

# **Universidad Externado de Colombia**

## **II encuentro de docentes de Revisoría fiscal**

---

Por: **José Dagoberto Pinilla Forero.**

**Revisoría fiscal:** Sistema de fiscalización integral, permanente, preventivo e independiente.

**Presentación.**

**Contenido:**

### **1. Escuelas de control organizacional**

- 1.1 Escuela latina
- 1.2 Escuela anglosajona

### **2. Raíces históricas de la Revisoría fiscal**

- 2.1 Comisario
- 2.2 Síndico
- 2.3 Censor jurado de cuentas
- 2.4 Interventor de cuentas
- 2.5 Consejo de vigilancia
- 2.6 Inspector de cuentas

### **3. Marco conceptual de la Revisoría fiscal**

- 3.1 Control integral
- 3.2 Control preventivo
- 3.3 Control permanente
- 3.4 Control independiente

### **4. Modelo de control integral para la Revisoría fiscal**

#### **4.1 ENTRADA – Conocimiento general de la organización**

##### **4.1.1 Entorno**

- 4.1.1.1 Legal
- 4.1.1.2 Económico
- 4.1.1.3 Político
- 4.1.1.4 Ambiental
- 4.1.1.5 Internacional

#### **4.1.2 Proceso administrativo**

- 4.1.2.1 Planeación
- 4.1.2.2 Organización
- 4.1.2.3 Dirección
- 4.1.2.4 Control

#### **4.1.3 Sistema de control interno**

- 4.1.3.1 Ambiente de control
- 4.1.3.2 Evaluación de riesgos
- 4.1.3.3 Actividades de control
- 4.1.3.4 Información y comunicación
- 4.1.3.5 Monitoreo integral permanente

#### **4.1.4 Sistema de control de gestión**

- 4.1.4.1 Control estratégico
- 4.1.4.2 Control táctico
- 4.1.4.3 Control operativo

#### **4.1.5 Procesos operativos**

- 4.1.5.1 Definición
- 4.1.5.2 Categorías
- 4.1.5.3 Componentes
- 4.1.5.4 Control por procesos

#### **4.2 PROCESO – Evaluación integral permanente de la organización**

4.2.1 Comparación analítica de las entradas al sistema de control integral con los estándares de medición

4.2.2 Pruebas de legalidad y de calidad de los procesos administrativos y operativos de las organizaciones con base en los resultados de la comparación analítica de las entradas al sistema de control integral

4.2.3 Análisis de los resultados del proceso de evaluación integral de la organización

#### **4.3 SALIDA – Sistema de informes de la Revisoría fiscal**

##### **4.3.1 Informes relacionados con la periodicidad**

- 4.3.1.1 Informes finales
- 4.3.1.2 Informes eventuales

#### **4.3.2 Informes relacionados con el contenido**

- 4.3.2.1 Informes financieros
- 4.3.2.2 Informes legales
- 4.3.2.3 Informes administrativos
  - 4.3.2.3.1 Informe de calidad del sistema de control interno
  - 4.3.2.3.2 Informe de calidad de la gestión
- 4.3.2.4 Informe social - Balance social

### **5. Metodología de trabajo de la Revisoría fiscal**

- 5.1 Planeación
- 5.2 Ejecución
- 5.3 Informes
- 5.4 Seguimiento

### **6. Marco regulatorio de la Revisoría fiscal**

- 6.1 Definición
- 6.2 Obligatoriedad art.203
- 6.3 Elección y contratación art.204
- 6.4 Inhabilidades art. 205
- 6.5 Período art.206
- 6.6 Funciones art.207
- 6.7 Informes y dictámenes art.208 y 209
- 6.8 Auxiliares. Art. 210
- 6.9 Responsabilidad art.211
- 6.10 Sanciones art.212, 216 y 217
- 6.11 Participación en las Asambleas y Juntas directivas art.213
- 6.12 Reserva art.214
- 6.13 Perfil profesional y limitaciones del Revisor fiscal art.215
- 6.14 Remuneración.
- 6.15 Otros

### **Apéndices**

### **Bibliografía**

---

**Revisoría fiscal:** Sistema de fiscalización integral, permanente, preventivo e independiente.

---

### **Introducción.**

La Revisoría fiscal es un sistema de fiscalización integral, permanente, preventivo, e independiente de la administración, con enfoque de **metacontrol organizacional**, esto es, control a los sistemas de control de las organizaciones.

La Revisoría fiscal trabaja con la tesis de que si la organización cuenta con un sistema de control seguro, los resultados de los procesos son confiables.

El Revisor fiscal actúa sobre los sistemas de control de las organizaciones, evaluándolos frente a los mapas potenciales de riesgos y a los modelos de control reconocidos por la comunidad internacional de administración de organizaciones. De ahí que el Revisor fiscal deba ser un experto en administración del riesgo y en sistemas de control organizacional.

Fiscalización integral significa control crítico de toda la entidad, basado en la confrontación de los sistemas de control de las organizaciones con los modelos de control reconocidos por la comunidad internacional de ciencias de la administración, para asegurar el cumplimiento esperado de los objetivos misionales de las organizaciones.

El Revisor fiscal debe estar permanentemente actualizado en los temas básicos de la administración de organizaciones, derecho, economía, finanzas y contabilidad para poder evaluar a la administración y asesorarla en el mejoramiento continuo del sistema de control interno. Esto implica que el Revisor fiscal no podrá ser funcionario de línea de las organizaciones y en consecuencia, jamás estará comprometido con los procesos decisionales de la administración. Su trabajo se limita a controlar las entidades independientemente de la administración y a recomendar el fortalecimiento permanente del sistema de control interno. Si las recomendaciones no son atendidas por la gerencia, el Revisor fiscal se dirigirá a la Junta directiva para ponerle en conocimiento la situación y si la Junta directiva no toma medidas frente a las recomendaciones de la Revisoría fiscal, se convocará a la asamblea general para que allí se considere la posición del Revisor fiscal, en relación con las recomendaciones de mejoramiento del sistema de control interno. De no ser atendido el Revisor fiscal, a nivel de asamblea general, se comunicará a

las entidades de vigilancia y control del Estado para que allí se tomen las medidas que sean pertinentes.

De esta manera, el Revisor fiscal, cumple su misión de fiscalización integral, preventiva, permanente e independiente en las organizaciones, en representación del Estado, los dueños, los acreedores y la sociedad, en general.

## **1. Escuelas de control organizacional**

### **1.1 Escuela latina**

### **1.2 Escuela anglosajona**

La escuela latina de control organizacional tiene origen en la corriente intervencionista del Estado en el desarrollo de la Economía y la escuela anglosajona de control viene de la corriente liberadora de la Economía en donde el Estado tiene moderada intervención.

La Revisoría fiscal se inscribe en la Escuela de control latino pero armonizado con el control anglosajón, que es el modelo imperante en nuestra economía.

Cómo ejercer la Revisoría fiscal, sin descalificar la auditoría?, es uno de los objetivos de esta propuesta. No se pretende negar la auditoría como actividad profesional, entregando la hegemonía absoluta del control organizacional a la Revisoría fiscal, pero si se propone deslindar las fronteras de los dos conceptos, promoviendo el desarrollo autónomo de la Revisoría fiscal como sistema de fiscalización integral, permanente, preventivo e independiente de la administración.

Del análisis histórico y filosófico de las escuelas de control organizacional, surge la filosofía de la Revisoría fiscal, su marco conceptual, su modelo de control integral y su metodología de trabajo, distinto de la Auditoría. No debemos continuar confundiendo la Revisoría fiscal con Auditoría integral, ni con otro tipo de auditoría, para poder construir la identidad conceptual y metodológica de la Revisoría fiscal. De lo contrario, si aceptamos que la Revisoría fiscal es auditoría, entramos en dificultad para justificar, en las empresas, dos servicios profesionales iguales.

Debe contextualizarse histórica, filosófica, conceptual y metodológicamente la Revisoría Fiscal, como modelo de control organizacional integral, diferente de la auditoría. Mientras que la auditoría verifica los resultados de las operaciones frente a parámetros de medición: financieros, legales, administrativos o de otra naturaleza, la Revisoría fiscal evalúa críticamente los sistemas de control que están funcionando en los entes fiscalizados, frente a los modelos de control organizacional, reconocidos por la comunidad administrativa nacional e internacional (COSO, MECI, COBIT.....).

## **2. Raíces históricas de la Revisoría fiscal**

A través de la historia del desarrollo organizacional se identifican las siguientes expresiones de control que sirven de base para identificar las raíces históricas del concepto de Revisoría fiscal:

**2.1 Comisario**

**2.2 Síndico**

**2.3 Interventor de cuentas**

**2.4 Censor jurado de cuentas**

**2.5 Consejo de vigilancia**

**2.6 Inspector de cuentas**

La Revisoría fiscal es una figura colombiana de fiscalización integral que hace parte de nuestra cultura de control organizacional, nacida a comienzos del siglo XX, pero que sus raíces conceptuales y filosóficas se encuentran en las tradicionales culturas administrativas: latina y anglosajona, como lo evidencia la historia del desarrollo de la administración y de la economía.

Para comprender mejor el concepto de Revisoría fiscal que estamos consolidando, se requiere conocer y analizar las fuentes empíricas y teóricas del control organizacional a través de la historia. De ahí podemos deducir la naturaleza de la Revisoría fiscal, para diseñar su modelo de control integral con base en el concepto de **metacontrol organizacional**.

## **3. Marco conceptual de la Revisoría fiscal.**

Se trata de establecer las bases teóricas que permitan identificar la razón de ser de la Revisoría fiscal, desde el punto de vista filosófico, conceptual y metodológico. Para este propósito hemos seleccionado los siguientes tipos de control que históricamente operan en las organizaciones y que sirven para explicar el concepto de Revisoría fiscal, desde la perspectiva del **metacontrol organizacional**:

**3.1 Control integral**

**3.2 Control preventivo**

**3.3 Control permanente**

**3.4 Control independiente**

Los primeros tres tipos de control organizacional, están implícitos en el sistema de control interno, bajo la responsabilidad directa de la administración en línea, de las organizaciones. El Revisor fiscal lo que hace es evaluar críticamente, con enfoque sistémico, 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, puede realizar pruebas de calidad y de legalidad de los procesos administrativos y 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.

**4. Modelo de control integral:** Basado en el marco conceptual, en el enfoque de sistemas y en el concepto de metacontrol organizacional.

Es importante diseñar el modelo de control integral, con el que trabaja la Revisoría fiscal, para comprender la diferencia conceptual y metodológica con el modelo de control que utiliza la auditoría a fin de demarcar, con claridad, los espacios laborales de estas dos actividades profesionales de control organizacional.

La Revisoría fiscal concentra su atención en los sistemas de control de los **procesos**, en tiempo real, mientras que la auditoría concentra su acción en los **resultados** de los procesos para verificarlos frente a parámetros de medición, dependiendo de la naturaleza del tipo de auditoría de que se trate. Esto significa que la Revisoría fiscal es esencialmente control integral preventivo y la auditoría es esencialmente control posterior y selectivo.

El Revisor fiscal evalúa los sistemas de control de las organizaciones y emite dictamen e informa a quienes representa sobre los aspectos de interés público o privado, tales como: impuestos, situación financiera, balance social, calidad de la gestión y del sistema de control interno. Obsérvese el status del Revisor fiscal, en el sentido de evaluar a la administración y asesorarla para asegurar el logro de los objetivos de las organizaciones, en el corto, mediano y largo plazo. De esta manera queda claro que el Revisor fiscal no hace control directo a los procesos operativos, eso lo hace la gerencia a través del concepto de control gerencial o de gestión. El Revisor fiscal hace control indirecto a los procesos operativos mediante la evaluación crítico-analítica de los sistemas de control de las organizaciones.

A continuación, presentamos el diseño global del Modelo de control integral con el que deben trabajar los Revisores fiscales, conformado por las Fases de **ENTRADA, PROCESO Y SALIDA**, con las que trabaja el enfoque de sistemas:

**4.1. ENTRADA.** Las entradas al modelo de control integral, para Revisoría fiscal, están representadas por los siguientes elementos:

**4.1.1 El entorno.** Son los hechos que integran el contexto que afectan la empresa, relacionados con las decisiones de Estado, las decisiones de organismos internacionales y los fenómenos naturales....

**4.1.2 El proceso administrativo.** Los sistemas de control en las empresas están inscritos en contextos administrativos concretos que solo se podrán comprender debidamente evaluando el proceso administrativo, en términos de sus funciones básicas: Planeación, Organización, Dirección y control.

**4.1.3 El sistema de control interno:** El sistema de control interno hace parte de la naturaleza misma de la organización. Está integrado por una serie de componentes claves y estratégicos que tienen la misión de asegurar el logro de los objetivos de la organización, en el corto, mediano y largo plazo.

**4.1.4 El sistema de control de gestión:** es el proceso comparativo entre lo planeado con lo ejecutado, a cargo de la función gerencial, en las organizaciones, con el objeto de asegurar que se realice lo que se ha planeado, siguiendo las directrices de la administración de organizaciones.

El sistema de control de gestión se materializa en los siguientes tres niveles de la estructura administrativa:

**Control estratégico:** ejecutado por la alta dirección: Junta directiva y Gerencia general.

**Control táctico:** a cargo de la gerencia media, en las áreas básicas de las organizaciones.

**Control operativo:** desarrollado por la función de supervisión de los procesos operativos, en tiempo real.

**4.2 PROCESO.** Desarrollo del proceso de evaluación integral de los sistemas de control organizacional que están operando en las empresas, sintetizados en los sistemas de control interno y de gestión.

Esta es la fase mas compleja del modelo de control integral para el ejercicio de la Revisoría fiscal, porque se requiere actitud mental independiente y manejo del instrumental técnico que permita la cobertura y la profundidad necesarias para lograr los resultados esperados del trabajo de la Revisoría fiscal.

Esta evaluación integral, se realiza mediante la comparación de los sistemas de control que están funcionando en la organización, frente a los Modelos de control reconocidos, en el medio de la administración de organizaciones, tales como COSO, MECI, COBIT..., dependiendo de si se trata de organizaciones privadas o públicas.

#### **4.3 SALIDA:** Sistema de informes de Revisoría fiscal

El diseño de los informes del Revisor fiscal depende de los intereses que él representa, en las organizaciones. Esto es: el Estado, los dueños, los acreedores y la sociedad en general.

Los Revisores fiscales deben rendir informes, en formato libre, de acuerdo con la siguiente tipología:

##### **1. Informes relacionados con la periodicidad:**

**1.1 Informes finales.** Estos informes son los que prepara el Revisor fiscal al final de cada año, con destino a los interesados internos y externos que representa.

**1.2 Informes eventuales.** Estos son informes relacionados con requerimientos judiciales, oficiales o de otra naturaleza y que deben ser emitidos en el momento en que sean requeridos.

##### **2. Informes relacionados con el contenido:**

**2.1 Informes financieros.** Estos informes son relacionados con la situación financiera de las organizaciones, destacándose el Dictamen financiero.

**2.2. Informes legales.** Estos informes se relacionan con la situación legal de las organizaciones, destacándose los dictámenes: fiscal y ambiental.

**2.3 Informes administrativos.** Estos informes se relacionan con la calidad del sistema de control interno y de la gestión, en términos de economía, eficiencia y efectividad de las operaciones:

**2.3.1 Informe de calidad del sistema de control interno**

**2.3.2 Informe de calidad de la gestión**

**2.4 Informe social - Balance social.** Informe sobre los esfuerzos de las organizaciones para favorecer el cambio social, mejorando la calidad de vida de su

gente a través de la educación, la salud, la recreación, la cultura, el deporte, el desarrollo sostenible, los proyectos productivos, el medio ambiente, el mejoramiento de infraestructura, el saneamiento básico, la generación de empleo...todo lo que tienda a mejorar el nivel de vida de los empleados de las organizaciones y de los ciudadanos, en general.

**5. Metodología de trabajo de la Revisoría fiscal.** La metodología de trabajo de la Revisoría fiscal es fundamental para entender el alcance de esta modalidad profesional, la responsabilidad social y la diferencia con otras funciones de control, en las organizaciones.

### **5. 1. Planeación:**

- Definición de los objetivos de la Revisoría fiscal.
- Conocimiento de la entidad, en materia: legal, económica, administrativa, financiera y social.
- Conocimiento del plan de desarrollo de la organización con enfoque de planeación estratégica
- Conocimiento de la estructura administrativa de la organización
- Conocimiento de los procesos operativos por áreas funcionales
- Conocimiento de los sistemas de control interno y de gestión que están operando en la organización.
- Diseño del proceso de fiscalización integral de los sistemas de control interno y de gestión de la organización y su correspondiente validación a través de las pruebas de calidad y de legalidad de los procesos de las áreas básicas de la entidad.

**El diseño del proceso de fiscalización integral del sistema de control interno comprende los siguientes pasos:**

- Definición de los objetivos de fiscalización del sistema de control interno
- Diseño del proceso comparativo del sistema de control interno que está funcionando en la organización, con cada uno de los componentes del Modelo COSO o con los componentes del Modelo MECl, dependiendo de si se trata de una empresa privada o pública.

El diseño del proceso de fiscalización integral del sistema de control de gestión comprende los siguientes pasos:

- Definición de los objetivos de fiscalización del sistema de control de gestión.
- Diseño del proceso comparativo del sistema de control de gestión que está funcionando en la organización, con el modelo teórico de control de gestión integrado por los siguientes tipos de control: Control estratégico, control táctico y control operativo.
- El Revisor fiscal debe organizar un archivo histórico y otro actual de Revisoría fiscal en los que consigne todas las actividades, ejecutorias y resultados de su trabajo, como prueba o evidencia de la forma como ejerció el cargo de Revisoría fiscal.

## **5. 2. Ejecución:**

- Desarrollo del proceso de evaluación de los sistemas de control interno y de gestión de la organización
- Desarrollo de las pruebas de validación de los sistemas de control interno y de gestión de la organización
- Análisis de resultados para identificar los hallazgos más relevantes
- Preparación de recomendaciones
- Socialización de los resultados con la administración

**5. 3. Informes:** El Revisor fiscal debe diseñar y desarrollar, en formato libre, una serie de informes relacionados con los sectores que representa, que hasta ahora, son: el Estado, los dueños, los acreedores y la sociedad en general.

**5. 4. Seguimiento:** Se trata de verificar si la administración toma las medidas de mejoramiento de los sistemas de control de la organización en forma efectiva y oportuna.

De esta manera, la Revisoría fiscal, resuelve el problema de la definición de su propia metodología de trabajo para asegurar el cumplimiento de su misión de control de fiscalización integral, en las organizaciones.

## **6. Marco regulatorio de la Revisoría fiscal:**

**6.1. Aspectos legales históricos:** se trata de conocer la evolución histórica legal de la Revisoría fiscal, para comprender la importancia que le ha dado el Estado en el desarrollo de la Economía y en el desarrollo organizacional y social a través de la historia.

**6.2. Aspectos legales vigentes:** Obligatoriedad, Elección, Modalidad de contratación, Período, Funciones, Remoción, Responsabilidad, Inhabilidades, Sanciones y Código de ética, entre otros.

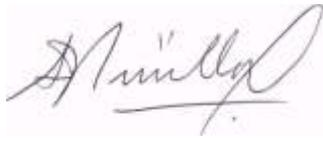
Se requiere un análisis histórico y actual de la Revisoría fiscal, relacionado con su marco regulatorio, reconociendo que es el componente mas desarrollado desde su origen.

De esta manera, contribuimos al desarrollo de la Revisoría fiscal para elevar su calidad profesional, separándola además, de la auditoría con el objeto de aclarar los roles profesionales de estos dos conceptos.

## **BIBLIOGRAFIA**

- SERNA, GOMEZ HUMBERTO. Gerencia estratégica, Bogotá D. C. Editorial 3 R, 2003.
- KLUYVER, CORNELIS. Pensamiento estratégico, Bogotá D. C. Prentice Hall, 2001.
- ICONTEC. Normas fundamentales sobre gestión de la calidad y documentos de orientación para su aplicación, Bogotá D. C. 2004.
- COSO. Control interno. Bogotá D. C. ECOEEDICIONES, 2000.
- ROBLES, VALDES GLORIA. Administración, Bogotá D. C. Prentice Hall, 2000.
- VIDAL, ARIZABALETA ELIZABETH. Diagnóstico organizacional. Bogotá D. C. ECOEEDICIONES, 2000.
- GRANDA, RUBEN DARIO. Control interno – MECI – Bogotá D. C. Editorial Nueva Legislación, 2006.
- FIERRO, MARTINEZ ANGEL MARIA. Diagnóstico empresarial, Bogotá D.C. ECOEEDICIONES, 2007.
- BAHAMON, DUSSAN AUGUSTO. Planeación estratégica, Control interno y gestión de calidad, Bogotá D. C. Biblioteca Jurídica DIKE, 2007.
- MARTINEZ, GONZALEZ – TABLAS. Economía política global. Barcelona, Editorial Ariel, 2007.
- BLANCO, ILLESCAS FRANCISCO. El control integrado de gestión, México, - Editorial Limusa Noriega Editores, 1993.

- CONGRESO DE LA REPUBLICA. Código de Comercio, Decreto 410 de 1971
- CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 43 de 1990

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'J. Pinilla', with a horizontal line underneath.

**José Dagoberto Pinilla Forero**

Docente Revisoría fiscal

Universidad Militar Nueva Granada