M

uchos intérpretes del régimen de la revisoría fiscal asumen que las concepciones plasmadas en el [Decreto Ley 410 de 1971](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1971-decreto-410.htm) no han cambiado. Su entendimiento articula con las ediciones de esa disposición, que la presentan sin modificaciones. Muy por el contrario, nosotros creemos que la normatividad en comento ha sido objeto de varias actualizaciones, que, en desarrollo del elemento sistemático del ordenamiento jurídico, deben leerse todas al tiempo, teniendo en cuenta su cronología.

Pensamos que se pueden distinguir al menos tres etapas en el desarrollo de la revisoría fiscal. En un primer momento, en el cual la revisoría respondía a la satisfacción de las necesidades de los propietarios que habían confiado la administración a terceros, se entendía que estos habían conferido un mandato al revisor fiscal, para que examinara el comportamiento de los administradores y les informara el resultado de sus observaciones. Por la naturaleza de su encargo los administradores debían (y deben) rendir cuentas a los propietarios. La evolución de este deber los llevó a tener que presentar estados financieros para acreditar los resultados de su gestión. De contera, el revisor fiscal examinaba tales estados y se pronunciaba sobre ellos. Poco tiempo pasó para que se entendiera que el revisor fiscal debía ser un experto en el examen de la información financiera, en forma tal que la legislación reservó esta función a los contadores públicos. En un momento posterior, la doctrina del derecho de sociedades reemplazó la teoría del mandato por una visión organicista de las sociedades. Los órganos son partes del todo, caracterizados por el desempeño de funciones propias, que se articulan con las de los demás órganos. Se habló entonces de órganos de dirección (las asambleas o juntas de socios), de administración (las juntas o consejos directivos, los gerentes, los liquidadores) y de fiscalización (la revisoría fiscal). Los órganos tienen interés tanto en la existencia como en el funcionamiento del todo al cual pertenecen. La visión organicista se expresa al tiempo que la protección jurídica de la empresa se desarrolla. Aún contra el querer de los dueños, el ordenamiento protege la empresa como instrumento de producción y generadora de empleo. La revisoría fiscal añade a los intereses de los dueños, los intereses de la sociedad. En una tercera etapa, la legislación involucra al revisor fiscal en la protección del Estado, especialmente en cuestiones tributarias y en el aseguramiento en beneficio de los intervinientes en el mercado de capitales. Entonces la revisoría es concebida como una [institución](http://lema.rae.es/drae/?val=instituci%C3%B3n), esto es un “*Organismo que desempeña una función de interés público* (…)”. Aunque no se abandona el cuidado de los intereses privados de los dueños y de las sociedades, se les antepone dicho interés público. Correlativamente se aumentan las divulgaciones de información al público, otrora circunscritas a los socios de la compañía.

Así las cosas, en la actualidad las disposiciones legales sobre la revisoría fiscal deben leerse en la perspectiva del interés público.

*Hernando Bermúdez Gómez*