

CONTEXTUALIZACIÓN HISTÓRICA DEL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA*

Aída Patricia Calvo Villada*
II Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal
Mayo 22 de 2008

Nota Introductoria

La reflexión histórica sobre el ejercicio de la revisoría fiscal constituye una referencia para abordar el análisis de la constitución, desarrollo y proyección de esta práctica profesional en el ámbito Colombiano con base en el análisis de las condiciones del contexto socio-económico en cual se han originado y desarrollado las distintas instituciones, mecanismos de control y regulación económica empresarial por parte del Estado.

Los elementos de esta conferencia se derivan de un estudio más amplio que he venido desarrollando como tesis de grado, en el campo de la Sociología de las profesiones. En concreto, en el estudio de la profesión contable en Colombia a partir de 1960, y en la reflexión en torno a qué, cómo y para qué se deben plantear análisis sociológicos de la profesión contable en Colombia.

Los diversos dilemas surgidos tanto en la práctica como en el proceso de formación profesional han motivado el presente proceso de investigación, al igual que los nuevos desafíos, que aparecen en la actualidad, en el ámbito académico contable, tales como la necesidad de repensar las orientaciones de los campos de acción profesional contable consecuencia de las diversas transformaciones de contexto a las cuales se ha visto enfrentada.

El análisis histórico de la profesión contable en Colombia nos permite

* Esta conferencia hace parte del estudio realizado a través de la tesis de grado para optar al título de Maestría en Sociología de la Universidad Nacional de Colombia

*Docente Investigadora. Contadora Pública - Universidad del Valle. Especialista en Historia Contemporánea de Colombia y Desarrollo Regional - Universidad Tecnológica de Pereira- Estudiante Maestría en Sociología Universidad Nacional de Colombia (en tesis en la actualidad) aida.calvo@utadeo.edu.co

interpretar las principales polémicas originadas en los procesos de consolidación y anclaje en períodos históricos concretos y, a la vez, comprender las dinámicas del contexto social específico en el que se interrelacionan diversos agentes e instituciones.

... la existencia de una contabilidad racional es, de acuerdo con la teoría sociológica clásica, una de las premisas básicas para que el sistema del capitalismo se desarrollara, ya que una explotación racionalmente capitalista requiere de una contabilidad de capital, de tal forma que la empresa lucrativa controle su rentabilidad administrativa estableciendo un balance. (Cubides,1991)

Considerando lo anterior, podría plantearse que el desarrollo de la profesión ha estado orientado por los procesos de implementación y consolidación del capital en diversos contextos. En consecuencia de esto, se pueden distinguir dos tendencias contables dominantes, la Anglosajona y la Continental-Europea. La primera, más cercana a las orientaciones del capital privado, y la segunda, orientada en torno a las perspectivas del interés público.

Ambas tendencias han influido en el contexto del ejercicio contable internacional, en lo que se refiere a la perspectiva del ejercicio profesional contable, la formación profesional y los procesos de control y regulación.

Antecedentes de la reglamentación del ejercicio profesional

En el caso Colombiano con la creación de la Superintendencia de Sociedades Anónimas a través de la Ley 58 de 1931 se involucra en la misma reglamentación la figura del Revisor Fiscal.

Con respecto al revisor fiscal se menciona como “el contador o Revisor Fiscal de la sociedad no podrá en ningún caso tener acciones en esta, ni estar ligado, dentro del cuarto grado civil de consanguinidad, o segundo de afinidad, con el gerente, con algún miembro de la administración, con el cajero o con el contador”. Así se establece su responsabilidad frente a la sociedad indicando “que los

miembros de la administración y los fiscales y revisores son solidariamente responsables para con la sociedad, de los daños que causen por violación o negligencia en el cumplimiento de sus deberes”.

En este marco de actuación surge la institución de la revisoría fiscal como práctica de control y regulación particular en el contexto colombiano, aunque en esta ley no se especifica que la revisoría se constituya en una actividad específica del contador.

Posteriormente la Ley 73 de 1935 dispone que toda sociedad anónima debe tener, necesariamente, un Revisor Fiscal y especifica sus funciones en torno al examen de las operaciones, verificación de los arqueos de caja, comprobación de los valores y verificación de las operaciones que se ejecutan.

El abordaje de los problemas en torno a la constitución, desarrollo, orientación e interacción profesional, entre otros, no sólo ofrece referentes para el análisis académico, sino, también, claves de interpretación de la actuación en los contextos en donde intervienen los revisores fiscales.

Las responsabilidades e incompatibilidades del ejercicio de la revisoría fiscal en sus inicios quedaron reglamentadas a través del Decreto 1946 de 1936, en su Artículo 1°, en donde se establece 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 tenía un Revisor Fiscal, con su suplente, nombrado por la Asamblea General de accionistas, que cumplía las funciones enumeradas en el Artículo 6° de la Ley 73 de 1935.

En el desarrollo del ejercicio de la revisoría fiscal se establece una relativa independencia ya que en el artículo 7° de la Ley 73 de 1935, el nombramiento del mismo es exclusivo de la Asamblea General de

Accionistas, como condición indispensable para el desempeño de sus funciones.

En el proceso de búsqueda de la reglamentación legal de la profesión, en 1950, se presentó a la consideración del gobierno nacional un proyecto de ley que fue aprobado en septiembre de 1956 a través del cual se reglamentó el ejercicio de la Contaduría Pública en Colombia, mencionando específicamente que:

“Art. 6°. - Se requerirá haber sido inscrito como Contador Juramentado, conforme a los artículos anteriores, para todas aquellas actividades en que las leyes exijan dicha condición, y especialmente, para desempeñar el cargo de Revisor Fiscal de sociedades para las cuales la Ley exija la provisión de ese cargo, o un equivalente, sea denominación u otra similar.”

A partir de esta reglamentación se hizo obligatorio que los contadores públicos estuvieran al frente de los cargos de revisoría fiscal en las compañías. En cierta medida, la reglamentación del ejercicio profesional se inicia con esta obligatoriedad la cual tiene vigencia hasta la Ley 145 de 1960.

Ejercicio de la Revisoría Fiscal

En el libro Historia de la Contaduría Pública, el profesor Fernando Visbal, expresa como los gremios profesionales de contadores han participado en dos grandes momentos, que deben tenerse en cuenta, en el devenir de la profesión.

... una etapa de lucha por la habilitación profesional librada por las asociaciones, y que se circunscribe entre principios del siglo XX y 1960 cuando culmina un proceso de habilitación profesional con la ley 145/60 que sienta las bases definitivas sobre las cuáles aún opera la profesión en cuanto a su regulación institucional. (Visbal, 1991)

La ley 145 de 1960 explicita en su artículo 8 en qué casos la ley colombiana exige la calidad de Contador Público, entre ellos, para desempeñar el cargo de Revisor Fiscal de sociedades para las cuales se

exige la provisión de uno equivalente, con la misma denominación o con la de Auditor u otra similar.

En el Código de Comercio en el Título I del libro Segundo en el capítulo VIII se estipulan las entidades que requieren de revisor fiscal, entre otras: sociedades por acciones, sucursales de compañías extranjeras, y sociedades en las que, por la Ley o por estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que represente no menos del veinte por ciento del capital.

Así mismo, determina la forma como debe establecerse el cargo en las sociedades que por Ley no lo requieran. Artículo 204: La elección del Revisor Fiscal se hará por la mayoría de votos absoluta de la asamblea o de la junta de socios.

Una segunda gran etapa que va de 1960 a nuestros días, período en el cual se dicta la profesión su código de ética y se enfrentan el sector nacionalista de la asociación profesional con las multinacionales de auditoría, particularmente entre 1960 y 1976. (Visbal, 1991)

En la ley 43 de 1990, se establecen los valores límites, en activos y/o en ingresos brutos, que durante el año, las sociedades comerciales deben de tener con el fin de cumplir con la obligatoriedad de tener Revisor Fiscal.

La creación del Consejo Técnico de la Contaduría, establece la promulgación de las disposiciones profesionales, las cuales deben ser cumplidas por los contadores públicos dentro el ejercicio de Contaduría Privada y Pública y más aún cuando se ejerce el cargo de Revisor Fiscal, con base en obligaciones primordiales, que le impone el art. 8, así : observar las normas de ética profesional; actuar con sujeción a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia; cumplir con las normas legales vigentes, así como con las disposiciones emanadas de los

organismos de vigilancia, dirección y control de la profesión; y vigilar el registro e información contable, la cual se fundamente en principios de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia.

Específicamente relacionado con el Revisor Fiscal, se adicionaron dentro del Código de Ética nuevas inhabilidades e incompatibilidades enmarcadas en la Sección 220 “De las Relaciones del Contador Público con los Usuarios del Servicio” dentro de los artículos 41 al 51.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública ha venido en un proceso de análisis y discusión sobre el pronunciamiento 7 que se constituye en la disposición profesional sobre la revisoría fiscal y analizando el alcance y enfoque del trabajo del revisor fiscal, al armonizarlo con la noción de fiscalización consignada en la nueva Constitución Política de Colombia en cuyo artículo 267 asigna a la Contraloría General de la República la función pública del control fiscal, el cual debe ser ejercido en forma posterior y selectiva incluyendo el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales.

Con referencia, en lo anterior, es relevante analizar, desde esta perspectiva, la comprensión de la constitución, dinámica y proyección de los procesos de regulación e institucionalización del ejercicio de la revisoría fiscal en nuestro país a través de los organismos de control; así como las principales corrientes teóricas base de sus transformaciones.

En el proceso de análisis de las dinámicas externas al ejercicio de la revisoría fiscal se hace necesario considerar las transformaciones de los ámbitos regulativos tanto económicos como jurídicos, ya que a través de estos se develan y analizan las relaciones de control y poder que influyen en la configuración de la profesión, lo cual se puede interpretar a la luz

de los cambios en las orientaciones regulativas de la profesión Contable en Colombia.

En el proceso de análisis de las dinámicas internas de la profesión puede tomarse como referencia la segunda “*gran etapa*” identificada por el profesor Fernando Visbal, en la cual se consolida la organización de los gremios profesionales.

En el estudio de tesis, del cual se derivan las presentes reflexiones, se ha dividido y caracterizado esta fase en cuatro períodos: un primer período, década de los Sesentas, cuya principal característica es la adquisición de la habilitación profesional y establecimiento del código de ética; un segundo período, década de los Setentas, donde se ubican las primeras polémicas por la lucha del mercado laboral entre los gremios profesionales y las multinacionales de auditoría; un tercer período, décadas de los Ochentas y Noventas donde las polémicas se ven reflejadas en la regulación del ejercicio profesional; y un cuarto período, primeros años del siglo XXI, en el cual se han afianzado las diversas problemáticas de la profesión con las influencias del contexto internacional.

En el caso del ejercicio de la revisoría fiscal es importante considerar las etapas de desarrollo histórico de la profesión, teniendo en cuenta uno de los estudios más significativos: “La Historia de la Contaduría Pública en el siglo XX”, en el cual se incluyeron estudios sobre: la evolución de la capacitación y formación de los contadores públicos; las transnacionales auditoras; aproximaciones al entendimiento de su naturaleza y las asociaciones gremiales de contaduría en el desarrollo de la profesión.

Así mismo, es necesario considerar los análisis realizados sobre los procesos de formación, ya que a partir de los mismos, pueden ubicarse elementos adicionales para un acercamiento más consistente a la problemática que se presenta en el ejercicio de la Revisoría Fiscal.

CONSIDERACIONES FINALES

La institución de la Revisoría Fiscal en Colombia se ha dado en relación con el desarrollo comercial y financiero de las empresas. Se ha constituido en una función asignada por el Estado al profesional de la Contaduría Pública.

En el seguimiento de la reglamentación del ejercicio profesional puede analizarse que se han considerado: los conocimientos técnicos para poder evaluar con eficiencia la gestión de la administración; manejo del sistema de información contable como base para la gestión de las empresas; independencia mental en el ejercicio de la revisoría fiscal.

Para realizar análisis más profundos acerca de la problemática del ejercicio de la revisoría fiscal podrían abordarse perspectivas de análisis metodológico de carácter interdisciplinario y crítico, para lo cual es importante partir no sólo de disciplinas económicas, como: la gestión, la economía y la contabilidad, sino también de disciplinas sociales, como la sociología y la historia.

Con el fin de profundizar en el estudio del ejercicio profesional de la revisoría fiscal, se propone seguir una línea de estudio en la cual se considere:

- Contextualizar el devenir histórico del ejercicio de la revisoría fiscal con el fin de identificar las lógicas presentes en su desarrollo.
- Identificar y analizar las dinámicas de los principales agentes que intervienen en el campo del ejercicio de la Revisoría Fiscal.
- Contrastar las tendencias del actual ejercicio de la revisoría fiscal con las orientaciones contemporáneas de control local y global.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABBOTT, A. (1988). *The System of Professions*. The University of Chicago Press. Chicago
- ASCUN. (1989) *Las profesiones hoy y sus relaciones con el empleo y el trabajo*. Bogotá
- BELKAOUI, A. (1996) *Accounting Theory*. First Australian Edition, Harcourt Brace, Australia
- BOURDIEU, Pierre. (1991) *El sentido Práctico*. Taurus, Madrid
--- (1964) *Los estudiantes y la cultura*. Editorial Labor
- BRAUDEL, Fernand. (1984) *Civilización material, economía y capitalismo*, Alianza,
- CHATFIELD, Michael. (1979) *Estudios Contemporáneos sobre la evolución del pensamiento contable*. 1ª edic. Edit. Ecasa. México
- CUBIDES, Humberto et al. (1991) *Historia de la Contaduría Pública en Colombia Siglo XX*. 1ª edic. Ediciones Universidad Central, Bogotá
- DE LA GARZA, Enrique. (2000) *Tratado Latinoamericano sobre sociología del trabajo*, Fondo de Cultura Económica, México
- DEZALAY, Yves. (2002) *La internacionalización de las luchas por el poder. La competencia entre abogados y economistas por transformar los Estados Latinoamericanos*. ILSA/Universidad Bolivariana, Santiago
- DURKHEIM, E. (1982) *La División del trabajo social*. Akal Editor, Madrid
- FRIEDMANN, Georges. NAVILLE, Pierre. (1961) *Tratado de Sociología del Trabajo*. Fondo de Cultura Económica. 5ª reimpr. 1ª edic. Francés México
- GIL, Jorge Manuel et al. (2004) *La Contaduría Pública en el nuevo entorno global. Rutas y desviaciones*. Editorial Universidad del Cauca, Popayán
- LAZARFELD, P. et al. (1971) *La sociología en las instituciones*. Paidós, Buenos Aires, 1971
- SAFFORD, Frank. (1989) *El ideal de lo práctico*. Edit. Universidad Nacional. El Áncora editores, Bogotá
- WEBER, Max. (1996) *Economía y sociedad; Esbozo de Sociología Comprensiva*. Fondo de Cultura Económica, México