

LA AMBIVALENCIA SOCIOLÓGICA EN EL CONTROL LATINO. UN ESTUDIO PARA COMPRENDER LAS CONTRADICCIONES DE LA REVISORÍA FISCAL (COLOMBIA), LA COMISARÍA (MÉXICO) Y LA SINDICATURA (ARGENTINA)

Área de investigación: Contabilidad, costos y auditoría

Driver Ferney Ramírez Henao

Facultad de Ciencias de la Administración
Universidad del Valle
Colombia
driver.ramirez@correounivalle.edu.co

Patricia González González

Facultad de Ciencias de la Administración
Universidad del Valle
Colombia
patricia.gonzalez@correounivalle.edu.co

Este documento surge en el marco del proyecto "*La ambivalencia sociológica en el Control Latino. Un estudio para comprender las contradicciones de la Revisoría Fiscal*", financiado por la **Vicerrectoría de Investigaciones de la Universidad del Valle** con recursos de la convocatoria interna 112-2018, modalidad 2. Este trabajo se inscribe en la línea "*Revisoría Fiscal en Colombia y las formas de inspección, vigilancia y control*" del grupo de investigación "*Temas Contemporáneos en Contabilidad, Control, Gestión y Finanzas*".

Octubre 3, 4 y 5 de 2018

Ciudad Universitaria | Ciudad de México





LA AMBIVALENCIA SOCIOLÓGICA EN EL CONTROL LATINO. UN ESTUDIO PARA COMPRENDER LAS CONTRADICCIONES DE LA REVISORÍA FISCAL (COLOMBIA), LA COMISARÍA (MÉXICO) Y LA SINDICATURA (ARGENTINA)

Resumen

Esta ponencia tiene por objetivo describir cómo se ha configurado la ambivalencia en el control latino, con el fin de comprender las contradicciones entre la función pública y privada que ejerce la Revisoría Fiscal (Colombia), la Comisaría (México) y la Sindicatura (Argentina). Se considera que el control latino es ambivalente en la medida que está asociado a dos categorías contrarias y conflictivas, como son la perspectiva de lo público y de lo privado. Primero se realiza la descripción teórica, conceptual y contextual que indica cómo se ha configurado la ambivalencia en el control latino. Luego se aplica un análisis de contenido cualitativo a ocho artículos de investigación, cinco de ellos colombianos, dos mexicanos y uno argentino, para reconocer las contradicciones que expresan dichos autores sobre la dualidad público/privada que evidencian en el ejercicio del control latino. Las contradicciones identificadas son categorizadas según las fuentes o tipos de ambivalencia sociológica (esquema teórico). Finalmente, basados en la descripción teórica, conceptual y contextual, y teniendo en cuenta la evidencia empírica, se concluye en esta ponencia que la revisoría fiscal, la comisaría y la sindicatura son figuras de control ambivalentes porque expresan i) *demandas estructurales contradictorias*; ii) *conflicto de estatus*; y iii) *conflicto de cometidos*.

Palabras clave. Ambivalencia sociológica; Control Latino; Revisoría Fiscal; Comisaría; Sindicatura.



Introducción

El control latino comenzó a ser ambivalente desde su llegada a Colombia, México y Argentina a finales del siglo XIX, cuando estos países crearon la revisoría fiscal, la comisaría y la sindicatura, respectivamente, pues buscaba proteger (controlar) dos grupos de intereses contradictorios, los públicos y los privados. Esta modalidad de control responde a una dualidad público/privada porque, el Estado la regula (normativa-institucionalmente) y las sociedades anónimas la financian.

Por lo general, al presentarse escándalos financieros donde existió manipulación contable, se observa el descontento en algunos actores sociales con las figuras de control latino, y surgen preguntas como: ¿dónde estaba el revisor fiscal/comisario/síndico cuando se practicó la manipulación? ¿por qué no hubo denuncia? Pues bien, en esta ponencia se describe cómo se ha configurado la ambivalencia sociológica en el control latino, buscando precisamente comprender las contradicciones de su labor, que en ocasiones lo llevan a silenciar los actos de manipulación, o ejecutar un ejercicio de control sin efectividad.

A juicio de los autores, las contradicciones en las figuras del control latino se presentan porque la defensa objetiva del interés público y privado es compleja, ya que entre dichos grupos los intereses son conflictivos. Mientras que para el interés público todo estará en “orden” cuando la actividad empresarial actúe de manera socialmente responsable, para los intereses de los propietarios habrá “orden” cuando no exista fraude y los ingresos estén incrementándose.

Así pues, en este estudio se expone un conocimiento comparativo que puede brindar una mayor comprensión de las contradicciones en las figuras del control latino, buscando impulsar un ejercicio de control efectivo dentro de las organizaciones. Basados en el análisis de contenido cualitativo aplicado, se encontró que las principales contradicciones a las que se ven expuestos los revisores fiscales, comisarios y síndicos son: i) las *demandas estructurales contradictorias*; ii) el *conflicto de estatus*; y iii) el *conflicto de cometidos*.

Para lograr lo anterior, primero se plantea el marco teórico, conceptual y contextual donde se describe la relación entre el control latino y la





ambivalencia sociológica. Luego se indica la metodología para explicar cómo se realizó el análisis de contenido cualitativo a los artículos que estudiaron las figuras de control latino. De manera seguida, se presentan los resultados del análisis, donde se busca comprender las contradicciones encontradas en las figuras del control latino. Finalmente, se exponen las conclusiones de la ponencia.

1. Marco teórico, conceptual y contextual

1.1. Surgimiento del control latino y del control anglosajón

Históricamente la contabilidad ha estado en búsqueda de la objetividad con la idea de mantener el “orden” (Bauman, 2002). Para establecer la objetividad contable, la sociedad se ha valido de mecanismos de control que intentan reducir la manipulación de la contabilidad. Siguiendo a Vlaemminck (1961), esto ha sido así desde el surgimiento de las primeras civilizaciones del mundo, puesto que en el país de Summer (2.000 a.C.) ya existía la “costumbre [de] hacer calcular las cifras recapitulativas por escribas distintos a los que habían redactado el estado de pagos” (p.8). Por lo tanto, la objetividad y el “orden” contable se puede alcanzar si, a través del control, disminuyen los riesgos de manipulación (Bauman, 2002; Elvira y Amat, 2007).

El control aplicado en la antigüedad Sumeria, revelado por Vlaemminck (1961), no fue el mismo control aplicado en la modernidad, porque los usuarios de la información y los contextos socio-institucionales cambiaron drásticamente de una época a otra, y con ello también cambiaron los sistemas contables y sus mecanismos de control (Gómez, 2010).

De esta forma, durante la modernidad, en la primera mitad del siglo XVIII, la doctrina económica predominante en Europa era el mercantilismo, lo que exigía un control acorde a dicha doctrina (Montaño, 2013). Durante el mercantilismo, el Estado era quien tenía la última palabra, aunque en algunas regiones de Europa se ajustó el intervencionismo Estatal según las características contextuales de cada estado-nación, como ocurrió en la Europa Latina y la Europa Anglosajona.





Para la Europa Latina (ciudades-estados donde predominan las lenguas romances), de tradición católica, el intervencionismo era clave porque su sistema de gobierno basado en el absolutismo, sin separación de poderes, requería centralizar toda la actividad social y económica. Esa forma de abordar el intervencionismo no fue compartida por la Europa Anglosajona (Reino Unido), que conservaba una tradición protestante y un sistema de gobierno absolutista con separación de poderes. A la Europa Anglosajona también le interesaba centralizar las actividades, pero por sus características socio-culturales y económicas, permitían un control más flexible realizado por contadores independientes (Franco, 2001; Montaña, 2013).

Según lo anterior, el contexto de la Europa Latina era diferente al contexto de la Europa Anglosajona, por eso ambas “miradas” lograron establecer una vertiente de control acorde a sus rasgos de “orden”. Esto explica por qué a comienzos del siglo XVIII existía en Europa dos vertientes de control que buscaban asegurar la confianza de sus respectivos usuarios y contextos (Franco, 2001).

Por el lado de la Europa Latina operó el control con enfoque de fiscalización, cuyo fin era preservar la confianza en el aparato jurídico estatal y, por el lado de la Europa Anglosajona operó el control con enfoque de auditoría (nace en las compañías navieras holandesas), que se encargaba de mantener la confianza en los propietarios del capital (Franco, 2001; Sarmiento, 2010). Al control con enfoque de fiscalización se le ha denominado Control Latino y al control con enfoque de auditoría se le ha denominado Control Anglosajón (Franco, 2001; Sarmiento, 2010).

El control latino fue pensado a beneficio del Estado, como su usuario más relevante, y debió desarrollar un enfoque de fiscalización que procuraba garantizar el “orden” desde una perspectiva de lo público, mientras que el control anglosajón se estructuró a beneficio de los propietarios del capital, siendo estos los usuarios más significativos, desarrollando así un enfoque de auditoría que proyectó un “orden” desde la perspectiva privada.

Para el control latino el “orden” se conseguía en la medida que ayudaba a “satisfacer una función esencial del Estado: servir como garante del interés público interviniendo sobre la actividad desarrollada por las





organizaciones” (Bustamante, 2008, p.175). Con base en ello se propuso ejercer un control de carácter permanente (antes, durante y después) y fiscalizador (inspecciona y vigila todas las áreas). Por otro lado, el “orden” del control anglosajón se conseguía con la detección de fraudes por medio del examen razonable de las cifras contables (Franco, 2001). A diferencia del control latino, el control anglosajón fijó un trabajo de revisión con un carácter temporal (durante y después) y evaluativo (enfocado en los resultados) (Franco, 2001; Montaña, 2015).

No se ha dicho que un enfoque de control sea mejor o peor que otro, solo se está argumentando que las vertientes del control surgieron en la modernidad como mecanismos sociales que, articulados con la contabilidad, instauraron una visión de “orden” y por ende de confianza en los respectivos usuarios de la información. Tanto control latino y anglosajón practicaban ejercicios de revisión en contra del “caos”, disminuyendo los riesgos de manipulación. En síntesis, ambas vertientes de control fueron creadas socialmente desde parámetros diferentes de “orden” y “caos”, y por ello institucionalizaron¹ enfoques coherentes con sus realidades.

Estas vertientes de control siguen operando en la actualidad, pero con una transformación de fondo. El control latino, en esencia protector del interés público, comenzó a reconocer intereses privados cuando los recursos del estado escasearon. Franco (2001) argumenta que debido a la escasez de recursos estatales se privatizó la actividad del control latino, porque la empresa (ya no el estado) comenzó a financiar los mecanismos de control con enfoque de fiscalización.

Mientras el control latino se privatizaba, el control anglosajón adquiría perspectivas públicas. Cuando se presentó la separación de la propiedad y el control (sociedad industrial), el control anglosajón, en esencia protector del interés privado, dejaría de estar centrado en los propietarios y comenzaría a reconocer, desde el enfoque de auditoría, otro público interesado en la información contable como son: proveedores, acreedores, trabajadores, Estado y sociedad en general (Baker, 2009; León, 2013; Sarmiento, 2010; Tua, 1988).

¹ La institucionalización, basado en Bustamante (2008), “explica el proceso por el cual se genera o se establece una institución, es decir, el modo por el cual los sujetos, enfrentados a un determinado problema, establecen una pauta de actuación común, o establecen unas formas de pensar o de sentir compartidas” (p.181)



1.2. Control latino en Latinoamérica caso Colombia, México y Argentina



La figura que representa la vertiente latina del control en Colombia se llama Revisoría Fiscal, en México le denominan Comisaría y en Argentina se le conoce como Sindicatura². Las tres provienen de la misma tradición de control, pero eso no significa que las tres figuras operen de igual forma. Por ejemplo, la sindicatura en Argentina no realiza control a la gestión, y la comisaría en México no tiene una función explícita donde se le obligue a colaborar con las entidades gubernamentales, mientras que la revisoría fiscal en Colombia, a diferencia de la sindicatura y la comisaría, sí realiza control de gestión y además está obligada a colaborar con las entidades gubernamentales (Decreto 410, 1971; Ley General de Sociedades, 19.550; Ley General de Sociedades Mercantiles, 1934).

Aunque las tres figuras de control latino presenten diferencias materiales, los autores de este trabajo consideran que dichas figuras coinciden en tres características de base que fueron tratadas en el acápite anterior. Como las tres provienen del control latino, con un enfoque fiscalizador, se caracterizan por i) realizar un ejercicio de control permanente (antes, durante y después), ii) fiscalizar la empresa como un todo, y iii) ser introducidas al escenario empresarial por una decisión estatal (Ver tabla 1).



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración



² Según Blanco (2012) el control latino también se encuentra presente en Chile, Venezuela y Ecuador, pero con el fin de concentrar y depurar la búsqueda, solo se estudiaron las figuras de Colombia, México y Argentina.

Tabla 1. Relación entre revisor fiscal, comisario y síndico según características centrales

Figura de Control / Características	Revisor Fiscal – Colombia Código de Comercio Arts. 203-217	Comisario – México Ley Gnral. de Soc. M/tils Arts. 164-171	Síndico – Argentina Ley Gnral. de Sociedades Arts. 284-298
1. Control permanente	Numeral 6 del artículo 207: [el Revisor Fiscal debe] Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.	Inciso III del artículo 166: [el Comisario debe] Realizar un examen de las operaciones, documentación, registros y demás evidencias comprobatorias, en el grado y extensión que sean necesarios para efectuar la vigilancia [...].	Numeral 1 del artículo 294: [el Síndico debe] Fiscalizar la administración de la sociedad, a cuyo efecto examinará los libros y documentación siempre que lo juzgue conveniente y, por lo menos, una vez cada tres (3) meses.
2. Control de fiscalización	Numeral 2 del artículo 207: [el Revisor Fiscal dará] 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.	Inciso IX del artículo 166: [el Comisario debe] En general, vigilar la gestión, conducción y ejecución de los negocios de la sociedad.	Numeral 1 del artículo 294: [el Síndico debe] Fiscalizar la administración de la sociedad [...]. Numeral 5 del artículo 294: [el Síndico debe] Presentar a la asamblea ordinaria un informe escrito y fundado sobre la situación económica y financiera de la sociedad [...].
3. Origen Estatal	En el artículo 203 el Estado Colombiano obliga a las 1) sociedades por acciones, 2) las sucursales de compañías extranjeras, y 3) las sociedades donde la administración no corresponda a todos los socios, a tener Revisor Fiscal.	Artículo 164: La vigilancia de la sociedad anónima estará a cargo de uno o varios Comisarios, temporales y revocables, quienes pueden ser socios o personas extrañas a la sociedad.	En el artículo 284 la República de Argentina, como parte de la Fiscalización Privada, exige a la Sociedad Anónima, por medio de la asamblea general, designar uno o más síndicos.

Fuente: elaboración propia basada en el Decreto 410 (1971-Colombia), la Ley General de Sociedades (19.550-Argentina) y la Ley General de Sociedades Mercantiles (1934-México).

El control latino presente en Colombia, México y Argentina ingresó a Latinoamérica a finales del siglo XIX con la aplicación del modelo de



fiscalización para las sociedades anónimas de origen principalmente francés e italiano (Chapman, 1957; Megna, 1967; Riguzzi, 2006; Sarmiento, 2010).



Según Sarmiento (2010), en Colombia, con la expedición del Código Nacional, dispuesto en la Ley 57 de 1887, se nombró al comisario como el fiscalizador de las sociedades anónimas. Luego en 1925 a través de la Ley 17 se hizo mención por primera vez del término revisor con funciones orientadas al sector privado. Pero, afirma Sarmiento (2010), fue solo hasta 1931 con la expedición de la Ley 58 que se constituye una reglamentación centrada en el revisor fiscal.

Para Riguzzi (2006), la primera legislación comercial en México fue tratada en 1854 en el Código de Comercio, también conocido Código Lares. Durante 1880 y 1890 se presentaron tres proyectos orientados a las sociedades anónimas, en el primero y en el segundo participaban tres comisarios y en el tercer proyecto se estableció la presencia de un solo comisario en la sociedad anónima (Riguzzi, 2006). Estos cambios se debieron “a la liberalización y la despolitización de las actividades económicas” (Riguzzi, 2006, p.8).

Por otro lado, basado en Megna (1967), el primer Código de Comercio Argentino se definió el 10 de septiembre de 1862, y en la reforma sancionada en 1889 se introdujo la labor del síndico con la idea de “controlar las funciones de los directores como esencial en la constitución de la sociedad anónima” (p.30).

Según lo anterior, las figuras del control latino en Colombia, México y Argentina presentan una amplia tradición no solo a nivel internacional sino también a nivel nacional, pues las tres figuras surgen en sus respectivos países a finales del siglo XIX. Son figuras de control que llevan operando algo más de un siglo. Comenzaron siendo un mecanismo de control estricto orientado al intervencionismo estatal de las sociedades anónimas, pero a comienzos del siglo XX, con el despliegue de la liberación y la desregulación económica, se flexibilizó la acción estatal en beneficio de la acción empresarial, y con ello también se flexibilizó el control de fiscalización (Alonso y Fernández, 2006; Riguzzi, 2006).





La vertiente latina del control que ingresó a Colombia, México y Argentina, aunque cumplía funciones públicas de intervención, al ser financiada por las sociedades anónimas, también debía ejercer control a los intereses privados de los propietarios de las sociedades anónimas (Franco, 2001). Es decir que el control latino en estos países respondía a dos intereses, uno público (Estado y sociedad en general) y otro privado (propietarios) (Sarmiento, 2010).

1.3. La Ambivalencia Sociológica en el Control Latino

El control latino llegó a Colombia, México y Argentina, siendo un control ambivalente porque debía velar por intereses públicos y privados, reflejados en el Estado, la sociedad y los propietarios de las sociedades anónimas, respectivamente (Sarmiento, 2010). Esto posiciona al control latino frente a dos formas contradictorias de entender el “orden” y el “caos”. Para los intereses del Estado y la sociedad habrá “orden” mientras la actividad empresarial actúe de manera socialmente responsable (Gómez, 2010), pero para los intereses de los propietarios habrá “orden” cuando no exista fraude y los ingresos estén incrementándose (Friedman, 28 de enero de 2018).

La ambivalencia se genera cuando un objeto o suceso se asocia a más de una categoría (Bauman, 2005), en este caso, se puede argumentar que el control latino es ambivalente en la medida que está asociado a dos categorías, una pública y otra privada.

Los autores de esta ponencia, consideran que es importante estudiar el tema de la ambivalencia sociológica para comprender las contradicciones presentes en las funciones públicas y privadas que ejerce el revisor fiscal, el comisario y el síndico. Para ello es necesario remitirse a los aportes de los sociólogos Merton (1980) y Romero (2016).

Merton (1980) y Romero (2016) consideran que la ambivalencia tiene unas fuentes o tipos que permiten estudiar las causas que provocan dicha ambivalencia. Estos autores proponen once fuentes o tipos de ambivalencia, de las cuales solo seis van a ser tratadas en esta ponencia³: i) las demandas estructurales contradictorias presentes en los miembros

³ Esta selección es necesaria con el fin de enfocar la investigación al objeto de estudio y así poder comprender cómo se han configurado las fuentes o tipos de ambivalencia en el control latino.



de un estatus determinado; ii) el conflicto de un estatus dentro de un grupo de estatus; iii) el conflicto entre varios cometidos asociados con un mismo estatus, iv) los valores culturales contradictorios; v) el cambio de estatus; y iii) el cambio de estado social.



En este trabajo se considera que en las *demandas estructurales contradictorias* se podrá reconocer la ambivalencia del control latino en términos institucionales-normativos (ej. El control latino debe velar por el interés público, pero es financiado por la empresa). Con la segunda fuente se identificará el *conflicto de estatus* presente en el revisor fiscal, comisario o síndico con respecto a su relacionamiento con gerentes, accionistas, directivos, entre otros (ej. Debido a la familiaridad que alcanzan pueden perder independencia). A partir de la tercera fuente se procura visualizar el *conflicto de cometidos* del revisor fiscal, comisario o síndico por todas las labores de fiscalización que realiza (ej. Tiene muchas labores asignadas, prioriza unas y presta menos atención a otras).

En la cuarta fuente se planteará cuál es el conflicto que puede presenciar el revisor fiscal, comisario o síndico cuando presenta *valores culturales contradictorios* (ej. Culturalmente se reprocha la evasión de impuestos, pero por algunas razones se participa en la evasión de impuestos). Con la quinta fuente se espera observar si el revisor fiscal, comisario o síndico tiene *conflictos en el cambio de estatus* (ej. Cambiar categoría de auditor junior a senior). Finalmente, la sexta fuente expresa los *conflictos en el cambio de estado social* (ej. Cambios cuando ingresaron por primera vez a realizar labores de control de fiscalización).

En la tabla 2 se exponen las relaciones entre la categoría analítica, sus fuentes o tipos y la relación que presentan con el control latino como objeto de estudio.



Tabla 2. Relación entre categoría analítica, fuente o tipos de ambivalencia y el objeto de estudio



Categoría analítica	Fuentes o tipos	Relación con el Control latino
Ambivalencia sociológica	Demandas estructurales contradictorias	Ambivalencia en el control latino en términos institucionales-normativos
	Conflicto de estatus	Ambivalencia en revisor fiscal/comisario/síndico en su relación con otros estatus
	Conflicto de cometidos	Ambivalencia en revisor fiscal/comisario/síndico por todos los cometidos (labores) que realiza
	Valores culturales contradictorios	Ambivalencia en revisor fiscal/comisario/síndico por actuación contradictoria a los valores culturales
	Cambio de estatus	Ambivalencia en revisor fiscal/comisario/síndico por cambio de estatus
	Cambio de estado social	Ambivalencia en revisor fiscal/comisario/síndico por cambio de estado social



Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración

Fuente: elaboración propia basada en el Merton (1980) y Romero (2016).

2. Metodología



En la investigación contable sí existen trabajos que de manera directa han sustentado que el control latino persigue dos intereses opuestos, y por tanto evidencian una serie de contradicciones en la revisoría fiscal, la comisaría y la sindicatura. Dichos trabajos se estudian en esta ponencia desde la categoría analítica de la ambivalencia sociológica, tratada en el acápite anterior, con la idea de comprender las contradicciones presentes en el ejercicio del revisor fiscal, el comisario y el síndico.



Se recuperaron ocho artículos, a los cuales se les aplicó un análisis de contenido cualitativo (ACC). El ACC se practicó siguiendo las instrucciones de Andréu (2001), para ello se definió el esquema teórico, el tipo de muestra y el sistema de códigos. Para esta ponencia, el esquema teórico es la ambivalencia sociológica, el tipo de muestra es opinática, es decir que los investigadores seleccionaron los textos

“siguiendo criterios estratégicos personales” (Andréu, 2001, p.25), y el sistema de códigos se conforma por las fuentes o tipos de ambivalencia sociológica.



Los artículos se buscaron por *EBSCO Discovery Service* y por *Google Scholar*, y para su selección se tuvo en cuenta que: i) no tuvieran una antigüedad mayor a cinco años, ii) presentaran disponibilidad de consulta, iii) se centraran en una de las figuras del control latino, ya sea, revisor fiscal, comisario o síndico, y iv) expusieran contradicciones en el ejercicio que practican las figuras del control latino.

Cada artículo se leyó en su totalidad, y se extrajeron del texto las citas textuales donde su autor/a mencionaba una contradicción. A cada cita extraída se le asignó una fuente o tipo de ambivalencia sociológica. Luego se agruparon las contradicciones para cada figura del control latino y se procedió al análisis teniendo en cuenta las fuentes o tipos comunes de ambivalencia sociológica.

3. Resultados

Como se precisó en el acápite anterior, en los artículos estudiados se considera que las figuras del control latino presentan contradicciones, es decir que, desde el panorama de esta ponencia, los autores de los artículos expresan sus percepciones sobre la ambivalencia en el control latino. De esta manera, dichos trabajos plantean que la revisoría fiscal, la comisaría y la sindicatura están en función de diversos agentes e intereses, y generan confianza con sus actuaciones a los interesados (ej. propietarios, Estado, trabajadores, proveedores y sociedad en general). De los ocho artículos estudiados, cinco abordan la figura de la revisoría fiscal en Colombia, dos tratan la figura de la comisaría en México y uno analiza la figura de la sindicatura en Argentina (Ver tabla 3).



Tabla 3. Relación de artículos estudiados

No.	Autores	Año	Publicado en	Figura que estudian
1	Archibold, W., Aguilera, L., y Escobar, A.	2017	<i>Económicas CUC</i> , 38(2).	Revisor fiscal
2	Ahumada, M., Matallana, E., y Ardila, D.	2016	<i>Activos</i> , 14(27).	Revisor fiscal
3	Betancur, L.	2014	<i>Criterio Libre</i> , 12(20).	Revisor fiscal
4	Cárdenas, C., González, L., Brizuela, L., Carreón, P., y Barriguete, A.	2013	<i>Instituto Mexicano de Contadores Públicos</i>	Comisario
5	Cuenú, J.	2014	<i>AD-minister</i> , (24).	Revisor fiscal
6	Hernández, R., Gaona, L., De la Garza, S., y Sánchez, I.	2014	<i>Revista Global de Negocios</i> , 2(3).	Comisario
7	López, O.	2013	<i>Contaduría Universidad de Antioquia</i> , (62).	Revisor fiscal
8	Palladino, J.	2014	<i>RED Sociales</i> , 1(2).	Síndico

Fuente: elaboración propia

El análisis se practicó de forma independiente a cada figura del control latino. Se comenzará por el análisis a la figura de la revisoría fiscal, luego se tratará la comisaría y por último se reflejan los resultados de la sindicatura. Las tres figuras tuvieron en común que presentaron las mismas tres fuentes o tipos de ambivalencia sociológica: i) *demandas estructurales contradictorias*; ii) *conflicto de estatus*; y iii) *conflicto de cometidos*. En el desarrollo del ACC surgieron dos temas emergentes vinculados al *conflicto de cometidos*, la *-complejidad-* y la *-linealidad-*.

3.1. Revisoría fiscal (Colombia)

La figura del control latino en Colombia, según los artículos estudiados, presenta *demandas estructurales contradictorias* porque, con la expedición de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en 1990, mediante la Ley 43, el revisor fiscal abandonó su rol como agente fiscalizador y comenzó a practicar auditorías externas financieras. De este modo, para los autores, los revisores fiscales deben cumplir con lo emanado en la Ley 43 de 1990 (auditoría) y con lo dispuesto en el artículo 207 del

Código de Comercio (fiscalización), fijándose así dos patrones estructurales (institucionales-normativos) contradictorios.



Los autores reconocen que, desde su aparición, la revisoría fiscal ha estado financiada por la empresa y actúa como ente fiscalizador de la misma, pero no problematizan dicha contradicción como una *demanda estructural contradictoria*.

Los autores también afirman que existe *conflicto de estatus* en el ejercicio del revisor fiscal, por dos motivos. Por una parte, los propietarios, acatando una obligación legal, contratan revisores fiscales sin tener conocimiento de las labores que estos realizan. Por otro lado, dicen los autores que, cuando el revisor fiscal forma parte de la estructura organizacional pierde independencia mental porque gana intimidad con el poder burocrático. Con la fuente o tipo de *conflicto de estatus*, se argumenta que el revisor fiscal es ambivalente en la medida que interactúa con otros actores de la organización.

Finalmente, los trabajos que estudiaron la revisoría fiscal perciben un *conflicto de cometidos*, el cual presenta dos posiciones contrarias, la *-complejidad-* y la *-linealidad-*. Están quienes exponen que el revisor fiscal debería atender la complejidad de la organización, para dar cuenta del elemento socioambiental de la empresa, porque consideran que el revisor fiscal se ha limitado a dictaminar estados financieros. Y también están los que consideran que el revisor fiscal no debe certificar información que esté por fuera de brindar una opinión a los estados financieros.

Así pues, quienes defienden una mirada compleja de la revisoría fiscal abogan por una perspectiva amplia de su ejercicio, mientras que, quienes plantean la linealidad, esperan que el ejercicio del revisor fiscal se pueda precisar, sea menos complejo, y se oriente a la evaluación de los estados financieros.



Tabla 4. Fuentes o tipos de ambivalencia en el revisor fiscal.

Fuente o tipo de ambivalencia	Citas	Referencias seleccionadas
Demandas estructurales contradictorias	2	Ahumada, M., Matallana, E., y Ardila, D. (2016); Archibold, W., Aguilera, L., y Escobar, A. (2017).
Conflicto de estatus	7	Betancur, L. (2014); Cuenú, J. (2014).
Conflicto de cometidos -Complejidad-	9	Ahumada, M., Matallana, E., y Ardila, D. (2016); Betancur, L. (2014); López, O. (2013).
Conflicto de cometidos -Linealidad-	2	Archibold, W., Aguilera, L., y Escobar, A. (2017).

Fuente: elaboración propia

3.2. Comisaría (México)

La comisaría, figura del control latino en México, según los autores revisados, presenta *demandas estructurales contradictorias* debido a que, habitualmente se cree que el ejercicio del comisario se puede cubrir con una auditoría, lo que es contradictorio, pues las funciones de la comisaría van más allá del control que practica un auditor externo.

Los autores observan que la comisaría presenta *conflicto de estatus* cuando los propietarios contratan comisarios, pero no tienen conocimiento de las labores que este realiza en la organización.

Por último, se ha considerado *conflicto de cometidos*, desde el marco de la *-complejidad-*, porque los autores evidencian que el comisario desconoce las obligaciones y responsabilidades de su cargo, por eso ha sido una figura de derecho y no de hecho, en consecuencia, no ejerce todas las funciones y a veces no emite dictamen.



Tabla 5. Fuentes o tipos de ambivalencia en el comisario.

Fuente o tipo de ambivalencia	Citas	Referencias seleccionadas
Demandas estructurales contradictorias	1	Cárdenas, C., González, L., Brizuela, L., Carreón, P., y Barriguete, A. (2013).
Conflicto de estatus	1	Hernández, R., Gaona, L., De la Garza, S., y Sánchez, I. (2014).
Conflicto de cometidos -Complejidad-	2	Cárdenas, C., González, L., Brizuela, L., Carreón, P., y Barriguete, A. (2013); Hernández, R., Gaona, L., De la Garza, S., y Sánchez, I. (2014).

Fuente: elaboración propia

3.3. Sindicatura (Argentina)

En lo referente a la figura de control latino en Argentina, solo se recuperó un artículo de investigación. Sin embargo, en él su autor reconoce que la sindicatura es ambivalente porque presenta *demandas estructurales contradictorias*, *conflicto de estatus*, y *conflicto de cometidos*.

Para el autor, la sindicatura presenta *demandas estructurales contradictorias*, porque considera que la resolución técnica No. 15 establece compatibilidad plena entre las funciones del síndico y el auditor externo, lo que atenta contra la independencia del síndico en su función de control y fiscalización que practica en la organización. También afirma que existe *conflicto de estatus*, ya que la sindicatura pierde objetividad debido a la relación estrecha que presenta con el órgano de administración de la sociedad. Por último, el autor afirma que el síndico contiene *conflicto de cometidos* en términos de la *-complejidad-*, en la medida que solo realiza control de cumplimiento, pero además debería realizar control a la gestión con el fin de realizar un ejercicio completo de fiscalización.



Tabla 6. Fuentes o tipos de ambivalencia en el síndico.

Fuente o tipo de ambivalencia	Citas	Referencias seleccionadas
Demandas estructurales contradictorias	3	Palladino, J. (2014).
Conflicto de estatus	1	
Conflicto de cometidos -Complejidad-	1	

Fuente: elaboración propia.

4. Conclusiones

El control latino llegó a Colombia, México y Argentina a finales del siglo XIX, cuando estos países reglamentaron la operación de las sociedades anónimas. Las figuras de control en estos países llevan más de un siglo en operación. Pero, el control latino no se dedicó exclusivamente a la defensa del interés público, como lo hizo en la Europa Latina del siglo XVIII, sino que comenzó a integrar un interés privado. En ese sentido, el revisor fiscal (Colombia), el comisario (México) y el síndico (Argentina), desde su origen, han realizado trabajos de revisión para mantener el “orden” público y privado.

De esta manera, se puede afirmar que son figuras de control ambivalentes porque están asociadas a dos categorías contrarias y conflictivas, lo público y lo privado. El carácter ambivalente del control latino se pudo evidenciar en esta ponencia, mediante el ACC practicado a ocho artículos de investigación, donde cinco de ellos trataron las contradicciones del revisor fiscal, dos abordaron al comisario y uno reflexionó sobre el papel del síndico.

Para los autores estudiados, las figuras de control latino de sus respectivos países son ambivalentes porque son entes que están en función de diversos agentes e intereses, y generan confianza con sus actuaciones a los interesados (ej. propietarios, Estado, trabajadores, proveedores y sociedad en general). Este comportamiento ambivalente ha llevado a que, la revisoría fiscal, la comisaría y la sindicatura presenten, principalmente, tres fuentes o tipos de ambivalencia: i) *demandas estructurales contradictorias*; ii) *conflicto de estatus*; y iii) *conflicto de cometidos*; las cuales pueden alterar la efectividad del control latino.





En la fuente o tipo de ambivalencia sobre *demandas estructurales contradictorias* se evidencia una contradicción institucional-normativa que ha conducido a que las figuras del control latino ejerzan trabajos desde dos enfoques, el de fiscalización y el de auditoría. Frente al *conflicto de estatus* los autores exponen que las figuras del control latino pierden independencia en su relacionamiento (cara a cara) con otros estatus (ej. Gerentes, propietarios, órgano de administración). En el *conflicto de cometidos* se expresan contradicciones sobre las funciones que realizan las figuras del control latino; la mayoría de autores cuestionan la falta de *complejidad*, y otros prefieren defender la *linealidad* (precisión) en sus funciones.

Finalmente, según la revisión de la literatura, no se encontraron contradicciones que se pudiesen categorizar en las fuentes o tipos de ambivalencia sobre i) *valores culturales contradictorios*, ii) *conflictos en el cambio de estatus*, y iii) *conflictos en el cambio de estado social*.

Referencias bibliográficas

Archibold, W., Aguilera, L., y Escobar, A. (2017). Revisoría fiscal y sostenibilidad empresarial en Colombia. *Económicas CUC*, 38(2), 77-88.

Ahumada, M., Matallana, E., y Ardila, D. (2016). Impacto y análisis de las normas internacionales en el desarrollo de las funciones del revisor fiscal en Colombia. *Activos*, 14(27), 101-142.

Alonso, L., y Rodríguez, C. (2006). El imaginario managerial: El discurso de la fluidez en la sociedad económica/The Managerial Imaginary: The Discourse of Fluidity in the Economical Society. *Política y sociedad*, 43(2), 127.

Andréu, J. (2002). *Las técnicas de análisis de contenido: una revisión actualizada*. Recuperado de: <http://public.centrodeestudiosandaluces.es/pdfs/S200103.pdf>

Baker, R. (2009). ¿Cuál es el significado del “interés público”? Examinando la ideología de la profesión de la contaduría pública americana. En Mauricio Gómez y Carlos Mario Ospina (eds.). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas*, 223–239. Colombia: Escuela de



Administración y Contaduría Pública, Universidad Nacional de Colombia; Departamento de Ciencias Contables, Universidad de Antioquia.



Betancur, L. (2014). El riesgo moral en la revisoría fiscal. *Criterio Libre*, 12(20), 247-275

Blanco, Y. (2012). *Auditoría integral. Normas y procedimientos. 2da edición.* Bogotá DC: Ecoe ediciones.

Bauman, Z. (2002). *Modernidad líquida.* Buenos Aires: Fondo de Cultura Económica

Bauman, Z. (2005). *Modernidad y ambivalencia.* Barcelona: Anthropos.

Bustamante, H. (2008). Los imaginarios del revisor fiscal: una aproximación teórica. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (52), 157-198.

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (4 de agosto de 1934). Ley General de Sociedades Mercantiles. Recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/144_240118.pdf

Cárdenas, C., González, L., Brizuela, L., Carreón, P., y Barriguete, A. (2013). El contador público en su carácter de comisario. *Instituto Mexicano de Contadores Públicos*, 4-9.

Chapman, W. (1957). *El síndico en la sociedad anónima, estudio analítico y comentado de la doctrina y de la legislación y jurisprudencia nacional y extranjera, y anteproyecto de reforma del código de comercio.* Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas

Congreso de Colombia. (27 de marzo de 1971). Código de Comercio. [Decreto 410 de 1971]. DO: 33.339. Recuperado de: <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41102>

Cuenú, J. (2014). Reflexión sobre la revisoría fiscal desde la sociología fenomenológica de Alfred Schütz. *AD-minister*, (24), 97-117.



Elvira, O., y Amat, O. (2007). Manipulación Contable: Tipología y prácticas utilizadas. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 31, 11-44.



Franco, R. (2001). Evolución histórica del control. *Revista Legis del Contador*, 8(1), 196–222.

Friedman, M. (28 de enero de 2018). *A Friednzan doctrine*. New York Times. Recuperado de: <http://www.nytimes.com/1970/09/13/archives/a-friedman-doctrine-the-social-responsibility-of-business-is-to.html>

Gómez, M. (2010). INTERÉS público y ejercicio de la Contaduría Pública: Miradas al contexto internacional y aprendizaje para la profesión en Colombia. *Revista UNIMAR*, 28(2).

Hernández, R., Gaona, L., De la Garza, S., y Sánchez, I. (2014). El comisario, desconocimiento de su responsabilidad legal dentro de la sociedad mercantil en empresa familiar. *Revista Global de Negocios*, 2(3), 59–68.

León, F. (2013). Los modelos de transmisión del saber contable: una aproximación sociológica. *Memorias del Coloquio Internacional sobre Educación, Pedagogía y Didáctica Problemas Contemporáneos*, 55-73.

López, O. (2013). Responsabilidad social en el ejercicio de la revisoría fiscal. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (62), 107–124.

Megna, H. (1967). *Fiscalización de la sociedad anónima, la sindicatura*. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas.

Merton, R. (1980). Ambivalencia sociológica. En *Ambivalencia sociológica y otros ensayos*, pp.15-48. Madrid: Escasa-Calpe.

Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. Presidencia de la Nación. (30 de marzo de 1984). Ley General de Sociedades No. 19.550. [Decreto 841 de 1984]. Recuperado de: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/25000-29999/25553/texact.htm>



Montaño, E. (2013). *Control interno, Auditoría y Aseguramiento Revisoría Fiscal y Gobierno Corporativo*. Cali: Programa Editorial Universidad del Valle.



Montaño, J. (2015). *La revisoría fiscal en Colombia*. Cali: Programa Editorial Universidad del Valle.

Palladino, J. (2014). Algunas consideraciones sobre la incompatibilidad del síndico societario para comportarse al mismo tiempo como contador certificante o auditor de los estados contables de sociedades anónimas, cerradas o de familia. *RED Sociales*, 1(2), 61–93. Recuperado de: http://www.redsocialesunlu.net/wp-content/uploads/2014/08/RSOC002_05-Algunas_Consideraciones-Palladino.pdf

Riguzzi, P. (2006). *Sistema legal y sociedades anónimas en México, 1854-1917*. El Colegio Mexiquense.

Romero, J. (2016). Una aproximación teórica a la ambivalencia humana y sus implicaciones para la sociología. *Empiria* (33), 37-64.

Sarmiento, D. (2010). La revisoría fiscal: ¿control de fiscalización o auditoría?... ¿o las dos? *Apuntes Contables*, (5), 25-41.

Tua, J. (1988). Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (13), 9-74.

Vlaemminck, J. (1961). *Historia y doctrinas de la contabilidad*. Madrid: EJES

