“ANTECEDENTES FILOSOFICOS DE REGULACION CONTABLE FRENTE A LA REVISORÍA FISCAL”¹

INTRODUCCIÓN

Hablar de referentes filosóficos en la regulación de la Revisoría Fiscal sencillamente podría juzgarse de algo imposible, una aberración, por que no, un error de transcripción o hasta una incongruencia. Estas apreciaciones parecen vitales si la lectura se hace desde un ángulo sesgado y no en perspectiva, en gran medida se considera que la regulación lleva en sus entrañas procesos, conscientes o inconscientes, fundamentos filosóficos, psicológicos, históricos y hasta socio-culturales; así, hablar de la fundamentación epistemológica no es en sí mismo una novedad solo que requiere decir que por ella misma se entiende la idea que una institución tiene sobre cierto ser o que hacer, por ello es sensible, dado todo caso es una concepción que la generalizará en contextos e influirá la coherencia y racionalidad de un ejercicio profesional para el caso que nos ocupa.

En este orden de ideas y, leído desde perspectiva, puede afirmarse que los fundamentos epistemológicos de la regulación en la Revisoría Fiscal dependen directamente de procesos culturales configurados por el ambiente particular donde se ha pensado la misma, por tanto se relaciona con las necesidades y recursos de ese mismo ambiente, en especial en términos de servicio para quién y para qué se pensó. Ahora, no se trata de cualquier noción de cultura se refiere a aquella que “alude al cuerpo de tradiciones

¹ José Obdulio Curvelo Hassán. Contador Público. Especialista en Revisoría Fiscal y Control de Gestión de la Universidad Cooperativa de Colombia. Estudiante de Maestría en Filosofía Latinoamericano - Universidad Santo Tomas. Actualmente Líder del Grupo de Investigación Analítico, Contable y Económico (G.A.C.E)

Irma Yolanda Ramos Moreno. Directora Especialización revisoria Fiscal y Control de Gestión. Universidad Cooperativa de Colombia. Sede Bogotá.

sociales adquiridas... se refieren al estilo de vida total, socialmente adquirido, de un grupo de personas, que incluye los modos pautados y recurrentes de pensar, sentir y actuar”²

En este orden ideas se afirma que esta ponencia parte de la premisa que los referentes epistemológicos de la regulación de la Revisoría Fiscal son culturales, adscritos a dinámicas sociales con relación al pensar, al sentir y al actuar, por tanto es susceptible de ser, de reflexionar y de dar cuenta si ella posibilita discernir los valores y efectuar lecturas y re-lecturas, por consiguiente, debe favorecer una toma de conciencia del profesional que ejerce esta área del campo profesional del Contador Público, por lo que es importante preguntarnos ¿Cuáles han sido los referentes epistemológicos de la regulación en la Revisoría Fiscal que la legitiman como práctica social institucionalizada?

Para el desarrollo de esta ponencia se usaran tres momentos, en el primero de ellos se presentan algunas notas sobre el origen de la Revisoría Fiscal en Colombia, para lo cual nos apoyaremos en una ponencia presentada sobre “la Responsabilidad Social del Revisor Fiscal en los procesos de sustentabilidad de las organizaciones”. En el segundo momento se estudiara como la educación ha sido el canal valido para la construcción de los referentes epistemológicos de la Revisoría Fiscal, por lo que se juzga pertinente partir por precisar que es epistemología para así entender la evolución del concepto en el caso particular que nos ocupa y como se la regulación tomo para él una naturaleza propia. Finalmente se presentaran lo que a nuestro juicio serán unos aspectos importantes para ser pensados y unas conclusiones.

*

*

*

Apuntes sobre los referentes epistemológicos de la regulación que ha configurado la tradición en el ejercicio de la Revisoría Fiscal

² HARRIS, M. Introducción a la antropología general. Madrid: Alianza Editorial. Página 123. Año 1982.

Primeramente intentaremos precisar que la epistemología con relación a la regulación no hace referencia a la reflexión filosófica de la ciencia. Más sí de las características de la modernidad, en tanto una mirada antropocéntrica (el individuo es el centro de todo), la noción de progreso, la vigencia de la técnica y de manera más específica un estructuralismo configurado por la noción de la política y de la economía. En gran medida se ve que es aquí donde se centran los referentes epistemológicos para la regulación del control.

Si hacemos un poco de memoria es el siglo XVII cuando se consolida la propuesta de la modernidad. Se trata del paso de la oscuridad a la luz. De la aparición del contractualismo el cual presupuso que todos somos iguales, condición requerida para poder firmar el contrato. Esta condición de igualdad implicaba que todos eran razonables y desde allí establecían sus relaciones con los otros y lo otro. Lo anterior toma mayor fuerza dada la consolidación de la burguesía como clase dominante que poseía una estructura social, económica y política propia, que favoreció la construcción de una sola unidad a través del Estado que arremete desplazando la nobleza parasitaria. Así y, posterior a 1780, la humanidad da el último adiós al feudalismo y se instaura el poder de la burguesía y el capitalismo como sistema económico.

Con la instauración del capitalismo los países que tenían el poderío en el nuevo sistema sabían que debían atesorar la mayor cantidad de bienes pues era desde ello donde se generaría el capital, lo cual dinamiza los procesos de invasión a pueblos que poseían los bienes objeto de comercialización, teniendo como caso emblemático a Inglaterra quienes en el siglo XVI inician una arremetida hacia América Latina, en aras de adquirir la mayor cantidad de oro y así garantizar la acumulación que era requerida para adquirir la hegemonía dentro del sistema capitalista.

Estas dinámicas económicas encuentran legitimidad en la estructura del aparato estatal el cual ha sido configurado bajo la lógica del sistema capitalista y el poder ejercido por la clase burguesa. Es Hobbes quien da el mayor aporte a la consolidación de este proyecto al retomar a Descartes quien ve la naturaleza como una máquina, un reloj, desde

allí se plantea que la naturaleza está conformada por una multiplicidad de individualidades las cuales solo pueden ser engranadas en el Estado, propuesta que toma mayor fuerza tras el descubrimiento del sistema circulatorio, por lo cual se justificaba que el Estado llegara hasta disponer de la vida y usar de la ideología como mecanismo de opresión.

Esta nueva noción encuentra hacia la primera década de 1800 un nuevo matiz en tanto se pensaba que la sociedad es libre, libertad que se ve materializada en los poderes del Estado; este planteamiento hegeliano fue fuertemente cuestionado frente a las atrocidades cometidas en América Latina ante lo cual el mismo Hegel apoyado en la Fenomenología del Espíritu plantea que esos hechos son razonables pues la razón es algo divino y tal divinidad está en la historia y la historia la hacemos los hombres por lo tanto se justifica la opresión y la exclusión como nuevas formas de poder.

Es en estos planteamientos y, pese a sus ecos en contra, que consideramos se ha configurado una epistemología de la regulación para el ejercicio de la Revisoría Fiscal, la cual ha tenido dos grandes campos de aplicación, complementarios por cierto, a saber la educación como una forma institucional de instrucción y de acceso cultural y la segunda la emisión de normas pensadas desde lo biológico por parte de los cuerpos parlamentarios y, la regulación por parte de agremiaciones construidas por la clase burguesa las cuales tratan de mantener vigente el poder hegemónico ejercido por ella.

*

*

*

Notas acerca del origen de la Revisoría Fiscal como Institución de Control en Colombia³

3

http://www.javeriana.edu.co/fcea/pos_contaduria/III_revisoria_fiscal/ponecia_jose_curvelo_fernando_clavijo_u_cooperativa.pdf

La marcada concepción del control operante en Colombia hace que la Revisoría Fiscal se circunscriba al campo jurídico/normativo⁴, es decir, su existencia está dada en términos de la vida jurídica. Sin embargo y dado que la ponencia se adscribe a los procesos de sustentabilidad de las organizaciones se ve la pertinencia de traspasar el umbral de este escenario en procura de viabilizar el análisis de algunos factores que también incidieron de manera relevante de esta institución control. Las variables focalizadas son aquellas que favorecen una visión más holista de la Responsabilidad social. Se identifican como variables dinamizadoras algunas circunstancias históricas, políticas y sociales⁵.

El ámbito internacional se toma como variable dinamizadora para el análisis en tanto permite hacer una reconstrucción histórica con relación a los diferentes contextos que configuraron la Revisoría Fiscal en Colombia. Quizás el referente más importante es la primera guerra mundial donde Londres inicia una pronunciada pérdida de su poder como *“centro único del comercio y las finanzas internacionales”*.

...En la reorganización del orden económico mundial, se manifestó la preponderancia de los Estados Unidos dentro del concierto de las economías capitalistas; en Latinoamérica, aquel fenómeno supuso la creciente penetración de capital, empresas, personal y manufacturas norteamericanas. En el caso de Colombia, tales empresas comenzaron sus actividades con franco irrespeto a las leyes vigentes; de allí se desprendió, a partir de 1920, una actitud de solidaridad hacia las luchas de los trabajadores vinculados a éstas contra el gran capital y surgió una generación de políticos e intelectuales que, influenciados por la revolución rusa de 1917, llegaron a pronunciarse y a actuar en contra de los atropellos de los capitalistas extranjeros. Un claro ejemplo de la operancia de estas empresas foráneas a su libre albedrío en el territorio nacional, lo constituyó la llamada “masacre de las

⁴ Al respecto Túa Pereda cita a Goxens (1970, Tomo I, pág. 22) "...La doctrina de las responsabilidades jurídicas que se establecen entre las personas que participan en la administración del patrimonio de las empresas"

⁵ Esta delimitación no desconoce otras concepciones, que también podrían haberse incluido no obstante para facilitar el análisis se ha considerado centrar los planteamientos en estas tres (3) variables.

bananeras”, que motivó agudos debates en las corporaciones legislativas, lideradas por Jorge Eliécer Gaitán, debido a la laxitud en la aplicación de las leyes colombianas⁶.

De estos planteamientos se puede afirmar, con la instauración del mundo finito, un pensamiento liberal, que privilegia el capitalismo industrial. Se resalta la incorporación del concepto del *sujeto responsable* de donde nace una libertad, que solo es posible en el fuero interior, lo que al ser asumido por el sistema económico se considera como la preponderancia del bien privado e individual. Los bienes ya no son de corte colectivo, son una expresión de libertad absoluta, donde también lo absoluto de esa libertad en la industria y el comercio.

Pero ¿Qué significa la liberación económica de la industria? Se puede responder este interrogante afirmando *que la justicia económica solo puede ser conseguida por hombres y mujeres libres a través de la libre empresa*. Tal afirmación constituye un reemplazo del Estado intervencionista por una regulación basada en la ganancia y la acumulación de capitales. Sus máximas virtudes son de corte individual y empresarial *“hacia los principios de solidaridad, equidad y responsabilidad; y desde la prioridad total del interés particular sobre el interés colectivo, hacia la prevalencia del interés general”*⁷.

Ya en el escenario nacional se encuentran unos elementos de análisis, si bien complementarios a los anteriores, con otras variables adicionales. En el escenario político se produce la reforma constitucional de 1936 con un corte neo-socialista francés referenciado a la *“filosofía del estado”* claro está, con algunos elementos diferenciadores de la propuesta genérica del modelo. Estos hechos constituyen cambios en las formas de comprender los derechos de los asentamientos humanos (especialmente los económicos, sociales y culturales), en el campo político, en la sociedad civil y en las garantías sociales⁸.

⁶ “*reflexiones sobre el origen remoto de la revisoría fiscal*” por, Freddy González Castillo, Angélica Ferrer de la Hoz y José Curvelo Hassán. Especialización en Revisoría Fiscal. Universidad cooperativa de Colombia. Seccional Santa Marta.

⁷ Ibid

⁸ Estos hechos abren la posibilidad de incorporar la educación laica, en junto a este cambio y, frente al desmonte del poder de la iglesia, se reorienta la propiedad, la atención de las necesidades básicas por parte

La organización socio-política sienta las bases para que el Estado tome un viraje intervencionista. Su función es la de regular la economía lo que lleva al país a un régimen económico natural. Este hecho favorece la incorporación del capital extranjero en el ámbito de la geografía nacional. La economía de mercado es la del modelo anglosajón. El desarrollo de operaciones mercantiles es una respuesta a los sectores productivos sensibles que llevan a la pequeña unidad productiva de corte medio-eval a una reorientación ideológica y estructural con herramientas más eficaces que dan respuestas a la regulación de la actividad económica. En consecuencia la acumulación de las riquezas pasa a ser la noción de desarrollo constituida para el país.

Si se leen estos hechos y acontecimientos, con relación a espacio y tiempo, podemos plantear lo siguiente⁹:

1. La Revisoría Fiscal corresponde a un modelo específico de la teoría del Estado intervencionista que en Latinoamérica experimentaba un período de transición desde la doctrina que privilegiaba la iniciativa privada y el afán de lucro como motores del desarrollo. Las garantías a los niveles de bienestar general se proyectan alcanzar en tanto se logra una reivindicación de las facultades estatales como palancas decisivas en todas las instancias de la vida ciudadana y no solo en lo económico.
2. La penetración de empresas, inversiones y mercaderías extranjeras, sumado al desconocimiento de las leyes colombianas por parte del personal e instituciones foráneas, cuyos excesos llegaron incluso a provocar cuantiosas pérdidas de vidas humanas, despertó en algunos sectores un sentimiento nacionalista, generándose un movimiento de opinión que finalmente desembocó en la configuración de una figura

del estado, la libre asociación (huelga para ese entonces) y en general todos aquellos aspectos relacionados con los deberes sociales del Estado y de los particulares.

⁹ Tomado de: "reflexiones sobre el origen remoto de la revisoría fiscal" por, Freddy González Castillo, Angélica Ferrer de la Hoz y José Curvelo Hassán. Especialización en Revisoría Fiscal. Universidad cooperativa de Colombia. Seccional Santa Marta.

autóctona de control, amparada en razones de soberanía y dignidad nacional. Por eso se dice que la Revisoría Fiscal es una institución típicamente colombiana.

3. El gran auge de la actividad comercial propiciado por la participación de capital extranjero, que ya se comentó como operaba en el país sin ningún tipo de control, señalaban el imperativo de establecer mecanismos de fiscalización propios por parte de una nación presionada, en lo externo, por la influencia de las doctrinas socialistas de la época. En lo interno se destaca una pésima situación económica, la cual había sido agravada por las consecuencias de las confrontaciones armadas sucedidas recientemente, como la “guerra de los mil días”. Debido a sus “nuevas” responsabilidades sociales, el Estado necesitaba obtener recursos para financiar su desarrollo, debiendo fortalecer controles en lo relativo a la actividad económica privada.

4. La Revisoría Fiscal, prohijada como se ha visto en los tiempos del apogeo del Estado interventor, corresponde a una escuela específica de control, concretamente a la escuela latina, que se sintetiza en una actividad de control protectora simultánea de los intereses generales y los de los propietarios del capital, pero con objetivos de interés público. Esta escuela está firmemente ligada a la tradición jurídica de algunas regiones de Europa, sin referirnos específicamente a las naciones desarrolladas de la actualidad, ni mucho menos a las del período de la conquista, sino a lo mejor de la cultura grecorromana, al interior de la cual el interés público era un bien sumamente apreciado. De allí, la estrecha relación entre la Revisoría Fiscal y la defensa de los intereses colectivos.

Es con la ley 58 de 1931 cuando se da vida jurídica a la Revisoría Fiscal en Colombia. El contexto bajo el cual se inscribe da cuenta de una tradición propia de control en Colombia que en sus entrañas propende por ejercer control de las riquezas sin que ello trate en ningún momento de ir en detrimento de la libre empresa. Esta institución de control no puede desconfigurarse por lo muy difuso que pudiera pintar el paisaje constituido por el marco normativo que hicieron que ella se convirtiese, *“como lo señalan algunos autores, en un*

“organismo de cuestionable eficacia”, en tanto se considera que no ha respondido a las circunstancias que le dieron origen, ni a las finalidades para las que fue creada, convirtiéndose en un simple elemento avalador de las prácticas empresariales, algunas de ellas en abierto conflicto con el interés general”¹⁰

*

*

*

Tendencias en los referentes epistemológicos de la regulación para la Revisoría Fiscal

En apartados anteriores se afirma que la educación junto a la regulación eran dos estrategias claves para hablar de unos fundamentos epistemológicos en la regulación. En términos de las conclusiones finales de este escrito se tratara de plantear porque la educación debe tener tal condición, más aun, por qué es la educación la tendencia epistemológica que configurará la fundamentación epistemológica en la regulación. Planteamiento que podría corroborar solo diciéndole ¿por qué existe un organismo cómo IFAC que emite Estándares Internacionales de Educación? ¿Por qué el mismo obliga a observar las normas de IASB? La respuesta se centra en:

1. En primer lugar, no existe un consenso dentro de la comunidad contable que justifique la pertinencia de la revisoría fiscal como institución de control, de allí son muchas las nociones sobre el quehacer de la misma, situación que no es antagónica a lo que se ha vivido históricamente haciendo que se hable de ella según los momentos los que a su vez se caracterizan por irse superponiendo unos sobre otros.

2. El ejercicio de la Revisoría Fiscal sin perder su importancia como institución de control ha ido teniendo cambios significativos con relación a sus nociones primitivas, quizás por ello existe un debate pendiente por abordar y es

¹⁰ GONZÁLEZ CASTILLO, FREDDY Docente Programa de Contaduría Pública. Universidad cooperativa de Colombia. Seccional Santa Marta.

el consistente en el cambio de un papel instrumental por otro de trascendencia social, este último de gran importancia dado que su pertinencia hoy día se juzga a través de la participación en ella de diferentes disciplinas.

3. La Revisoría Fiscal evidencia hoy día el papel institucional del control muy acorde a la sociedad en que vivimos. Ella ejerce influencia y es influida por una multiplicidad de agentes, instituciones, organizaciones e inclusive los procesos sociales mismos de donde se hace exigible un consenso que garantice dar cuenta de la distribución de la riqueza y es la Revisoría Fiscal quien como institución de control estaría llamada a ello, en todo caso es autónoma y no dependiente de la administración. Así, pues, la Revisoría Fiscal posibilita la existencia de garantías reales con relación a la transparencia de la información financiera. En términos de negociaciones se hace pertinente y necesaria por dar cuenta al público que la movilidad de los capitales se hace bajo valores previamente establecidos, por enunciar alguno en un marco de ética empresarial.

4. Finalmente, no es ajena a otras figuras de control propios de diferentes territorios, por lo que no puede ser anulada ni se equipara a la Auditoría, esta última dependiente de la administración y con una misión concreta dentro del mundo de los negocios. La Revisoría Fiscal ha construido históricamente una posición social que le ha permitido ir complejizándose conforme a las nuevas necesidades de control en las organizaciones y en la sociedad.

Los cuatros anteriores ítems serían la base para afirmar que los referentes epistemológicos de la regulación en Revisoría Fiscal se marcarán fuertemente por los procesos de formación encontrados en los diversos cambios del sistema su explicación. No se considera pertinente que frente a las particularidades de los países como el nuestro se hable de la superposición de la Auditoría sobre la Revisoría Fiscal, a nuestro juicio, la vía

es valorarlo como un garante de la transparencia y una garantía en un contexto donde prevalece la libre movilidad de los capitales.

De tal forma que los referentes epistemológicos de la regulación hoy día apuntarán a asumir en la Revisoría Fiscal, retos de cambio que partan de la formación, la regulación de los entes encargados de la investigación y desarrollo de la ciencia contable, la influencia de las diferentes entidades gubernamentales en la normatividad y de los organismos multilaterales como IFAC y IASB. Esto requiere un alto nivel de exigencia para asumir las nuevas responsabilidades que surgen de la internacionalización de las actividades en las organizaciones y en las empresas lo que permite afirmar que la Revisoría Fiscal sigue siendo tan pertinente como necesaria dentro de los procesos de internacionalización y liberalidad económica en tanto es un garante de transparencia y confiabilidad a los diferentes usuarios de esta información.

Finalmente se cierra este escrito afirmando que es urgente articular a todas estas dinámicas un fuerte componente de ética y responsabilidad social en doble vía, por una hacia las instituciones y la sociedad y la otra hacia la Revisoría Fiscal como ejercicio profesional e institución de control. Ve en la ética y la responsabilidad una manera de atender una demanda de la sociedad hacia los profesionales y actores directos de las actividades reguladoras de la economía; dentro de la pertinencia hay también que hacer alusión a la manera de atender los desafíos los cuales solo se pueden superar con la actualización permanente y desarrollo de nuevas técnicas que abarquen la totalidad de la información para poder dar cuenta a la sociedad que deposita su confianza pública.

BIBLIOGRAFIA

- ✓ Curvelo Hassán, José Obdulio. Hechos y eventos de la Responsabilidad: un recorrido desde la Contabilidad. Revista Cuadernos de Contabilidad No. 25 Volumen 9. Pontificia Universidad Javeriana. Bogotá. Año 2009.
- ✓ Curvelo Hassán, José Obdulio. Responsabilidad Social del Revisor Fiscal en los procesos de sustentabilidad de la organizaciones. III Encuentro de profesores de Revisoría Fiscal. Bogotá. Año 2009. Disponible en: http://www.javeriana.edu.co/fcea/pos_contaduria/III_revisoría_fiscal/ponencia_jose_curvelo_fernando_clavijo_u_cooperativa.pdf
- ✓ Cardona Arteaga, Jhon. La Educación Continuada como Requisito para el Ejercicio Profesional en el Siglo XXI. Revista de Contaduría Universidad de Antioquia No. 31. Septiembre de 1997.
- ✓ López Ospina, Gustavo. Globalización Económica y Exploración de Conocimientos. Mirada a los Escenarios Mundiales Actuales. Documento. 1993
- ✓ Prospectivas de la educación contable internacional, revista contaduría No. 34 Medellín marzo de 1999(Nelson, Irvin, 1995)
- ✓ Quiroz Lizarazo, Elkin. Competencias Formativas y Mercado Profesional Contable. Revista Internacional de Contabilidad y Auditoría Legis No. 26. Abril-Junio 2006.
- ✓ Besnard Pierre, Bernard Lietard. La Educación Permanente. Oikos-tan S.A. Barcelona.
- ✓ Drucker, Peter F. Managing in a Time of Great Change. Grupo Editorial Norma. Bogotá 1996

- ✓ HARRIS, M. Introducción a la antropología general. Madrid: Alianza Editorial. Página 123. Año 1982.

- ✓ Túa Pereda cita a Goxens (1970, Tomo I, pág. 22)

- ✓ González Castillo, Freddy. Ferrer de la Hoz Angélica María. Curvelo Hassán, José Obdulio. “*reflexiones sobre el origen remoto de la revisoría fiscal*” Especialización en Revisoría Fiscal. Universidad cooperativa de Colombia. Seccional Santa Marta.

- ✓ Vaz Ferreira, Carlos: *Moral para intelectuales*. Ed. Losada S.A., Buenos Aires, 1962. 1ª edición. Escuela Nacional de Artes y Oficios. Montevideo. Año – 1909.