerio de Educación Nacional. *Pronunciamento sobre revisoría fiscal* (1956). Consejo Técnico De La Contaduría Pública. Colombia
- Ministerio de Educación Nacional. (2008). Orientación profesional, ejercicio profesional de la revisoría fiscal. Consejo Técnico De La Contaduría Pública. Colombia
- Ministerio de Educación Nacional. (1960). *Código de ética profesional del contador público colombiano*. Junta Central de Contadores de Colombia. Colombia
- Osorio, I. (2007). *Auditoría1. Fundamentos de auditoría de estados financieros*. Editorial Cengage Learning. Cuarta Edición. México
- Peña Bermúdez, Jesús M. (2011). *Revisoría Fiscal una garantía para la empresa, la sociedad y el estado*. Editorial ECOE Ediciones. Segunda edición. Colombia
- Pinilla, D. y Chavarro, J. (2010). *La Revisoría Fiscal, un modelo de fiscalización integral permanente con enfoque de metacontrol organizacional*. Grupo Editorial Nueva Legislación. Colombia
- Presidencia de la Republica de Colombia. (2014) *Código De Comercio*. Cámara de Comercio. Colombia
- Rizo, J. M. y Arroyo, V. (2010). *El contador público como comisario en una sociedad*. En Puntos Finos. México. No.184 (37-24)