

# Reflexión sobre la revisoría fiscal desde la sociología fenomenológica de Alfred Schütz

---

Reflection on the Statutory Auditor since  
Phenomenological sociology from Alfred Schütz

JAIRO EMIRO CUENÚ CABEZAS<sup>1</sup>

Recibido: 27/03/2014 Modificado: 25/04/2014 Aceptado: 30/04/2014

## Resumen

El presente artículo pretende realizar una reflexión sobre la revisoría fiscal, tomando como referencia la teoría socio-fenomenológica del austríaco Alfred Schütz; la cual analiza, entre otras categorías, las relaciones de alteridad en el mundo de la vida cotidiana; mundo que caracteriza como la realidad primaria o fundamental, porque en ésta se da la comunicación, la acción y la intersubjetividad. La intersubjetividad es abordada a partir de la matriz espacio-tiempo, la cual determina que cuando en una relación se comparte el tiempo y el espacio, la relación toma el carácter cara a cara (intimidad) y cuando sólo se comparte el espacio, la relación se da entre contemporáneos (anónimos). Esta concepción de las relaciones sociales es llevada a la organización para: 1. establecer que la estructura organizacional, haciendo énfasis en la estructura burocrática, define intencionalmente con qué miembros la cumbre tendrá o no intimidad o anonimidad y 2. para establecer que gran parte de los problemas de autonomía del Revisor Fiscal tienen que ver con la forma como la estructura organizacional determina las relaciones de alteridad. El ejercicio del Revisor Fiscal está en continuo cuestionamiento por su poca independencia para cumplir con las normas establecidas por el Estado. Desde la perspectiva de la sociología fenomenológica, el problema está en la manera de darse las relaciones de alteridad y la vida cotidiana en las organizaciones.

---

<sup>1</sup> Contador Público – MsC en Organizaciones. Universidad del Valle, Cali, Colombia. Correo electrónico: jaicuenu@hotmail.com;

## Palabras clave:

Revisoría fiscal; auditor; relaciones sociales; estructura organizacional.

## Clasificación JEL:

M41, M42

## Abstract

This article seeks to make a reflection about the fiscal audit, taking as a reference the socio-phenomenological theory of the Austrian Alfred Schütz; which analyzes, among other categories, relations of otherness in the world of everyday life; world that characterizes as the reality primary or fundamental, because in this communication, the action and the intersubjectivity. Intersubjectivity is per from the space-time matrix, which determines when a relationship over time and space is shared, the relationship takes the character face (Privacy) and only when shared space, the relationship occurs between contemporary (anonymous). This conception of social relations is taken to the Organization to: 1. establish that the organizational structure, with an emphasis on the bureaucratic structure, intentionally defines which member's summit will or no privacy or anonymity and 2. to have much of the autonomy of the Fiscal Reviewer problems to do with the way how the organizational structure determines the relations of otherness. The Prosecutor Reviewer is in continuous questioning for his little independence to comply with the rules laid down by the State. From the perspective of phenomenological sociology, the problem is in the way of realizing the relations of otherness and everyday life in organizations.

## Keywords:

Auditing; statutory auditor; social relationships; organizational structure,

## JEL Classification:

M41, M42

## Introducción

El presente documento es un artículo de reflexión que toma el marco teórico de la investigación *Las relaciones sociales en organizaciones con una estructura burocrática y en organizaciones con una estructura simple: Descripción a partir del pensamiento de Alfred Schütz* (Cuenú, 2008), realizada por el autor, para optar al título de Magister en Ciencias de la Organización de la Universidad del Valle, en la cual se relacionó la estructura organizacional con la sociofenomenología de Alfred Schütz (1993), y concluyó que la estructura organizacional representa el grado de intimidad y anonimidad que existe entre los miembros de la organización.

Como producto de la investigación, el manuscrito hace énfasis en una categoría o un actor clave y específico de la organización, especialmente de la organización burocrática: el Revisor Fiscal. También se expone que la estructura, a partir de la cumbre estratégica, define con quién tiene intimidad y con quién anonimidad; y uno de los ejecutivos a seleccionar es el Revisor Fiscal, el cual forma parte de la estructura burocrática que hace esfuerzos por tener intimidad con él, lo que le ocasiona gran pérdida de objetividad en el control sobre la organización y la fiscalización de los estados financieros. Frente al contador en la burocracia, Charpateau (2012), tratando la ética del auditor, dice que éste es susceptible de ser objeto de una serie de presiones potenciales que pueden poner en riesgo su juicio sobre el objeto auditado; además, el auditor, como trabajador de la organización, fluctuará entre la satisfacción de las demandas de los clientes y su interés personal.

En esta misma línea de pensamiento, Hottegindre y Lesage (junio de 2007) —a partir de la investigación de Barnes y Huan, quienes realizan un estudio sobre las causas de los errores de los auditores—, expresan que los auditores son competentes, pero pueden no ser independientes. Igualmente, Alabede (2012), en un artículo que relaciona al auditor con el gobierno corporativo, afirma que teóricamente se reconoce que el papel del auditor externo es inevitable para el buen desarrollo del gobierno corporativo, que ha traído mejora en la rendición de cuentas y la transparencia en la gestión empresarial, lo cual reduce los problemas de agencia. Sin embargo, concluye en su artículo, que algunos auditores están comprometiendo su vida profesional, integridad, objetividad e independencia por las ganancias económicas, y que tal comportamiento ha afectado la confianza del público en la credibilidad del informe del auditor.

En este orden de ideas, es claro que la temática de autonomía del Revisor Fiscal ha sido tratada, lo que se propone este artículo es observarla desde otra postura teórica: la socio-fenomenología, que va más allá de lo económico-jurídico. En otras palabras, el aporte de la reflexión, teniendo en cuenta que la acción de reflexionar es una orientación consigo mismo o con el mundo circundante, es, a partir de la concepción de intersubjetividad de la socio-fenomenología, abrir un espacio de discusión sobre los medios reales del Estado para apoyar el ejercicio de la revisoría fiscal. Presentar o establecer inhabilidades no es una solución efectiva al problema de la autonomía; el hecho de que el Revisor Fiscal no tenga grados de parentesco con la estructura organizacional no significa que éste logre autonomía en sus dictámenes. Ahora, es necesario tener en cuenta que el hecho de que se exija independencia mental es deshumanizar al revisor, ya que ningún ser humano es mentalmente independiente. En otras palabras, el aporte de este artículo es invitar a los académicos contables a estudiar el modo como se da la vida cotidiana organizacional en referencia a los Revisores Fiscales.

En este sentido, se presenta en el documento, en primera instancia, la sociofenomenología, haciendo énfasis en las relaciones de alteridad. Seguidamente, se caracteriza la organización burocrática e inmediatamente se aborda la revisoría fiscal, en la cual se indican algunos cuestionamientos de autores frente a su independencia. A partir de este aparato

lógico conceptual, se realiza una discusión sobre el Revisor Fiscal; discusión que tiene una metodología inductiva, pues las conclusiones se obtienen de la premisa de que el Revisor Fiscal pierde su objetividad al formar parte de la estructura organizacional.

## 1. La Sociología Fenomenológica de Alfred Schütz

El punto de partida de la sociología fenomenológica o sociología comprensiva lo construye Schütz (1964), esencialmente desde los argumentos sobre la “acción social” y la *Verstehen* (comprensión) de Weber (1997), así como de la filosofía de Husserl. La sociofenomenología de Schütz pretende ser una descripción de la experiencia de la actitud natural, y para ello “(...) completa la fenomenología husserliana con la sociología de la acción y la comprensión de Max Weber, e intenta hacer compatibles la neutralidad valorativa weberiana y la aprehensión del sentido de los comportamientos proclamada por la fenomenología” (López, 1995, p. 56). Schütz toma de Husserl el concepto de “mundo de la vida”, el cual es concebido por Husserl, de acuerdo con Algarra (1993, p. 73), como “cosa y mundo, por una parte, conciencia de la cosa, por otra”; lo que indica que el mundo de la vida es concebido por Husserl como un horizonte natural, físico y cultural. El mundo de la vida, entendido en su totalidad como mundo natural y social, es el escenario y lo que pone límites a la acción humana y a la acción recíproca.

### 1.1 El mundo de la vida cotidiana

La concepción del mundo de la vida, como una realidad cultural, fue fortalecida por Alfred Schütz con los argumentos del filósofo norteamericano William James, para quien las diversas maneras en que la conciencia es estimulada constituyen diferentes órdenes de realidad a los que llama “subuniversos” (Schütz, 1974, p. 197). Existen varios órdenes de realidad, por ejemplo: el mundo de los objetos físicos (al que James considera el orden principal de realidad), el de la ciencia y el de las relaciones ideales, entre otros. Pero, para el austriaco Schütz (1974, p. 215), hay un mundo que tiene un especial estilo cognoscitivo y es el mundo de la vida cotidiana, llamado por él: la realidad fundamental o “(...) la realidad eminente o suprema”. Schütz utiliza varios términos para comunicar lo que quiere decir con “mundo de la vida cotidiana”, entre ellos, el “mundo del sentido común”, “mundo de la vida diaria”, “mundo cotidiano” (1993, p. 16); expresiones éstas que sólo quieren significar “(...) el mundo intersubjetivo experimentado por el hombre dentro de lo que Husserl denomina la ‘actitud natural’”.<sup>2</sup>

2 En la “actitud natural” el sujeto presume que los objetos del mundo exterior son, en lo fundamental, los mismos para él que para sus semejantes. Presume, además, que la significación del “mundo natural” (que ya fue experimentado, dominado y nombrado por nuestros predecesores) es fundamentalmente la misma para él como para sus semejantes. Lo anterior porque el mundo natural es colocado en un marco común de interpretación. En este sentido, el ámbito de las cosas que pertenecen al mundo exterior es también social para él. En la “actitud natural” es evidente para el “Yo” que pueda actuar sobre sus semejantes y que también ellos pueden actuar sobre él; sabe que puede entrar en múltiples relaciones sociales con ellos. Ese conocimiento contiene también el supuesto implícito de que ellos, sus semejantes, experimentan sus relaciones –que, recíprocamente, me incluyen– de una manera que es, para todos los fines prácticos, similar a la manera en que el “Yo” los experimenta a ellos (Schütz y Luckmann, 2003, p. 26).

Schütz (1974, p. 215) plantea, con respecto al mundo de la vida cotidiana, que éste se destaca como la realidad eminente. El mundo de la vida cotidiana es la realidad primaria porque en ella se da la acción, la comunicación y la intersubjetividad. Al ser el mundo intersubjetivo, existe una compartición de tiempo y espacio. Se comparte un sector de espacio cuando el otro está presente en persona y se tiene conciencia de él como tal; se comparte un sector de tiempo cuando la presencia de la persona fluye paralela a la del otro, pero no hay una simultaneidad de corrientes de conciencia. Cuando dos personas comparten el tiempo y el espacio, es decir, cuando una persona se encuentra al alcance de la experiencia directa de la otra, dice Schütz que están en una relación cara a cara, la cual es la relación base para la construcción del mundo social.

## Las relaciones sociales en el mundo de la vida cotidiana

Schütz identificó cuatro reinos diferentes del mundo social para explicar las relaciones sociales. El *umwelt*: reino de la realidad social directamente experimentada; el *mitwelt*: reino de la realidad social indirectamente experimentada; el *folgewelt*: reino de los sucesores; y el *vorwelt*: reino de los predecesores. De esta manera, el *umwelt* implica lo que Schütz denomina los “asociados” o “personas implicadas en la relación cara a cara”. El *umwelt* tiene el carácter de intensidad única, en el cual:

(...) cada copartípe interviene en la vida en curso del otro, puede captar en un presente vivido de los pensamientos del otro tal como éste los constituye, paso a paso. Así, cada uno de ellos comparte las anticipaciones del futuro del otro –planes, esperanzas o ansiedades– en resumen, cada uno de los asociados se halla implicado en la biografía del otro; envejecen juntos, viven, por decir así, en una pura relación-nosotros. (Ritzer, 1998, p. 380).

La “relación nosotros”, tal como la conceptualiza Schütz (1964) en su texto *Estudios sobre teoría social*, se constituye “(...) prestando atención consciente a un semejante, a un ser humano que se halla frente a mí” (Schütz y Luckmann, 2003, p. 35). Consiste en la sincronización de las corrientes de conciencia, en la compartición del tiempo y el espacio. La “relación nosotros” es el nexo base de cualquier relación concreta, y consiste en la participación conjunta de dos sujetos o más, en un flujo de experiencias construido por la captación inmediata y recíproca del flujo de vivencias de la otra persona. En la convivencia con los congéneres o asociados, la “relación nosotros” es la predominante, puesto que presenta el grado de inmediatez y familiaridad más alto. Para lograr tener conciencia de la vida consciente del semejante, se debe entrar en una “relación nosotros” concreta que surge cuando el otro, además de compartir una comunidad de tiempo y espacio, advierte los caracteres específicos de un semejante.

La intimidad y la intensidad de las relaciones cara a cara se extienden al mundo de los contemporáneos, de otros que no están cara a cara con el individuo, pero que coexisten con él en el tiempo. El carácter directo de la experiencia cara a cara, por fuera de esta situación, se caracteriza por una disminución en la abundancia de síntomas mediante los cuales se aprehende al otro, y porque las perspectivas en las que se experimenta al otro son gradualmente más reducidas, en analogía con el concepto de “orientación tú” (cara a

cara). Schütz (1993) plantea que se incluyen todos los actos conscientes orientados hacia los contemporáneos con el concepto de “orientación ellos”, término que “(...) sirve para llamar la atención hacia la manera peculiar en que aprehendo las experiencias conscientes de mis contemporáneos. En efecto, las aprehendo como procesos anónimos” (p. 212). Así, en la “orientación ellos”, no interesa la vida consciente en curso del otro, sino el modo como los otros se comportan cuando realizan sus tareas. El otro, en esta relación social, se aprehende como un “tipo ideal” individualizado, es fundamentalmente una representación, no una experiencia de un otro concreto.

Las relaciones sociales entre contemporáneos, según Schütz (1993), consisten en captar al otro como un tipo, ya sea personal, caracterológico o funcional. Las características o la tipificación del tipo personal caracterológico, parten de un conocimiento previo o de experiencias inmediatas de un semejante, de primera o de segunda mano, y están relativamente colmadas de contenido.

Por su parte, el “tipo funcionario” se refiere a contemporáneos sólo con respecto a sus funciones típicas. Por ejemplo, la función del lechero. Cuanto más anónima es la construcción tipificadora, tanto más alejada está de la singularidad del semejante individual implicado y menores son los aspectos de su personalidad y pautas de conducta que entran en la tipificación.

## 2. La estructura organizacional

Para Schütz, el mundo de la vida cotidiana significa “el mundo intersubjetivo que existía mucho antes de nuestro nacimiento, experimentado e interpretado por Otros, nuestros predecesores, como un mundo organizado.” (Schütz, 1974, p. 200). El mundo de la vida es el nombre que dio Schütz al mundo en el que la intersubjetividad tiene lugar. Sin embargo, el mundo de la vida también es el mundo de la acción. Según Schütz,

“Actuamos y obramos no solo dentro del mundo, sino también sobre él. Nuestros movimientos corporales –kinestésicos, motores, operativos– engranan, por así decir, en el mundo, modificando o cambiando sus objetos y sus relaciones mutuas. Por otra parte, esos objetos ofrecen resistencia a nuestros actos, resistencia que debemos superar o a la cual debemos rendirnos. De tal modo que podemos decir correctamente que un motivo pragmático gobierna nuestra actitud natural hacia el mundo de la vida cotidiana”. (Schütz, 1974, p. 198).

De hecho, el mundo de la vida cotidiana es también llamado, por el vienés, mundo del ejecutar diario, ya que en otros mundos, como el del sueño o de la fantasía, los seres humanos no tienen acción. La acción humana es la que crea los productos culturales, y no de los más significativos en el devenir humano han sido las organizaciones.

La creación de organizaciones, su administración y desarrollo es uno de los grandes logros del ser humano en su devenir histórico. En esencia, el logro consiste en tener la capacidad de reconocer al otro como otro y coordinar actividades con él para alcanzar determinados objetivos. La manera de organizarse no ha sido única, han existido diversas formas de organización que generan un orden para la realización de las actividades; lo cual, generalmente, se representa en una estructura.

La palabra estructura proviene del latín *struere* que significa *construir*, y se refiere tanto a lo que está construido como a los modos en que se unen los componentes de aquello que está construido (Schvarstein, 2000, p. 301). El concepto de estructura, para Scott (2000), "puede ser aplicado a casi todo" (p. 8), de hecho, es utilizado en casi todas las disciplinas. Por ejemplo, en Filosofía se habla de la estructura de la conciencia, en la Contabilidad se habla de la estructura del sistema de información contable, compuesto de activos, pasivos y patrimonio. Así, el concepto de estructura es utilizado por diversas disciplinas para dar a entender una relación y un orden.

En la disciplina administrativa, especialmente en la teoría de la organización, el concepto de estructura es relevante para explicar las relaciones de alteridad y para determinar las actividades a realizar. Los teóricos organizacionales están interesados en estudiar dos tipos de estructuras: la física y la social.

La estructura física se refiere a la relación entre los elementos físicos de una organización, mientras que la estructura social se refiere a las relaciones entre los elementos sociales que incluyen las personas, las posiciones de los cargos, la distribución del poder y las unidades organizacionales. En cuanto a la estructura como una relación de personas, la cual es el objeto de discusión, el concepto de estructura organizacional tiene diferentes acepciones. Robbins (2004), por ejemplo, la define como la forma en que "(...) se dividen, agrupan y coordinan las tareas en el trabajo" (p. 425).

En este orden de ideas, la estructura organizacional es producto de la interacción de los seres humanos, y son ellos, a partir de sus experiencias, racionalidades y expectativas, quienes determinan la forma como deben lograrse los propósitos, los cuales necesitan de una base sobre la cual se puedan definir y lograr. Se trata de factores que delimitan la estructura organizativa: complejidad, formalización y control.

Complejidad. El concepto de complejidad en la teoría de Hall (1996) y Robbins (2004), se entiende como las partes en que está dividida la organización, los problemas de control, la concentración de poder y de coordinación. Frente al poder es necesario afirmar que éste "...no es más que un tipo particular de relaciones entre individuos" (Foucault, 1990, p. 138); que en el caso de la organización burocrática busca actuar sobre un sujeto o sujetos, es decir, determinar su conducta; teniendo en cuenta que "En lo que respecta a las relaciones entre los hombres existen innumerables factores que determinan el poder" (Foucault, 1990, p. 138); uno de ellos es la dependencia económica frente a la organización.

Foucault, considera que el Estado es la forma política que consagra un poder centralizado y centralizador, forma que llama *pastorado*; un poder de carácter individualizador y que se desarrolló en el Estado, teniendo como base el cristianismo. Ahora, es necesario tener en cuenta o conocer los motivos de Foucault para decir que el Estado, tal como lo conocemos hoy, es decir, el Estado moderno, es un Estado centralizado y centralizador.

En "El Sujeto y el Poder", obra donde Foucault explica las relaciones de poder o conceptualiza las relaciones de poder, en la nota introductoria al texto, realizada por Santiago Cassale y Angélica Vitale, dicen que Foucault ocupaba, al momento de su muerte, la cá-

tedra "Historia de los sistemas de pensamiento". Esto es comprensible, ya que el interés de Foucault en sus últimos veinte años fue elaborar una historia de los diferentes modos por los cuales los seres humanos son constituidos en sujetos. A pesar de que en su texto, "El Sujeto y el Poder" habla sobre el poder, su interés ha estado centrado en dar cuenta del sujeto, no el estudiar el poder por el poder. Sin embargo, aborda el poder porque todo sujeto se encuentra constantemente en relaciones de producción y significación; las cuales han sido las más estudiadas; sin embargo, es claro, para Foucault, que el sujeto también se halla inmerso en relaciones de poder, las cuales han sido afrontadas de manera jurídica o institucional. Este es el motivo por el cual Foucault estudia el poder, no en sentido de una teorización del poder, sino, más bien, dando cuenta de una economía del poder; que significa en Foucault dar cuenta de racionalidades específicas, como por ejemplo, las formas de resistencia frente a las diversas formas de poder.

Para dar cuenta de las formas de resistencia, Foucault toma como punto de partida una serie de oposiciones que se han dado en los últimos años, oposiciones como el poder del hombre sobre la mujer, la administración sobre la forma de vivir de la gente, entre otras, luchas que han tenido como objetivo atacar a "...una técnica, a una forma de poder" (Foucault, 1990, p. 7).

Técnica o forma de poder que categoriza al individuo, lo marca por su propia individualidad, lo une a su propia identidad, **le impone una ley de verdad que tiene que reconocer y al mismo tiempo otros deben reconocer en él.** *Es una forma de poder que construye sujetos individuales.* Hay dos significados de la palabra sujeto: sujeto a otro por control y dependencia, y sujeto como constreñido a su propia identidad, a la conciencia y a su propio autoconocimiento. Ambos significados sugieren una forma de poder que sojuzga y constituye al sujeto.

- a. Formalización. Es un proceso en el que la organización, especialmente la alta gerencia, define las reglas, los procedimientos y los medios para asegurarse del cumplimiento de las acciones.
- b. Centralización. Es el tercer componente de la estructura organizativa. Se refiere a la distribución del poder al interior de las organizaciones. Robbins (2004) asegura que la centralización se refiere al grado en que la toma de decisiones está concentrada en un solo punto en la organización. Sin embargo, la teoría organizacional advierte que hay diversas formas de estructuras organizacionales, como la estructura *ad hoc*.

## 2.1 La estructura organizacional burocrática

En la época en que Weber escribió sobre la burocracia, el fenómeno organizacional era relativamente poco frecuente. Según March y Simón (1980), con los estudios de la burocracia, Weber desea mostrar hasta qué punto la organización burocrática es una solución racional a las complejidades de los problemas modernos. Con la burocracia, la organización moderna encuentra la forma de establecer y mantener la disciplina entre sus miembros. Ello porque la administración burocrática:

(...) atendida al expediente, es al tenor de toda la experiencia, la forma más racional de ejercerse una dominación; y lo es en los sentidos siguientes: en precisión, continuidad, disciplina; rigor y confianza; calculabilidad, por tanto, para el soberano y los interesados; intensidad y extensión en el servicio; aplicabilidad formalmente universal a toda suerte de tareas; y susceptibilidad *técnica* de perfección para alcanzar el óptimo en sus resultados. El desarrollo de las formas "modernas" de asociaciones en toda clase de terrenos (Estado, Iglesia, Ejército, partido, explotación económica, asociaciones de interesados, uniones, fundaciones y cualesquiera otras que pudiera citarse) coincide totalmente con el desarrollo e incremento creciente de la administración *burocrática*: su aparición es, por ejemplo, el germen del Estado moderno occidental. (Weber, 1997, p. 178).

En suma, la administración burocrática o la burocracia, como cualquier otra forma de organización social, requiere, para el logro de sus objetivos, una estructura –conocida como estructura burocrática– que puede ser mecánica o profesional.

## 2.2 La estructura burocrática mecánica

La estructura burocrática está configurada principalmente para organizaciones que tienen procesos repetitivos. Los rasgos básicos de la estructura burocrática son el núcleo operativo, el componente administrativo, la obsesión por el control, la cumbre estratégica y la estrategia. Estos parámetros son la esencia de lo que Weber (1997) describió como burocracia, la cual es el tipo de estructura prevaleciente en la actualidad. Las burocracias mecánicas son identificadas con sistemas técnicos reguladores, porque rutinizan el trabajo y permiten la formalización. La formalización deja poca discrecionalidad al núcleo operativo y escasa posibilidad de ajuste mutuo. En ésta, el uso de la supervisión directa es imperceptible porque la estandarización maneja la mayor parte de la coordinación. La burocracia mecánica es una estructura con una obsesión hacia el control.

## 2.3 La burocracia profesional

La burocracia profesional, al igual que la mecánica, es una estructura inflexible que está concebida para ambientes organizacionales estables. Es común en universidades, hospitales, sistemas escolares, firmas de contadores públicos, etc. El mecanismo principal por el cual se coordinan las actividades es la estandarización de destrezas, y se hace énfasis en el núcleo operativo de la organización.

En el núcleo operativo de la estructura profesional, los profesionales tienen el control sobre su propio trabajo, lo que significa que el profesional trabaja de manera relativamente independiente de sus colegas, pero estrechamente relacionado con los clientes a quienes atiende. Es decir, la estructura profesional tiende internamente (en su núcleo operativo) a generar poca interacción entre los miembros, pero sí una interacción fuerte con los clientes de la organización.

### 3. La revisoría fiscal

---

Afirmamos que la organización o las organizaciones son productos culturales, que necesitan de la intersubjetividad para lograr sus propósitos, la intersubjetividad es la base de la estructura organizacional; la cual define la manera de relacionarse en la organización para lograr sus propósitos. El logro de dichos propósitos, en gran parte, está mediado por la información, es decir, por la contabilidad, que como tal es un producto cultural que entrega información para: el control, la medición, la toma de decisiones, etc.

La Contabilidad es una actividad humana tan antigua como el hombre y la sociedad. El dato más antiguo sobre la Contabilidad data de mediados del año 6.000 a. de C., donde se considera, según Gertz (1999), que:

(...) había elementos necesarios para poder considerar la existencia de la actividad contable; por un lado: la escritura y los números, por otro: todos los elementos económicos para la imperante necesidad de auxiliarse de la contabilidad; la concepción de la propiedad, el gran volumen de operaciones, la aceptación general de una unidad de valor, y quizás, aunque no muy desarrollado, el crédito en los mercados que ya eran pertinentes. (p. 23).

El mismo Gertz, argumenta que el antecedente más remoto de documentos escritos sobre Contabilidad es el de una tablilla de barro que actualmente se conserva en el museo Semántico de Harvard, en Boston.

Desde la época de la tablilla hasta la modernidad, es decir, hasta en siglo XX, las marcas realizadas por el hombre en la tablilla han tenido una gran cantidad de cambios que han dado más orden a los procedimientos contables, sobre todo al sistema de registro. Estos cambios han llevado a considerar a la Contabilidad "(...) como un sistema adaptado para clasificar los hechos económicos que ocurren en una empresa o entidad económica acorde con los diversos procedimientos para alcanzar el máximo rendimiento económico que implica el trabajar con: eficiencia, eficacia y economía de recursos" (Barreiro, 2010).

La Contabilidad, desde la modernidad, especialmente a partir de la Revolución industrial, se ha caracterizado por brindar información y controlar los recursos de un determinado ente, ya sea el Estado o la empresa privada, expresando una relación íntima entre la profesión y el desarrollo económico; vínculo que se expresa en la colaboración de la Contabilidad, a partir de sus profesionales, para realizar verificaciones de la información y operacionalidad de las organizaciones; esta actividad se realiza por medio de la auditoría, la cual tomó una gran importancia cuando en Europa, a partir del siglo XVIII, se separaron los poderes, y se estableció así un sistema de control apoyado en principios de especialización y autonomía.

En 1807, Napoleón Bonaparte, a través de la corte de cuentas vigilaba los asuntos contables del Estado y le otorgaba atribuciones para investigar, juzgar y dictar sentencias. Esto sirvió para que muchos países de América y Europa que estaban en proceso de organizar sus instituciones republicanas los tomaran como modelo. La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862. Entre 1862 y 1905, la profesión de auditor creció en Inglaterra y su principal objetivo entonces era la detección del fraude. Hacia 1900 llegó a Estados Unidos y allí se estableció con un concepto

diferente, dándole a la auditoría como objetivo principal la revisión independiente de los asuntos financieros y de los resultados de las operaciones. (Marín, 2012, p. 44).

En este orden de ideas, la auditoría puede conceptualizarse, según Cuellar (2012), como:

...el proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y representativo del sistema de información de una empresa o parte de ella, realizado por un experto con independencia y utilizando técnicas determinadas, con el propósito de emitir una opinión profesional sobre la misma, que permitan la adecuada toma de decisiones y brindar recomendaciones que mejoren el sistema examinado. (p. 6).

La confianza, relación entre contabilidad y auditoría, es uno de los motivos que llevó al Estado, en Colombia, a regular la profesión contable y a delegar en los contadores públicos la facultad de otorgar veracidad jurídica a determinados actos y documentos relacionados con los aspectos mercantiles. La delegación, según Humberto Cubides *et al.* (1994), “es una cesión de autoridad a un sujeto (individual o agente de una institución) por parte de otro o de un ente (en este caso, el Estado), para que el primero desarrolle actividades o funciones del segundo como si fueran propias” (p. 289). En Colombia, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (2010), en el Decreto 691 de 2010, establece en su primer Artículo que: “El Consejo Técnico de la Contaduría Pública es un organismo permanente de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo”. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública es el ente encargado de la orientación técnicocientífica de la profesión de la Contaduría Pública. Este organismo, desde su creación en el año 1992, ha emitido un total de nueve Pronunciamientos o Disposiciones Profesionales, además de dos Orientaciones Profesionales.

La Disposición Profesional No. 7, por ejemplo, hace referencia a la revisoría fiscal, que nació en el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX, la cual es reglamentada mediante la Ley 73 de 1935 y asignada al contador público como función privativa por medio del Decreto 2373 de 1956. La Declaración Profesional No. 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (1999) define la revisoría fiscal de la siguiente manera:

La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del Revisor Fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente sus componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales.

La revisoría fiscal también es definida como una institución. Para Searle (2006)

Una institución es cualquier sistema de reglas aceptadas colectivamente (procedimientos, prácticas) que nos permite crear hechos institucionales. Esas reglas tienen típicamente la forma de *X cuenta como Y en C*, donde a un objeto, persona o estado de cosas X se le asigna

un status especial, el status Y, tal que el nuevo status hace posible que la persona u objeto desempeñe funciones que no podría realizar únicamente en virtud de su estructura física, pero requiere como una condición necesaria la asignación de tal status. La creación de un hecho institucional es, así, la asignación colectiva de una función de status. El rasgo característico de la creación de hechos institucionales por la asignación de funciones de status es la creación de poderes deónticos. Así típicamente cuando asignamos una función de status Y a algún objeto o persona X hemos creado una situación en la que aceptamos que una persona S que mantiene una relación apropiada con X es tal que (S tiene poder (S hace A)). El análisis completo nos proporciona un conjunto sistemático de relaciones entre intencionalidad colectiva, la asignación de función, la asignación de funciones de status, reglas constitutivas, hechos institucionales y poderes deónticos. (pp. 89)

La revisoría fiscal es una institución, ya que entrega a un sujeto, Revisor Fiscal, un estatus especial, unas reglas para su accionar, las cuales son aceptadas por la colectividad de contadores públicos en Colombia. Además, la revisoría se establece a partir de reglas que pretenden, según el Artículo 207 del Código de Comercio de Colombia (Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, 1971), entre otros aspectos: dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios, y colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados. El mismo Código, en su Artículo 205, además, determina las inhabilidades para ser elegido como Revisor Fiscal, por ejemplo, a los revisores fiscales que estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero, auditor o contralor de la misma sociedad.

### 3.1 Discusiones frente a la revisoría fiscal

El Artículo 37 del Código de Ética Profesional del Contador Público o Ley 43 de 1990 (Congreso de la República, 1990), a propósito de la independencia mental del contador público, menciona lo siguiente:

En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante.

Según Franco Ruiz (1984, p. 277), la historia ha demostrado que la Contabilidad está y ha estado permanentemente al servicio del capital, lo que niega la independencia mental que tradicionalmente se define como la ausencia de relación laboral protocolizada mediante el contrato de trabajo. La Contabilidad para Franco (2011):

(...) ha sido utilizada primordialmente a nivel privado, con el objeto de medir los cambios en la propiedad neta de las personas, en términos de moneda y en periodos determinados relativamente cortos. En tal situación las unidades económicas entendieron la actividad

contable como algo de carácter confidencial, secreto que solo tenía importancia para la persona propietaria de la actividad productiva y en razón a ello poco importaron las características generales de los procesos económicos, que a nivel de relaciones de producción se desarrollaron.

Lo anterior queda plenamente demostrado, si se tiene en cuenta que la mayor parte de los llamados postulados, se originaron incluso en periodos anteriores a la Revolución industrial, y en cierta medida responden a manifestaciones sociales que descansan sobre la propiedad privada de los medios de producción. El hecho de que la Contabilidad fuera utilizada y desarrollada como una actividad eminentemente privada y confidencial no permitió el estudio comparativo de particularidades de los procesos contables ni el establecimiento de las leyes generales de su desarrollo (...). (p. 42)

El Estado, mediante la normatividad, ha sido consciente del problema de los contadores, y para paliar la situación de dependencia argumenta, en el Artículo 1º de la Ley 43 de 1990 (Congreso de la República, 13 de diciembre de 1990), que “la relación de dependencia laboral inhabilita al contador para dar fe pública sobre actos que interesen a su empleador. Esta inhabilitación no se aplica a los revisores fiscales ni a los contadores públicos que presten sus servicios a sociedades que no estén obligadas, por ley o por estatutos, a tener Revisor Fiscal”.

El poder delegado por el Estado al contador para realizar actividades de forma independiente se “pierde” al establecer un contrato con la administración. Es así como la pérdida de autonomía es caracterizada por Donadio (19 de noviembre de 2012), en el periódico *El Espectador*, al presentar las solicitudes de las personas inconformes en el caso Interbolsa, y una de ellas manifiesta lo siguiente:

A propósito de la quiebra de Interbolsa, me parecería interesante que los medios de comunicación dedicaran algo de investigación sobre los informes que emitió la Revisoría Fiscal de esta firma, a saber Grant Thornton Fast y Abs Auditores, pues la legislación colombiana vigente, claramente establece la obligación de informar a las entidades estatales encargadas de la vigilancia y control de las respectivas compañías, la existencia de hechos o irregularidades que comprometan su viabilidad financiera.

Al existir una relación contractual, sin importar si se ejerce como contador o Revisor Fiscal, el contador público como agente fiscalizador responde a los intereses del objeto fiscalizado y, al mismo tiempo y en la misma posición, a los intereses del agente fiscalizador. Si se entiende la fe pública como una opinión independiente y cuyo pilar es la independencia mental, el Revisor Fiscal se encuentra frente a una gran contradicción, la cual en ciertos casos se resuelve a favor de los empresarios, lo que genera desconfianza sobre la profesión, cuando la mala decisión tomada por el Revisor Fiscal sale a la luz pública.

#### 4. El Revisor Fiscal desde la sociología fenomenológica de Alfred Schütz

La organización burocrática, entre sus múltiples objetivos, tiene fundamentalmente la intención de controlar tanto sus procesos como las personas, con el fin de ser eficiente. Este

propósito se logra, primordialmente, a través de la estructura organizacional, que al ser o indicar una “relación de...”, que en la organización es una relación de personas, “define la intimidad y anonimia” (Cuenú, 2008) de las relaciones en la organización. Dichas relaciones son puntualizadas o elaboradas por la cumbre estratégica, es decir, la cumbre estratégica concreta con cuáles miembros de la organización es necesario tener intimidad y con quiénes tener anonimia. Obviamente, la alta gerencia tiene o selecciona a las personas o cargos más influyentes, la línea *staff*, asesores, ya sean estos internos o externos y, para el caso particular de estudio, el Revisor Fiscal. Esta selección de intimidad y anonimia se encuentra inmersa en una lógica de poder que está sustentada en la cumbre, ya que la formalización de la organización –sus reglas– es impuesta por la cumbre.

El Revisor Fiscal, al formar parte de la estructura, se ve inmerso en relaciones de intimidad (relación social cara a cara), donde el funcionario de la cumbre estratégica (*Management*) y el mismo Revisor Fiscal se reconocen como individuos con ideas, anhelos, sentimientos y posturas éticas, y no solamente como “tipos ideales” que desempeñan una función dentro de la estructura burocrática. Esto se hace evidente cuando, Donadio, escribe en *El Espectador*, que el presidente del Tribunal Disciplinario de la Junta Central de Contadores, dice que:

(...) las faltas que más cometen los contadores son contra la fe pública: adulteran balances, hacen solicitudes ante la DIAN para la devolución de impuestos, con situaciones falsas, y en casos de licitaciones públicas inflan la situación financiera de alguna empresa para que tenga ventajas ante los otros competidores. “El contador y el revisor fiscal tienen una gran responsabilidad. Son quienes conocen realmente el estado de la empresa y no deben faltar a la verdad, porque están respondiendo con su firma”. Agregó.

En los casos que las autoridades comienzan a investigar, por lo menos en Colombia, y que finalmente se convierten en grandes escándalos de corrupción, los ejecutivos de las empresas, han presentado a las autoridades estados financieros que muestran la solidez de las empresas, lo cual les ha permitido participar en licitaciones o en negocios estatales. En el caso de los Nule, los movimientos irregulares de dinero, el mal manejo de los anticipos y las deudas, sólo se descubrieron con el escándalo del carrusel.

Para Marín Correa (20 de mayo de 2013), en su artículo del diario *El Espectador*, en el caso de los Nule, los movimientos irregulares de dinero, el mal manejo de los anticipos y las deudas, sólo se descubrieron con el escándalo del carrusel. Sólo hasta ahora se vincula a los contadores. Actualmente existen 165 mil contadores y 1500 firmas registradas en el país. En el Tribunal Disciplinario hay 800 procesos y mensualmente se emiten entre 40 y 50 sanciones.

Lo anterior demuestra que el Revisor Fiscal, por la importancia de su gestión, no es tratado por la administración como un “tipo ideal” funcional, es decir, que sólo se reconoce por sus funciones, sino que es tratado como una persona con anhelos y expectativas, y este es el principio de la pérdida de su objetividad. Teniendo en cuenta que la cumbre estratégica determina cómo y con quién tendrá relaciones de alteridad, la anonimia se dará con los cargos no claves de la organización. La intención de anonimia organizacional, la cual puede ser

tácita o explícita, se puede mostrar con un ejemplo del profesor Cruz (2007) sobre historias de vida en su ensayo titulado *Las palabras y los gestos en el tejido organizacional*:

Desde el punto de vista de su actual cargo como ingeniero de turno, de sus nuevas funciones y de su vertiginosa carrera, no parecía conveniente introducir en su vehículo a un operario raso a la vista de todos. Un superior debe aprender a diferenciar las cosas, a estimarse a sí mismo y a no dejarse llevar por el corazón, se repetía. Esto era lo que sus jefes no se cansaban de reiterarle a modo de consejo, camino del éxito. Y esto mismo era lo que los manuales tácitos de la organización le prescribían y lo que con frecuencia él mismo debía explicarle a su amigo Pedro N. cuando de manera cada vez más episódica y secreta se encontraban en un bar del barrio San Nicolás, a escuchar milongas y a recordar viejos tiempos vividos en común. Mezclar indebidamente las cosas era mal visto por sus superiores y Temístocles tenía el deber institucional de evitarlo. (p. 30).

De esta manera, se observa cómo la organización hace esfuerzos por anonimizar las relaciones entre sus miembros, especialmente con los que están en el núcleo operativo, pero no con los cargos claves, pues con estos siempre pretende una interacción de intimidad. Cuando hay intimidad en una relación social es posible contar y mantener un secreto, mantener la confidencialidad. En el mundo social o en una parte de éste, como es la organización, existe la posibilidad de una constante relación cara a cara y esto implica la posibilidad de comunicación permanente. Tal comunicación lleva implícita la posibilidad de persuadir, convencer, incitar, conquistar, sugestionar, cambiar valores o establecer otros, o de hacer que el Otro sea indiferente con las cosas o de lograr lealtad. Desde Foucault (1988), estamos hablando de poder, y el ejercicio de poder:

(...) puede producir tanta aceptación como se desee: puede acumular muertos y refugiarse tras las amenazas que pueda imaginar. En sí mismo, el ejercicio del poder no es una violencia a veces oculta; tampoco es un consenso que, implícitamente, se prorroga. Es un conjunto de acciones sobre acciones posibles; opera sobre el campo de posibilidad o se inscribe en el comportamiento de los sujetos actuantes: incita, induce, seduce, facilita o dificulta; amplía o limita, vuelve más o menos probable; de manera extrema, constriñe o prohíbe de modo absoluto; con todo, siempre es una manera de actuar sobre un sujeto actuante o sobre sujetos actuantes, en tanto que actúan o son susceptibles de actuar. Un conjunto de acciones sobre otras acciones. (p. 15).

El poder en las organizaciones burocráticas está establecido en la cumbre estratégica, ya que la burocracia está creada para tener el poder sobre todos los miembros y cargos de la organización. Obviamente, en relación al Revisor Fiscal, la burocracia busca los medios para tener el poder sobre éste.

La intimidad a la que tiende la cumbre burocrática logra una constante comunicación; la cual genera la probabilidad de cambiar el acervo de conocimiento<sup>3</sup> del Revisor Fiscal,

---

3 El concepto de Acervo de conocimiento es clave en la teoría de Schütz para la comprensión del proceso constitutivo del proyecto en la conciencia del individuo, así como un mecanismo por medio del cual se puede explicar el origen, adquisición, distribución y acumulación del conocimiento social. Se define en general como un Stock o almacenamiento de experiencias previas, tanto propias como transmitidas, que posibilitan el desenvolvimiento del sujeto en el mundo de la vida y le permiten captar, interpretar y resolver las situaciones en que se encuentra.

entendiendo el acervo como las "(...) experiencias previas, tanto propias como transmitidas, que posibilitan el desenvolvimiento del sujeto en el mundo de la vida y que le permiten captar, interpretar y resolver las situaciones en que se encuentra" (Rodríguez, 1993, p. 53). Lo anterior indica que el acervo es el mapa que posee el individuo sobre el mundo de la vida, y es el que determina cómo hará las cosas, es decir, cómo realizará sus acciones. Obviamente, en el acervo se encuentran los valores, la definición del bien y el mal, etc. Para ser más específicos, el acervo de conocimiento implica, en términos de la organización, una tensión constitutiva entre estructura e individuo, en cuanto a que la estructura organizacional establece normas comunes y el acervo del individuo incorpora su situación biográfica, es decir, lo singular, con lo cual establece la forma de hacer las cosas desde su perspectiva o la forma de ver el mundo organizacional desde su situación. De hecho, la teoría organizacional habla de clima organizacional, pero también de conflicto organizacional.

En los argumentos anteriores se percibe una especie de aparente contradicción entre la burocracia (donde importan los ideales tipo, los "cargos" y no las personas) y la selección de intimidad a la que se ve abocado el Revisor Fiscal. Lo que ocurre en realidad es que, a pesar de regirse por una estructura burocrática, las organizaciones actúan con una racionalidad con arreglo a fines y no duda en flexibilizar la estructura, cuando para alcanzar sus objetivos necesita reconocer, no el cargo sino las personas, y con éstas establecer niveles de intimidad o anonimía, según la conveniencia.

La norma sobre la revisoría fiscal cuando plantea las inhabilidades del Revisor Fiscal pretende, desde la sociología fenomenológica, impedir la intimidad con la cumbre estratégica, pero inconscientemente la norma invita a la intimidad. Por ejemplo, el Código de Ética antes mencionado, incita a la intimidad cuando dice frente a la confidencialidad que: "La relación del contador público con el usuario de sus servicios es el elemento primordial en la práctica profesional. Para que dicha relación tenga pleno éxito debe fundarse en un compromiso responsable, leal y auténtico al cual impone la más estricta reserva profesional" (Congreso de la República, 13 de diciembre de 1990). Los factores mencionados ocasionan entonces la imposibilidad, o al menos la gran dificultad, de que el Revisor Fiscal mantenga su objetividad o —como dice la norma colombiana— su independencia mental<sup>4</sup> en el interior de las organizaciones. Además de esto, hay otro factor a tener en cuenta: creemos que el problema de la autonomía en el Revisor Fiscal está en que la Contabilidad se hace para la empresa y es de la empresa.

En este orden de ideas, se cree necesario que los teóricos o investigadores contables abran un espacio para discutir, en primera instancia, la vida cotidiana organizacional, la forma de actuar del contador frente a ella y la manera como se dan las relaciones de interacción con los contadores, dado que la cotidianidad es un factor a considerar frente a la objetividad de los contables. Abogamos por ella porque los últimos acontecimientos

---

4 En este artículo asumimos la posición de la sociofenomenología en cuanto a que el mundo de la vida es una construcción intersubjetiva, por lo cual ningún ser humano es mentalmente independiente; por esto tomamos dicho concepto por objetividad, pues lo que se desea es la objetividad del contador en sus acciones organizacionales.

mundiales y las crisis financieras han involucrado contadores públicos. Por ejemplo, al realizar un paralelismo entre la empresa Parmalat y la Enron, Mayer (como se citó en Muñoz, 2005, ), señala que:

En el caso Enron pudimos observar y confirmar que dadas las circunstancias del momento en las empresas mecanicistas con sistemas de control por resultados, se genera una serie de puntos críticos o bucles de riesgo como la codicia demostrada por los directivos, la desaparición del control por parte de los propietarios, la dejadez de funciones por parte de los auditores, o la cultura empresarial que desembocó en la trampa contable, pueden provocar la corrupción. Former SEC Chair Levitt stated, Enron es el resultado de dos décadas de erosión de la ética de los negocios y una batalla en la que se demuestra cómo los intereses privados pueden prevalecer sobre los intereses públicos. (p. 65)

Muñoz (2005) continúa afirmando frente al caso Parmalat, que:

El origen de la práctica fraudulenta, sin embargo, se remontaba a 15 años atrás, Fausto Tonna, el inventor de la ingeniería financiera, confesó en uno de los primeros interrogatorios que las manipulaciones de los balances comenzaron en torno a 1989, cuando la empresa atravesó un momento de crisis. Fausto Tonna, se ha revelado una fuente de información formidable para los fiscales de Parma, sus revelaciones han conducido a los investigadores hacia varias pistas que explican cómo se empleaba la red de empresas para falsear las cuentas, tapar multimillonarias pérdidas y aparentar una liquidez inexistente. Tanzi y Tonna eran “las dos personas que tenían poder de decisión en esta empresa”, dice Paola Visconti, sobrina de Tanzi y miembro del directorio de Parmalat. “Creo que una de las mayores limitaciones de esta compañía es que se ha quedado como una empresa familiar, cerrada al mundo exterior a pesar de su naturaleza internacional”. Poco antes de ser detenido, Fausto Tonna, director financiero de Parmalat hasta marzo de 2003, rompió un ordenador a martillazos. Era el ordenador con el que había falsificado centenares de certificados. Tonna, un contable que ingresó en la empresa a los 21 años, pasaba cada día, 14 horas, encerrado en su despacho, fines de semana incluidos, Tonna disponía de más de 80 ayudantes, pero hacía personalmente, incluso las fotocopias, esa costumbre constituía un misterio para los empleados de Parmalat, no de los contables del grupo italiano Parmalat, Alessandro Bassi. Uno de los contables del grupo italiano, se suicidó al arrojarlo desde un puente a una carretera secundaria en la localidad de Lucignana, en las cercanías de Parma, según ha informado la Policía italiana. Bassi, de 32 años y padre de dos niños, era uno de los más estrechos colaboradores de Fausto Tonna. (p. 1)

Lo que rescatamos de las afirmaciones de esta autora es:

- a. La desaparición del control. Pero ¿cómo desaparece el control en una organización burocrática? ¿por qué desaparecerlo? Si el objetivo de la burocracia es controlar, ¿qué tipo de control tiene la intención de desaparecer? Desaparecer el control implica eliminar el control contable, pero para eliminarlo es necesario contar con el aval del contador.
- b. El poder de decisión es parte de la cumbre estratégica, y asume al contador como parte de él, lo que significa que están en intimidad.
- c. La intimidad intencional. Se pretende que parte de lo que hace la organización no sea conocido por el público.

- d. La pregunta es: ¿cómo un Revisor Fiscal puede controlar y ser objetivo en sus dictámenes, cuando la burocracia lo que busca es la familiaridad para poder hacer cuestiones a su amaño?

Como se observa, la revisoría fiscal tiene varios propósitos, pero uno es fundamental: controlar. Por esto, el Revisor Fiscal es un delegatario para ejercer inspección permanente a la administración y validar los informes que ésta presenta rindiendo informes a los mismos en las reuniones estatutarias. Igualmente, para el Estado, el Revisor Fiscal debe fiscalizar para el interés de la comunidad. El problema de éste está en cómo controlar la organización con una filosofía burocrática y tener independencia, ya que ésta con su estructura lo controla, pues el Revisor Fiscal no es tratado como un “tipo ideal” individualizado, sino como una persona que intima con el poder burocrático, e intimidad significa también guardar silencio, hacer lo que la cumbre estratégica le solicita.

Nos preguntamos qué herramientas prácticas entrega el Estado más allá de la normatividad para respaldar efectivamente el ejercicio del Revisor Fiscal. Ya que la cumbre estratégica es la que formaliza la organización y formalizar significa el modo de quedar de la organización a través de la estructura organizacional, se formaliza la intencionalidad de la cumbre estratégica, intencionalidad que logra a través del poder, el poder es un medio de formalizar la organización. Y el poder categoriza al individuo, lo marca por su propia individualidad, lo construye como un sujeto individual, con el fin de tener intimidad con él.

Es necesario para los científicos contables, antes de proponer soluciones frente a la objetividad de los contadores en sus dictámenes, estudiar la vida cotidiana de las organizaciones, estudiar cómo el contador “juega” o participa en la cotidianidad organizacional, investigar acerca de la posibilidad de otro modelo de control por parte del Estado para ponerlo en práctica las organizaciones, es decir, un modelo que en realidad permita al contador tener objetividad en su quehacer organizacional.

## 5. Conclusiones

La mentalidad individualista del empresario moderno contribuye a que se dificulte el ideal de objetividad en la presentación de los estados financieros por parte del contador o Revisor Fiscal, teniendo en cuenta que ningún ser humano, tomando la noción de acervo de conocimiento es mentalmente independiente. Las organizaciones modernas actúan con una racionalidad de acuerdo a fines, a partir de la cual sólo se juzgan como racionales aquellas acciones que permitan alcanzar los objetivos de la organización. La pretensión de acumulación de riqueza, propia de las organizaciones modernas, modifica las relaciones sociales cotidianas dentro de las mismas, pues todas las acciones se miden según su efectividad para el fin último de las organizaciones: producir y acumular riqueza.

El control que debe ser ejercido por el Revisor Fiscal dentro de las organizaciones puede estar, en muchas ocasiones, en contravía con ese objetivo de producción y acumulación de riquezas. Así, las posibles actuaciones del revisor en este sentido pueden ser sancionadas como irracionales dentro de la organización, y generan algún tipo de sanción social en

las relaciones que construye dentro de la organización. En este sentido, y en coherencia con el pensamiento de Foucault, es necesario generar estudios o investigaciones que permitan conocer la racionalidad de la vida organizacional o la vida cotidiana organizacional frente al revisor o revisores fiscales.

La estructura organizacional, como se señaló en el caso de Enron y Parmalat, es una muestra de que representa la manera de darse las relaciones sociales en las organizaciones, y lo hace en términos de intimidad y anonimidad. La cumbre estratégica, por su poder de formalizar la organización decide la manera y los miembros con los que tendrá intimidad/ anonimidad. Obviamente, el Revisor Fiscal y los contadores serán definidos en términos de intimidad y el núcleo operativo en términos de anonimidad, lo cual origina problemas para la objetividad de los contadores.

No es suficiente para la labor que realiza el Revisor Fiscal establecer una normatividad que le exige no tener lazos de consanguinidad o tener independencia mental. Ésta no es una medida efectiva para el ejercicio de la revisoría fiscal. La revisoría fiscal, como institución, necesita de medidas efectivas que permitan al revisor tener autonomía, para que de esta forma genere confianza pública. En otras palabras, como institución o sistema de reglas, cuáles serían las nuevas reglas aceptadas colectivamente para el ejercicio autónomo de la revisoría fiscal como institución, ya que toda institución es un sistema de reglas aceptadas colectivamente (procedimientos, prácticas) que permiten crear hechos institucionales.

Es necesario, a partir de lo anterior, abrir un espacio de discusión sobre el respaldo efectivo del Estado para el ejercicio de la revisoría fiscal. En este sentido, la invitación al mundo académico contable es estudiar la manera como se da la vida cotidiana en la organización, ya que es en la vida cotidiana organizacional donde se rompen las reglas aceptadas, tomando como referencia a los revisores fiscales, pues desde ellos se encontrarán los elementos necesarios para lograr que su ejercicio sea realizado con autonomía, estudios que permitirán proponer al Estado una manera efectiva de respaldarlos, es decir, escuchar la voz de los actores.

## Referencias

- Alabede, J. (2012). The Role, Compromise and Problems of the External Auditor in Corporate Governance. *Research Journal of Finance and Accounting*, 3(9). Recuperado de <http://www.iiste.org/Journals/index.php/RJFA/issue/view/440>
- Algarra, M. (1993). *La comunicación en la vida cotidiana. La fenomenología de Alfred Schütz*. Pamplona: Universidad de Navarra.
- Barreiro, N. (2010). *La información contable para las estrategias empresariales: un instrumento para la innovación*. Recuperado de [www.eumed.net/libros/2010f/851/](http://www.eumed.net/libros/2010f/851/)
- Charpateau, O. (2012). La ética de los auditores. *Enciclopedia de los Recursos Humanos 14*. Recuperado de <http://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00680321>

- Congreso de la República. (13 de diciembre de 1990). *Ley 43 de 1990*. Diario oficial. No. 39602. p. 1. Recuperado de [http://juriscol.banrep.gov.co/contenidos.dll/Normas/Leyes/1990/ley\\_43\\_1990](http://juriscol.banrep.gov.co/contenidos.dll/Normas/Leyes/1990/ley_43_1990)
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (1999). *Declaración Profesional No. 7*. Recuperado de <http://www.cpcpcolombia.org/OrientacionProfesionalPresentacionEstados.pdf>
- Cruz, F. (2007). *Del humanismo administrativo en crisis: rupturas paradigmáticas*. Santiago de Cali: Universidad del Valle.
- Cubides, H., Gracia, E., Machado, M., Visbal, F. & Maldonado, A. (1994). *Historia de la contaduría pública en Colombia siglo XX* (2a ed.). Bogotá: Fundación Universidad Central.
- Cuellar, G. A. (2012). *Teoría General de la auditoría y revisoría fiscal. Un enfoque internacional*. Recuperado de <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>
- Cuenú, J. E. (2008). *Las relaciones sociales en organizaciones con una estructura burocrática y en organizaciones con una estructura simple: descripción a partir del pensamiento de Alfred Schütz*. Tesis de Maestría. Santiago de Cali, Colombia: Universidad del Valle – Facultad de Ciencias de la Administración.
- Donadio, A. (19 de noviembre de 2012). *La responsabilidad de los revisores fiscales*. El Espectador. Recuperado de <http://blogs.elespectador.com/interbolsa/2013/02/05/la-responsabilidad-de-los-revisores-fiscales/>
- Foucault, M. (1988,). El sujeto y el poder. *Revista Mexicana de Sociología*, 50(3), p. 3-20. Recuperado de <http://links.jstor.org/sici?sici=0188-2503%28198807%2F09%2950%3A3%3C3%3AESYEP%3E2.0.CO%3B2-A>
- Foucault, M. (1990). *Las tecnologías del yo. Y otros textos afines*. Barcelona: Paidós Ibérica.
- Franco, R. (1984). *Reflexiones contables*. Pereira: Investigar.
- Gertz M., F. (1999) *Origen y evolución de la contabilidad*. Ensayo histórico. México: Trillas.
- Hall, R. (1996). *Organizaciones: estructuras, procesos y resultados* (6a ed.). México: Prentice Hall Hispanoamericana.
- Hottegindre, G., & Lesage, C. (junio, 2007). Un mauvais auditeur: dependant et/ou incompetent? Etude exploratoire des motifs de condamnation des commissaires aux comptes en France. *HAL HSHS Versión 1*. Recuperado de <http://hal-hec.archives-ouvertes.fr/docs/00/15/23/56/PDF/p85.pdf>
- López, M. C. (1995). La sociofenomenología de A. Schütz: entre el constructivismo y el realismo. *Revista de Sociología*, 47, 55-74.
- March, J., & Simon, H. (1980). *Teoría de la organización* (4a ed.). Barcelona: Ariel.
- Marín, A. (20 de mayo de 2013). *Contadores de los Nule, en la mira*. El Espectador. Recuperado de <http://www.elespectador.com/impreso/judicial/articulo-271539-contadores-de-los-nule-mira>

- Marín, P. (2012). *Los efectos de la Ley General de Control Interno en la gestión de las instituciones del Sector Público costarricense*. Tesis de maestría. Universidad de Costa Rica. Facultad de Derecho.
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (2010). Decreto 691 de 2010. Recuperado de <https://www.mincomercio.gov.co/descargar.php?idFile=1882>
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (1971). *Código de Comercio*. Recuperado de [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/codigo/codigo\\_comercio\\_pr006.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/codigo/codigo_comercio_pr006.html)
- Muñoz, C. I. (2005). Los paralelismos del caso Enron y el caso Parmalat: del escándalo americano al escándalo europeo. *AECA: Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, 73, 14-19.
- Ritzer, G. (1998). *Teoría sociológica clásica*. México: McGraw Hill.
- Robbins, S. P. (2004). *Comportamiento organizacional* (10a ed.). México: Prentice Hall.
- Rodríguez, Z. I. (1993). Alfred Schütz. *Hacia la fundamentación de una sociología del mundo de la vida*. México: Universidad de Guadalajara.
- Ruiz, F., R. (2011). Reflexiones contables. Teoría, Regulación, Educación y Moral. Bogotá: Universidad Libre de Colombia. Segunda edición.
- Schütz, A. (1964). *Estudios sobre teoría social*. Argentina: Amorrortu.
- Schütz, A. (1974). *El problema de la realidad social*. Argentina: Amorrortu.
- Schütz, A. (1993). *La construcción significativa del mundo social. Una introducción a la Sociología Comprensiva*. España: Paidós.
- Schütz, A., & Luckmann, T. (2003). *Las estructuras del mundo de la vida*. Argentina: Amorrortu.
- Schvarstein, L. (2000). *Diseño de organizaciones eficientes. Tensiones y paradojas*. Barcelona: Paidós.
- Scott, R. (2000). *Institutions and organizations* (2a ed.). Thousand Oaks: Sage Publications.
- Searle, J. R. (2006). ¿Qué es una institución? *Revista de Derecho Político*, 66, 89-120.
- Weber, M. (1997). *Economía y sociedad*. México: Fondo de Cultura Económica.