



UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FUNDADA EN 1.827

1
DEPARTAMENTO DE INVESTIGACION
ECONOMICA Y SOCIAL
D.I.E.S
PARTADO AEREO 1244
TELEFONO 1845705
COMUTADOR 654486 EXT 33
CARTAGENA - COLOMBIA

PARA: COMITE DE GRADUACION - FACULTAD CIENCIAS ECONOMICAS

DE: BERTHA AURA FORERO OJEDA Y MARTIN ALONSO MIER JIMENEZ

PROGRAMA: CONTADURIA PUBLICA

ASUNTO: INSCRIPCION DE ANTEPROYECTO

FECHA: AGOSTO 21/91

TITULO: LA REVISORIA FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION ESTRATEGICA DE LA EMPRESA.

Mediante el desarrollo de esta investigación se busca responder el siguiente interrogante: ¿Cuál es el actual contexto legal y contable de la revisoría Fiscal en Colombia?. Hasta qué punto ha evolucionado en relación con los avances en otros países más industrializados?. Qué grado de confiabilidad tienen, en la práctica las certificaciones de los revisores fiscales.

Qué tipo de propuestas podrían formularse para perfeccionar el desempeño de esta función en Colombia.

OBJETIVOS GENERALES: Valorar el estado actual de la Revisoría Fiscal en Colombia dentro del contexto legal, contable y empresarial contemporáneo.

JUSTIFICACION la realización de una investigación, se justifica plenamente por el estado de crisis en que se encuentran algunas piezas del sector financiero, que estructural y funcionalmente constituye un importante elemento del aparato económico general del país. En el cual se conoce la tradición del sector privado por evadir impuestos, situación que contablemente, es el resultado de todo proceso amañado para cada caso y que popularmente se conoce como Doble contabilidad. Se espera obtener una noción mas precisa y realista sobre la función del Revisor Fiscal

UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
PROGRAMA CONTADURIA PUBLICA

PARA : Doctor. YUNI PEREZ
DE : COMITE DE GRADUACION
REFERENCIA : ANTEPROYECTO DE PLAN DE MONOGRAFIA
FECHA : Septiembre 3 de 1992

Para su consideración y estudio remito a usted el Anteproyecto de Plan de Monografía: " LA REVISORIA FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION ESTRATEGICA DE LA EMPRESA"

Presentado por los señores: BERTHA AURORA FORERO OJEDA Y MARTIN MIER JIMENEZ

Sírvase remitir el concepto respectivo en el original de esta hoja, marcando con una X los términos de:

APROBADO —, —
NO APROBADO _____

Observaciones:

PLAZO DE ENTREGA : Quince (15) días a partir de la fecha de recibido.

Cordialmente,

EL PROFESOR (Jurado)

PROGRAMAS: ECONOMIA, ADMINISTRACION DE EMPRESAS
Y CONTADURIA PUBLICA

DE: IVONNE DURAN GARCIA
PARA: COMITE DE GRADUACION
ASUNTO: CONCEPTO DE ANTEPROYECTO
FECHA: Septiembre 3 de 1992

Me permito informarles, que he estudiado el Anteproyecto de Tesis intitulado "LA REVISORIA FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION ESTRATEGICA DE LA EMPRESA"

Presentado por los señores BERTHA AURORA FORERO OJEDA Y MARTIN MIER JIMENEZ , del Programa de Contaduría Pública.

El que considero SI NO (Marque con una X en la parte correspondiente)

llena los requisitos Metodológicos exigidos por la Facultad para que su(s) autor(es) obtenga(n) la respectiva aprobación.

Cordialmente,

Ivonne L. Duran Garcia
El Profesor

[Signature]
Presidente Comité Graduación

NOTA: Señor Profesor se le solicita el favor de devolver el presente Anteproyecto en un plazo máximo de 8 días, al DIES.

/vicky de A.

Cartagena, D.T, Agosto 28 de 1992

Señores COMITE DE GRADUACION
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
La ciudad

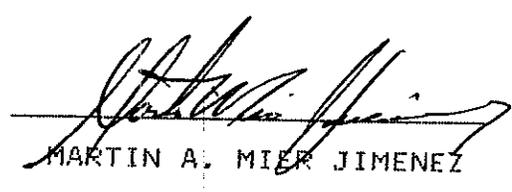
Estimados señores:

Por medio de la presente, sometemos a su consideración nuestro anteproyecto de Monografía de Grado para optar el título de Contador Público que se titula "LA REVISORIA FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION ESTRATEGICA EN LA EMPRESA".

Agradeciendo de antemano la atención prestada.

Atentamente,


BERTA A. FORERO OJEDA


MARTIN A. MIER JIMENEZ

LA REVISORIA FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION ESTRATEGICA EN
LA EMPRESA

BERTHA AURORA FORERO OJEDA
//
MARTIN ALONSO MIER JIMENEZ

CARTAGENA
UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
PROGRAMA DE CONTADURIA PUBLICA
1992

T.
657.45
F715

6

UNIVERSIDAD DE CAROLINA
CENTRO DE INFORMACION Y DOCUMENTACION
FORMA DE ADQUISICION

Compra _____ Donación Canje _____ U. de C. _____
Procto \$ _____ Proveedor 7. Acad. Publ.
No. de Acceso 34983 No. de ej. _____
Fecha de ingreso: DD 02 MM 04 AA 98

TABLA DE CONTENIDO

	Pag.	
0.	INTRODUCCION	4
0.1	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	6
0.2	JUSTIFICACION E IMPORTANCIA DEL ESTUDIO	10
0.3	OBJETIVOS	12
0.3.1	OBJETIVO GENERAL	12
0.3.2	OBJETIVO ESPECIFICO	12
0.4	DELIMITACION	13
0.4.1	DELIMITACION DEL CONTENIDO	13
0.4.2	DELIMITACION ESPACIAL	13
0.4.3	DELIMITACION TEMPORAL	13
0.5	LIMITACIONES	14
0.5.1	LIMITACION ESTRUCTURAL	14
0.6	MARCO DE REFERENCIA	15
0.6.1	MARCO TEORICO	15
0.6.2	MARCO CONCEPTUAL	22
0.7	METODOLOGIA	25
0.7.1	METODO	25
0.7.2	TECNICAS DE RECOLECCION DE INFORMACION	25
0.7.2.1	Fuentes Primarias	25
0.7.2.2	Fuentes Secundarias	25
1.	RESEÑA HISTORICA	26
1.1	INTERPRETACION LEGAL	26
1.1.1	Antecedentes	26

1.1.2	Contexto Legal Actual	42
2.	GENERALIDADES DE LA REVISORIA FISCAL EN COLOMBIA	46
2.1	CONCEPTUALIZACION DE REVISORIA FISCAL	46
2.2	OBJETIVOS DE LA REVISORIA FISCAL	46
2.3	CARACTERISTICAS DE LA REVISORIA FISCAL	47
2.4	FUNCIONES Y OBLIGACIONES DE LA REVISORIA	48
2.5	RESPONSABILIDADES DE LA REVISORIA FISCAL	52
2.5.1	Sanciones Según el Código de Comercio	53
2.5.2	Sanciones Según el Código Penal	54
2.5.3	Sanciones Administrativas	55
2.5.4	Sanciones Tributarias	57
2.6	DICTAMEN E INFORME DEL REVISOR FISCAL	58
2.7	EL REVISOR FISCAL Y SU DESENVOLVIMIENTO PROFESIONAL	60
2.8	GRADO DE CONFIABILIDAD DE LAS CERTIFICACIONES DEL REVISOR FISCAL	63
3.	DIFERENCIA ENTRE REVISOR FISCAL Y AUDITOR EXTERNO	66
3.1	SEGUN SU NATURALEZA Y FUNCIONES	66
3.2	SEGUN SU NOMBRAMIENTO	68
3.3	SEGUN SUS CALIDADES E INDEPENDENCIA	71
3.4	SEGUN SU RESPONSABILIDAD Y SANCIONES	75
3.5	SEGUN LOS INFORMES QUE DEBEN PRESENTAR	80
4.	LA PLANEACION ESTRATEGICA EN LA EMPRESA	85
4.1	GENERALIDADES	85

4.2	CONCEPTO DE ESTRATEGIA	85
4.2.1	Características de la Estrategia	86
4.2.2	Modos de Formular Una Estrategia	88
4.3	CONCEPTO DE PLANEACION ESTRATEGICA	90
4.4	IMPORTANCIA DE LA PLANEACION ESTRATEGICA	92
4.5	EL PROCESO FORMAL DE LA PLANEACION ESTRATEGICA	94
5.	LA REVISORIA FISCAL Y SU RELACION CON LA PLANEACION ESTRATEGICA	104
5.1	EL PROCESO ADMINISTRATIVO	104
5.1.1	Etapa de Planeación Estratégica	107
5.1.2	Etapa de Control Estratégica	110
5.1.2.1	La Revisoría Fiscal Como Organo de Control	112
5.1.2.2	Procedimientos de la Revisoría Fiscal	113
5.2	VENTAJAS	115
5.3	DESVENTAJAS	119
6.	CONCLUSIONES	120
7.	RECOMENDACIONES	123
	BIBLIOGRAFIA	125
	ANEXOS	127



O. INTRODUCCION

La Revisoría Fiscal Constituye una de las especializaciones contables de mayor trascendencia si se tiene en cuenta la responsabilidad derivada de sus actos, especialmente al dar fé pública o certificar que la información recogida y procesada en la empresa a la que presta servicios, refleja una total veracidad con respecto a la realidad financiera de esta.

Debido a este razonamiento, es factible el análisis de la Revisora Fiscal dentro del ambiente específico de la empresa moderna, teniendo además como referencia las nuevas teorías sobre Planeación Estratégica, de gran atractivo y manejo entre los estudiosos de las ciencias económicas en el mundo, y de reciente incorporación al medio empresarial Colombiano.

Es por ello que para nosotros es de vital importancia recalcar el papel que el Revisor Fiscal podría desempeñar en la etapa de planeación estratégica dentro de una Sociedad Anónima, ya que es la persona que tiene una visión más integral sobre el funcionamiento tanto interno como externo de la empresa y es en esta etapa donde puede aportar todo su potencial de conocimientos para guiar a

la administración en la proyección a largo plazo de los negocios.

Para llegar a ubicar la relación de Revisoría Fiscal en la etapa de planeación estratégica es necesario hacer un recorrido por el aspecto legal de este organismo y establecer las diferencias básicas con la Auditoría Externa, pues en la práctica lamentablemente, existe una confusión respecto a este tópico.

Una vez teniendo claro la ubicación de la Revisoría Fiscal dentro de la empresa se analizará el proceso administrativo y el grado de participación de este profesional especialmente en las etapas de planeación y de control.

O.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Dentro de las múltiples funciones que por naturaleza profesional le corresponde al Contador Público se destaca sin lugar a dudas la de dar fé pública; es la más importante y delicada, la cual se asume esencialmente cuando se adquiere la calidad de Revisor Fiscal.

Es por ello que es necesario hacer retrospectiva y gran énfasis en las costumbres empresariales de los particulares en Colombia, país en el cual se conoce la tradición del sector privado por evadir impuestos, situación que contablemente, es el resultado final de todo un proceso que popularmente se conoce como la doble Contabilidad, una para conocimiento de la organización interna y otra para el conocimiento de terceros, concretamente para la administración de impuestos.

Reflejo de esta situación es como vienen funcionando en este país entidades captadoras no oficiales, donde se defrauda a los ahorradores, las inescrupulosas acciones de altos funcionarios que inclusive han escapado del país con fuertes sumas de dinero virtualmente robadas. Todos estos hechos hacen que se ponga en duda la eficacia de la Revisoría Fiscal como organismo de máxima

Vigilancia.

El crecimiento y tamaño de la empresa llevan a una crisis por el caos administrativo, y la excesiva centralización en el empresario, problemas financieros y de liquidez, el descontento generalizado, la ineficiencia son indicadores de problemas muy profundos. La empresa requiere una gran reorganización y el cambio de su dirección, estableciendo procedimientos y políticas, que organizan la actividad y racionalizan el trabajo y orientan al personal.

La Planeación Estratégica se basará en los conceptos de área estratégica y en la generación de políticas claras.

La importancia en la decisiones, en tener la información externa e interna a la mano que es una herramienta muy precisa.

Para formular la estrategia de una empresa se empieza por estudiar su situación actual y por analizar las características de su entorno, el sector económico del cual forma parte y se hace un análisis interno de la empresa.

La administración estratégica es un sistema escogido de

administración que enfatiza su propia flexibilidad induce programas estratégicos innovativos, busca cambios en la política misma, recompensa el desarrollo de potencial para cambios futuros más que para ejecuciones a corto plazo. Comprende los fundamentos de las características de poder y de cultura dentro de la organización porque estos son los principales generadores de propia flexibilidad.

No puede existir la planeación estratégica a menos que la organización esté deseando, y sea capaz de desarrollar una evaluación crítica de su propia concepción y práctica administrativa, a través de la implantación y de la investigación de estrategias innovativas.

Los sistemas de planeación, las estructuras y las prácticas de control social deben ser tales que permitan y aun promuevan la actitud crítica y esa voluntad de cambios de políticas.

La falta de participación del Revisor Fiscal en la etapa de planeación dentro de una sociedad, no le permite que tenga un control absoluto sobre el desarrollo de lo planificado o que prevea cuales planes inciden positiva o negativamente en una sociedad.

Podría plantearse entonces, formalmente los siguientes problemas básicos de investigación.

Qué beneficios se obtendrían de la participación del Revisor Fiscal en la planeación estratégica de las sociedades anónimas?.

Qué tipo de propuestas podrían formularse para perfeccionar el desempeño de la Revisoría Fiscal en Colombia?.

0.2 JUSTIFICACION E IMPORTANCIA DEL ESTUDIO

La realización de una investigación como la que al momento se plantea, se justifica plenamente por la necesidad de que en la vida organizacional se planee estratégicamente. Y por la importancia que tiene los aportes del Revisor Fiscal en esta etapa, pues el plan estratégico suele ser el punto de partida para comprender y evaluar los actos de los administradores y la forma como marcha una sociedad.

La planeación estratégica forma el marco de referencia dentro del cual deben desarrollarse todas las demás formas de planeación, puesto que todas las actividades en una sociedad dependen en última instancia de su estrategia.

Del estudio que se pretende desarrollar se espera obtener una noción más precisa y realista sobre la función y el área de desenvolvimiento de la Revisoría Fiscal, con el propósito final de facultar a los profesionales del ramo para una revisión a fondo del problema y a la vez recalcar la importancia de su participación en la expansión a largo plazo de la sociedad en donde se da cabida a la novedosa teoría sobre planeación estratégica,

la cual compromete parte sustancial de los recursos humanos y de capital configurando los objetivos, los medios y políticas para lograrlos y la forma como se hace el seguimiento y control de las actividades planeadas.

0.3. OBJETIVOS

0.3.1 OBJETIVO GENERAL

Evaluar el estado actual de la Revisoría Fiscal en Colombia dentro del contexto legal, contable y su relación con la planeación estratégica.

0.3.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

Describir los aspectos legales y contables que fundamentan el ejercicio legal de la Revisoría Fiscal en Colombia.

Establecer las diferencias básicas entre Revisoría Fiscal y Auditoría Externa.

Proponer formas o sistemas tendientes a mejorar y/o implementar la relación de la Revisoría Fiscal con la planeación estratégica.

Analizar el grado de confiabilidad de los actos y certificaciones del Revisor Fiscal, teniendo como referencia la coyuntura actual del país.

0.4 DELIMITACION

0.4.1 DELIMITACION DE CONTENIDO

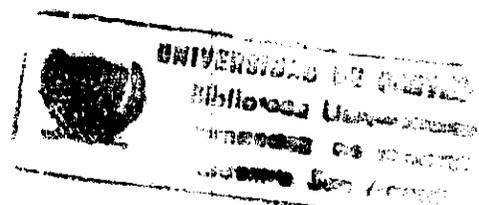
Aún cuando es muy claro que el tema de investigación se remitirá al ámbito de la Revisoria Fiscal y su relación con la planeación estratégica en las sociedades anónimas, se establecerán relaciones con variables económicas, financieras y empresariales.

0.4.2 DELIMITACION ESPACIAL

Se trabajará el tema a nivel nacional en las sociedades anónimas.

0.4.3 DELIMITACION TEMPORAL

El tema a tratar tiene sus orígenes en la década de los 80 donde se dan los primeros postulados a la teoría de la planeación estratégica.



0.5 LIMITACIONES

0.5.1 LIMITACION ESTRUCTURAL

Este tipo de trabajo para que tuviera una mayor valoración en cuanto a su utilidad debieran desarrollarse mediante un exhaustivo proceso de entrevistas a profesionales del área, lamentablemente tal propósito tropieza con la limitación económica ya que para su cabal cumplimiento se requerirá tener a disposición fuentes externas de financiación, los cuales, para efectos de desarrollo de monografía son prácticamente nuevas.

Además el tiempo con que se disponen para esta investigación es relativamente escaso para lograr hacer un estudio de campo.

0.6 MARCO DE REFERENCIA

0.6.1 MARCO TEORICO

La función de la Revisoría Fiscal se ubica en el control estatal y privado, en cuanto al aspecto estatal podemos contemplar el intervencionismo del estado, la estabilidad social y económica, la satisfacción de necesidades públicas, el mantenimiento del orden público económico, etc.. En cuanto al aspecto privado podemos mencionar la vigilancia de los actos de los administradores, la protección de los intereses de los propietarios, cumplir y hacer cumplir las normas estatutarias, las decisiones de las asambleas, vigilar la preservación del patrimonio social, garantizar la tranquilidad de los usuarios contables. Entre otros tenemos como funciones específicas del Revisor Fiscal lo siguiente (1).

Vigilar que las operaciones de la sociedad se ajusten a la ley, los estatutos y las decisiones de la asamblea de accionistas.

(1) CASTRO Jose Felix, Pablo y Salazar Mayorca, Gladys, Manual de la Sociedad Anónima. Doctrinas y Conceptos de la Superintendencia de Sociedades., Bogotá., Librería El Profesional., 1985., p. 290-291

Informar a la Asamblea de Accionistas y a los Administradores sobre las irregularidades que observe en las operaciones de la sociedad.

Convocar a la asamblea de accionistas y a la junta directiva a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.

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

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

Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos o de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.

Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para

establecer un control permanente sobre los valores sociales.

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

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

Estan impedidos para ejercer el cargo de Revisor Fiscal:(2)

Quienes sean asociados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en estas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz.

Quienes esten ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o de segundo de afinidad o sean consocios de los administradores y funcionarios, el cajero, auditor o contador de la misma sociedad.

 (2) CASTRO, Jose Felix., Nuevo Codigo de Comercio, Quinta Edición., Bogotá., Biblioteca Actualidad Juridica., 1974., p. 61 -62

Quienes desempeñen en la misma compañía cualquier otro cargo.

Quien haya sido elegido como Revisor Fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.

Desde un punto de vista más analítico y considerando el ámbito en donde el papel del Revisor Fiscal es más delicado, es necesario considerar lo relativo a la facultad que el profesional adquiere para dar fé pública, la cual según la ley 43/90 en su artículo 10 dice:

La atestación y firma de un contador público hará presumir salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los registros legales, lo mismo que los estatutarios en el caso de personas jurídicas.

(3) Tratandose 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 en la fecha del balance.

(3) COLOMBIA, Ley 43 de 1990, Artículo 10, Citada por CASTEBLANCO de CASTRO Beatriz., Bogotá., Editorial Publicitaria., 1991., p. 11

Esta atestación del Revisor Fiscal cobra vital importancia a nivel del mercado de valores, en donde las decisiones de los inversionistas se basan en la situación de los negocios de las sociedades emisoras. En efecto, los inversionistas y el estado, necesitan de la colaboración de un profesional que como el Revisor Fiscal, en forma independiente examine los estados financieros y demás informaciones que periódicamente deben producir las sociedades emisoras de valores, y en tal virtud de fé pública de que tales informaciones reflejen fielmente la situación financiera de estos.

Enfocando la importancia que podría tener la participación del Revisor Fiscal en el proceso formalizado de planeación a largo plazo, que se usa para definir y alcanzar metas organizacionales, ya que es la persona que tiene acceso a la información necesaria para considerar todos los aspectos de la empresa, razón por la cual puede convertirse en un elemento que le aportaría a la administración sugerencias acerca de planes que pueden ser de conveniencia para ella y a la vez ejercer de una manera más efectiva un control durante todas las etapas de desarrollo de estos planes, pues en la primera etapa del proceso administrativo el Revisor Fiscal hará una proyección de estos planes y a la vez en la etapa de

control aplicará los mecanismos necesarios para que los objetivos se desarrollen según lo planificado.

Entrando a jugar un papel importante la planeación estratégica, que según Stoner la podemos definir como una nueva concepción administrativa que consiste básicamente en tratar de ubicar correctamente a la empresa moderna dentro de su ambiente económico, social, político, y cultural de referencia. Para que esta correcta ubicación se dé, es fundamental que los responsables de la empresa identifiquen y evalúen con el máximo posible de precisión las variables que desde el medio exterior afectan positiva o negativamente el presente y el futuro de la organización. La planeación estratégica nos ayuda a adquirir un concepto muy claro de nuestra organización, lo cual a su vez hace posible la formulación de planes y actividades que nos lleven hacia sus metas. (4)

La importancia de la planeación estratégica la podemos enmarcar dentro de los siguientes aspectos: (5)

(4) STEINER, George A. Planeación Estratégica. Nueva York.: Free Press, 1979, p. 11

(5) STONER, James. Administración, Segunda Edición., México, Prentice Hall., 1985., p 94 -120

La Aceleración del Cambio Tecnológico

A raíz de los cambios tecnológicos han surgido industrias completamente nuevas, esto origina que las empresas busquen activamente nuevas oportunidades en lugar de conformarse con reaccionar defensivamente ante la competencia.

La creciente complejidad del oficio gerencial: Hoy los administradores tienen que hacer frente a factores externos tales como la inflación, el aumento de los costos fijos, el traslado de los mercados y lo relacionado con la responsabilidad social, aspectos que el Revisor Fiscal de una sociedad anónima debe conocer muy bien. Sólo mediante la planeación a largo plazo pueden los administradores anticiparse a los problemas y oportunidades resultantes, contando con la ayuda del Revisor Fiscal.

La creciente complejidad del ambiente externo: La administración contemporánea no puede limitarse a conocer solamente los asuntos internos de una sociedad. Debe tener en cuenta también la fluctuación de los costos de capital, las exigencias de los accionistas, la reglamentación gubernamental, la opinión pública y muchos

otros factores, aspectos que son de suma importancia en el momento de planear.

Un intervalo mayor entre las decisiones actuales y sus resultados futuros.

La importancia de planear a largo plazo radica en que se puede hacer un análisis de las perspectivas de la economía como un todo y el comportamiento de nuestra empresa dentro de la futura condición que se puedan dar.

0.6.2 MARCO CONCEPTUAL

Revisoría Fiscal: Es el órgano societario el cual, bajo la dirección y responsabilidad del Revisor Fiscal y mediante la aplicación de la técnica de interventoría de cuentas le corresponde ejercer en forma integral, permanente, oportuna, equitativa e independiente, el control de la sociedad, en los términos que le señale expresamente la ley, los estatutos y los órganos sociales competentes.

Derechos del Revisor Fiscal: El Revisor Fiscal tiene derecho a intervenir en la deliberación del órgano de administración, y puede influir en la gestión interna y

externa y opinar sobre proyectos de actos u operaciones, esto le da la oportunidad de adquirir los elementos necesarios para cumplir con su cometido y formular en forma oportuna las observaciones del caso.

Responsabilidades del Revisor Fiscal: Las legislaciones de diferentes países tienden a establecer sanciones por faltas disciplinarias, civiles y penales para quienes desempeñan la fiscalización privada, si bien las regulaciones no son uniformes, si son drásticas. En Colombia la ley prevee correctivos para las faltas u omisiones en que pueda incurrir el Revisor Fiscal, las cuales se pueden clasificar en sanciones administrativas, civiles y penales.

Enfoque del trabajo del Revisor Fiscal: Podemos decir que el campo de acción del Revisor Fiscal es toda la empresa, y por lo tanto incluye el enfoque de Auditoría integral la cual cobija la auditoría financiera, operativa, interna, administrativa y de sistemas, lo que conlleva a efectuar la siguiente supervisión.

Los objetivos de la empresa.

Sus recursos materiales y humanos.

Sus fuentes de aprovechamiento y financiación.

Sus operaciones principales y secundarias.

ASPECTOS DE PLANEACION ESTRATEGICA.

En la planeación estratégica no solamente debe analizarse el entorno, sino también el potencial de que dispone la empresa para enfrentar dicho entorno. Del análisis de esta relación habrá de surgir la estrategia.

El potencial de la empresa se refiere al estado actual y futuro de los recursos humanos, técnicos y administrativos. Dentro de los primeros se encuentra el Revisor Fiscal como profesional y/o colaborador de la empresa, en tanto que en los segundos puede detectarse el sistema de controles requeridos, como es el caso de los servicios de Auditoría y por supuesto de Revisoría Fiscal.

Empresa: Para nuestro estudio consideramos que la empresa es la entidad que combina los recursos humanos, técnicos, económicos y financieros con el propósito de brindar bienes y/o servicios a la comunidad.

0.7 METODOLOGIA

0.7.1 METODO

Esta investigación se desarrollará siguiendo el método deductivo, ya que se inicia con el estudio del área en materia legal y contable, para llegar fácilmente a propuestas concretas de perfeccionamiento, se va de lo general a lo particular, del todo a las partes.

0.7.2. TECNICAS DE RECOLECCION DE INFORMACION

0.7.2.1 Fuentes primarias. Se realizarán entrevistas no estructuradas a Revisores Fiscales de la ciudad de Cartagena que se están desempeñando en Sociedades Anónimas.

0.7.2.1 Fuentes secundarias. Bibliografía de apoyo temático y complementario.

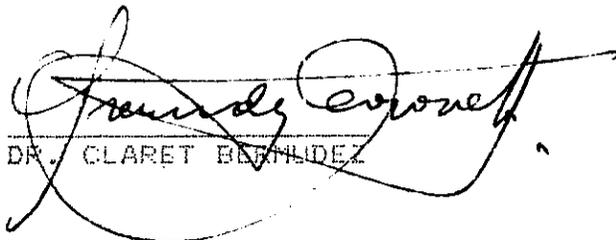
Cartagena D.T. Septiembre 17 de 1992

Señores
MIEMBROS COMITE DE GRADUACION
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Programa de Contaduría Pública
UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
E.S.D.

Apreciados Señores:

La presente para comunicarles que la Monografía de Grado titulada "LA REVISORIA FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION ESTRATEGICA DE LA EMPRESA" realizada por BERTHA AURORA FORERO OJEDA Y MARTIN MIER JIMENEZ la cual asesoré, cumple con los requisitos para ser presentada a su consideración.

Atentamente,



DR. CLARET BERNUDEZ

UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

PROGRAMA DE: CONTADURIA PUBLICA

DE: COMITE GRADUACION

PARA: Dr. YUNNY PEREZ PEÑATE

REFERENCIA: Monografía de Grado

FECHA: Octubre 6 de 1992

Para su consideración y estudio remito a Ustedes la Monografía de Grado " LA REVISORIA FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION ESTRATEGICA EN LA EMPRESA "

Presentado por los Señores:

Bertha Aurora Forero Ojeda

Martin Alonso Mier Jimenez

Sírvanse remitir el Concepto respectivo en el original de esta hoja, marcando con una x los términos de:

APROBADA

MERITORIA

LAUREADA

NO APROBADA (motivo)

Observaciones:

Plazo de entrega 30 días a partir de la fecha.

Cordialmente,

PRESIDENTE

SECRETARIO

UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

PROGRAMA DE:

DE: COMITE GRADUACION

PARA: Dr. AURO P. L. CI S

REFERENCIA: Monografía de Grado

FECHA: Octubre 6 de 1992

Para su consideración y estudio remito a Ustedes la Monografía de Grado

" LA REVOLUCION FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION
ESTRATEGICA EN LA EMPRESA "

Presentado por los Señores:

Bertha Aurora Forero Ojeda

Martin Alonso Mier Jimenez

Sírvanse remitir el Concepto respectivo en el original de esta hoja, marcando con una x los términos de:

APROBADA

MERITORIA

LAUREADA

NO APROBADA (motivo)

Observaciones:

Plazo de entrega 30 días a partir de la fecha.

Cordialmente,

PRESIDENTE

El Profesor (Jurado)

LA REVISORIA FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION ESTRATEGICA EN
LA EMPRESA

BERTA AURORA FORERO OJEDA
MARTIN ALONSO MIER JIMENEZ

Trabajo de Grado presentado como
requisito parcial para optar el
titulo de Contador Público.

Asesores: Dr. Clareth Bermudez
Dra. Alma C. Angulo

CARTAGENA
UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CONTADURIA PUBLICA

1992

Cartagena D.T, Octubre 6 de 1992

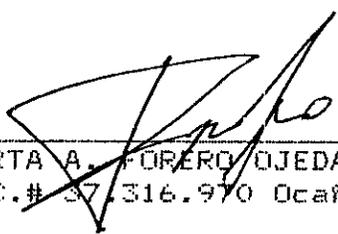
Señores
COMITE DE GRADUACION
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
La Ciudad.

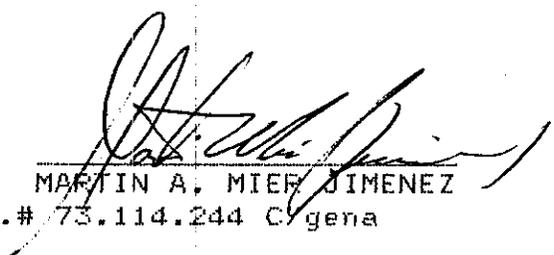
Estimados Señores:

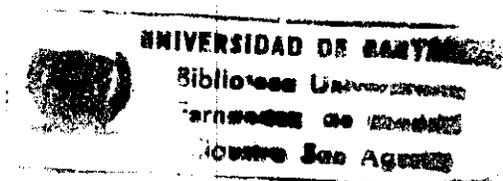
Por medio de la presente, sometemos a su consideración nuestra Monografía de Grado para optar el título de Contador Público que se titula "LA REVISORIA FISCAL COMO ELEMENTO DE LA PLANEACION ESTRATEGICA EN LA EMPRESA"

Agradeciendo de antemano la atención prestada.

Atentamente,


BERTA A. FORERO OJEDA
C.C.# 37.316.970 Ocaña


MARTIN A. MIER JIMENEZ
C.C.# 73.114.244 Cartagena



1. RESEÑA HISTORICA

Se comentarán en este primer capítulo aspectos relativos a nociones fundamentales de la variable temática, como es la Revisoría Fiscal, siendo este procedimiento el más lógico en cuanto a metodología de exposición.

1.1. INTERPRETACION LEGAL

1.1.1. Antecedentes

Conforme a lo que expone Blanco Luna(6) en Colombia se reconoce como la primera legislación en materia de Revisoría Fiscal, la ley 58 de 1931, ya que además de haberse creado mediante ella la Superintendencia de Sociedades Anónimas, se hizo alusión por primera ocasión al Revisor fiscal en los siguientes términos:

- El Contador o Revisor Fiscal de la Sociedad no podrá en ningún caso tener acciones en ésta, ni estar ligado, dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad con el gerente, con algún miembro de la administración, con

(6) BLANCO LUNA, Lo que el contador público debe conocer de la Revisoría Fiscal, Bogotá: Dintel, 1980. P. 39-57.

el cajero o con el contador.

El empleo del contador es incompatible con cualquier otro empleo de la sociedad (7)

La misma ley estableció en otros apartes, los siguientes criterios:

Artículo 40: Los miembros de la administración y los fiscales o revisores son solidariamente responsables para con la sociedad, de los daños que causen por violación o por negligencia en el cumplimiento de sus deberes.

Artículo 41: Los miembros de la administración y los fiscales o revisores son solidariamente responsables para cada uno de los accionistas y acreedores de la sociedad de todos los daños que le hubiere causado por faltar voluntariamente a los deberes que les impone sus funciones respectivas. (8)

Sin embargo, y muy a pesar de tales establecimientos legales, cuya vigencia real quedó consolidado solo en 1937, no se estatuyó que la Revisoría fiscal debía ser una función privativa del

(7) Ley 58 de 1931, Artículo 26. Citada por: Ibid., P. 39.

(8) Ibid., P. 39-40.

contador juramentado; es decir, no se vislumbraba que era el contador quien por naturaleza debía estar encargado exclusivamente de desempeñar las funciones de Revisor Fiscal, tal circunstancia en realidad era solo el resultado de que en la práctica, los cargos de Contador, Revisor, Auditor, Contralor entre otros, eran desempeñados indistintamente por personas ajenas a la profesión.

De tal suerte, si bien la ley 58 de 1931 tiene un lugar preponderante a nivel histórico, realmente es sólo hasta 1935 cuando, mediante la expedición de la ley 73 de ese mismo año, la Revisoría Fiscal adquiere connotaciones legales de verdadero interés. Esta ley dispuso que el Revisor fiscal era un cargo obligatorio para toda Sociedad Anónima en Colombia, estableciéndose como funciones concretas:

- a. Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia, y negocios de la compañía, comprobante de las cuentas.
- b. Verificar el arqueo de caja por lo menos una vez en la semana.
- c. Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que ésta tenga bajo su custodia.
- d. Cerciorarse de que las operaciones que se ejecutan por cuenta

de la compañía están conforme con los estatutos y con las disposiciones de la Asamblea General y de la Junta Directiva.

- e. Dar oportuna cuenta, por escrito a la Asamblea General de Accionistas o la Junta Directiva y al Gerente, según los casos, de las irregularidades que note en los actos de la compañía.
- f. Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales.
- g. Los demás que le imponga la Asamblea General de Accionistas, compatibles con las señaladas en los apartes anteriores.(9)

Otras disposiciones legales siguieron a la anterior ley tales como:

- Decreto 1946 de 1936: Para practicar o renovar la inscripción de las sociedades anónimas, distintas a 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 cumple las funciones enumeradas en el artículo 60. de la ley 73 de 1935.
- Decreto 1357 de 1941 de la Superintendencia de Sociedades:

 (9) Ley 73 de 1935, Artículo 46., citado por: Ibid., P.40-41

En la cual se reglamentaron las funciones de los contadores juramentados.

Artículo 17: 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 encarga la Superintendencia de Sociedades Anónimas, dentro de su profesión y las atribuciones de esta entidad.
4. Servir de peritos oficiales en los casos en que se requieran 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, confección 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 serán tenidos especialmente en cuenta para la provisión de los cargos de Revisores Fiscales de las Sociedades Anónimas.
7. Los contadores juramentados podrán dar certificaciones, atestaciones, etc, sobre estados financieros, declaraciones de impuestos, balances, etc. Los contadores juramentados están en capacidad de elaborar estudios y prospectos técnico comerciales sobre organización de compañías y sobre técnicas de contabilidad de las mismas. (10). Tanto el Artículo 46 de la ley 58/31 como el decreto 1357/41 fueron demandados por inconstitucionales; sin embargo no serían sino hasta 1950 que por medio del decreto 2521 de 1950, se reglamentaría toda la legislación existente en torno a las Sociedades Anónimas, especificándose con respecto al Revisor fiscal lo siguiente:

Artículo 134: Toda Sociedad Anónima tendrá necesariamente un Revisor Fiscal con su respectivo suplente, elegido por la Asamblea General de accionistas para un periodo igual al del gerente, que pueden ser reelegidos indefinidamente. El Revisor será siempre persona natural.

(10) Ibid., P.43

El suplente reemplazará al principal en sus faltas absolutas, temporales o accidentales.

Artículo 135: Los nombramientos del Revisor Fiscal y su suplente deberán registrarse en la Cámara de Comercio, con base en las actas de la Asamblea General.

Artículo 136: El Revisor Fiscal no podrá en ningún caso tener acciones en la misma sociedad, ni estar ligado dentro del 4o. grado civil de consaguinidad, primero civil de afinidad con el gerente, con alguno de los miembros del Consejo de Administradores o Juntad Directiva, con el cajero, o con el contador. El cargo de Revisor es incompatible con cualquier otro cargo o empleo de la rama jurisdiccional o del Ministerio Público o de la misma sociedad.

Artículo 137: Son funciones del Revisor Fiscal:

- a. Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia y negocios de la sociedad y comprobantes de las cuentas.
- b. Verificar el arqueo 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 en su custodia.

- d. Examinar los balances y demás cuentas de la sociedad.
- e. Cerciorarse de que las operaciones que se ejecuten por cuenta de la compañía están conformes con los estatutos, con las decisiones de la Asamblea General y de la Junta Directiva y con las disposiciones legales.
- f. Dar oportuna cuenta, por escrito a la Asamblea General de Accionistas, la Junta Directiva, o al Gerente, según los casos, de las irregularidades que note en los actos de la compañía.
- g. Autorizar con su firma los balances mensuales y los semestrales, o anuales.
- h. Las demás que le señalen los estatutos o la Asamblea General de Accionistas, compatibles con las indicadas en los apartes anteriores.

Artículo 138: La firma con que el Revisor Fiscal autorice los balances de la sociedad debe ir precedida de la declaración de que ellos están fielmente tomados de los libros y de que las operaciones registradas en éstos se conforman con los mandatos legales y estatutarios y con las decisiones de la Asamblea

General y de la Junta directiva.

Artículo 140: En caso de oposición del Revisor Fiscal a un acto u operación de los administradores, respecto de su conformidad con las leyes, los estatutos o las decisiones de la Asamblea, deberán someterse el acto u operación al estudio de la Asamblea.

Artículo 141: Los Revisores Fiscales podrán ser sancionados con multas sucesivas hasta de \$100,= cuando requeridos para la Superintendencia de Sociedades Anónimas, no dieran cumplimiento a sus obligaciones legales y estatutarias. (11)

A la luz entonces de la ley 73 de 1935 y el decreto 2521 de 1950, era evidente ya, para ese entonces, que la institución del Revisor Fiscal en Colombia estaba basada sobre el principio de independencia; concretamente, en la circunstancia de que su nombramiento debía ser hecho y su remuneración fijada por los accionistas.

En efecto, era clara que la intención del legislador había sido la de que el Revisor Fiscal ejerciera sus funciones de vigilancia sin estar supeditado a ninguno de los oficiales directivos o administradores de la sociedad, con la finalidad de ser

(11) Decreto 25211 de 1950., Citado por : Ibid., p. 45 -48

responsable y rendir informes directamente a los accionistas.

De lo anterior se deduce que para que el Revisor Fiscal pudiera llevar a cabo sus labores adecuadamente debía obrar con criterio de profesional independiente, y que su independencia quedaria menoscabada desde el momento en que se le asignaran funciones subalternas o rutinarias bajo la dirección de cualesquier otro dignatario de la sociedad.

Aún se observa con frecuencia que algunas sociedades asignan al Revisor Fiscal deberes que virtualmente lo convierten en subordinado de la Junta Directiva e inclusive de la gerencia. Es patente la tendencia a considerarlo como empleado de tiempo completo y no como profesional independiente llamado a vigilar los actos de los administradores en representación de los dueños de la empresa. También es cierto que algunos Revisores Fiscales contribuyen a esta falsa concepción del cargo, aceptando de los administradores de las empresas compensaciones o bonificaciones especiales que no han sido asignadas por las asambleas generales de accionistas ni comprendidas dentro de medidas de carácter general por ley o convenios.(12)

Tales criterios eran propios de los Contadores Públicos quienes

(12) CARRILLO L. Alberto., Necesidad de Independencia Para Revisores Fiscales., En: Auditoria, y Finanzas: Revista Para Contadores y Empresarios., Bogotá., Vol I No. 1., Nov. 1964., p. 7

inclusive desde 1950 habían empezado a preocuparse por darle una reglamentación legal a la profesión, suscitándose los siguientes hechos de importancia:

Decreto 2373 de 1956 : Fué un proyecto de ley, posteriormente derogado por la ley 145 de 1960, presentado por el Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia, y del cual merece destacarse lo siguiente en lo que tiene que ver con el Revisor Fiscal:

Artículo 6. Se requerirá haber sido inscrito como Contador Juramentado, conforme a los artículos anteriores, para todas aquellas actividades en que las leyes exijan condición y especialmente para las siguientes:

- Para desempeñar el cargo de Revisor Fiscal de sociedades para las cuales la ley exija la provisión de ese cargo, o uno equivalente, sea bajo esa denominación u otra similar.

Artículo 7: Los funcionarios públicos que acepten documentos que deban ser autorizados por un Contador inscrito, sin esa autorización o que designe como peritos personas que no sean Contadores inscritos, en los casos en que deben serlo, incurrirán en multa de cien pesos (\$100,=), a quinientos (\$500,=) por primera vez y en Pérdida del cargo o empleo, en caso de reincidencia.

Las sociedades que estén legalmente obligadas a tener Revisores Fiscales o Auditores y que designen para tales cargos a personas que no sean Contadores inscritos, incurrirán en multas de doscientos pesos (\$200.=) a un mil pesos (\$1.000.=) que se doblará en caso de reincidencia o de renuncia en hacer una designación ajustada en este decreto.

Artículo 15: La atestación o firma de un Contador Público en los casos que las leyes lo exijan hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto o documento respectivo se ajusta a los requisitos legales de forma lo mismo que a los estatutarios, cuando se trate de personas jurídicas.

Tratándose de balances la presunción se extenderá además, al hecho de que han sido tomados fielmente de los libros, de que éstos se ajustan a las normas legales, y de que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la situación financiera en la fecha del balance.

Artículo 47: La Revisoría Fiscal, Auditoría o Interventoría de cuentas en las sociedades o entidades que estén obligadas a la provisión de tales cargos podrá organizarse en forma de departamento, con las secciones (técnicas, legales, contables, etc.), que fueren necesarias y ser desempeñadas por profesionales de cada ramo, en calidad de Jefes de

tales secciones. Pero la sección o parte contable de la misma deberá estar siempre a cargo de un contador juramentado, conforme a lo prescrito en este decreto y en las leyes, quien autorizara los balances y documentos de carácter contable.

Artículo 48: La firma con que un Contador Juramentado expresa su concepto sobre un balance general, como Revisor Fiscal, auditor o Interventor de Cuentas, irá acompañada de un informe suscrito que deberá mencionar por lo menos:

1. Si ha obtenido todas las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
2. Si se siguieron durante el curso de la revisión los procedimientos convenientes y necesarios aconsejados por la técnica de la Interventoría de Cuentas.
3. Si, en su concepto, la sociedad o institución lleva su contabilidad conforme a las normas legales y a la técnica contable y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea General o Junta Directiva.
4. Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomadas fielmente de los libros, y si en su opinión, el

balance presenta en forma fidedigna de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la situación financiera de la sociedad al terminar el periodo revisado, y si el estado de pérdidas y ganancias refleja el resultado de las operaciones de dicho periodo.

5. Las reservas o salvedades a que estuviere sujeta su opinión sobre la fidelidad de los estados financieros, si las hubiere. (13)

Finalmente, es la ley 145 de 1960, la que reglamentaría el ejercicio de la profesión de Contador Público y la que se referiría al Revisor Fiscal de la siguiente manera:

Artículo 8: Se necesitará la calidad de Contador Público en todos los casos en que las leyes lo exijan, y además en los siguientes:

1. Para desempeñar el cargo de Revisor Fiscal de sociedades para las cuales la ley exige la provisión de ese o uno equivalente ya con la misma denominación o con la de Auditor u otra similar.

Artículo 9: La atestación o firma de un Contador Público hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto

(13) Decreto 2373 de 1956., Citado por: BLANCO., Op. cit. p.49-51

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 éstos 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.

Artículo 10: El dictamen de un Contador Público sobre un balance general, como Revisor Fiscal, Auditor o Interventor de Cuentas, irá acompañado de un informe suscrito que deberá expresar por lo menos:

1. Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
2. Si en el curso de la interventoría se siguieron los procedimientos aconsejados por la técnica de la Interventoría de Cuentas.
3. Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y decisiones de las asambleas generales o juntas directivas, en su caso.
4. Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido

tomadas fielmente de los libros, si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de dicho período.

5. Las reservas o salvedades a que estuviere sujeta su opinión sobre la fidelidad de los estados financieros, si la tuviere.(14)

A pesar de todo, era procedente en ese entonces y entre el gremio, hacer todos los esfuerzos para divulgar la verdadera función del revisor fiscal, lograr el reconocimiento de su carácter profesional independiente enteramente distinto a aquel de empleado en que habían querido clasificarlo personas con criterio confuso sobre la naturaleza de su función.

En este propósito los Contadores no sólo debían esperar un reconocimiento legal y la consideración de su importancia social, debían contribuir a estos fines con sus actuaciones dignas del representante de una importante profesión, libres de simpatías, intereses y hasta presunciones de agradecimiento, que coaccionaran y coartaran su independencia de actuación y opinión.

La contribución al logro de un ambiente de consideración como

(14) Ley 145 de 1960., Citador Por : Ibid., p. 56-57

profesional independiente debía ser constante propósito de los Contadores Públicos, aplicando en sus intervenciones principios de ética que les hiciera merecedores de respeto como profesionales y como personas dignas.

Sería conveniente, por tanto, que en sus actuaciones, los Contadores Públicos se ciñeran estrictamente a las disposiciones sobre ética, a las cuales legal y voluntariamente estaban sometidos, como medio de propiciar la independencia profesional requerida para garantizar su opinión. En este aspecto, en caso de duda, la delicadeza personal debería ir más allá de la interpretación de los códigos y reglamentos.

1.1.2 Contexto Legal Actual

En la actualidad, las principales estructuras legales del Revisor Fiscal se definen en el nuevo código de comercio, - Decreto 410 de 1971 - (15), en el cual se manifiesta la obligatoriedad al Revisor Fiscal en:

- a. Las sociedades por acciones
- b. Sucursales de compañías extranjeras
- c. Todas aquellas sociedades en las cuales la administración no corresponda directamente a los socios si éstos tuvieran más del 20% del capital, siempre y cuando éstos así lo

(15) CASTRO., Po., Cot., p 60-64

dispusieran. Se elige por mayoría absoluta de la Asamblea o Juntas de Socios, exceptuando a las Sociedades Comanditas Por Acciones, - por mayoría de votos de los comanditarios - y a las sucursales de Sociedades Extranjeras - por el organo competente conforme a los estatutos.

Es preciso aclarar que la ley 43/90 amplió la cobertura de la obligatoriedad de proveer el cargo de Revisor Fiscal, concretamente en el parágrafo segundo del artículo 13, el cual reza: " será obligatorio tener Revisor Fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos sean o excedan el equivalente a cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a tres mil salarios mínimos".

Las funciones del Revisor Fiscal según el artículo 207 del código de comercio se pueden resumir así:

- Verificar si el desarrollo de las operaciones es conforme a los estatutos de la sociedad.
- Informar sobre irregularidades en el funcionamiento de la sociedad o en el desarrollo de sus operaciones, a la Junta de Socios, Junta Directiva o Gerente.
- Colaborar con las entidades gubernamentales de inspección y vigilancia de sociedades.

- Velar por el buen desenvolvimiento interno de la sociedad en materia de contabilidad, actas de reuniones de asambleas, Junta de Socios y Junta Directiva, así como el correcto mantenimiento de la correspondencia y comprobantes de cuentas.
- Inspección asidua de bienes de la sociedad y de las medidas que deberán tomarse para su conservación y seguridad.
- Impartir las instrucciones, practicar inspecciones y solicitar los informes pertinentes.
- Autorizar mediante firma, todo balance, dictamen o informe que se efectúe.
- Cumplir las restantes funciones que les designe la ley, los estatutos, la asamblea o junta de socios, siendo compatibles entre sí.

También hace alusión a responsabilidades y sanciones disciplinarias, así como las normas que deben seguir las sociedades para su nombramiento.

Desde 1971 hasta la fecha, se destacan en forma complementaria las expediciones de la ley 44 del 6 de mayo de 1981 y el decreto ejecutivo 2059 de ese mismo año, en los que se establece el desempeño de la Revisoria Fiscal como exigencia de la Superintendencia de Sociedades; así mismo se aclara que ésta

entidad continuará ejerciendo vigilancia sobre los Revisores Fiscales, aun cuando cumplan su función en sociedades que no se encuentren sometidas a control permanente, circunstancias que permiten determinar si cumplen o no con sus funciones, lo cual es benéfico para esas compañías, sus socios y terceros.

Para complementar el panorama legal en que se desenvuelve la Revisoria Fiscal en nuestro País, hacemos mención al control del Estado en materia de normas contables:

Por medio del decreto 2.160 de 1986 se creó el Consejo permanente para la Revisión de las normas contables (Art. 95 modificado por el Decreto 2553 de 1987), cuyo propósito fundamental es someter las normas contables a continua revisión científica, de manera que se asegure su vigencia frente a los nuevos fenómenos económicos.

Posteriormente, la ley 43 de 1990, en su artículo 29, crea el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, siendo su naturaleza la "orientación técnica-científica de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de Auditoría de aceptación general en el País".

2. GENERALIDADES DE LA REVISORIA FISCAL EN COLOMBIA

2.1 CONCEPTUALIZACION DE REVISORIA FISCAL

La Revisoria Fiscal es el órgano societario el cual bajo la dirección y responsabilidad del Revisor Fiscal y mediante la aplicación de la técnica de interventoría de cuentas, le corresponde ejecutar en forma íntegra, permanente, oportuna, equitativa e independiente el control de la sociedad en los términos que lo señalen expresamente la ley, los estatutos y los órganos sociales competentes.

2.2. OBJETIVOS DE LA REVISORIA FISCAL

Los objetivos de la Revisoria Fiscal apuntan hacia el logro del control estatal y privado. Entre los objetivos relacionados con el aspecto público tenemos: Estabilidad social y económica, satisfacción de necesidades públicas, crecimiento, ejecución de la política fiscal para tasar los ingresos del estado, mantenimiento del orden público económico.

Por otro lado los objetivos en el sector privado los podemos presentar de la siguiente manera: Vigilar los actos de los

administradores, proteger los intereses de los propietarios, cumplir y hacer cumplir normas estatutarias, decisiones de la asamblea y junta directiva, vigilar la preservación del patrimonio social, garantizar la fidedignidad de los informes contables etc.

2.3 CARACTERISTICAS DE LA REVISORIA FISCAL

Del estatuto legal de Revisor Fiscal tambien pueden considerarse como características propias de sus funciones: (16)

1. Permanencia:

Su labor debe cubrir las operaciones en su fase de preparación, celebración y ejecución; su responsabilidad y acción deben ser permanentes, tal como se deduce de lo dispuesto en los ordinales 1 y 5 del artículo 207 del Código de Comercio, principalmente.

2. Cobertura Total:

Su acción debe ser total, de tal manera que ningún aspecto o área de la empresa esté vedada al Revisor Fiscal, todas las operaciones o actos de las sociedades, como todos sus bienes, sin reserva alguna; son objeto de su fiscalización.

(16) Circular conjunta SS-005 SB-076 CNV-015., Sept.1989

3. Independencia de Accion y Criterios:

El Revisor Fiscal debe cumplir con las responsabilidades que le asigna la ley y su criterio debe ser personal, basado en las normas legales, en su conciencia social y en su capacidad profesional.

En todo caso su gestión debe ser libre de todo conflicto de interés que le reste independencia y ajena a cualquier tipo de subordinación respecto de los administradores que son, precisamente los sujetos pasivos de su control.

4. Funcion Preventiva:

La vigilancia que ejerce el Revisor Fiscal debe ser de carácter preventivo, sus informes oportunos, para que no se incurra en actos irregulares o no se persevere en conductas ajenas a la licitud o las ordenes de los órganos superiores, según lo dispone el artículo 207, ordinales 2 y 5.

2.4 FUNCIONES Y OBLIGACIONES DEL REVISOR FISCAL

Las funciones del Revisor Fiscal las encontramos condensadas en el Artículo 207 del Código de Comercio, las cuales podemos resumir de la siguiente manera:

- Para asegurar el funcionamiento regular de la sociedad el

Revisor Fiscal debe analizar la marcha de los negocios sociales para así obtener evidencia de que éstos se llevan con sujeción a las leyes, estipulaciones estatutarias, a las decisiones del órgano máximo de la sociedad y a las instrucciones o recomendaciones de la junta directiva. Esto requiere de un examen crítico de los hechos y actuaciones de los administradores cuyo resultado hará saber al cuerpo respectivo.

En caso de que un acto u operación no esté conforme a la ley, los estatutos o las decisiones de la junta de socios o asambleas de accionistas, el acto debe someterse a estudio y decisión de este último organismo social, con el respectivo informe escrito del Revisor Fiscal.

- Para custodiar y conservar el patrimonio social; inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad; verificar periódicamente la existencia de los activos y pasivos de la empresa y exigir que se tomen oportunamente las medidas que aseguren la conservación de los activos.
- Para un control permanente de los valores sociales; impartir instrucciones a la administración señalando los métodos, procedimientos y acciones mas apropiados y dejar constancia de su observancia por parte de los administradores.
- El Revisor Fiscal debe estar atento a que se lleve regular y

adecuadamente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, junta de socios y junta directiva; lo mismo que velar porque se tomen las medidas necesarias para la conservación de la correspondencia y los documentos de soporte de la contabilidad.

- Autorizar con su firma los balances y rendir el dictamen respectivo atendiendo al artículo 208 del código de comercio. La firma del Revisor Fiscal en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales y estatutarios. Tratándose de balances, se presumirá que los saldos se han tomado fielmente de los libros, se ajustan a las normas legales y las cifras reflejan en forma fidedigna la situación financiera en la fecha del balance.
- Respecto de los organismos que ejercen la inspección y vigilancia de las sociedades, el Revisor Fiscal está obligado a prestar su colaboración oportuna y a rendir los informes a que haya lugar o le sean solicitados.

Según el Código de Comercio las obligaciones del Revisor Fiscal se consagran entre otras en las siguientes:

- Convocar la junta de socios o asamblea de accionistas a reuniones extraordinarias no solamente cuando lo juzgue conveniente sino también cuando las necesidades imprevistas o

urgentes de la compañía lo requieran y cuando lo solicite un número de asociados que represente la cuarta parte o más del capital social.

- Instaurar acciones de impugnación contra las decisiones de la asamblea o junta de socios cuando no se ajusten a la ley o a los estatutos.
- Una vez disuelta la sociedad, velar que los actos que se desarrollen tiendan únicamente a su liquidación.
- Durante la liquidación, convocar a la junta de socios o asamblea de accionistas o reuniones extraordinarias cuando sea el caso.
- Certificar que la sociedad ha recibido los bienes en especies que le han sido reportados.
- Cada vez que se emitan acciones y una vez vencido el término de la oferta, el Revisor Fiscal debe comunicar de inmediato a la Superintendencia el número de las acciones suscritas, los pagos efectuados a cuenta de las mismas, la cifra en que se eleva el capital suscrito, las cuotas pendientes y los plazos para cubrirlas.
- Enviar a la Superintendencia dentro de los quince (15) días siguientes al de la reunión de la asamblea de accionistas,

copia autorizada del acta de la misma.

- Velar porque el balance de cada ejercicio y sus anexos, junto con los libros y demás comprobantes que lo respalden, se pongan a disposición de los accionistas en las oficinas de la administración, durante los quince (15) días hábiles que procedan a la reunión de la asamblea.
- Para su misión, el Revisor Fiscal tiene facultad de examinar cuando quiera, los libros de contabilidad, comprobantes de cuentas, libros de actas, correspondencia y demás papeles sociales. Así mismo tiene derecho a asistir sin voto a las reuniones de la asamblea o junta de socios e intervenir en las deliberaciones con miras a que sus acuerdos se sujeten a las prescripciones legales y estatutarias. Igualmente puede convocar a la junta directiva cuando lo juzgue necesario y asistir a sus reuniones; en los casos en que no la convoque podrá asistir a sus reuniones cuando sea citado a éstas.

2.5 RESPONSABILIDADES DEL REVISOR FISCAL

Sobre el Revisor Fiscal recae una responsabilidad social amplia que se plasma en normas de distinto orden, así: De orden penal, ya que él ejerce la facultad de autorizar y certificar; en ese mismo instante se puede caer por imprecisión en una conducta típica de falsedad en documento privado que contempla el código penal. Esto sin dejar de lado la sanción de carácter civil,

tendiente a resarcir en lo económico el perjuicio causado a los terceros interesados en su información. Y en concurrencia con la función de dar fe pública, encontramos la sanción profesional que establece interdicciones definitivas o temporales para el ejercicio profesional.

2.5.1 Sanciones Segun ElCodigo Del Comercio

Artículo 62: El Revisor Fiscal, el Contador o Tenedor de libros regulados en este título que viole la reserva de las mismas, será sancionado con arreglo al código penal en cuanto a la violación de secretos y correspondencia, sin perjuicio de las sanciones disciplinarias del caso.

Artículo 157: Los administradores, Contadores y Revisores Fiscales que ordenen, toleren, hagan o encubran errores en los balances, incurrirán en las sanciones previstas en el código penal para el delito de falsedad en documentos privados y responderán solidariamente de los perjuicios causados

Artículo 212: El Revisor Fiscal que a sabiendas autorice balances con inexactitudes graves a la Asamblea o a la Junta de Socios, incurrirá en las sanciones previstas en el Código Penal para la falsedad en documentos

privados, más la interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo de Revisor Fiscal.

Artículo 214: El Revisor Fiscal debe guardar completa reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo y solamente podrá comunicarlos o denunciarlos en la forma y casos previstos expresamente en las leyes.

artículo 395: Los administradores de la sociedad y sus Revisores Fiscales incurrirán en las sanciones previstas en el Código Penal para la falsedad en documentos privados, cuando para provocar la suscripción de acciones se den a conocer como accionistas o como administradores de la sociedad, a personas que no tengan tales cualidades o cuando a sabiendas su publiquen inexactitudes graves en los anexos a los correspondientes prospectos.

2.5.2 Sanciones Según El Código Penal

Artículo 221: Falsedad en documentos privados - el que falsifique documentos privados que pueda servir de prueba, incurrirá si lo usa, en prisión de uno (1) a seis (6) años -.

Artículo 238: Violación de reserva industrial - el que emplee,

revele o divulgue descubrimientos, invención científica, proceso o aplicación industrial, llegados a su conocimiento por razón de su cargo oficio o profesión, y que deban permanecer en reserva incurrirá en prisión de uno (1) a cinco (5) años y multa de treinta mil (\$30.000,=) a trescientos mil pesos (\$300.000,=).

La pena será de dieciocho (18) meses a seis (6) años de prisión y multa de cincuenta mil pesos (\$50.000,=) a quinientos mil pesos (\$500.000,=) si se obtiene provecho propio o de terceros.

En la misma pena del inciso primero incurrirá el que indebidamente conozca, copie u obtenga secretos relacionados con descubrimientos o invención científica, proceso o aplicación industrial.

2.5.3 Sanciones Administrativas

Son las consagradas en las normas que regulan la profesión de Contador Público y que impone la Junta Central de Contadores. También las que en desarrollo de lo dispuesto en los artículos 216 y 217 del código de comercio, aplica la Superintendencia Bancaria a los Revisores de Sociedades sujetas a su inspección y vigilancia; la Superintendencia de Sociedades a los Revisores de las demás compañías, inclusive de las no sometidas a vigilancia

estatal.

Las sanciones que de acuerdo al artículo 217 del código de comercio puede aplicar la Superintendencia Bancaria y de Sociedades consisten en multas hasta de veinte mil pesos (\$20.000,=) a suspensión en el ejercicio del cargo por su lapso de un mes a un año, según la gravedad de la falta si fuere por reincidencia, las sanciones se elevan al doble y pueden aplicarse la interdicción definitiva la inhabilidad permanente para ser designado Revisor Fiscal. Estas sanciones son aplicables por el no cumplimiento de las funciones que la ley indica al Revisor; o por cumplimiento irregular de las mismas; o por negligencia en el desempeño de sus deberes legales o estatutarias, o por violación de la reserva sobre actos o hechos que conozca en el desempeño del cargo.

No obstante las anteriores penas, se pueden presentar hechos o situaciones determinados en la ley, que pueden ser sancionados por las respectivas Superintendencias con multas sucesivas hasta de cincuenta mil pesos (\$50.000,=), como son los casos contemplados por el artículo 447 del mismo código, específicamente, cuando el balance de fin de ejercicio con todos sus anexos, libros y comprobantes, exigidos por la ley no se ponen a disposición de los accionistas en las oficinas de la administración durante los quince (15) días hábiles que precedan a la reunión de la asamblea.

2.5.4 Sanciones Tributarias

Los Contadores, Auditores, o Revisores Fiscales que lleven o permitan llevar contabilidades o que elaboren o autoricen balances, estados de ganancias y pérdidas y copias de asientos contables que se demuestren que son inexactos por cualquier aspecto; o que autoricen o intervengan en la elaboración de declaraciones de renta y patrimonio que resulten inexactas por no corresponder a los datos de la contabilidad, incurrirán en la sanción establecida en el artículo 20 de la ley 145/60.

La sanción prevista en este artículo, será impuesta por la Junta Central de Contadores con base en los documentos que le sean enviados por los administradores o el Director General de Impuestos Nacionales y en las pruebas que se produzcan en la correspondiente investigación. (Art. 659 R.procedimiento tributario).

- Suspensión de la facultad de firmar declaraciones tributarias y certificar pruebas con destino a la administración hasta por un (1) año la primera vez; hasta por dos (2) años la segunda vez, y definitivamente en la tercera cuando en la providencia que agote la vía gubernativa se determine un mayor valor por impuesto del veinte por ciento (20%) a más, en relación con el impuesto determinado, sin que en ningún caso sea inferior a \$300.000,= y dicho mayor valor se origine en la inexactitud de los datos contables consignados en la declaración tributaria.

- Requerimiento previo al contador o Revisor Fiscal enviado por el funcionario del conocimiento dentro de los diez (10) días siguientes, a la fecha de la providencia.

El Contador o Revisor Fiscal dispondrá del término de un (1) mes para responder el requerimiento, aportar y solicitar pruebas. Una vez vencido el término anterior, si hubiere lugar a ello, se aplicará la sanción correspondiente. La providencia respectiva se notificará personalmente o por edicto y se comunicará a la Junta Central de Contadores para los fines pertinentes.

En el código de ética (ley 43/90) no aparecen expresamente reseñadas sanciones al Revisor Fiscal o al Contador Público. El aporte en este aspecto es que en el artículo 25 de la ley 43/90 se señala como causal de suspensión de la inscripción (inc.2) "la violación manifiesta de las normas de la ética profesional y que en el artículo 26 se señala como causal de la cancelación del permiso de funcionamiento de las sociedades de contadores públicos (inc. a, párrafo primero)" el desarrollar actividades contrarias a la ley o a la ética profesional.

2.6 DICTAMEN E INFORME DEL REVISOR FISCAL

Según el artículo 9 de la ley 145 de 1960 y de los artículos 208 y 209 del código del comercio, corresponde al Revisor Fiscal dictaminar sobre los asuntos que son de su competencia

profesional por mandato legal o estatutarias e informar sobre aquellos asuntos que ordena la ley.

Por esta razón estos documentos deben incluir, por lo menos los puntos sobre los cuales se dictamina o informa así:

- Asuntos materia del dictamen

1. Si la contabilidad se lleve conforme a las normas legales y a la técnica contable.
2. Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido fielmente tomados de los libros.
3. Si el balance presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el periodo revisado.
4. Si el estado de pérdidas y ganancias refleja el resultado de las operaciones efectuadas en el periodo respectivo.
5. Las reservas o salvedades a que esté sujeta su opinión sobre la fidedignidad de los estados financieros, si hubiere lugar a ellos.

- Asuntos materias del informe

1. Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
2. Si en el curso de su revisión ha seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de interventoría de cuentas.
3. Si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta de socios.
4. Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios.
5. Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registros de socios en su caso, se llevan y se conservan debidamente.
6. 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.(17)

2.7 EL REVISOR FISCAL Y SU DESENVOLVIMIENTO PROFESIONAL

El Revisor Fiscal como todo Contador Público, se desenvuelve en el campo económico, su objetivo es la medición de fenómenos

(17) Ibid., Circular Conjunta., SS-005 SB-076 CNV-015 Sept.19 de 1989

económicos mediante un sistema que tendrá como resultado final la producción de datos significativos y útiles.

Este desarrollo deja clara su actuación profesional. Es experto en diseño e instalación de sistemas, en su producción, en la evolución de su funcionamiento y de la información que genere, y en la administración de las finanzas este es un campo amplio y lo atiende como profesional independiente o como parte de una empresa.

Los estudios que realiza el Contador Público en la Universidad, le pueden servir como marco de referencia; una vez en el campo profesional, tiene una obligación para consigo mismo, para con sus colegas, con los miembros de su misma profesión y con la sociedad en todos los aspectos.

Para el correcto ejercicio de la profesión del Contador Público y en especial lo que compete al Revisor Fiscal, no deben pasarse desapercibidos ni los más mínimos detalles que atañen con el desempeño de cada una de las diversas funciones, a la par con el estricto cumplimiento de sus obligaciones, facultades, derechos y responsabilidades.

Se debe despertar la conciencia de que la labor del Revisor Fiscal debe ser íntegra y eficaz en todos los anteriores aspectos, pero siempre con el propósito de que cada una de sus actuaciones giren entorno a una absoluta independencia mental.

Teniendo en cuenta las diversas y complejas operaciones que desarrollan en gran número de empresas, especialmente la Anónima, implica que para ejercer el cargo de Revisor Fiscal, el Contador Público requiere de una gran capacidad intelectual y basta experiencia profesional, además, versado profundamente en disciplinas tales como la legislación comercial y demás ramas del derecho, como también conocimientos extensos de las ciencias económicas y de los sistemas de computación.

Dentro de las habilidades básicas, podemos mencionar las citadas por Enrique G. Heirsch, como cualidades del Contador Público.

- Una mente ordenada que busca causas y es capaz de encontrar un modelo lógico dentro de un conglomerado de datos.
- Perspectivas para distinguir lo importante de lo no importante; perspectivas para mirar las operaciones de cada unidad organizacional en relación con la empresa en conjunto, y las operaciones de la empresa en relación con la industria o la economía.
- Una mente objetiva capaz de evaluar las diferentes fuerzas en conflicto dentro de la empresa.
- Paciencia y persistencia para contribuir un cimiento de hechos y cifras para cada problema empresarial, paciencia para persuadir y enseñar en lugar de coadministrar.

- Personalidad que inspire confianza a la gente.
- Un alto grado de capacidad vendedora, para vender las herramientas de control a las unidades operativas y a la alta gerencia.

En general, poseer las capacidades de dirección y liderazgo, que le permitan dirigir y motivar a su grupo de colaboradores, y a los especialistas técnicos que servirán de apoyo a sus opiniones y conceptos.

Cabe recalcar que para un buen desempeño profesional se deben fusionar en la personalidad del Revisor Fiscal características como integridad, honestidad, imparcialidad, responsabilidad, sentido común y criterio entre otros.

Pero hay que tener en cuenta las calidades humanas y morales algo que es propio y subjetivo en las personas, y que se puede sobrepasar a los aspectos normativos y reglamentarios. Esto sumado a la idoneidad profesional, adquiere muchísimo valor con respecto a la manera como se le retribuya al Revisor Fiscal la prestación de sus servicios.

2.8. GRADO DE CONFIABILIDAD DE LAS CERTIFICACIONES DEL REVISOR FISCAL

El dictamen del Revisor Fiscal es el medio por el utilizado

para comunicar a los asociados y a terceros el alcance de su trabajo y su opinión sobre los estados financieros examinados.

Las disposiciones legales le imponen al Revisor Fiscal el deber de emitir un informe o dictamen de especial trascendencia jurídica, puesto que la firma del Revisor Fiscal hace presumir que los actos y documentos sobre los cuales se dictamina son absolutamente verdaderos y ajustados a la ley, mientras no se demuestre lo contrario.

La Revisoría Fiscal ejerce un papel importante a tal punto que la labor eficaz, independiente y objetiva es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito, y facilita el desarrollo económico.

Como órgano de fiscalización, la Revisoría está estructurada con el ánimo de dar seguridad a los propietarios de las empresas sobre el sometimiento de la administración a las normas legales y estatutarias, así como acerca de la seguridad y conservación de los activos sociales.

Además se requiere que en algunos casos el Revisor Fiscal testifique sobre informaciones financieras para fines tributarios y comerciales.

De otra parte una de las funciones del estado, es velar por el orden público, económico y social interno, función que delegó en

la Revisoria Fiscal, en el marco de la creación de medios de inspección, vigilancia y fiscalización sobre aspectos de la vida económica del país.

En la Revisoria Fiscal está depositada toda una confianza del público en general, de ahí la necesidad de rescatar y fortalecer esta figura.

Se ha planteado en varias oportunidades, que la actuación del Revisor Fiscal no está revestida de la debida independencia mental, exponiéndose como fundamento su vínculo laboral.

Es esta una de las principales razones por las que se cuestiona la Revisoria Fiscal como instrumento del control social, ya que el Revisor Fiscal es remunerado por la empresa la cual fiscaliza, lo que obviamente pone en entredicho la objetividad en el desempeño de sus funciones.

3. DIFERENCIA ENTRE REVISORIA FISCAL Y AUDITORIA EXTERNA

A grandes rasgos podemos señalar que existen diferencias sustanciales entre la Revisoria Fiscal y la Auditoria Externa, entre las cuales se destacan aspectos tales como: su origen, obligatoriedad, nombramiento, remoción, responsabilidad, subordinación, deberes, cobertura y dictámen.

3.1 SEGUN SU NATURALEZA Y FUNCIONES

Revisor Fiscal

Es el órgano de fiscalización de una sociedad.

Las funciones de Revisor Fiscal descritas en el artículo 207 del Código de Comercio, son más amplias que las del Auditor Externo, puesto que su trabajo no se limita exclusivamente a las cuentas de la sociedad, sino también a la vigilancia y control de los actos cumplidos por los administradores.

"El ejercicio de estas funciones por parte del Revisor Fiscal supone necesariamente una actividad permanente, sin que en ningún momento ella pueda contraerse exclusivamente al periodo anterior

a la presentación de los estados financieros. Se trata, como queda dicho, del ejercicio indirecto pero permanente del derecho primario y esencial del socio o accionista de participar en el conocimiento (información) y en el control y vigilancia de las actividades cumplidas por los administradores". (18)

Auditor Externo

El Auditor Externo es el Contador Público llamado por una empresa con el objeto de dar una opinión sobre los estados financieros, en que haga constar si dichos estados presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la compañía de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y si dichos principios han sido aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior.

El Auditor Externo tiene una responsabilidad con su profesión: la responsabilidad de cumplir con las normas aceptadas por sus colegas en el ejercicio de la profesión, o sea las denominadas normas de Auditoría. En cumplimiento de éstas normas el Auditor Externo da su criterio para determinar los procedimientos de Auditoría necesarios, de acuerdo con la circunstancia de cada empresa en particular, y tener así una base razonable para soportar su opinión.

(18) BLANCO LUNA, Yanel, Manual de Auditoría y Revisoría Fiscal., Bogotá: Roesga, 1987., p. 409-421

En cuanto a la extensión o el alcance de la Auditoría, ha sido una práctica universal emplear el método de pruebas selectivas, el examen de los estados financieros, el cual se considera adecuado y tiene como base el hecho de que las operaciones de las empresas son de carácter repetitivos y numerosas en volúmen. Por esta razón, cuando existen partidas individuales y se llenan los requisitos de multiplicidad de partida y similitud entre ellas, el auditor resume el procedimiento de examinar una muestra parcial de las partidas individuales y derivar del resultado de examen, de ésta muestra una opinión general sobre la partida global.

3.2 SEGUN SU NOMBRAMIENTO

Revisor Fiscal

"El Revisor Fiscal es designado por la Asamblea o Junta de Socios para que pueda actuar con independencia de criterio, no puede ser contratado por la Junta Directiva o la Dirección de la Sociedad porque una de sus funciones es la vigilancia y control de las labores adelantadas por los administradores. Se deja el nombramiento en manos de la Asamblea para que no tengan que agradecer su designación a un grupo en particular y, por lo tanto, poder ejercer su cargo con absoluta independencia.

El Revisor Fiscal y sus suplentes serán elegidos por la Asamblea General de Accionistas, con el voto de la mayoría de los

concurrentes, en las sociedades anónimas, (Artículo 204 del Código de Comercio). En las sociedades en comandita por acciones con el voto de la mayoría de los comanditarios o accionistas, y en las sucursales de las sociedades domiciliadas en el exterior por el órgano competente de acuerdo con sus estatutos.

En las demás sociedades la elección del Revisor Fiscal corresponderá a la Asamblea o Junta de Socios por mayoría de los presentes, salvo el caso de las sociedades en comandita simple donde sólo pueden participar en su elección los socios comanditarios (artículo 339 del Código del Comercio).

El Revisor Fiscal será elegido para periodos iguales a los de la Junta Directiva, cuando ella funcione dentro de la sociedad. Si no existe Junta Directiva habrá plena libertad para el señalamiento del periodo del Revisor Fiscal.

Los Revisores Fiscales pueden ser reelegidos indefinidamente, y así mismo pueden ser removidos en cualquier tiempo con el voto de la mayoría absoluta de las acciones presentes en la reunión de la Asamblea de Accionistas (Art. 206 de C de Co.)". (19)

En las sociedades cuyo capital no está dividido en acciones, la remoción se sujetará a las mismas normas que rijan para su elección (artículo 199 del Código del Comercio). La Ley le

(19) Ibid., BLANCO LUNA Yanel., p. 409-421

desconoce eficacia a las normas que tiende a establecer la irrevocabilidad de los Revisores Fiscales o que exijan mayorías especiales para su remoción (artículo 198 - 199 del Código del Comercio).

Auditor Externo

El Auditor Externo puede o no ser nombrado por la Asamblea, generalmente es nombrado por la Junta Directiva por instrucciones de los accionistas y en casos excepcionales puede ser nombrado por determinados grupos interesados en los negocios de la sociedad.

El comité de ejercicio profesional del Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia, sobre esta materia conceptuó: "Evidentemente, si partimos de la designación del Auditor independiente, la generalidad de las veces ésta procede de una necesidad administrativa; el Revisor Fiscal es nombrado por exigencia legal. El Auditor independiente actúa conforme a los arreglos celebrados con su cliente los cuales formaliza mediante un contrato; el Revisor Fiscal tratándose del examen de estados financieros, cumple labores similares y, además, otras mínimas señaladas en la Ley o en los estatutos. El Auditor independiente puede desempeñar su labor en relación con cualquier ejercicio ya fenecido o en curso; puede ser nombrado en cualquier momento, para una labor específica y prescindirse de sus servicios tan pronto como la cumpla".

El Revisor Fiscal trabaja para el ejercicio en curso, su nombramiento se origina con el nacimiento de la sociedad y permanece durante la vida de ésta; además, si bien puede ser removido libremente por la Asamblea, conservará su carácter para todos los efectos legales mientras no se cancele su inscripción mediante el registro de un nuevo nombramiento o elección.

3.3 SEGUN SUS CALIDADES E INDEPENDENCIA

Revisor Fiscal

La palabra independencia en relación con la Contaduría Pública no es objeto de una definición precisa, sino que es algo subjetivo que se relaciona con la integridad profesional del individuo, y que para su cliente debe ser un juez imparcial que reconoce como obligación la equidad ante la gerencia, los accionistas y todos los interesados en su gestión.

El Código del Comercio ha establecido una serie de incompatibilidades al Revisor Fiscal, que si bien es cierto no aseguran su independencia, sí constituye un marco de referencia para evaluar sus relaciones con la empresa, para determinar si podría esperarse que su gestión e información pudieran ser consideradas como independientes, objetivas e imparciales por quien tuviera conocimiento de todos los hechos.

" Para que el Revisor Fiscal pueda cumplir a cabalidad con las

funciones que le son propias, se requieren dos calidades esenciales: La Competencia y la Independencia. En desarrollo de ello la Ley ha previsto que el Revisor Fiscal sea Contador Público (artículo 215 del C de Co.) y ha señalado una serie de incompatibilidades (artículo 205 del C de Co.) para su ejercicio. En los casos de revisoría potestativa el Revisor no tendrá que ser necesariamente Contador Público pero en este evento no podrá autorizar con su firma los balances ni dictaminar sobre ellos (parágrafo artículo 207 del C de Co.)".

La independencia del Revisor Fiscal, indispensable para el correcto ejercicio de sus funciones de control y vigilancia sobre las actividades de la administración, se busca a través de las incompatibilidades señaladas en la Ley, estas serían:

- a) No puede ser socio o accionista de la misma sociedad.
- b) No puede estar ligado por matrimonio o parentesco, dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, con los administradores y directivos, con el cajero, auditor o contador de la misma sociedad, ni ser consocio de ellos.
- c) No puede ocupar otro cargo en la sociedad en sus subordinadas o en la matriz.
- d) No puede ocupar ningún cargo en la rama jurisdiccional o del ministerio público (artículo 80 del 250/90).

El Revisor Fiscal es un delegado de la Asamblea o Junta de Socios

y como tal depende exclusivamente de ella (artículo 210 del código del comercio).

De acuerdo con ello la remuneración del Revisor Fiscal deberá ser fijada exclusivamente por la Asamblea o Junta de Socios (artículo 187 Ord. 4 del C. de Co.). En cuanto a la competencia como se anotó antes la Ley exige la calidad de Contador Público. La limitación que la Ley establece (artículo 215 del C. de Co.), para que una misma persona no puede desempeñar el cargo de Revisor Fiscal en más de cinco (5) sociedades por acciones puede pensarse que está orientada bien sea a buscar la efectiva competencia del Revisor, ya que el cabal cumplimiento de sus funciones permanentes supone una dedicación más o menos exclusiva, o que se ha establecido como una especie de incompatibilidad o inhabilidad.

Por otra parte, el mismo artículo 215 del C. de Co. permite la designación de asociaciones de contadores para el cargo de Revisor Fiscal, derecho que encontramos igualmente consagrado en el artículo 12 de la ley 145 de 1960 y en el artículo 40. de la ley 43 de 1990, leyes éstas que actualmente reglamentan nuestra profesión. En tales casos las asociaciones o firmas designadas para desempeñar la Revisoria Fiscal deberán nombrar a un Contador Público para cada revisoria, que desempeñe personalmente el cargo. Para esta clase de asociaciones o firmas de Contadores Públicos habrá una incompatibilidad adicional, en cuanto el citado artículo 12 de la ley 145 de 1960, el cual señala que no

podrán encargarse en ningún caso de la Revisoria, Auditoría, e Interventoría de cuentas de sociedades o instituciones en las cuales algunos de los afiliados a tales firmas u organizaciones sea ocasional o permanente Contador, Cajero o Administrador.

Auditor Externo

Al Auditor Externo las normas de auditoría le exigen las cualidades y atributos que debe reunir en su actuación profesional, mediante las siguientes normas personales:

1. El examen debe ser ejecutado por personas que tenga entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia.
2. El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.
3. En la ejecución de sus examen y en la preparación de sus informes, debe practicar un adecuado trabajo y diligencia profesional.

El Auditor Externo debe actuar conforme a la ética profesional del contador y dentro del cumplimiento de sus normas legales y profesionales.

Los honorarios que percibe por su trabajo no lo obliga a actuar conforme a instrucciones recibidas sino única y exclusivamente al desempeño de su cargo.

3.4 SEGUN SU RESPONSABILIDAD Y SANCIONES

Revisor Fiscal

En materia de responsabilidad y sanciones, la Ley se ha excedido con el Revisor Fiscal, si tomamos en consideración las mínimas garantías con que éste cuenta para el desempeño eficaz del cargo, al hacerlo responsable de sanciones civiles, administrativas, disciplinarias y penales, por delitos que cometiere en el ejercicio de las actividades propias de su profesión o investidura.

Los Revisores Fiscales responden de los perjuicios que ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones (Art. 208 del C. de Co.). Corresponde exactamente a la responsabilidad civil por el cargo recibido de la asamblea o junta de socios.

Desde el punto de vista penal hay diversas disposiciones que fijan la responsabilidad del revisor fiscal, a saber:

- a) Incurrirá en falsedad en documento privado con interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo (Artículo 212

del Código de Comercio).

Si a sabiendas autoriza balances con inexactitudes graves o rinde a la Asamblea o Junta de Socios informes con tales inexactitudes.

- b) Incurrirá en falsedad de documento privado y responderá solidariamente con los administradores y contadores por los daños que ocasione cuando ordene, tolere, haga e incubra falsedades con los balances (Art. 157 del C. de Co.).
- c) Incurrirá en falsedad en documento privado cuando para provocar suscripciones de acciones dé a conocer como accionista o administradores a quienes no lo sean o cuando a sabiendas publique inexactitudes graves en los anexos a los prospectos de emisión de acciones (Art. 395 del C. de Co.)
- d) Incurrirá en violación de secretos y correspondencia cuando no guarde la reserva a que está obligado sobre los libros y papeles de comercio que conozca en razón de su oficio (Art. 62 del C. de Co.).
- e) Incurrirá en falsedad e informaciones o en documentos cuando suministre a las autoridades datos o expida certificado o constancia que no corresponda a la realidad contable (Art. 293 del C. de Co.).

En cuanto a la responsabilidad penal del Revisor, no debe olvidarse que, como Contador que es, se asimila a un funcionario público para efectos de las sanciones por conductas como violar la reserva de los libros de comercio, hacer o encubrir falsedades en los balances, suministrar datos o expedir constancias o certificados discordantes con la realidad o dar a conocer como accionistas o como administradores de la sociedad a personas que no tengan tales calidades.

Además, de estas responsabilidades civiles y penales, la ley también contempla el aspecto meramente disciplinario en las funciones del Revisor. Así, los Art. 217 y 218 del C. de Co. establecen que si no cumplen sus funciones o las cumple irregularmente, o en forma negligente o falta a la reserva que debe guardar, será sancionado con multa hasta de \$20.000,= o con suspensión en el cargo de un (1) mes a un (1) año. Que en caso de reincidencia se doblarán las sanciones y se puede decretar la interdicción permanente o definitiva, para el ejercicio del cargo del Revisor Fiscal. Las sanciones serán impuestas por las Superintendencias Bancarias o de Sociedades, según el caso, de oficio o a petición de cualquier persona.

En esta materia el código ha reivindicado para las Superintendencias el control y vigilancias de las sociedades mercantiles e instituciones de crédito, señalándolas como las entidades encargadas de investigar la conducta de los Revisores Fiscales. La vigilancia disciplinaria de la profesión de la

Contaduría Pública corresponde a la Junta Central de Contadores (Ley 145/60 y Ley 43/90), sin que pueda invadir los campos propios de otras entidades. Aunque el artículo 27 de la ley 43 de 1990 otorga facultad exclusiva a la Junta Central de Contadores para imponer sanciones disciplinarias a los Contadores Públicos (agentes de la Revisoría Fiscal), en la práctica esta atribución se da también por parte de las Superintendencias Bancarias y de Sociedades, la comisión nacional de valores y la Dirección de Impuestos Nacionales.

Auditor Externo

La ley colombiana no había tenido en cuenta al Auditor Externo o Contador independiente en materia de responsabilidades y sanciones hasta la reciente Ley 32 de 1979, por la cual se crea la Comisión Nacional de Valores, y en la que se indica que las informaciones contables o financieras que rinden los emisores de valores a la Comisión Nacional de Valores serán certificadas por un Contador Público Independiente o que se halle vinculado a una firma de Contadores Públicos; y en materia de sanciones la Ley estipula que:

"Sancionar a los Contadores Públicos con multa hasta de cien mil pesos (\$100.000,=) y ordenar la suspensión de su inscripción profesional, por un término no mayor de un año, cuando con destino a la Comisión certifiquen informaciones que no se hayan tomado fielmente de los libros de contabilidad, que no reflejen

en forma fidedigna la correspondiente situación financiera o que proceda sin sujeción a lo indicado en esta ley. En caso de reincidencia, la multa podrá ser hasta de doscientos mil pesos y la comisión podrá ordenar que se cancela la inscripción del Contador Público".

Desde el punto de vista profesional, el Auditor Externo es responsable por su trabajo; en consecuencia, la emisión de un informe le impone graves obligaciones, pero conviene aclarar el alcance de sus responsabilidades: El Auditor es el único responsable por la opinión expresada en su informe, pero la responsabilidad principal por los datos presentados en los estados financieros, incluyendo cualesquiera notas a los mismos, recae en la gerencia de la empresa y ésta responsabilidad no puede eludirse mediante la contratación de servicios de un Auditor.

Los estados financieros constituyen una manifestación de la gerencia sobre su gestión en la empresa. Al propio tiempo, el Auditor es consciente que la importancia de la opinión expresada en su informe le permite influir de modo notable en los estados financieros y hacer recomendaciones que asegurarán una presentación razonable de la información financiera incluida en dichos estados.

3.5 SEGUN LOS INFORMES QUE DEBEN PRESENTAR

Revisor Fiscal

El Código de Comercio contempla dos informes que debe rendir el Revisor Fiscal: el uno, sobre los estados financieros básicos (Art. 208); el segundo informe, que debe dirigir a la Asamblea o Junta de socios, debe expresar su opinión acerca de los actos de los administradores, la correspondencia y sobre el control interno de la sociedad. (Artículo 209)

Con la emisión anual de estos dos informes, cumple el Revisor Fiscal con la misión de informar por escrito acerca de las funciones principales señaladas en el Artículo 207 del Código de Comercio.

Pero, además de estos informes, el Revisor Fiscal en la mayoría de los casos tendrá que emitir informes adicionales sobre el control interno, donde incluya sus sugerencias y recomendaciones sobre la contabilidad, las medidas de salvaguardia o control interno y cualesquiera otra recomendación que surja del curso de su revisión en el cumplimiento de sus funciones.

De acuerdo con las funciones que de conformidad con el Artículo 207 debe cumplir el Revisor Fiscal, el alcance del estudio del control interno y la evaluación del mismo debe ser

sustancialmente mas extensa que lo que se requiere para el Auditor Externo en el examen de estados financieros para cumplir con las normas de Auditoria generalmente aceptadas.

El Articulo 209 del C. de Co. impone al Revisor Fiscal la obligaci3n de rendir un informe a la Asamblea o Junta de Socios sobre algunos aspectos de las funciones cumplidas. Este informe es necesario que en la pr3ctica tenga un mayor realce porque representa en el fondo la cuenta que da el Revisor sobre el encargo que se ha recibido, y no puede pensarse que sea una simple repetici3n de lo expresado en el dictamen previo a la certificaci3n de los balances.

Para poder cumplir con las funciones que le son propias, el Revisor Fiscal est3 facultado para lo siguiente:

- a) Investigar e inspeccionar los libros y documentos de la sociedad y las operaciones realizadas por los administradores (Art.213 del C. de Co.). S3lo mediante el ejercicio de esta facultad estar3 en capacidad de cumplir con las obligaciones propias de su cargo. Pero no debe olvidarse que debe guardar la reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento, y que s3lo podr3 comunicarlos o denunciarlos "en forma y casos previstos expresamente en las Leyes". (Art.214 de C. de Co.).
- b) Asistirse de colaboradores o auxiliares para el ejercicio de

sus funciones. La ley (Art 210 del C. de Co.) tiene previstas dos soluciones diferentes: que la misma Asamblea o Junta de Socios cree los cargos de colaboradores o auxiliares y les señale su remuneración a cargo de la sociedad, caso en el cual le corresponde al Revisor su nombramiento y remoción, o que sean simples empleados o dependientes del Revisor. En esta forma se ha aclarado definitivamente por la Ley que el Revisor, como cualquier otro profesional, se puede asistir de personas para el ejercicio de las funciones que le son propias y que no está obligado a ejercer la Revisoría en forma solidaria o aislada.

- c) Convocar a la Asamblea o Junta de Socios cuando lo estime necesario (Ord. 80, art. 207 del C. de Co.) como un medio efectivo para poder suministrar la información sobre las irregularidades que haya encontrado dentro de la sociedad, e intervenir en las deliberaciones de dicha Asamblea o Junta de Socios (Art. 213 del C. de Co.). Es evidente que la intervención del Revisor en las deliberaciones de la Asamblea o Junta de Socios más que un derecho constituye una obligación, pues en otra forma no cumpliría a cabalidad esa función de informar a los socios o accionistas sobre los distintos aspectos de la revisión que ha adelantado.

Por el contrario, sólo podrá asistir a las reuniones de la Junta Directiva o Consejo de Administradores cuando sea

citado a ellas, sin derecho a voto, por cuanto la Ley quiere preservar en todo caso la absoluta independencia entre la Revisoria y la administración.

- d) Impugnar las decisiones de la Asamblea o Junta de Socios cuando éstas no se ajusten a las normas legales y estatutarias (Art. 191 del C. de Co.) y en caso de que se declare la nulidad de tales decisiones, intentar la acción de indemnización por los perjuicios causados por los administradores al haber dado cumplimiento a dichas decisiones (Art. 193 del C de Co.)

Auditor Externo

La función principal del Auditor Externo es expresar una opinión sobre los estados financieros de la sociedad. Existen diversas formas en que el Auditor Externo puede dictaminar acerca de los estados financieros.

Generalmente, el informe del Auditor toma una de las dos formas siguientes: un dictamen, conocido con el nombre de "Informe Corto", o un dictamen acompañado de comentarios y datos adicionales conocidos con el nombre de "Informe Largo".

Adicional al informe sobre los estados financieros el Auditor Externo debe emitir otro informe sobre las deficiencias

importantes de control interno, observadas en el curso de su Auditoria, pero en este informe el Auditor debe dejar clara el alcance de la revisión y evaluación del control interno para evitar que se piense que se haya hecho un estudio con fines especiales.

El objeto del estudio y evaluación del control interno por parte del auditor Externo es establecer la base para confiar en el sistema con el fin de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de Auditoria que deban aplicarse en su examen de los estados financieros. No ocurre lo mismo con el Revisor Fiscal cuando se le hace coparticipe al tener que "Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales".

4. LA PLANEACION ESTRATEGICA EN LA EMPRESA

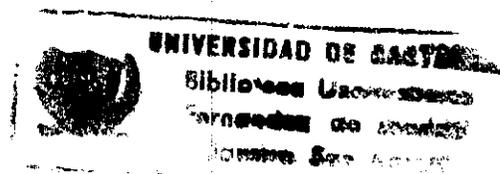
4.1 GENERALIDADES

En los últimos años la planeación estratégica ha concentrado la atención de muchas empresas al entenderse que en sus pautas descansa el crecimiento comercial y financiero de las firmas a través del cual se contraresta la competencia desatada en los mercados; la aparición de nuevos productos, la innovación de artículos colocados en el mercado, la influencia del contrabando, los avances tecnológicos que provocan el desplazamiento comercial de las compañías atrasadas y rezagadas por la actualización técnica de los procesos industriales y la intervención de medios publicitarios que actúan poderosamente para la obtención de nuevos mercados.

Para las empresas gerenciadas con criterios progresistas, la planeación estratégica, es sin lugar a dudas el soporte del crecimiento empresarial.

4.2 CONCEPTO DE ESTRATEGIA

Este concepto se puede analizar desde dos puntos de vista, de una



parte tendremos lo que una organización intenta hacer y la podemos definir como el programa general para definir y alcanzar los objetivos de la organización y poner en práctica su misión entendiendo por misión la finalidad específica de una organización que la distingue de otros de su grupo.

De otra parte podemos considerar el concepto de estrategia desde el punto de vista de lo que una organización hace y se define como el patrón de las respuestas de la organización a su ambiente a través del tiempo, lo que implica que toda organización cuenta con una estrategia aún cuando nunca haya sido formulada.

La estrategia crea una dirección unificada para la organización basándose en sus objetivos, y orienta la movilización de los recursos empleados para mover a la organización hacia dichos objetivos.

4.2.1 Características de la Estrategia

Rober H. Hayes y Steve C. Wheelwright han expuesto cinco características fundamentales de la estratégica a saber:

1. Horizonte Temporal:

En general, la palabra estrategia se emplea para describir actividades que comprenden un amplio horizonte de tiempo, en relación con el tiempo que se tarda en efectuarlos y el que

se tarda en observar su impacto.

2. Impacto:

Pese a que las consecuencias de seguridad una estrategia determinada tal vez no se hayan evidentes durante largo tiempo, su impacto final será importante.

3. Concentración de Esfuerzos:

Una estrategia eficaz por lo general suele requerir, concentrar la actividad, esfuerzo o atención en un número bastante reducido de fines. Al centrarse en las actividades elegidas, se disminuyen implícitamente los recursos disponibles para otras actividades.

4. Patrón de Decisiones:

Aunque algunas compañías necesitan hacer sólo decisiones importantes a fin de poner en práctica su estrategia seleccionada, la mayor parte de las estrategias exigen que ciertos tipos de decisión sean tomadas con el tiempo, esas decisiones han de apoyarse las unas a las otras, en el sentido de que siguen un patrón uniforme.

5. Capacidad de Penetración:

Una estrategia engloba un amplio espectro de actividades, las cuales incluyen desde los procesos de asignación de recursos hasta las operaciones diarias. Además, la necesidad de congruencia a través del tiempo, en estas actividades, requieren que todos los niveles de una organización actúen, casi indistintamente en forma que refuercen la estrategia.

Estas cinco características indican claramente que la estrategia de una organización constituye el eje central en torno al cual giran otras actividades principales de ella. La estrategia es a largo plazo y de gran alcance; engloba y controla las acciones más importantes de la organización y es un determinante básico de su éxito o fracaso a lo largo del tiempo.

4.2.2. Modos de Formular Una Estrategia

Existen diversos estilos de formular una estrategia: el modo emprendedor, el adoptivo y el de planeación. (20)

En el modo emprendedor, un fuerte líder toma decisiones atrevidas y riesgosas más o menos intuitivamente; es decir, se basa en su juicio personal que es el fruto de la experiencia. Con el poder centralizado en manos del gerente, este tipo de organización es motivada esencialmente por una meta suprema: el crecimiento

(20) Mintz Berg Henry, Estrategias hágalas en tres formas. California. Revista de Negocios Num 2 1973., p.44-53

constante, la formulación de la estrategia es dominada por una búsqueda activa de nuevas oportunidades, siendo guiadas las decisiones por planes personales.

El modo adoptivo ha recibido el nombre de "Ciencia de la improvisación" a diferencia del emprendedor, quien afronta el ambiente como una fuerza que necesita ser controlada, el gerente adoptivo reacciona ante cada situación conforme ésta se presenta. Mientras que la estrategia en la organización de tipo emprendedor se caracteriza por la incertidumbre, la organización adoptiva progresa con timidez en una serie de pasos pequeños e incongruentes; y mientras el emprendedor ataca agresivamente la competencia, el gerente adoptivo tiende a reaccionar defensivamente ante las acciones de los competidores.

El modo de planeación, proporciona el marco de referencia y un fuerte sentido de dirección que les falta a los otros. En este modo, los planificadores de alto nivel siguen un procedimiento sistemático que los obliga a analizar el ambiente y la organización, a fin de elaborar un plan para proyectarse al futuro. Los planificadores deben también tomar decisiones arriesgadas, pero sus decisiones son sistemáticas y estructuradas; es decir, se basan en una estimación racional de las oportunidades y amenazas del ambiente, siendo ajustadas para que sean congruentes con la misión y capacidades globales de la organización. Ningún enfoque es estándar para todas las organizaciones, en la práctica se presenta una combinación de los

tres modos conforme a las necesidades de un proyecto, o unidad organizacional o las personalidades y estilos de sus administradores.

En algunos casos, los organizadores optan por un enfoque denominado incrementalismo lógico, que es la síntesis de los modos de planeación, adoptivo, y en menor medida del modo emprendedor en la formulación de estrategias. En este enfoque la alta dirección tiene una idea clara de los objetivos de la administración en la dirección deseada. Después apoya las actividades que refuerzan y favorecen la obtención de los objetivos, instituyendo una planeación más formal en esa dirección. De esa manera se emplea el modo de formulación de estrategias que mejor se ajuste a una situación particular para conducir a la organización de manera gradual hacia sus metas.

4.3 CONCEPTO DE PLANEACION ESTRATEGICA

La planeación estratégica es el proceso de seleccionar las metas de una organización, determinar las políticas y programas necesarios para lograr los objetivos específicos que conduzcan hacia las metas y el establecimiento de los métodos necesarios para asegurarse de que se pongan en práctica de las políticas y programas estratégicos. (21)

(21) Esta definición se basa, con un cambio terminológico, en la dada por George A. Steiner, Jhon B. Minner, negocios y Estrategias. Nueva York: macmillan, 1982. p.155-156

Existen cinco importantes atributos de la planeación estratégica, los cuales nos harán entender en forma clara su definición.

1. Preguntas básicas:

La planeación estratégica da respuestas a preguntas como las siguientes: " En qué negocio estamos y en qué negocio deberíamos estar?" "Quiénes son nuestros clientes y quiénes deberían ser?".

2. Marco de referencia para las decisiones día con día:

Ofrece un marco de referencia para una planeación más detallada y para las decisiones ordinarias. Cuando afronta tales decisiones, el gerente se preguntará: "Cuáles opciones serán las más adecuadas con nuestra estratégica?"

3. Marco a largo plazo:

Supone un marco temporal más largo que otros tipos de planeación.

4. Orientación de las energías y los recursos:

Ayuda a orientar las energías y recursos de la organización hacia las actividades de alta prioridad.

5. Participación de los ejecutivos de alta dirección:

Es una actividad de alto nivel en el sentido de la alta gerencia, debe participar activamente. Esto se debe a que sólo ella, tiene la visión necesaria para considerar todos los aspectos de la organización y a la vez generar un compromiso en los niveles inferiores para la consecución de los objetivos.

Es importantísimo tener claro que la planeación estratégica es la actividad de planeación de una organización en la cual resulta decisivo el papel de la gerencia, la planeación efectuada en niveles más bajos recibe el nombre de planeación operativa, que se concentra en las operaciones corrientes y tiene como finalidad principal la eficiencia (hacer las cosas bien) más bien que la efectividad (hacer las cosas que se deben hacer) puesto que la planeación estratégica suministra los lineamientos y límites para la administración operativa, los dos tipos de planeación se entrelazan. Una administración efectiva tiene que tener una estrategia y además tiene que operar en el nivel cotidiano. A continuación presentaremos las principales diferencias entre la planeación operativa y la planeación estratégica. (ver anexo #1)

4.4 IMPORTANCIA DE LA PLANEACION ESTRATEGICA

La importancia de la planeación estratégica ha crecido significativamente en los últimos años, ya que proporciona un

marco de referencia para la actividad organizacional que pueda conducir a un mejor funcionamiento.

En la actualidad, la mayor parte de las organizaciones reconocen la importancia de la planeación estratégica para su crecimiento y bienestar a largo plazo, los gerentes han averiguado que, si definen específicamente la misión de su organización, estarán en mayores condiciones de dar dirección y orientación hacia sus actividades.

Otro aspecto por el cual la planeación estratégica ha cobrado tanta importancia para los gerentes, estriba en que les permite preparar y afrontar el ambiente rápidamente cambiante en el cual opera su organización. Cuando la velocidad del cambio era más lenta, se podía trabajar suponiendo que el futuro sería parecido al pasado. Se podían establecer metas y planes teniendo como referencia las experiencias del pasado. Hoy los gerentes necesitan elaborar nuevas estrategias apropiadas para los problemas y oportunidades propias del futuro.

Es importante resaltar que la planeación estratégica variará según la organización y la situación, la planeación estratégica ofrece pautas para las actividades de la organización, al servirse de ella, los gerentes dan a su organización objetivos definidos con claridad y métodos para lograrlos. Además, el proceso de planeación les ayuda a prever los problemas antes que surjan y afrontarlos antes que se agraven.

Otro aspecto por el que es importante la planeación estratégica consiste en que ayuda a los gerentes a reconocer las oportunidades seguras y riesgosas y a elegir entre ellas. El análisis cuidadoso que ofrece la planeación estratégica le suministra mayor cantidad de la información que necesitan tomar buenas decisiones.

La planeación estratégica también reduce al mínimo la posibilidad de errores y sorpresas desagradables, ya que los objetivos, metas y estrategias son sometidos a un estudio riguroso; hay, por lo tanto, menores probabilidades de que sean incorrectos.

4.5 EL PROCESO FORMAL DE LA PLANEACION ESTRATEGICA

En gran medida, la naturaleza y el tamaño de una organización determinan el tipo de proceso de planeación estratégica que aplica, así el proceso que se utiliza en una corporación diversificada generalmente será distinto al que se emplea en una compañía de un sólo negocio. La corporación diversificada comercializa diferentes productos en varios lugares, por lo cual ha de tener presentes muchas variables de su ambiente externo; en cambio, la compañía de un sólo negocio afronta una situación menos compleja y puede darse el lujo de emplear procedimientos de planeación estratégica menos formales.

Arthur a. Thompson y A.J. Strickland describen tres niveles de estrategia: Corporativa, línea o unidad de negocios y Área

funcional.

1. Enfoque Basado en Valores:

En él, las creencias y convicciones de los gerentes y empleados respecto a la manera en que la empresa debería conducir sus negocios, son la clave para establecer su dirección a largo plazo. Las estrategias basadas en valores se desarrollan de modo gradual e incremental y ofrecen directrices generales en lugar de un plan con orientación más específica. Es importante el consenso de los miembros de la organización; a menudo hay "una manera de hacer las cosas propias de la compañía", la cual determina qué estrategias se seguirán y las principales decisiones estratégicas evolucionan con el tiempo y son confirmadas por la organización entera.

2. Enfoque de Portafolio Corporativo:

En él, la alta gerencia evalúa cada una de las unidades de negocio de la corporación con respecto a la posición en el mercado y a la estructura interna cuando las unidades de negocios han sido evaluadas, se establece una función estratégica adecuada para cada una a fin de mejorar el desempeño global de la organización. Este enfoque es racional y analítico, está guiado fundamentalmente por las oportunidades del mercado y tiende a ser iniciado y

controlado por la alta gerencia.

A continuación explicaremos los pasos en la formulación y puesta en práctica de estrategia.

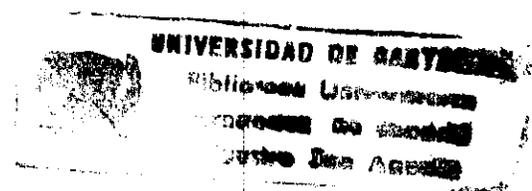
Paso 1. Formulación de Metas

El paso más importante del proceso de planeación estratégica es la fijación de las metas organizacionales, la que se escoja exigirán una gran parte de los recursos de la empresa y determinarán muchas de sus actividades durante el largo tiempo.

Así pues, la formulación de metas es una responsabilidad clave de la alta gerencia, que incluye la revisión y comprensión de los propósitos de la empresa, la definición de su misión y el establecimiento de los objetivos que traducen esa misión a términos concretos.

Paso 2. Determinación de los Actuales Objetivos y Estrategias

Una vez definida la misión de la organización y traducida a objetivos concretos, los gerentes están listos para iniciar la siguiente etapa del proceso. Lo más importante es identificar los objetivos y estrategias actuales. A veces la misión y objetivos que se define de nuevo serán muy parecidos a aquellos en que



se basa la estrategia actual, pero otras veces el proceso de formulación de metas produce un cambio sustancial en la misión y los objetivos, esto se da cuando la organización no ha venido cumpliendo objetivos claves. Esta situación suele acompañarse de una previa planeación estratégica formal o una formulación informal, pero explícita por parte de un gran líder de la organización para determinar la estrategia actual de su organización, muchos gerentes se hacen preguntas como las siguientes: ¿Cuál es nuestro negocio y cuál debería ser? ¿Quiénes son nuestros clientes y quiénes deberían ser? ¿Cuáles son las principales ventajas competitivas que tenemos? ¿En que áreas de competencia sobresalimos?.

Paso 3. Análisis Ambiental

El conocimiento de las metas de la organización y de su estrategia actual dan un marco de referencia para definir qué aspectos del ambiente ejercerán la mayor influencia en la capacidad de alcanzar los objetivos. La finalidad del análisis ambiental consiste en descubrir las formas en que los cambios de los ambientes económicos, tecnológicos, social, cultural y político - legal de una organización, la afectarán indirectamente y las formas en que influirán en ella los competidores, proveedores, clientes, organismos gubernamentales etc. Este aspecto es importante ya que la clave de un buen

análisis ambiental destinado a la formulación de estrategias es la detención temprana de cambios. Aunque los pronósticos rara vez predicen con absoluta precisión, el análisis ambiental le ayuda a la organización a ajustarse a los cambios en el ambiente.

Paso 4. Análisis de Recursos

Las metas y estrategias actuales de la organización también proporcionan un marco de referencia para analizar sus recursos. Este análisis es necesario para determinar sus ventajas y desventajas competitivas. Unas y otras se refieren a la fortaleza y debilidades de la organización frente a sus competidores actuales y futuras. Aquí cabe entonces preguntarse, ¿Qué estamos haciendo mejor o peor que los demás?

Hofer y Schendell ofrecen cuatro pasos para analizar los recursos.(22)

1. Preparar un perfil de los principales recursos y destrezas de la organización entre áreas generales: financiera, física, organizacional, humana y tecnológica.
2. Determinar los aspectos críticos de éxito de los segmentos

(22) HOFER, Formulación Estratégica., Revista de Negocios de Harvard., No. 40., p.81

producto del mercado en los cuales compite o podría competir la organización.

3. Comparar el perfil de recursos con los aspectos claves de éxito para determinar las fortalezas más importantes en que puede basarse una estrategia eficaz y también las debilidades más importantes que deben superarse.
4. Comparar las fortalezas y debilidades de la organización con las de sus principales competidores, a fin de determinar cuáles de sus recursos y destrezas son suficientes para producir ventajas competitivas en el mercado.

Paso 5. Identificar Las Oportunidades Estratégicas y Amenazas

La determinación de la estrategia, el análisis del ambiente y el análisis de los recursos de la organización se combinan en este paso: descubrir las oportunidades disponibles para la organización y las amenazas que enfrenta; así por ejemplo los terrenos comprados para actividades agrícolas por una gran corporación pueden alcanzar un precio tan alto que se podría pensar en construir, o adquirir, en su lugar, una división de construcción de viviendas. En este caso, el cambio en las condiciones del mercado ofrece una nueva oportunidad.

**Paso 6. Determinación del Grado de Cambio o Estratégico
Requerido**

Luego de analizar los recursos y el ambiente, los resultados de la estrategia actual pueden ser pronosticados. Cuanto más tiempo tenga la estrategia de haber sido establecida y cuanto más estable sea el ambiente, más fácil será de efectuar esta predicción. De esta forma los gerentes deberán decidir si modifican o no la estrategia o su realización, tal decisión debería basarse en el hecho de que puedan identificarse la diferencia entre los objetivos establecido y los resultados probables que se lograrán si continúa la estrategia actual esto puede resultar de elegir objetivos más difíciles o del hecho de que el desempeño pasado no haya respondido a las expectativas debido a las reacciones eficaces de los competidores, a los cambios en el ambiente, a la pérdida de recursos o bien porque la estrategia no haya sido bien desempeñada.

Paso 7. Toma de decisiones Estratégicas

En este paso se requiere identificar, evaluar y seleccionar enfoques estratégicos opcionales. En un caso dado, pueden existir varias opciones para cerrar las diferencias entre los objetivos establecido y los probables resultados que se lograrán con la estrategia

actual. Puede entrarse a nuevos mercados, los productos claves pueden ser rediseñados para mejorar la calidad o reducir el costo; se pueden emprender nuevas inversiones o se pueden terminar las existentes.

Según Richard P. Rumelt se han descrito cuatro criterios para evaluar las opciones estratégicas.(23)

1. La estrategia y sus partes componentes deben tener metas, políticas y objetivos congruentes.
2. Deben centrar los recursos y esfuerzos en los aspectos críticos descubiertos durante el proceso de formulación de estrategias y debe distinguirlos de los aspectos sin importancia.
3. Debe ocuparse de subproblemas susceptibles de solución tendiendo en cuenta los recursos y capacidades de la organización.
4. La estrategia debe ser capaz de producir los resultados que se operan.

Al elegir entre las posibilidades disponibles, los gerentes deberán seleccionar la que mejor responda a las

(23) RUMELT Richard., Evaluación de Estrategias Teorias y Modelos., Hopr., Eds., p. 196-212

capacidades de su organización, los buenos planes estratégicos se basan en las fortalezas actuales de la organización. Las nuevas capacidades pueden conseguirse sólo a través de invertir en recursos humanos, o técnicos o en ambas cosas, y por lo tanto rara vez conviene emprender un plan estratégico que requiera recursos o capacidades que sean débiles o que no existan.

Paso 8. Puesto en Practica de las Estratègias

Una vez determinada la estratègia, es preciso incorporarla a las operaciones diarias de la organización, sin importar si la estratègia se registra en un plan estratégico formal y detallado, ha de ser traducida a planes tåcticos, programas, y presupuestos apropiados.

Supongamos que nuestro plan estratégico exige la introducción de una nueva línea de productos en cinco años. El departamento de personal podría eleborar un programa de contratación a corto plazo. El departamento de investigación y desarrollo posiblemente establezca planes preliminares destinados al periodo entero de la nueva estratègia. El departamento de producción preparará estimaciones preliminares de costos durante la primera etapa del plan estratégico, participando más

activamente a medida que los nuevos productos adquieran su forma definitiva en el departamento de investigación y desarrollo.

Paso 9. Medición y Control del Proceso

A medida que va realizándose la introducción del plan, los gerentes deberán comparar el progreso con el plan estratégico en etapas periódicas o decisivas, con el objeto de determinar si la organización está avanzando hacia la obtención de sus objetivos estratégicos.

5. LA REVISORIA FISCAL Y SU RELACION CON LA PLANEACION ESTRATEGICA

5.1 EL PROCESO ADMINISTRATIVO

La labor administrativa va mucho más allá del desempeño; incluye asegurar la capacidad de la organización para seguir actuando en el futuro. Esto implica cambio, renovación y mejoras. Esto podría parecer obvio pero muchas organizaciones han fracasado después que los administradores se concentraron en el desempeño a corto plazo, con poca consideración a los efectos a largo plazo de las políticas dispendiosas.

A continuación mostraremos a grandes rasgos las secuencias del proceso administrativo.

Fijación de Objetivos

Identificar los objetivos organizacionales, es una función básica del administrador. El sistema de objetivos hace hincapié en las condiciones futuras deseadas que la organización trata de alcanzar. Una vez que se tienen los objetivos, la labor administrativa pasa a planear los medios de alcanzarlos; decidir de antemano qué se va a hacer y cómo. En este aspecto es que el

Revisor Fiscal podría aportar todo su potencial para orientar a la gerencia a estipular el desarrollo de una estrategia global y políticas generales más programas específicos y procedimientos.

En la etapa planeación el Revisor Fiscal orientará a la administración en la toma de decisiones para confrontar los cambios en su medio ambiente ya que el ritmo acelerado del cambio en los factores políticos, tecnológicos, económicos y otros, destaca la necesidad de una atención permanente.

Los resultados del proceso de planeación son planes operativos para la realización de las tareas. Los recursos son necesarios para realizar los planes, y es responsabilidad de la administración integrar los recursos requeridos y vigilar que se utilicen eficientemente, en este aspecto el Revisor Fiscal incide al estar cumpliendo la función de informar a la administración sobre las irregularidades en los mecanismos de control que se estén usando al interior de la organización.

Para reunir a la gente y los recursos adecuados no asegura la efectividad y eficiencia organizacional. La labor administrativa incluye también el desarrollo y mantenimiento de una estructura para la realización de los planes establecidos y el logro de los objetivos relevantes.

Medir y evaluar los resultados son pasos necesarios a fin de sopesar el desempeño organizacional y determinar que tan bien ha

realizado su labor el administrador, en este aspecto el Revisor Fiscal está en el deber de informar a la Asamblea o Junta de Socios si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones establecidas.

Luego de medir y evaluar los resultados se entraría a controlar, la cual es una función referente a mantener las actividad organizacional dentro de los límites permitidos, está muy relacionado con la planeación ya que los planes ofrecen el marco de referencia en el que funciona el proceso del control. Al mismo tiempo, la retroalimentación de la fase de control generalmente identifica las necesidades de nuevos planes o cuando menos ajustes a los existente para lo cual el Revisor fiscal debe estar en capacidad de proponer las medidas de control que crea sean necesarios para lograr que los planes sigan su curso normal.

Las funciones administrativas básicas tradicionalmente no se realizan paso por paso, ni tampoco se llevan a cabo en bloques de tiempo mutuamente excluyente. Algunos administradores, generalmente de empresas grandes, tienen asistentes especiales que realizan una labor de Staff, en la que podríamos ubicar al Revisor Fiscal, especialmente en la etapa de planeación estratégica, ya que este profesional maneja información tanto externa como interna, que sirve de ayuda a la gerencia para la ubicación de su negocio a un plazo largo.

5.1.1 Etapa de Planeación Estratégica

Debido a los grandes cambios presentados en los últimos años se comienza a hablar de la necesidad de introducir cambios en el manejo empresarial. Se echa mano de enfoque de concebir la empresa como un sistema abierto y para mostrar la necesidad de adaptación a todos estos fenómenos.

En lo que respecta a planeación, resulta el planteamiento del sistema del de planeación a largo plazo, la cual conocemos como planeación estratégica y se concentra en los enlaces entre la empresa y su entorno, la solución de problemas y las variables técnico-económicas.

Algunas de las grandes empresas colombianas afiliadas a grupos financieros o subsidiarias de empresas multinacionales han acogido los sistemas modernos de planeación, pero el grueso de nuestras empresas adolece de fallas protuberantes en esta materia.

Sólo cuando sobreviven las crisis se percibe el vacío de la planeación estratégica, por ejemplo, se dice que el medio externo cambia tan erráticamente que cualquier plan queda obsoleto en un periodo corto de tiempo; que los ejecutivos tienen tan escaso el tiempo que no pueden prácticamente dedicarse al proceso de planeación; en fin, que la planeación es cara y los recursos de la empresa son escasos.

Es de suponer que una compañía no puede pretender el acaparamiento de todas las oportunidades que se le presenten, porque nunca estará con los recursos suficientes para abarcarlas y porque no todas ellas son igualmente atractivas. Por lo anterior, una empresa eliminará aquellas oportunidades en las que sus propias características no le auguren ventajas competitivas. Para que una empresa decida cuáles oportunidades debe aprovechar la gerencia debe evaluar el comportamiento, las preferencias y las motivaciones de los proveedores, los clientes y los competidores. Esto se facilita si las organizaciones tienen claramente definida la misión, los objetivos y estructuradas sus políticas.

Cuando la misión y los objetivos son concisos, se favorece escudriñar el medio de búsqueda de las oportunidades y también es más sencillo evaluar la contribución de cada una de ellas a la misión y a los objetivos empresariales.

Para establecer un análisis de las oportunidades de crecimiento que pueden valorarse las compañías para asegurar la presencia de sus productos en mercados dinámicos, para garantizar tasas de crecimiento en ventas proporcionales o superiores a las del sector donde se actúa y para maximizar las oportunidades operacionales, el Revisor Fiscal aportará información a la gerencia que será utilizada para darle expresión cuantitativa a los objetivos mercantiles, financieros, tecnológicos, sociales y de imagen ante los sectores con quienes se mantienen relaciones de intercambio, de manera que las oportunidades de crecimiento se

visualizan en unidades de medida claramente especificadas.

Así y por intermedio del trabajo acometido para recopilar, procesar y analizar la información pertinente a cada una de las oportunidades de crecimiento, la dirección aprovecha al trabajo del Revisor Fiscal para darle expresión cuantitativa y monetaria a tales oportunidades.

Para concretar los efectos favorables del entorno y los calificados negativamente, urge evaluar el contenido de las políticas tributarias, salariales, monetarias, fiscales y de comercio exterior establecidas por las entidades gubernamentales rectoras del movimiento económico, es aconsejable estar al tanto de las realizaciones y problemas de las firmas de la competencia, se sugiere estar al día sobre las manifestaciones del desarrollo tecnológico, es recomendable contar con la mayor información posible relativa a los pautos de las líneas de crédito tentativamente utilizables para suplir necesidades de capital de trabajo o reforzar la inversión en activos fijos y es conducente medir la incidencia de la estabilidad política al tener en cuenta que ella puede constituir una plataforma para la inversión masiva de capitales nacionales y extranjeros; pero también convertirse en una barrera que ahuyente el interés de invertir.

En lo referente a la situación interna de la firma, es natural que factores como el elevado nivel de endeudamiento, los pobres resultados alcanzados en los frentes de utilidades y rendimientos

sobre la inversión, el retroceso paulatino de la imagen, la escasa tendencia de fondos líquidos para solventar los compromisos de deuda, siempre constituirán un contrapeso del interés referente al crecimiento, mientras que una saludable situación financiera (endeudamiento manejable, liquidez adecuada, tasas aceptables de márgenes de utilidad y rendimientos sobre el capital social convenientes para el inversionista) y la existencia de buenas relaciones con los sectores financieros, comercial e inversionista, naturalmente constituirán elementos que alimentarán la realización de los proyectos a largo plazo de la organización.

Posterior al estudio de las fuerzas del macroambiente y una vez practicado al examen interno de la empresa, información que en gran parte le es suministrada por el Revisor Fiscal, podrá la gerencia definir cuál o cuáles son las alternativas de progreso que mejor interpretan las capacidades de la organización, que pueden reafirmar la competitividad, que más apoyarán la meta de maximizar la inversión a través de utilidades y que podrían recortar las distancias o brechas con las compañías rivales.

5.1.2. Etapa de Control Estratégico

El control es prácticamente una disciplina autónoma hasta el punto de haberse desarrollado una teoría general de control. Esta, ha sido elaborada para sistemas que ya están en operación, los cuales necesitan regular dicha operación a fin de continuar

satisfaciendo las expectativas y moviéndose en dirección de los objetivos propuestos. Exactamente éste es el caso de la Revisoría Fiscal lo cual exige, para una correcta comprensión de éste órgano societario, un preciso y completo conocimiento del control.

Control es el conjunto de normas, procedimientos y técnicos a través de los cuales se mide y corrige el desempeño para asegurar la consecución de objetivos y metas. Esto deja claro lo siguiente:

1. Existen distintos niveles de control; lo buscado es controlar el sistema total pero la efectividad del control radica en su aplicación adecuada a cada subsistema y la coordinación de esto.
2. Lo propio de la función control es medir y corregir el desempeño: esto quiere decir que es inherente al control mismo su separación del desempeño. No se puede actuar y controlar al mismo tiempo. El autocontrol solo existe en la totalidad del sistema pero dentro de éste deben estar claramente diferenciados los subsistemas de acción y el subsistema control.
3. El control no es una función de perturbación o destrucción del sistema; es precisamente la garantía de la cual dispone el sistema para asegurarse que su ejecución le conduzca

efectivamente al cumplimiento de sus objetivos y metas, que son la razón de ser de su existencia.

5.1.2.1 La Revisoría Fiscal Como Organó de Control

La Revisoría Fiscal es el órgano societario el cual, bajo la dirección y responsabilidad del Revisor Fiscal y mediante la aplicación de la técnica de interventoría de cuentas, le corresponde ejecutar en forma integral, permanente, oportuna, equitativa e independiente, el control de la sociedad en los términos que le señalen expresamente la ley, los estatutos y los órganos sociales competentes, esta definición tiene las siguientes ventajas:

1. Incorpora las más modernas doctrinas jurídicas, especialmente la relacionada con los órganos societarios.
2. Distingue la naturaleza, estructura, responsabilidad y demás asuntos concernientes a la Revisoría Fiscal, y al Revisor Fiscal, separa al órgano de la persona.
3. Asume la teoría general del control, que es el marco conceptual más moderno y científicamente coherente, probado y aceptado.
4. Diferencia la naturaleza de la Revisoría Fiscal (control de fiscalización) de sus características y circunstancias

(integral, permanente, oportuno, equitativo e independiente).

5. Se mantiene rigurosamente dentro de la tradición legal que ha normativado la Revisoría Fiscal, permitiendo su tecnificación y modernización.

5.1.2.2 Procedimientos de la Revisoría Fiscal

Los procedimientos de Revisoría Fiscal se relacionan íntimamente con el control integral. La estructura integral de estos procedimientos fue planteada por Cáseres y otros; y son los siguientes:

Procedimientos Básicos

- Para asegurar el normal funcionamiento de la sociedad
- Para asegurar la protección de los bienes y valores sociales

Procedimientos Específicos

- Para la fiscalización de los estados financieros
- Para la rendición de informes

Se considera que para lograr efectividad en los controles es necesario un sistema efectivo de información general. Este puede definirse como el método formal para aportar a los gerentes la información que necesitan a fin de llevar a cabo sus tareas en

forma efectiva.

Las necesidades de los administradores en materia de información difieren según su nivel jerárquico, los altos administradores necesitan información sobre planeación estratégica.

Su fuente son en gran parte externas; los gerentes de nivel medio requieren fuentes informativas tanto internas como externas. Los gerentes de nivel inferior que se ocupan del control operativo, necesitan informes frecuentes, muy detallados y precisos.

Nos interesa por supuesto el primer nivel jerárquico, cual es la relación control - planeación estratégica, en la alta administración. Betancourt pretende dar respuesta a esta relación de la siguiente manera.

Un plan prescribe la forma en que se debe hacer algo. Control es la actividad administrativa que dice qué tan bien se hace lo que se planeó. Todas las cosas están dentro de una organización, fundamentadas dentro de un plan de acción, las actividades de todos los días se basan en un plan operacional, las que buscan un resultado a largo plazo, se basan en uno estratégico, igualmente a largo plazo. La operación de la organización debe mantenerse dentro de las limitaciones establecidos en la etapa de planeación. Si las operaciones no se mantienen dentro de esos límites, el administrador debe hacer cuanto sea necesario para volver a poner en línea las labores, y debe evaluar los planes

existentes para ver si deben ser reajustados. Este proceso, inherente a la responsabilidad ejecutiva, se llama controlar.

El control puede concebirse en términos de un ciclo. El ciclo de control es, por tanto una secuencia sin fin que incluye el establecimiento de estándares y la adopción de acciones correctivas para aumentar la posibilidad de alcanzar las metas propuestas o para revisar los planes y los estándares a la luz de la situación actual.

Se puede considerar entonces que planeación y control son un conjunto de actividades interrelacionadas, que se afectan mutuamente.

Lo que más vincula las funciones de planeación y control es indudablemente, el sistema de información.

Estos criterios conducen a la configuración del control estratégico, que en este caso si es vital para la empresa ya que persigue verificar el cumplimiento de los objetivos estratégicos para tomar una decisión en cuanto al replanteamiento de la estrategia empleada actualmente o si se prosigue con la misma.

5.2. VENTAJAS

En virtud de la encarnizada competencia desatada para conquistar los mercados nacionales e internacionales, actualmente es fácil

desvirtuar las críticas formuladas sobre la imposibilidad de justificar los costos asumidos al planeamiento estimándose que dicho costo suelen inferior frente a los que provocan al ejercicio empresarial soportado en la improvisación. Sobre el particular es patético que la ausencia de planeamiento puede determinar la asignación ineficiente de recursos en proyectos de inversión pobremente formulados, puede ser causa de costos desvaluados por la inexistencia de planes que se materialicen en presupuestos, puede conducir al desarrollo de proyectos económicamente nefastos aprobados con base en el criterio de la intuición o corazonada el empresario y puede determinar la malversación de fondos por añadidura, es notorio que con la planeación se minimizan los riesgos asociados a cualquier tipo de inversión, teniendo en cuenta que a través de ella son estudiados y sopesadas todas las variables que intervienen en la decisión. Es más mediante el planeamiento se facilita la fijación de objetivos debidamente cuantificados en concordancia con las restricciones financieras y técnicas consultando las oportunidades de crecimiento viables a su factor para acentuar el nivel de competencia, destacando que unicamente con objetivos precisos, claves y cuantificados es viable evaluar correctamente la gestión. De otra parte la planeación auspicia al estudio de las metas asignadas a cada nivel organizacional y, por tanto constituye una valiosa herramienta para efectuar el control por áreas de responsabilidad.

El Revisor Fiscal, concebido como un profesional que le brinda a



la gerencia información interna y externa que apoya la toma de decisiones de naturaleza táctica y estratégica, nutre el proceso de planteamiento al suministrar datos relativos a las oportunidades de crecimiento a las manifestaciones del entorno socio-económico que estimula o limitan el comportamiento competitivo de los negocios a las capacidades de las organizaciones en materia productiva y comercial, y al autodiagnóstico u operación interna del estado financiero de la empresa.

Algunas de las grandes empresas colombianas han acogido los sistemas modernos de planeación para el grueso de nuestras empresas adolece de grandes fallas en ésta materia, muchas acuden a la intuición como alternativa.

Se observa una orientación a valorar la planeación de corto plazo y operacional, desestimando la prospección estratégica de la compañía.

Sólo cuando sobrevienen las crisis se percibe el vacío de la planeación estratégica, muy a menudo escuchamos argumentos defensivos para justificar la falta de visión estratégica, por ejemplo, se dice que el medio externo cambia tan inesperadamente que cualquier plan queda obsoleto en un corto periodo que los ejecutivos no pueden dedicarse al proceso de planeación por falta de tiempo, en fin que la planeación es cara y los recursos de la empresa son escasos.

Empero, la planificación estratégica es ventajosa para la compañía por los siguientes motivos.

1. El dinamismo del medio en el cual se desenvuelve la empresa exige pronta adaptación, la rapidéz con que sucede los cambios tecnológicos, la agualización de las competencias internacionales, la evolución de la moda y los cambios políticos, exigen una positiva estrategia.
2. La planeación a corto plazo que no tiene sentido si los planes obtenidos como fruto de ella no se integran a unos más amplios de largo plazo; de la misma forma los planes funcionales y operacionales deben formar parte de otros integrales y globales.
3. La planeación estratégica dirige la atención hacia los objetivos genrales; por tanto orienta las actividades hacia los resultados claves; lleva a la empresa a utilizar como criterio la eficacia.

Cabe entonces destacar, que el Revisor Fiscal al considerar su papel como herramienta de diagnóstico empresarial, suministra información a la gerencia sobre sus realizaciones y desaciertos, en forma tal que los resultados de los análisis sustentan el sostenimiento o el cambio de rumbo de las políticas implantadas al respecto, debe ser claro que con la evaluación financiera de modo alguno se pretende simplemente criticar las decisiones de la

dirección, sino, por el contrario orientarla sobre la que debe permanecer y la que debe ser objeto de cambio, guiarla sobre los aspectos que determinaron resultados diferentes a los presupuestados, ilustrarla sobre la situación económica de la empresa en relación con las demás que integran el sector donde se actúa.

5.3 DESVENTAJAS

La principal desventaja que encierra la Revisoría Fiscal en relación con la planeación estratégica radica en que se puede confundir éste profesional como un coadministrador, situación que no debe dársele en éste sentido, pues el Revisor Fiscal no decide sobre los planes a largo plazo, de una compañía, sólo orienta a la administración sobre las ventajas y desventajas de un determinado plan, pues su visión es mucho más amplia ya que debe manejar un cúmulo de conocimientos relacionados con diferentes áreas, las cuales le sirven a la gerencia para la toma de decisiones sobre la ubicación de la empresa en el futuro.

La planeación estratégica exige una considerable inversión de tiempo, dinero y personal. En algunas organizaciones se puede tardar años antes de que el proceso de planeación estratégica llegue a funcionar sin tropiezos. Hay veces en que las empresas aplazan decisiones importantes, hasta que se completen los nuevos procedimientos de revisión y evaluación, y esto puede hacer que se pierdan oportunidades.

6. CONCLUSIONES

La legislación colombiana dota al Revisor Fiscal de amplias facultades para el ejercicio de la profesión, permitiéndole participar tanto en las áreas económico - financieras de la sociedad, como en el control general de la misma. Sin embargo, tales facultades no lo han beneficiado desde el punto de vista de la aceptación del empresario particular y de la plena utilización de la potencialidades que como profesional posee.

Teórica y/o legalmente el Revisor Fiscal se encuentra relacionado tanto con los niveles altos de la gerencia como con los inferiores ya que recibe información - de los niveles inferiores - la procesa y luego presenta informes - a los niveles de alta gerencia y a las entidades gubernamentales interesadas - , el deficiente acceso a los sistemas de computación plantea un rezago tecnológico de incalculable magnitud si se considera la necesidad de una mayor eficacia en el manejo de la información.

La Revisoría Fiscal y la Auditoría Externa no pueden igualarse ya que la auditoría Externa es una actividad privada que responde a intereses específicos mientras que la Revisoría Fiscal responde a intereses sociales por medio de la fe pública.

La nueva tendencia de la administración de empresas, hacia el ámbito de la planeación estratégica, demanda del Revisor Fiscal una mejor ubicación con respecto a la organización empresarial colombiana. Posee facultades legales que le permiten un desenvolvimiento profesional más amplio y por ende un mejor y mayor aporte al desarrollo industrial y comercial, que es el mismo nacional. Para ello, sin embargo debe considerar la necesidad de perfeccionar sus estructuras científico - académicas mediante la ejecución de programas de mayor visión y osadía.

El gobierno sin embargo debe colaborar en esta gestión, que redundaría no sólo en beneficios para los profesionales en cuestión sino también para él mismo, para la comunidad y obviamente para las mismas empresas. Esto mediante una mejor reglamentación de las funciones del revisor fiscal, que si bien se ubican dentro de un contexto legal adecuado, requieren de una mayor especificidad, es decir que la reglamentación sea amplia pero específica.

Las funciones del Revisor Fiscal no se limitan al ámbito contable financiero, puesto que le es permitido analizar igualmente la gestión administrativa en su conjunto. En la práctica se subutiliza a este profesional concretizándolo a desempeñar la función de control, que si bien no puede ser responsabilidad de los grandes problemas de nuestra empresa, constituye un excelente punto de apoyo para el eficiente desarrollo de la planeación

estratégica, de allá la importancia de que el Revisor Fiscal colabore la con la administración en la etapa de planeación.

Es indiscutible que para efectos de llevar a cabal término la planeación estratégica en las empresas colombianas se requerirá una mayor vinculación de la Revisoría Fiscal a la alta gerencia ya que a éste le compete con mayor necesidad, el obtener información técnica suficiente y suceptible de ser empleada para efectos del diseño y ejecución de los planes a largo plazo.

7. RECOMENDACIONES

A las empresas se les debe recomendar en general, que hagan uso de toda la potencialidad que tienen a disposición, no sólo con respecto al Revisor Fiscal sino en general con los recursos humanos con que cuentan; de ésta forma será factible esperar un desarrollo económico y social mucho más armónico y positivo a nivel nacional.

A las facultades de Contaduría Pública, que revisen a fondo sus estructuras de formación y establezcan los correctivos necesarios para poderle garantizar a la comunidad la producción de egresados capacitados e idóneos.

A los egresados de Contaduría, una mayor ambición profesional, que aborden con interés e intensidad el proyecto de demanda por mejores cursos de post-grado, considerando a su vez que el mero título profesional no es suficiente herramienta para ser efectivos con sus ejercicios respectivos.

Desde el punto de vista de lo meramente contable, el Revisor Fiscal debe tener un acceso más directo e inmediato a la tecnología de los computadores para que la disciplina progresa rápidamente y se ubique en un lugar de importancia evidente con

respecto a las empresas, ya que la calidad de las informaciones a suministrar sería de mayor nivel y estaría así reportándose de manera eficiente con respecto a la planeación estratégica - niveles altos de la gerencia -, sin menoscabo de la información que deba recoger de los niveles inferiores.

A los empresarios le recomendamos que para efectos de llevar a cabal término la planeación estratégica en las empresas colombianas se requerirá una mayor vinculación de la Revisoría Fiscal a la alta gerencia, ya que a esta le compete con mayor necesidad, el obtener información suficiente y susceptible de ser empleada para efectos del diseño y ejecución de los planes a largo plazo.

BIBLIOGRAFIA

- ACOSTA REYES, Pablo y SALAZAR MAYORCA, Galdys., Manual de la Sociedades Anónimas., Doctrinas y Conceptos de la Superintendencia de Sociedades., Bogotá, Librería El Profesional., 1985, p. 214
- ANSOFT. H.I. El planeamiento estratégico. Editorial Triellas, Bogotá, 1989, p. 283
- BLANCO LUNA, Yanel., Manual de Auditoría y de Revisoría Fiscal., Bogotá, Roesga., 1978, p. 499
- BETANCOURT, Alberto León., Organizaciones y Administración., un enfoque de sistemas., Bogotá, Editorial Norma., 1985, p. 309
- CAMPION, G.I., Tratado Práctico de Empresas, Generales, Barcelona, Francisco Casanova, 1970 Tomo I, p. 376
- CASTLE, E.F. y OWENS, NP.P., Principios de Contabilidad., Madrid, Edaf, 1979, p. 500
- CASTRO, Jose Felix., Nuevo Código de Comercio, Quinta Edición, Biblioteca Actualidad Jurídica., 1974, p. 482
- FINNER, H.A., Curso de Contabilidad Superior, Octava Edición., México, Uteha, 1984, p. 554
- GALEANO, Jorge. La Planeación a su Alcance. Editorial Norma, Bogotá, 1974, p.63
- GAVIRIA GUITIERREZ, Enrique., Las Sociedades y el Nuevo Código de Comercio., Bogotá, Editorial Temis, 1984, p. 304
- HARPER, W.M., Contabilidad de Empresas., Madrid, Edaf, 1974 p. 472
- HORNGREN, Charles. Contabilidad y control administrativo. Editorial Diana, Bogotá, 1981
- JEROME, William T., El Control Directivo., Tercera Edición, Barcelona, labor, 1976, p. 284

- KAST E. Fremont. La administración en las organizaciones. Editorial Mc.Grawhill, Madrid, 1982
- KHONER, Eric L., Diccionario Para Contadores, México, Uteha, 1982, p. 717
- KOONTZ, Harold. Curso de administración moderna. Editorial Mc.Grawhill. México, 1974, p. 888
- MENDOZA, Jose maria. Las funciones administrativas. Editorial Uninorte, Barraquilla, 1978
- PEREIRA, Fernando y Otros., Contabilidad Para Dirección., Bogotá., Circulo de Lectores, 1986, p. 315
- ROBERT N. Anthony. La contabilidad en la administración de empresas. Editorial Hispanoamericana. Madrid, 1989, p. 711