

**COPIAS CONTADURIA**

No. 61 \$ 650

Fecha: 15-11-2011

# Capítulo 1

## Responsabilidad social de la Revisoría Fiscal

Concebida en buena hora como el representante de los propietarios de las sociedades comerciales frente a los administradores para que vigilara en su nombre el buen hacer con el capital que se les había entregado para su administración e incremento, su defensa y cuidado, fue el mismo Estado quien entendió la gran connotación de esta figura, delegándole funciones que le son propias para seguridad de la información que se le debe entregar; la seguridad en la rectitud de los cálculos impositivos y la confianza que garantizaba para la comunidad en las afirmaciones emitidas a través de sus dictámenes, atestaciones o certificaciones, por lo cual la hizo extensiva prácticamente a todas las personas jurídicas de alguna importancia.

Baste situarnos en la responsabilidad que le es propia a toda organización social frente a la comunidad, bajo las reconocidas denominaciones de sociedades o como entidades sin ánimo de lucro para entender, de manera rápida el gran compromiso social que se le ha asignado por Ley al órgano fiscalizador de dichas instituciones llamado Revisor Fiscal o mejor denominado en la actualidad: Revisoría Fiscal.

"La revisoría fiscal ha sido concebida como la garantía del derecho de inspección y vigilancia permanente de la actividad social, en cuanto es ejercida por personas especialmente calificadas facilita un adecuado control, de suerte que esta actividad interesa no sólo a los asociados, sino también a los terceros y a la comunidad en general. En tal sentido, podría afirmarse con propiedad que la *revisoría fiscal es*

una institución de interés público"<sup>1</sup>.—De ahí que tanto ésta, como la empresa tengan una responsabilidad social inherente a su quehacer permanente con base en el objeto social para la cual fueron constituidas.

### 1. Responsabilidad social de la empresa

El conocido jurista de gran versatilidad jurídica doctor Enrique Low Murtra indicaba respecto de las organizaciones sociales en 1983: *"De otro lado la sociedad civil y la comercial constituye todo un universo de gran importancia en la vida comunitaria. Por lo general la diferencia entre las asociaciones y las sociedades se encuentra en su finalidad. Aquella tiene objetivos no económicos; son generalmente objetivos culturales, científicos, deportivos, de simple esparcimiento o recreación, educativo, de asistencia social, de investigación, gremiales o de aglutinación de una misma profesión, arte o afición, propósitos altruistas, filantrópicos, de perfeccionamiento moral, aún de defensa de intereses comunes de los asociados. Toda sociedad tiene siempre por objeto la producción, distribución, custodia, administración o explotación de bienes o servicios, vale decir, se trata de una actividad económica organizada. Aquellas, las asociaciones, excluyen el fin de lucro, en el sentido de que los asociados en principio no perciben ganancia apreciable en dinero. Por el contrario toda sociedad requiere como condición de existencia la participación de los socios en las utilidades que obtenga el ente social."*<sup>2</sup>

Las organizaciones indistintamente que se conformen como comerciales o civiles, o como asociaciones, fundaciones o corporaciones generan acción trascendental entre la comunidad bien en la intermediación financiera, la captación de ahorro privado, la comercialización, la producción de bienes y servicios, la producción primaria de la economía como la agricultura, la defensa del medio ambiente, dinamizan la economía mediante la creación de nuevos puestos de trabajo contribuyendo activamente en el mercado laboral, dinamizando la economía y el mercado internacional mediante la importación de nuevos productos, o la generación de divisas mediante la exportación de su productividad.

Así cumple una misión social en la redistribución del ingreso nacional con incidencia directa sobre el crecimiento del producto interno bruto (PIB) y la generación de recursos impositivos o el recaudo de los mismos con destino al Gobierno Nacional y Territorial.

<sup>1</sup> Martínez Neira, Néstor Humberto. *Cátedra de Derecho Bancario Colombiano*. p. 346, exposición de motivos sobre la Ley 45 de 1990.

<sup>2</sup> Cámara de Comercio de Bogotá. *Sociedades Comerciales, ponencias del primer Simposio Nacional sobre Sociedades*. Bogotá 1983. p. 17.

Toda empresa independientemente de su ubicación social y patrimonial lleva consigo un trasfondo ideológico, ético y de responsabilidad social, el cual está ligado al objeto social como razón de ser de la misma, de donde se deriva la importancia de entender claramente qué es o en qué consiste la responsabilidad social de una empresa, como ente económico.

Responsabilidad connota obligación, y social se refiere a la sociedad entendida ésta como la comunidad con la cual se interactúa directa o indirectamente; ente es todo ser animado o inanimado (objeto) pero que se individualiza en esencia y reconocimiento; económicamente se define al ente como toda "actividad económica organizada como una unidad, respecto de la cual se predica el control de los recursos. El ente debe ser definido e identificado en forma tal que se distinga de otros entes".<sup>3</sup> La anterior definición parece haber sido extractada de los conceptos sobre la entidad contable realizados por Moonitz Maurice en el Estudio de Investigación sobre la Contabilidad No. 1 y que retoma Eldon S. Hendriksen en *Teoría de la Contabilidad*.

La Constitución Política de Colombia, ofrece un respaldo del más alto rango en tal sentido en varios de sus artículos. Señalemos que el artículo 25 establece el derecho al trabajo como una obligación social y goza de protección del Estado para que se realice en "condiciones dignas y justas". El artículo 26 se refiere al ejercicio de las profesiones con vigilancia de las autoridades y anota que "las ocupaciones, artes y oficios que no exijan formación académica son de libre ejercicio, salvo aquellas que impliquen un riesgo social". Por lo anterior y para el desarrollo de las distintas actividades el artículo 38 garantiza el derecho a la libre asociación para el desarrollo de éstas, que "realizan las personas en sociedad".

El código de Comercio en su artículo 25 determina que "se entenderá por empresa toda actividad económica organizada para la producción, la transformación, circulación, administración o custodia de bienes, o para la prestación de servicios. Indistintamente de su razón de ser u objeto para el cual se constituye, conlleva la conformación de una empresa, su constitución y desarrollo una responsabilidad moral y social para con quienes la crean, interactúan con ella, participan directa o indirectamente en su que hacer. No se puede colegir una empresa legal, sino en función de bienestar, progreso, continuidad en el tiempo y consolidación patrimonial para generar beneficios sociales o/y económicos.

Tal responsabilidad social de las empresas tiene su origen legal, para el caso Colombiano, en la Constitución Política cuando en su artículo 353 establece que:

<sup>3</sup> Decreto 2649 de 1993, artículo 6. Ente económico.

*"La actividad económica y la iniciativa privada son libres, dentro de los límites del bien común. Para su ejercicio, nadie podrá exigir permisos previos ni requisitos, sin autorización de la ley.*

*La libre competencia económica es un derecho de todos que supone responsabilidades.*

*La empresa, como base del desarrollo, tiene una función social que implica obligaciones. El Estado fortalecerá las organizaciones solidarias y estimulará el desarrollo empresarial.*

*El Estado, por mandato de la ley, impedirá que se obstruya o se restrinja la libertad económica y evitará o controlará cualquier abuso que personas o empresas hagan de su posición dominante en el mercado nacional.*

*La ley delimitará el alcance de la libertad económica cuando así lo exijan el interés social, el ambiente y el patrimonio cultural de la Nación."*

La responsabilidad social se ejerce mediante un pago correcto y justo de salarios, de tributos, de prevención de lavado de activos, evitando actos inmorales y corruptos como el soborno a las personas vinculadas a la empresa, al Estado, a la sociedad en la cual interactúan y con el correcto aporte impositivo a la seguridad social. La producción con la calidad esperada por el consumidor es una gran responsabilidad empresarial que debe identificar al administrador. La calidad como su honestidad en la oferta real del contenido del producto, hacen reconocer la decencia administrativa que distingue a las empresas entre sí. Esta es una responsabilidad ética de la administración que debe identificar al empresario. Conjugar el bienestar ofrecido con la demanda esperada, es una forma de ejercer la moralidad pública que se espera de todo empresario, lo cual no siempre es cumplido especialmente en cuanto a los derechos humanos del menor (vinculación laboral abusiva), de la mujer (subvalorada) y del derecho a un ambiente sano donde se respete el uso de un buen medio ambiental.

Un informe, dado a conocer recientemente por el Centro de Investigación de Empresas Transnacionales subordinado al Departamento de Investigación del Ministerio de Comercio de China, revela que al menos 12 empresas transnacionales al instalarse en el país "descuidan su Responsabilidad Social Empresarial, incluidos los casos de 'cocina sucia' de Hiltgen-Daza y contenido transgénico de galletas de Kraft".

Algunas han pasado por alto estas políticas al ingresar en China e incluso, según apunta, "han hecho cosas contrarias a la idea de responsabilidad social de las

empresas transnacionales en otros países y a las normas más elementales de la moralidad".

Agrega además el informe que el personal de unas empresas transnacionales en China "comete sobornos", que otras evaden el pago de impuestos y que otro grupo, aunque reducido, son objeto de sospechas por estar involucradas en casos de monopolio.

Hoy además, se reconoce la capacitación del empleado como parte de los valores empresariales que permiten una mejor oferta con calidad. El mismo código de valores no es más que la enumeración de los principios éticos sobre los cuales descansa el desarrollo del objeto social de todo ente económico; pero aquellos no son más que el terreno de las convicciones que se plasman en estilos de vida y de actuación dentro del concepto nacional y de globalización, la demostración de la justicia y equidad en el comportamiento administrativo y societario empezando por los funcionarios propios en la forma de vinculación y remuneración. Toda empresa incide directa e indirectamente sobre las personas, el enriquecimiento nacional y el comportamiento social. De ahí la gran responsabilidad solidaria e ilimitada que asignó la Ley Colombiana a los administradores sin atenuante alguno, cuando no han sido diligentes.

Indistintamente del tipo de asociación – Sociedad si persigue ánimo de lucro, asociación si no persigue ánimo de lucro, como corporaciones, fundaciones- bien de carácter privado o público tienen responsabilidad por su participación en la comunidad, por lo cual se reconoce la libertad de constitución pero dentro de la moral y respeto institucional; el Gobierno tiene la obligación de ejercer sobre ellas una vigilancia para el cumplimiento de los objetivos dentro del marco legal y la Ley desarrolla una vigilancia, bien directamente por autoridades administrativas o bien mediante la constitución de un órgano de fiscalización y de vigilancia privada que en el país se denomina Revisoría Fiscal, vigente en desarrollo de la Constitución Nacional mandato que a partir de 1991, se encuentra respaldado en el artículo 334.

La responsabilidad social cada vez se reconoce como algo inherente a toda empresa dentro de la lucha contra la corrupción. Por citar algunos ejemplos de cómo cada vez los países le dan más trascendencia:

En Colombia transparencia internacional adelanta una gran campaña y existe un Programa Presidencial de Lucha Contra la Corrupción y por la transparencia a través de la rendición de cuentas públicas.

En Venezuela el Centro de Información para el Desarrollo "CIDES" ha convocado a cursos sobre responsabilidad social empresarial y competitividad sostenible.

En Chile la Fundación Prehumana ha convocado a congresos sobre la responsabilidad social empresarial.

En Argentina el Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria "LARSE" adelanta cursos sobre responsabilidad social empresarial en convenio con Universidades.

En los Estados Unidos diferentes instituciones son conscientes de la importancia de la responsabilidad social empresarial y propugnan recientemente por relevar la formación ética de los futuros empresarios y administradores; en 2004, la Asociación de Fomento de Escuelas Empresariales Universitarias - organismo internacional que acredita las escuelas de gestión empresarial - expidió "pautas" para integrar la ética y la gobernabilidad en la educación gerencial en el mundo. Dichas pautas se concentran en cuatro áreas: responsabilidad de la empresa en la sociedad, liderazgo ético, ética en la toma de decisiones y gobernabilidad empresarial.

## 2. Responsabilidad social y anticorrupción

El comportamiento social ligado a la ética empresarial mediante los valores morales individuales y grupales con códigos de buen gobierno corporativos explícitos o sin ellos está íntimamente ligado al proceso anticorrupción. Se genera tal reconocimiento en el sector público, pero éste actúa en función del sector privado. ¿Podría existir corrupción administrativa pública sin el concurso del sector privado?

Tan responsable son los funcionarios del sector público que se prestan para la realización de actos que repugnan al ciudadano honesto cumplidor de sus deberes para con el Estado, como responsable es el administrador no gubernamental que pretende favores indebidos de los empleados estatales o pretende engañar con declaraciones fraudulentas su deber en la equidad impositiva. La empresa privada es parte activa en la lucha contra la corrupción, no ofreciendo dádivas indebidas y no solicitando ventajas competitivas indicadas en los procesos licitatorios.

En Colombia el Estatuto Anticorrupción (Ley 190 de 1995) entiende al Revisor Fiscal como un aliado más en la lucha contra el flagelo de la corrupción previendo la convivencia entre funcionarios del Estado y del sector privado, por lo cual en su artículo 80 le estableció nuevas funciones en relación con la contratación administrativa: "Los revisores Fiscales de las personas jurídicas que sean contratistas del Estado colombiano, ejercerán las siguientes funciones, sin perjuicio de las demás que les señalen las leyes o los estatutos:

1. Velar para que en la obtención o adjudicación de contratos por parte del Estado, las personas jurídicas objeto de su fiscalización, no efectúen pagos, desembolsos o retribuciones de ningún tipo a favor de funcionarios estatales.
2. Velar porque en los estados financieros de las personas jurídicas fiscalizadas, se refleje fidedignamente los ingresos y costos del respectivo contrato.
3. Colaborar con los funcionarios estatales que ejerzan funciones de interventoría, control o auditoría de los contratos celebrados, entregándoles los informes que sean pertinentes o los que le sean solicitados.
4. Las demás que les señalen las disposiciones legales sobre la materia."

A nivel internacional, ya en 1999 la XI Conferencia Internacional Anti-corrupción celebrada en Durban, Sudáfrica, con la asistencia de más de cien (100) países unió esfuerzos en una declaración final que involucraba al sector privado para el logro de sus objetivos; refiriéndose a la integridad del sector privado se comprometía a desarrollar normas empresariales que promovieran la integridad y equipar al sector privado con los instrumentos necesarios para poder demostrar, en forma independiente y verificable, los compromisos respecto "de la integridad de sus prácticas empresariales". Refiriéndose a la ética de la sociedad concluía: "Como una exitosa campaña contra la corrupción exige la plena participación de todos los sectores de la sociedad, incluida la más importante que es la sociedad civil, y con ella, la comunidad empresarial, trabajaremos para elevar las normas de conducta ética dentro de la comunidad de ONGs, en el sector privado y en todos los servicios públicos y en nuestras sociedades".

Lo lamentable es que todos perciben la corrupción, sus consecuencias, su responsabilidad pero las acciones son apenas paliativos. La inversión de valores es ahora reconocida y por muchos aceptada como normal; buen estudio al respecto el ofrecido por Napoleón Salto Galarza en su libro *Ética y Corrupción-Estudio de Casos* de obligatoria lectura para los interesados en estos temas latentes. Lo más lastimoso es que esos valores tan preciados otrora, hoy tengan que buscar su restauración por intermedio de normas legales y amenazas sancionatorias.

Otro error se puede concebir como proponerse el Estado combatir la corrupción con sus propios funcionarios sin involucrar el sector privado en pleno a través de sus agremiaciones, los notarios y los contadores públicos que examinan estados financieros y fiscalizan los actos administrativos, quedando por tanto el cincuenta por ciento (50%) de los responsables en esta lucha, por fuera de compromisos serios. Solamente la unión de Estado-Sociedad Civil facilitan una acción real dentro del proceso detectivo, correctivo y preventivo. Así lo deja entrever el Libro Verde de Europa en sus compromisos contra la corrupción mediante la responsabilidad social de las empresas en la rendición de cuentas que le compete y de la sociedad civil en general.

La fiscalización estatal y privada ejercida con la debida responsabilidad es el mejor antídoto contra la corrupción. No es admisible como lo promueven algunos autores, que se debe analizar el nivel de riesgo aceptable en corrupción, porque equivale a apuntalar determinados niveles de violación voluntaria de la ética y la aceptación tácita de la jerarquización en la corrupción, lo cual en el fondo es aceptarla, y por tanto su responsabilidad y gravedad puede ser graduable dependiendo los montos, las personas o las empresas. Es tanto como aceptar que la justicia puede tener grados de aplicación dependiendo de su conveniencia o de a quien se le aplique.

### 3. Contaduría pública, transparencia y corrupción

La paradójica concepción del control y la corrupción como términos yuxtapuestos bien en la empresa privada o pública, obliga a reflexionar que, ante todo, son términos antagónicos opuestos en su esencia y en su de razón ser, lo cual los convierte en mortales enemigos cuando el primero es ejercido con la majestad que lo caracteriza en bien de la comunidad y de quienes confían en su impertérito juicio para detener la segunda y buscar su aniquilamiento.

Obligatoriamente al identificar el término corrupción afloran deshilvanadamente a la mente también los términos tan conocidos de: ética, valores, control, castigo, transparencia, honradez, honestidad, Estado, Gobierno, soborno, cohecho y peculado, entre otros, con los cuales podríamos conformar un dodecalogo para hablar de control y de corrupción, que de alguna manera se entrelazan y harán parte de nuestra exposición.

Cuál es nuestro aporte como Contadores Públicos, como Revisores Fiscales en la lucha contra la corrupción pública?

Cuál nuestro compromiso por la transparencia pública y privada, si somos los únicos profesionales con capacidad legal de fedatarios públicos sobre información financiera para la comunidad y el Estado?

Es de obligatoria remembranza identificar en qué forma se deben entender, en mi concepto, algunas de dichas palabras, para lo cual me apoyaré en definiciones preconcebidas y tratadas con enriquecida literatura filosófica y jurídica por eruditos en la materia.

Bien identifica la corrupción el diccionario de Sociología de Kart y Leinz Hullmann, traído a colación por el diccionario jurídico Colombiano de los hermanos Bohórquez Botero como el: "Tipo de conducta que viola los valores reconocidos, los principios

morales básicos, las normas sociales, las leyes y los deberes propios de un cargo por la pretensión de obtener ventajas personales en perjuicio de la comunidad. Por consiguiente, se abre en la corrupción un abismo entre la orientación de las ganancias en beneficio de la persona privada (cálculo de ganancias racional-individual) y la orientación al bien público. La corrupción es un intercambio de servicios, ventajoso para los que participan del mismo, que se efectúa de forma voluntaria y secreta con tolerancia de las normas oficiales, y en el que por lo menos uno de los participantes abusa de su posición de poder o de confianza".

La corrupción no es un fenómeno nuevo, mas la expansión de una visión fundamentalista de la economía de mercado la ha globalizado y generalizado, olvidándose que como nos lo recuerda el teólogo y filósofo alemán Hans Küng "la globalización tiende en principio únicamente a una civilización técnica que trata de ser una civilización mundial, pero que en sí misma ni forma una comunidad ni tiene alma"<sup>4</sup>.

Entronzada con mayor fuerza desde la década del noventa cuando a regañadientes gobernantes y gobernados a nivel mundial empezaron a comprender el avasallador empuje de esa hidra que es la ambición y el deseo del enriquecimiento fácil que llevaba a la postración de los países, al incremento de la pobreza y al vejamen de los valores con tanto ahínco sembrados en la conciencia humana por nuestros padres y abuelos. Por ello entendemos que solamente en 1996 se constituya la Convención Interamericana contra la Corrupción suscrita por países de América que pertenecen a la Organización de los Estados Americanos -OEA- y ratificada por Colombia en 1997 mediante la Ley 412. Convención que entre otras cosas, no es lo suficientemente enérgica como se esperaba.

Se habla en la Convención del soborno transnacional hacia los funcionarios públicos, pero permítanme preguntar: ¿Acaso los porcentajes de deducciones tributarias que tienen algunos países, sin explicación alguna, sobre contratos suscritos en el exterior, no son otra forma de apoyar el soborno transfronterizo? Cuando ya estos males afectan no solo a los países en vía de desarrollo sino que empiezan a horadar la economía de los países desarrollados y envuelven a las grandes empresas transnacionales, entienden que se debe hacer algo mundialmente porque se reconoce que la corrupción es una enfermedad que bien podríamos asimilar al cáncer económico y entonces proponen como sucedió en 1997, la creación de una Convención Mundial contra el soborno, para combatir el soborno de funcionarios

<sup>4</sup> Bohórquez Botero Luis Fernando y Luis Jorge. *Diccionario Jurídico Colombiano* 2003. p. 515.

<sup>5</sup> Küng, Hans. *¿Por qué una ética mundial?* Barcelona 2002. p. 179.

públicos extranjeros en transacciones comerciales internacionales, ya reconocido como otra forma de la corrupción; convención signada por 34 países que intervienen en operaciones o negocios internacionales, con vigencia a partir del 15 de febrero de 1999 buscando que sea catalogado como crimen, el soborno a funcionarios de los países pequeños por las transnacionales.

Pero tal situación, como bien lo reconoce el estudio dirigido por Napoleón Salto Galarza, es la punta del iceberg y nos recuerda que de acuerdo al estudio del Banco Mundial, "el total de sumas distribuidas como "pagos por debajo" o "sobornos" son de 80 billones de dólares"<sup>6</sup>. Precisamente esta Convención busca combatir las famosas deducciones tributarias a que me refería, procurando que se incluya como "uno de los elementos esenciales la eliminación de los pagos de sobornos como deducibles de impuestos, "facilidad" que muchos grandes países ofrecen a sus empresarios connacionales en los negocios con otros países".

Posteriormente el 31 de octubre de 2003 la Asamblea General de las Naciones Unidas aprueba también la Convención contra la Corrupción.

La doble moral de muchas empresas, empresarios, políticos y Gobiernos de los mismos países signatarios, son aliciente permanente para la corrupción mediante el soborno. En el estudio dirigido por el ya mencionado Salto Galarza se lee textualmente: "Una de las más importantes prácticas sobre las que debe tomarse especial atención es aquella que se refiere a la entrega de valores a futuro cantidades que se ofrecen a políticos para que en el ejercicio del poder paguen estas donaciones. Cabe recordar que la Convención, en su artículo XVII, "Naturaleza del acto", se refiere expresamente al destino que se dé a bienes obtenidos o derivados de un acto de corrupción para fines políticos y actos de corrupción cometidos por motivaciones o con finalidades políticas. . .

"La Convención Interamericana, se refiere únicamente a los funcionarios públicos de los Estados extranjeros. Sin embargo, creemos de fundamental importancia considerar también el caso de soborno de un funcionario internacional, es decir, un funcionario al servicio de una organización internacional interestatal (por ejemplo, la Organización de los Estados Americanos, o el Fondo Monetario Internacional, o el Banco Mundial, etc.), ya sea que tenga su sede dentro de su territorio o fuera de él.

"Habríamos señalado que la motivación esencial es el control de la competencia, dentro de "lo tolerable" es así como la Convención Mundial de la OCDE solo se

<sup>6</sup> Salto Galarza Napoleón. Informe final del Proyecto Ética y Corrupción, estudio de casos, auspiciado por el Banco Mundial. Cuenca, Ecuador 1999.

preocupa de los sobornos efectuados para la obtención de los negocios internacionales, pero no se preocupa del conocido "aceite" que "facilita" los trámites o induce a "agilidad" de los funcionarios.

"Es semejante el criterio de la legislación de los Estados Unidos de América antes citada, la cual también excluye de la tipificación de soborno transnacional a los pequeños pagos o favores otorgados un funcionario público extranjero cuando estén destinados únicamente a facilitar o acelerar trámites siempre que no estén destinados a influir en el contenido de la decisión que se persigue"<sup>7</sup>.

Colombia se ha mantenido, al menos, en el mismo lugar de clasificación internacional que ha establecido Transparencia Internacional sobre los índices de corrupción, cuyo análisis sobre los difíciles esfuerzos que viene haciendo el Gobierno deben ser objetivos y sin sesgos subjetivistas de fácil enarbolamiento desde los escritorios, pero de difícil realización en la realidad.

En Colombia la Corte Constitucional se ha pronunciado sobre el delito de la corrupción, amparando la Convención antes anotada con base en los artículos 34, 58 y 83 de la Constitución Política, especialmente en lo tocante con el enriquecimiento ilícito. Ya en 1971 el código de Comercio para quienes ejercen la actividad mercantil incorporó en el artículo 831 el enriquecimiento sin justa causa al señalar que nadie podrá enriquecerse sin justa causa a expensas de otro, en el entendido que exista un detrimento de un patrimonio sin razón jurídica válida, con perjuicio en ello para uno de los participantes.

#### 4. El aporte de la universidad

En este aspecto también cabe culpa a la Universidad, como alma mater. Tres preguntas: ¿cuál ha sido y es el aporte de la Universidad en la lucha contra la corrupción o la acción directa por la transparencia que se traduzca en realidades?

¿Cuál ha sido el compromiso del docente universitario que lleve aporte real en la formación de los profesionales que dirigirán a su País?

¿Acaso ha sido la Universidad pública un expectante más, indiferente, en el compromiso contra la corrupción y el mejoramiento del control, cuando sus recursos hacen parte del presupuesto nacional?

<sup>7</sup> Salto Galarza Napoleón. Informe final del Proyecto Ética y Corrupción, estudio de casos, auspiciado por el Banco Mundial. Cuenca, Ecuador 1999. p. 432.

No quiero ser irreverente, pero me atrevería a afirmar que la Universidad y sus docentes hemos puesto algún grano de arena en la construcción del edificio indestructible que nos corresponde levantar por la moral y la justicia social, pero no el suficiente como para que nos podamos sentir satisfechos. Estoy seguro que quienes tienen tan gran compromiso en la dirección y formación universitaria de los Contadores, pueden aportarle mucho a Colombia con una acción motivante para que éstas que se conviertan en adalides ejemplares en la lucha contra la corrupción, adelantando investigaciones, proponiendo fórmulas que la ciudadanía exija cumplir a los Funcionarios públicos, convirtiéndose ojalá, en los custodios y analistas incólumes de la rendición pública de cuentas y hagan parte de las diferentes veedurías ciudadanas.

Las Universidades siempre deberán ser ejemplo de claridad, transparencia, identidad moral, pues tienen mucho que dar a su Nación y los Contadores, estoy convencido que son los llamados a constituirse en el faro que irradia la luz que esperamos todos los ciudadanos, para que cada día los menos favorecidos de la fortuna miren con sincera esperanza el aporte que de su capacidad y honradez enaltecedora ofrecen en la exigente labor de la información, del control interno, la fiscalización y la auditoría.

Quizá parezca una utopía, pero es precisamente la Universidad la llamada a investigar y proponer los resultados de todo lo que constituya beneficio social; por ello se las conoce como el alma mater de la educación formativa de manera integral.

Hasta ahora el aporte, no es reconocido lo cual significa que falta acción. Dos hechos notorios: Uno en Colombia es la Cátedra de Transparencia encausada hacia la ética del estudiante para el ejercicio del mañana. Ya es un buen paso; pero no lo es todo. Cuántas Universidades participan de ella? En Bogotá solamente siete (7) y en el resto del país: cuatro (4). Existen algunos estudios aislados sobre corrupción, pero no se le reconoce a la Universidad como la abanderada para apoyar a fondo el proceso contra la corrupción. No esperemos a que sean consultores del exterior, que en buena hora apoyan el ejercicio del control, quienes entren a reemplazar la apatía de la Universidad en este proceso. NO. Es una obligación de la Universidad y más si lo es Pública liderar este proceso y los docentes son una invaluable ayuda en esta concientización.

El otro hecho en España. En octubre de 2006 se esperaba la celebración en la Universidad Politécnica de Madrid el segundo congreso sobre la corrupción. Llama poderosamente la atención los términos con los cuales se invitaba a los Rectores a participar en él, que nos ayuda a comprender una cruda realidad universitaria: "En septiembre de 2002 se reunía en Madrid,

por primera vez en la historia de las universidades españolas, un nutrido grupo de profesores para tratar el tema de la corrupción en la universidad pública. Lo doloroso de los temas tratados, lo escandaloso de los casos puestos al descubierto y las revelaciones sobre procedimientos judiciales relacionados con la corrupción universitaria superaron de largo las expectativas de la organización.

A pesar de todo ello, ningún rector de ninguna universidad pública española solicitó las actas del congreso. Si lo hizo el Ministerio de Educación. Algunos de los organizadores, participantes y simpatizantes habían sido presionados para que no asistieran o no dieran apoyo a este nuevo foro de discusión. La valentía de determinadas personas que ocupaban ciertos cargos permitió que el congreso se celebrase, mientras que las indicaciones de otras autoridades se encaminaban a que la sala física, donde tendría lugar fuera cerrada.

Los organizadores del II CONGRESO SOBRE LA CORRUPCIÓN Y EL ACOSO EN LA UNIVERSIDAD ESPAÑOLA hacemos una llamada a participar en el Congreso a profesores, investigadores y personas interesadas en acabar con la corrupción en la universidad y, de manera especial, a los rectores de las universidades<sup>6</sup>.

<sup>6</sup> <http://www2.ush.es/vivatacademiz/congreso.htm>

## Capítulo 2

### Importancia de la Revisoría Fiscal

En el año 2000 una encuesta efectuada por la Cámara de Comercio de Bogotá entre sociedades obligadas a tener Revisor Fiscal, con motivo de la discusión del proyecto de Ley que sobre la Revisoría Fiscal se daba en el Congreso de la República (S229/2000, C009/99), se concluía que un 72% la consideraba importante aunque no compartían la forma en que era ejercida por la mayoría de los Revisores Fiscales.

Emulando a lo planteado por Luiz Fernando Coelho da Rocha, al referirse a los aportes sobre la doctrina científica del neopatrimonialismo contable, teoría expuesta por el profesor Luis López de Sá, en el caso de la Revisoría Fiscal podríamos decir que la prosperidad del control y la fiscalización en la célula social tiene como axioma la eficacia y la elasticidad patrimoniales constantes sobre las cuales su actuar impliquen un apoyo a la prosperidad de las células sociales. Por tanto, también es posible concluir entonces que si la doctrina contable tiene por objetivo ofrecer, modelos de eficacia, como lo señala dicho autor agregando que es ella la que puede enseñar la promoción, la satisfacción y el bienestar de las sociedades, es decir las naciones, también se puede señalar dentro de esta nueva

teoría, que la fiscalización permanente sobre las actuaciones administrativas con función de empoderamiento y asegurabilidad del logro del bienestar de esas sociedades (naciones), su necesidad de existencia es incuestionable.

Importancia de la Revisoría Fiscal:

La razón de ser de su importancia podemos clasificarla bajo tres aspectos:

- Para los dueños de la empresa
- Para el Estado
- Para la sociedad en general

#### 1. Para los dueños de la empresa

La importancia derivada de la función fiscalizadora que en nombre de los dueños o propietarios, cumple el Revisor Fiscal frente a la administración en defensa de sus intereses y de la seguridad que les ofrece con su revisión constante sobre los informes a las autoridades de inspección, vigilancia o control (Superintendencias) y muy especialmente frente a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), son garantía de que la contabilidad, los informes que se derivan de ella y las declaraciones están correctamente preparadas, y de que no habrá problemas con dichos organismos, e involucran como primer aspecto una incidencia con repercusiones claramente definidas en el campo social por el interés público que de él se deriva.

También se deriva su importancia de la responsabilidad que de su ejercicio se concluye. Responsabilidad es la "situación jurídica de quien debe asumir las consecuencias que puedan tener ocurrencia por sus propias actividades o por el de las personas o cosas sujetas a su cuidado".<sup>9</sup>

De ahí que la misma Ley (222/95) garantice el derecho de inspección a los Socios incluyendo para tal fin al Revisor Fiscal quien debe pronunciarse en caso de que dicho derecho les sea vulnerado.

Para los socios mayoritarios es una garantía en la seguridad de que su inversión está bien manejada conforme a la Ley y a su voluntad reflejada en los Estatutos y

<sup>9</sup> Diccionario Jurídico Colombiano. Editora Jurídica Nacional. Tomo II, quinta edición, 2004, p. 2002

decisiones tomadas en las asambleas, además de que será un apoyo permanente en la provisión de la violación legal por los administradores (voluntaria o involuntariamente), instruyendo de tales riesgos mediante la concomitancia de su verificación, en relación con los actos y decisiones administrativas; tales instrucciones que son recomendaciones, si bien no son obligatorias en su aceptación, sí obedecen al conocimiento y experiencia autorizada lo cual se traduce en la práctica, por lo general, en acatamiento y corrección de las deficiencias que se les advierten con la mejor voluntad.

Para los socios minoritarios, es la seguridad de que no se violarán sus derechos en la distribución de las utilidades que les correspondan, así como al derecho de inspección que por expreso mandato de la Ley pueden ejercerlo conforme a ésta y a los estatutos. La Ley 222 de 1995 ratifica este derecho al determinar en su artículo 48:

**"Derecho de Inspección.** Los socios podrán ejercer el derecho de inspección sobre los libros y papeles de la sociedad, en los términos establecidos en la ley, en las oficinas de la administración que funcionen en el domicilio principal de la sociedad. **En ningún caso, este derecho se extenderá a los documentos que versen sobre secretos industriales o cuando se trate de datos que de ser divulgados, puedan ser utilizados en detrimento de la sociedad.**

Las controversias que se susciten en relación con el derecho de inspección serán resueltas por la entidad que ejerza la inspección, vigilancia o control. En caso de que la autoridad considere que hay lugar al suministro de información, impartirá el orden respectiva.

Los administradores que impidieren el ejercicio del derecho de inspección o el revisor fiscal que conociendo de aquel incumplimiento se abstuviere de denunciarlo oportunamente, incurrirán en causal de remoción. La medida deberá hacerse efectiva por la persona u órgano competente para ello o, en subsidio, por la entidad gubernamental que ejerza la inspección, vigilancia o control del ente." (Resaltos fuera del texto)

Como puede observarse, la norma defiende la reserva del secreto industrial, tanto frente a los socios y al mismo Revisor Fiscal para evitar una posible competencia desleal y el mal uso que pudiera hacerse de cualquier información obtenida de ella, en su contra. Frente a tal medida preventiva, también el Revisor Fiscal debe estar atento para denunciar oportunamente ante la administración, ante la asamblea de socios o ante los organismos de vigilancia, si fuere el caso, su violación en contra de los intereses del ente económico. De ahí que el artículo 23 respecto de

los deberes de los administradores les señala expresamente a éstos en el numeral 4º la obligación de "guardar y proteger la reserva comercial e industrial de la sociedad".

Connatural a la Revisoría Fiscal es su integralidad, permanencia y cobertura total, lo cual en la práctica significa concomitancia con el desarrollo del objeto social del ente económico donde se ejerza; esto es, su desarrollo constante dentro de la empresa en la cual se realiza, sin cerrarse al mundo circundante que incide directa e indirectamente en la ejecución del objeto social. La oportunidad, es crucial para cumplir su cometido, pues mientras los administradores deben cumplir el objeto social tomando decisiones y realizando las actividades necesarias, la Revisoría Fiscal, coadyuva al cumplimiento de dicho objeto social, evaluando, fiscalizando que las actividades desarrolladas en cumplimiento del mismo estén acordes con su definición, recomendando lo que considere pertinente para su debido cumplimiento, previendo que dichas actividades realizadas por los Administradores se ajusten en un todo a él, pudiendo impartir, en el buen sentido, las instrucciones necesarias para ello.<sup>10</sup>

Como se verá más adelante, tal responsabilidad no justifica en ningún momento la posibilidad de coadministrar, pues el querer de la Ley es fundamentalmente la fiscalización de los actos de los administradores sobre el cumplimiento de la normatividad y al querer de sus propietarios a quienes representa en el juzgamiento del apego al objeto social por el cual se creó la sociedad. Para tal efecto puede ejercer el control en sus diferentes etapas: *previa, perceptiva y posterior* pero obediendo a una adecuada planeación de su labor en forma autónoma, consecuente con su autoorganización, pues solamente debe informes a la Asamblea, siendo completamente independiente de quienes administran la sociedad.

Tal trascendencia para los propietarios de las empresas, inicia por el mismo objeto social de ésta. Ya en 1962 el reconocido jurista José Gabino Pinzón refiriéndose a la vigilancia de la ejecución del Contrato Social en las Sociedades Anónimas en cuanto a los Revisores Fiscales exponía: "El examen periódico de las cuentas en sus propios libros no es suficiente como garantía completa de los

<sup>10</sup> Impartir es sinónimo de comunicar, distribuir, ofrecer, dar, transmitir, compartir. Instruir es sinónimo de adiestrar, educar, ilustrar, enseñar, informar, documentar. De donde la capacidad de impartir instrucciones no es como equivocadamente la entienden algunos: mandar, ordenar, coadministrar. Es comunicar, transmitir enseñanza o ilustración de cómo hacer algo. Así lo referencia también el Consejo Técnico de la Contaduría cuando en su concepto No. 125 de 1997 alude a la capacidad de indicar, cuando el control interno es débil o se ha cometido una irregularidad por los administradores al denunciarlo oportunamente; lógicamente ofreciendo o ilustrando la forma de mejorar el control, o subsanar la irregularidad.

derechos de los accionistas. Hace falta una vigilancia permanente de la actividad social, no solamente para que se cercioren de que el contrato social se cumple normalmente sino para que ellos mismos, desde el seno de la asamblea general, colaboren en su cumplimiento. Pero en una forma de asociación abierta a la vinculación de numerosos accionistas no es posible que esa vigilancia sea ejercida directamente por los asociados, pues con ello se haría muy difícil el orden interno de la vida social. Por eso se ha generalizado en el derecho comercial el sistema de una vigilancia ejercida por funcionarios designados por los accionistas mismos, que, como personeros o voceros de éstos, velen por el cumplimiento del contrato social. Éstos son los que en la legislación del país se llaman los revisores fiscales y que han sido previstos en la ley desde antes de ser impuestos en la ley como obligatorios para las sociedades anónimas".<sup>11</sup>

## 2. Para el Estado

La Revisoría Fiscal es concomitante con los hechos económicos y su fuerza se funda en la fiscalización, el control permanente y la capacidad legal para dictaminar con fuerza de fe pública sobre los Estados Financieros, dando oportuna cuenta de las irregularidades que pudieren cometerse, para garantizar el buen hacer y buen manejo de los bienes sociales de la empresa cuya fiscalización se le ha encomendado. Bien lo ha sostenido la Corte Constitucional: "*La revisoría fiscal representa también un sello de garantía de la gestión eficiente y transparente del administrador; además participa en la protección y estabilidad del sistema económico y en la generación de confianza en el manejo de los recursos provenientes del ahorro privado*".<sup>12</sup>

Nada más oportuno comentar que la relación de la Contaduría Pública y el Estado en la concepción de funciones públicas se ve reflejada suficientemente en la Revisoría Fiscal mediante la evaluación de la *información contable* con todas sus implicaciones de objetivos, cualidades y revelaciones; *en la fe pública* por delegación del estado, que presupone el apego a la veracidad de los actos o hechos que se dictaminan y declaraciones que se certifiquen mediante el juicio profesional, crítico-constructivo y proactivo; en la *fiscalización* de los actos de los administradores sobre el cumplimiento de las disposiciones legales, estatutarias y decisiones de la Asamblea en relación con el cumplimiento del objeto social del ente económico, que en últimas es lo que importa a quienes decidieron constituir la sociedad.

<sup>11</sup> Pinzón, José Gabino. *Derecho Comercial* 1962, p. 333

<sup>12</sup> Sentencia C-780, julio 25 de 2001. M. P. Doctor Jaime Córdoba Triviño.

En tal sentido, también se pronunció la Corte Constitucional al resolver una demanda contra el artículo 2 de la Ley 510 de 1999 en lo referente a los Revisores Fiscales. Expresa sobre la Revisoría Fiscal que: *"Esta institución constituye además el medio para ejercer la función pública de inspección y vigilancia de la actividad económica a cargo del Estado y, en este caso particular, de las sociedades del sector financiero. En nombre del Estado, el revisor fiscal tiene el encargo de velar por el cumplimiento de las leyes y de los estatutos de las empresas. Su actividad gira esencialmente en torno a los dictámenes sobre los estados financieros de las empresas y el resultado de las operaciones en cada periodo. Para el cumplimiento eficiente de las funciones a su cargo está facultado para solicitar y obtener todos los actos, libros, documentos y valores de las empresas, cuya información debe estar a su alcance, circunstancia que le exige, a la vez que le permite, estar al tanto de la actividad empresarial"*.<sup>13</sup>

Fácil concluir que para el Revisor Fiscal, entonces, no existe en materia de fiscalización nada vedado, excepto el secreto industrial y que por el contrario obliga a los Administradores a "velar porque se le facilite la adecuada realización de sus funciones" y que por el contrario el Estado ampara su debido ejercicio frente a la Administración y la misma empresa.

La fuente de la cual se alimenta el ejercicio de la Revisoría Fiscal es la confianza pública. De ella emana toda credibilidad y aceptación incuestionable a sus informes. De la confianza pública y sus implicaciones se derivan todas sus actuaciones, funciones y realizaciones que dignifican al Contador Público responsable cuando la ejerce con probidad. Está intrínsecamente ligado este principio con la responsabilidad social implícita que conlleva; es decir, cuando la presencia ética es un constante paradigma en su actuar.

El revisor fiscal es y debe ser ante todo un ejecutivo eficaz, que plasma su actuar en documentos confidenciales amparados con reserva profesional exigente, además del código de ética, por el Código de Comercio, solamente revelados por mandato legal o por acuerdo previo con el cliente<sup>14</sup> en sus debidas oportunidades; actuar que se hace público cuando dictamina o emite juicio profesional y este dictamen es entregado a la Cámara de Comercio, para que quien lo desee pueda tener copia del mismo. Es tal el grado de credibilidad que de él se recibe, que la misma Ley lo considera un ejecutivo de especial confianza; de ahí que cuando su vinculación se da mediante acuerdo laboral (sin que mengüe su independencia como se demostrará más adelante), se mantiene su libre remoción y no le es

<sup>13</sup> Id. Sentencia C-780 de 2001

<sup>14</sup> Entiéndase por el cliente del Revisor Fiscal a la sociedad o persona jurídica a través de la asamblea de asociados o junta de socios.

posible ejercer la acción de reintegro, como equivocadamente se pretendía antes de la expedición de la Ley 222 de 1995, la cual en su artículo 232 preceptuó: **"Imprudencia de la acción de reintegro. En el evento de despido o remoción de administradores y revisor fiscal no procederá la acción de reintegro consagrada en la legislación laboral"**.

Su trabajo es intelectual y como tal, no se mide cuantitativamente, ni por su costo. Este ejecutivo debe poseer el criterio necesario para trabajar sobre lo realmente fundamental, o sea, sobre contribución, medios y resultados y por tanto tiene la obligación de ser eficiente; basa y descansa su trabajo, sus conclusiones, sobre la verdad que debe descartar toda posibilidad de duda o de cuestionamiento; su juicio debe ser un trasunto del recto obrar. Como **trabajador cerebral** le es aplicable lo expuesto por Peter Drucker cuando afirma refiriéndose al *ejecutivo eficaz* que "el trabajo cerebral es efectivo cuando se aplica a lo verdadero y no puede ser medido según las normas vigentes para el trabajo manual. El trabajador cerebral no puede ser supervisado de cerca, ni minuciosamente. Sólo cabe ayudarlo. Pero debe autodirigirse y encaminarse por sí mismo hacia la ejecución y la contribución, es decir, hacia la efectividad"<sup>15</sup>

Debe tener la suficiente entereza para innovar en sus funciones procedimientos y técnicas que no lo apeguen a reglas tradicionales que lo dejen relegado en el ostracismo inconveniente. No es solamente ejerciendo una auditoría financiera como se hace la Revisoría Fiscal; es fiscalizando de manera perceptiva, trabajando sobre causas reales y potenciales para aportar oportunamente a la defensa del patrimonio económico, social y moral del ente, como se espera la acción de la Revisoría Fiscal; no sobre efectos y resultados (auditoría) con cuyo análisis se puede tal vez aportar al futuro, pero no al presente. Tal seguridad, como la han visto los usuarios de esta institución, es la que ha hecho que cada día el Estado le encargue más funciones a nombre de la comunidad en general.

Toda empresa es *sui generis* y por tanto cada Revisoría Fiscal también es *sui generis*, sin moldeamientos o encajillamientos en formatos congelados por la costumbre y la técnica que obnubilan el pensamiento, encerrándose en inmutables cuestionarios de evaluación a posteriori.

Cuando es ejercida en entidades públicas como las Empresas Sociales del Estado o las Sociedades de Economía Mixta y las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, su cuidado debe ser aún mayor, por la gran cantidad de normas que en materia pública deben cumplir los administradores, como por ejemplo lo relacionado con la Ley de presupuesto público y lo afín a las regalías donde las hubiere a favor o a cargo.

<sup>15</sup> Drucker Peter. *El ejecutivo Eficaz*. Editorial Norma, 1972

La Ley 527 de 1999 sobre *comercio electrónico* le indica que debe estar atento al avance tecnológico, porque es su función examinar, verificar, evaluar incluyendo el léxico informativo más apropiado, acoplándose en lo pertinente al que se utilice en las Sociedades, aportando al futuro empresarial. Igualmente en lo referente a los tratados internacionales, las reciprocidades o exenciones que contemplan lo hacen mayormente responsable en su diligencia por el oportuno conocimiento y verificación de que dichos acuerdos transnacionales una vez surtidos todos los requisitos constitucionales para su vigencia, se cumplan, teniendo en cuenta la prevalencia de tales tratados internacionales frente al derecho interno o nacional, siempre y cuando no vulneren la constitución nacional, como bien lo ha ratificado la Corte en diferentes jurisprudencias. Dichos tratados, convenios o acuerdos, como son de obligatorio cumplimiento debe velar el Revisor por su acatamiento. Así sucede en el caso de la Propiedad Intelectual (P. I.), pues Colombia suscribió los Tratados sobre Internet en 1996 y los ratificó en el 2000. Las leyes 545 de 1999 y 565 de 2000 aprobaron los Tratados sobre Interpretación o Ejecución de Fonogramas (TIEF), la primera y sobre Derechos de Autor (TDA) la segunda<sup>16</sup>.

Así es como el Estado y la comunidad lo concibe y le reconoce su importancia, su credibilidad y confianza.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública de Colombia como Órgano de dirección de la profesión, en su pronunciamiento número tres (3) sobre Ética Profesional refiriéndose al compromiso y la responsabilidad de la Ciencia Contable, de donde inicia su aporte el Revisor, ayuda a entender la importancia del Contador Público-Revisor Fiscal, en función de su responsabilidad social, al recordar que de dicha ciencia tiene como tal la de: "... Inducir, fomentar y ser fuente de credibilidad y confianza, de usuarios y terceros en sus funciones de medir, representar, interpretar, informar y comunicar sobre el quehacer económico, utilizando como medios, lo adecuado y riguroso de sus procedimientos profesionales técnicos y científicos, y contando con la conducta y comportamiento de sus miembros".<sup>17</sup>

Se entiende porqué el Estado le ha asignado la obligación de suscribir determinada información que es utilizada por el Gobierno Nacional y Territorial: declaraciones tributarias, certificaciones sobre ingresos, costos y gastos, aportes a la Seguridad Social Integral, entre otras.

<sup>16</sup> Gamboa Benavides Javier. Capítulo Marco jurídico de las medidas tecnológicas para la protección de los derechos de autor en el entorno digital. Comercio Electrónico. Edición Universidad de Los Andes y Legis 2005. p. 468

<sup>17</sup> Pronunciamiento Profesional número 3. Diario oficial Número 41.514 del 26 de agosto de 1994.

### 3. Para la Sociedad en general

Cuando se alude en este acápite a la Sociedad en general, se refiere a los ciudadanos como comunidad organizada a nivel país, y no a un tipo de persona jurídica especial, en los términos que la concibe la Constitución Nacional y a la cual se alude en su artículo 333 en relación con la economía.

Bajo tal concepción se entiende su participación social dentro del derecho privado concebido éste en su integración como el *Derecho civil*, el *Derecho comercial*, el *Derecho internacional privado*, el *Derecho del trabajo*<sup>18</sup>. Participación que se traduce en el propósito sano de obtener y recibir información veraz para sus decisiones, control de los recursos que pudieran afectar la convivencia pacífica, o el enriquecimiento sin justa causa en desmedro del patrimonio particular o general.

La Ley concibe a la Revisoría Fiscal como una figura que garantiza dentro del "affectio societatis" el que en ningún momento quienes manifiestan el deseo de asociarse con ánimo de lucro o sin él, una vez asociados realicen actividades en contra de la voluntad de los dueños, enruten sus actos dentro de la voluntad legal para la convivencia pacífica dentro de la comunidad en general y dentro de las relaciones con quienes interactúan (Estado, personas jurídicas, personas naturales).

En otras palabras la Revisoría Fiscal tiene una connotación de *interés público*, concebido éste de manera general como aquel ánimo o motivación que afecta a una persona dentro del contexto social y universal. Ayuda a la mejor concepción de lo público, la alusión que hace la Universidad Central de Bogotá en el Proyecto Académico de la Carrera de Contaduría Pública, tomando como referencia el estudio que para América Latina hace Nora Rabotnikof: "habría tres maneras de entender lo público:

1. Lo público como instancia mediadora entre la sociedad y el Estado. En este sentido se puede afirmar que lo público es concebido aquí como un espacio intermedio.
2. Lo público como "el campo de tensión entre la modernidad y los problemas de la modernización." La primera entendida desde el aspecto técnico - formal de la transformación de los procesos económicos - sociales y la segunda categoría que hace referencia a la dimensión cultural y normativa<sup>19</sup>.
3. Por último, tenemos lo público como el "lugar de automediación de la sociedad civil con un Estado"<sup>20</sup>, en virtud de la instalación de la democracia como lugar de expresión de la sociedad civil plural."

<sup>18</sup> Youngs Moreno Diego. *Curso de Derecho Administrativo*. Quinta Edición. Ediciones Jurídicas Gustavo Iñáñez, p. 27.

<sup>19</sup> *Ibidem*, Pág.

<sup>20</sup> *Ibidem*, p. 84

Esa instancia mediadora, en Colombia la reconoce el Estado al delegarle a quien ejerce como Revisor Fiscal, la Fe Pública para diferentes actos relacionados con información financiera o económica derivada de la contabilidad y como garante de actos administrativos en cuanto a su apego normativo, para que la comunidad en general sepa que está protegida de posibles informes contrarios a la realidad y a la verdad que se merece.

Ese interés público es lo que ha llevado al Estado a reconocer su importancia, que como se anotó, radica en la credibilidad que genera para el ciudadano usuario de la información que se le suministra para uso público en general, así se recibe entre otras de las Sociedades emisoras de valores y del sector financiero.

Noble la confianza otorgada y de responsabilidad a toda prueba a tal punto que su vulneración es sancionada penalmente son similitud al servidor público.

Esa credibilidad que le es propia y que el ciudadano (inversionista o asociado) por voluntad o mandato legal le confía convencido que el Revisor Fiscal no le dirá mentira ni permitirá el engaño en la información que recibe, es lo que realza su importancia como contraposición a lo que plantea Jorge Etkin: *"Si ustedes observan un poco lo que ocurre en las organizaciones en un sistema de confrontación, de enfrentamiento, de adversarios y rivales, verán que nadie dice la verdad. En este mundo pragmático y tan duro, decir la verdad es peligroso; yo digo que quizás sea peligroso decirlo, pero ser falso es inmoral y de falsa ética. Trabajar en una empresa donde lo normal sea la mentira, que la gente no diga lo que piensa, que se oculte la realidad en beneficio del que la oculta, es trabajar en un infierno. ¿Cómo es posible dialogar con personas si hay que estar decodificando lo que querrán decir cuando dicen lo que no dicen?"*<sup>21</sup>

Es de común aceptación que un documento suscrito por el Revisor Fiscal de una Entidad presta fe sobre su contenido, a tal punto que entidades públicas y financieras exigen continuamente como aval de seguridad sobre la información recibida de empresas, que estén atestadas o certificadas (en el sentido de testimonio) por dicho funcionario para darle credibilidad, la cual se desprende de la Fe Pública con que lo ha revestido la Ley, generando por tanto una capacidad innegable de influir con su dictamen u opinión sobre las decisiones sociales. Es lo que Luis Recalde denomina poder social, entendido éste según su propia definición como "la habilidad para influir en el comportamiento de los demás"<sup>22</sup>.

<sup>21</sup> Universidad Diego Portales. Foro/panel La doble moral de las organizaciones, Santiago de Chile 1995.

<sup>22</sup> Recalde Luis, ¿A qué se llama poder social? www.Monografias. Isrc2000@uol.com.a