

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA



CORPORACIÓN UNIVERSITARIA COMFACAUCA

CONTADURÍA PÚBLICA

POPAYÁN

2019

**RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN
COLOMBIA**

CARMEN ELENA VELASCO VELASCO

YINETH ELIANA OSORIO CORDOBA

TUTOR

JORGE EDUARDO OROZCO ÁLVAREZ

CORPORACIÓN UNIVERSITARIA COMFACAUCA

CONTADURÍA PÚBLICA

POPAYÁN

2019

Contenido

Tablas	3
RESUMEN.....	4
INTRODUCCIÓN	5
CAPÍTULO 1: EL PROBLEMA.....	7
1.1. Planteamiento del Problema	7
1.2. Formulación del Problema	10
1.3. Objetivos	10
1.3.1. Objetivo General	10
1.3.2. Objetivos Específicos.....	10
1.4. Justificación de la Investigación	10
1.5. Limitaciones	11
CAPÍTULO 2: MARCO TEÓRICO	12
2.1. Antecedentes de la Investigación	12
2.2. Fundamentos Legales.....	25
2.3. Definición de Términos	28
2.4. Sistemas de Variables.....	31
CAPÍTULO 3: MARCO METODOLÓGICO	32
3.1. Nivel de Investigación	32
3.2. Diseño de la investigación	32
3.3. Población y Muestra.....	32
3.4. Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	34
3.5. Técnicas de Procesamiento y Análisis de Datos.....	34
CAPÍTULO 4: RESULTADOS OBTENIDOS	36
4.1. Retrospectiva de la Revisoría Fiscal en Colombia	36
4.2. Análisis de las posibles deficiencias, en las funciones del Revisor Fiscal en Colombia.....	53
4.3. Propuesta de mejoras en algunas de las funciones de la Revisoría Fiscal y otras en virtud de la normatividad vigente.	63
CAPÍTULO 5: DISCUSIONES Y CONCLUSIONES	68
5.1 Discusiones.....	68
5.2. Conclusiones.....	72

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

Bibliografía	75
ANEXOS	78
Anexo 1: Encuesta	78

Tablas

Tabla 1: Tabla tamaños muestrales	¡Error! Marcador no definido.
Tabla 2: Funciones del Revisor Fiscal código de comercio.....	63
Tabla 3: Funciones bajo las Normas Internacionales de Auditoria.....	64

RESUMEN

Resaltando la importancia y responsabilidad que asume el Contador Público en ejercicio de su función como Revisor Fiscal, se realizará un abordaje teórico de su historia y la evolución que ha presentado esta importante figura de control y fiscalización, dentro del ámbito empresarial y de negocios, afrontando además los nuevos requerimientos bajo la normatividad vigente, cuyas designaciones legales de deberes y facultades, se encuentran establecidos total o parcialmente en la ley 145 de 1960, la ley 43 de 1990, el Estatuto tributario y el código de comercio; donde se han establecido parámetros y procedimientos, con el fin de establecer la efectividad de la Revisoría Fiscal.

Teniendo en cuenta la situación actual de Colombia, respecto a la convergencia e implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Información, y considerando el sesgo existente con el marco regulatorio vigente, en cuanto a la metodología de los Revisores Fiscales y Auditores externos que se encuentran desempeñando su función en nuestro país, se analizará el futuro de la Revisoría Fiscal en Colombia.

ABSTRAC

Highlighting the importance and responsibility assumed by the Public Accountant in the exercise of his role as Statutory Auditor, a theoretical approach to its history will be made and evolution that has presented this important figure of control and oversight, within the business and business environment, also facing the new requirements under the current regulations, whose legal designations of duties and faculties, they are established totally or partially in the law 145 of 1960, law 43 of 1990, the Tax Statute and the code of commerce; where agreements have been established, parameters and procedures, in order to establish the effectiveness of the Statutory Auditor.

Taking into account the current situation in Colombia, regarding convergence and implementation of the International Financial Reporting Standards (IFRS), International Standards for Auditing and Information Assurance, and considering the existing bias with the current regulatory framework, Regarding the methodology of the Fiscal Reviewers and External Auditors who are playing their role in our country, will by analyzed the future of the Statutory Auditor in Colombia

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo determinar la razón de ser de la revisoría fiscal en Colombia, desde su reglamentación mediante la ley 58 de 1931, hasta la actualidad, bajo la normatividad vigente; teniendo en cuenta que la continuidad de este profesional es imprecisa, como consecuencia de la aplicación de las Normas Internacionales de Aseguramiento de la información.

En consideración de esta problemática es necesario cuestionarse, ¿porque la legislación colombiana, según la ley 145 de diciembre 30 de 1960, reglamentó el ejercicio del contador público?, ¿acaso esta decisión no se dio al ver la necesidad e importancia de este profesional dentro de los entes económicos?

Ahora bien, con la promulgación de la ley 1314 de 2009, existen dudas frente a la continuidad a futuro del Revisor fiscal, debido a que dicha ley se inclina más hacia las auditorías externas y posteriores a la ocurrencia de los hechos, por el contrario, la revisoría fiscal enfatiza sus funciones en realizar un proceso de control y vigilancia de manera integral y permanente.

La importancia de definir la razonabilidad¹ del revisor fiscal en Colombia, también es un tema muy discutido actualmente, teniendo en cuenta que las actuaciones de este profesional están siendo cuestionadas por los constantes problemas de corrupción² en los que se encuentran inmersas varias organizaciones en Colombia, por ejemplo para mencionar algunos, el caso Odebrecht, el Carrusel de la contratación, Interbolsa, Reficar, entre otros, sin embargo, no se tiene la noción que si bien es cierto el revisor fiscal, tiene responsabilidades dentro de los entes económicos, no es quien tiene la última palabra en temas administrativos, ni en decisiones que puedan afectar directamente el correcto funcionamiento a la compañía; tal como reza el artículo 41 de la ley 43 de 1990 *“El contador público en el ejercicio de las funciones de Revisor Fiscal y/o auditor externo, no es*

¹ Característica propia de la razón, es decir que un hecho tendrá razonabilidad, si cuenta con fundamentos validos que lo sustenten. La razonabilidad se inclina hacia el uso de la razón, buscando manifestar una idea llena de lógica dentro de un argumento.

² Consiste en hacer abuso de poder, de funciones o de medios para obtener algún provecho económico o de otra índole.

responsable de los actos administrativos de las empresas o personas a las cuales presta sus servicios”.

Sin embargo, queda la inquietud y la preocupación, ya que si estos eventos de corrupción ocurren aun cuando existe un control por parte del Revisor Fiscal, sería infausto pensar cuales podrían ser las consecuencias en un futuro, de llevarse a cabo controles únicamente con una auditoria posterior a los eventos, aún más, estaría entre dicho la importancia que tiene el contador público de ser el único profesional en dar fe pública.

El presente trabajo tiene la siguiente estructura:

En el capítulo 1, abordaremos el planteamiento del problema, la formulación del problema, los objetivos, la justificación y limitaciones.

En el capítulo 2, mencionaremos algunos antecedentes de lo que ha sido la historia de la revisoría fiscal en Colombia, sus bases legales, definición de los términos más relevantes y las variables que determinan el proyecto.

En el capítulo 3, se desarrollará el nivel de investigación, el diseño, la población y muestra objeto de estudio y las técnicas e instrumentos para el procesamiento y análisis de datos.

En el capítulo 4, estarán detallados los resultados obtenidos en el desarrollo del trabajo de esta investigación. Es decir, se realizará una retrospectiva de la Revisoría Fiscal en Colombia, se analizarán las posibles deficiencias en las funciones del Revisor Fiscal en Colombia y se generará una propuesta de mejora en alguna o algunas de las funciones de este profesional.

Y por último, en el capítulo 5 y teniendo en cuenta los resultados obtenidos se efectuarán unas discusiones y conclusiones, respecto del tema.

CAPÍTULO 1: EL PROBLEMA

1.1. Planteamiento del Problema

La revisoría fiscal en Colombia ha evolucionado a través de los años, (Bermudez J. , 2014) afirma: *“pasando por diversas normas donde involucran en su contenido al revisor fiscal, en su función de soporte del estado y la comunidad en general”*; estableciendo sus responsabilidades de forma general, en el código de comercio en su artículo 207, donde se le otorga un papel relevante como evaluador y garante de seguridad permanente. El contador público que ejerce el rol como revisor fiscal, se encuentra supeditado no solo, por algunos órganos de vigilancia, como, las Superintendencias y la junta central de contadores, sino también, por la asamblea de socios de la compañía donde presta sus servicios, los cuales se encargan de velar porque se lleve a cabo el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes.

El 13 de julio de 2009, el Congreso de la Republica, expide la ley 1314 y en el 2015 el decreto 0302, a través de los cuales se establecen los principios y normas de contabilidad financiera y de aseguramiento de la información aceptada en Colombia; mediante esta ley se obliga al Revisor Fiscal a incluir dentro del desarrollo de su trabajo, los Estándares Internacionales emitidos por la IFAC. Bajo esta normatividad se generaron cambios que afectan de manera directa la labor del Revisor Fiscal y exigencias que ponen en entre dicho su continuidad en el ejercicio profesional.

Por ejemplo, algunas de las dificultades presentadas respecto a la implementación del decreto 0302 de 2015, según Samuel Mantilla (2015).

“Es una norma compleja conformada por 10 artículos y un anexo normativo que contiene las normas de aseguramiento de la información. Un avance legal, debe reconocerse, aunque la implementación legal no va a ser sencilla. Desde el punto de vista técnico hay un desfase importante que se verá reflejado en menos honorarios y poca credibilidad, sobre todo ahora que IAASB generó una transformación profunda en el reporte del auditor”

De igual manera en cuanto a las responsabilidades que tiene el Revisor Fiscal, en cuanto a la auditoría de los Estados Financieros, Mantilla (2015) argumenta que:

“Se hace claridad jurídica respecto de que el autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente (Co.Cio. art.207-7) y el contenido del dictamen sobre los estados financieros (Co.Cio.art.208) significa que se hace auditoría de estados financieros según las normas internacionales de auditoría (según la versión que incorpora el anexo normativo, y que seguramente en el futuro serán actualizados). No hay claridad jurídica respecto de cuales normas aplican para los demás numerales del artículo 207. El CTCP había hecho una propuesta y parece que no fue acogida. Queda un problema complicado para la Revisoría Fiscal. Una parte de sus funciones se hace según estándares internacionales y otra parte (la mayoritaria) permanece sin una orientación clara al respecto. En consecuencia, cada Superintendencia seguirá pidiendo lo que quiera y tocará hacerle caso so pena de sanciones”.

Durante el proceso de armonización de la legislación colombiana, existen disyuntivas tanto en los fundamentos conceptuales, como en el ejercicio de la auditoría integral y el control integral, ya que este último no solamente debe examinar los resultados, sino, además evaluar las actuaciones administrativas verificando su transparencia e idoneidad, permitiendo que el revisor fiscal intervenga en los procesos, formulando instrucciones las cuales son obligación legal, como lo expresa el Artículo 207° del Código de Comercio. *“Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales”.*

Al mismo tiempo, en el proceso de convergencia en Colombia y pese a la importancia que tiene el Revisor Fiscal en dicho asunto, la figura de este profesional no se visualiza de forma clara en un futuro, ya que con la promulgación de la ley 1314 de 2009, surgen especulaciones e inquietudes, debido a que algunos analistas consideran que dicha ley no genera compatibilidad entre el Revisor Fiscal y las Normas Internacionales de Aseguramiento, teniendo en cuenta que estas tienen más afinidad con las auditorías externas, mientras que la Revisoría Fiscal se enfoca en la culminación de una auditoría integral.

Bajo esta perspectiva surge otra problemática, y es que, la Revisoría Fiscal ha estado en el ojo del huracán por los constantes casos de fraude y corrupción ocurridos al interior del país,

poniendo en tela de juicio el desempeño de estos profesionales, sin tener en cuenta que en dichos problemas todos los integrantes de la organización tienen responsabilidad en los procesos llevados a cabo. Sin embargo, bajo esta situación el Revisor Fiscal se encuentra limitado entre la normatividad y la ética profesional, tal como lo expresa un artículo publicado por la Comisión NIA del INCP.

“Los estándares internacionales de auditoría y aseguramiento mencionan la necesidad de comunicar los asuntos importantes evidenciados u ocurridos al interior de las organizaciones, lo anterior recordando que el contador público, el auditor interno o el revisor fiscal tienen la obligación de reportar operaciones inusuales realizadas por el ente económico, de lo contrario se verá involucrado en las consecuencias del caso, lo cual impacta profundamente el secreto profesional que se debe mantener en el momento que el profesional adquiere una responsabilidad con el cliente”.

En este sentido el Revisor Fiscal, es un profesional que desempeña un papel importante dentro de las entidades, para llevar a cabo el cumplimiento de los objetivos organizacionales, como garante de certeza y control permanente; además de agregar valor e importancia al interés público, tal como lo menciona Hugo Ospina, presidente de la INCP:

“La Revisoría Fiscal fue importante cuando se creó para vigilar los actos de los administradores, hoy los Revisores fiscales nos preocupamos más del interés público, del ahorrador, de los empleados, de los trabajadores, de los acreedores, de todos, y esa es la diferencia importante que hay desde el pasado, ahora, y hacia el futuro, seguramente el interés público será determinante”.

Por las razones expresadas anteriormente, por la trascendencia de sus actos y por la influencia de la Revisoría Fiscal en la economía del país y las implicaciones que esto conlleva, es importante investigar sobre la razón de ser del Revisor Fiscal en Colombia a futuro, bajo la normatividad vigente.

1.2. Formulación del Problema

¿Es necesario revisar la razonabilidad de la revisoría fiscal en Colombia, dentro del nuevo marco de la ley 1314 de 2009?

1.3. Objetivos

1.3.1. Objetivo General

- Determinar la razonabilidad de la revisoría fiscal en Colombia, desde que se reglamentó, bajo la ley 58 de 1931 hasta la actualidad, bajo la normatividad vigente.

1.3.2. Objetivos Específicos

- Realizar una retrospectiva de la Revisoría Fiscal en Colombia, desde la creación de su figura.
- Analizar las posibles deficiencias, en las funciones del Revisor Fiscal en Colombia.
- Realizar propuestas de mejoras en algunas de las funciones de la Revisoría Fiscal y otras, en virtud de la normatividad vigente.

1.4. Justificación de la Investigación

Dada la importancia que tiene la revisoría fiscal en Colombia, como órgano de control integral, inspección y vigilancia, que se ha establecido para algunas empresas que cuentan con ciertas características y un mínimo de requisitos para nombrar un Revisor Fiscal, esta investigación pretende analizar la viabilidad de este profesional en un futuro, los efectos y posibles discrepancias, que la aplicación de las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información, está produciendo en el desempeño del trabajo del Revisor Fiscal.

“La institución de la Revisoría Fiscal en Colombia, es de capital importancia en los entes económicos de distinta índole; a ella le corresponde por ministerio de la ley el control de fiscalización de estos entes, para garantizar el correcto desempeño y la transparente e idoneidad de las operaciones económicas, su sujeción a las normas, así como la eficacia y la eficiencia de la gestión administrativa”. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008)

Por ende, es importante determinar la relevancia que tiene la figura del Revisor Fiscal en Colombia, en cuanto a la esencia y sentido de la misma como regulador de los agentes sociales realizando funciones integrales de vigilancia, teniendo en cuenta que según la ley 1314 de 2009, las normas de aseguramiento son mencionadas como:

“El sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior”.

Es decir, que el revisor Fiscal deberá ceñirse a dichas normas y técnicas, con la expectativa del mejoramiento de la calidad de su trabajo, pero, sin dejar de lado la independencia y autonomía en el desarrollo de su profesión.

1.5. Limitaciones

Para llevar a cabo el objetivo de esta investigación, se tomará como punto de referencia las empresas de la ciudad de Popayán - Cauca, que, por cumplir con un mínimo de requisitos establecidos o que, por obligación legal, están en el deber de tener Revisor Fiscal; y se analizarán las implicaciones que afectan la profesión de Revisor Fiscal, a partir de la reglamentación de la ley 1314 de 2009. La limitación en el desarrollo de este trabajo investigativo es la fidelidad y veracidad de los datos obtenidos, de igual manera el desconocimiento de la normatividad vigente, por parte algunas de las personas encuestadas. Otro aspecto que afectó el desarrollo de la investigación, es la falta de colaboración, en el desarrollo de la encuesta, ya algunos de los encuestados se sentían comprometidos a emitir opiniones.

CAPÍTULO 2: MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes de la Investigación

Para realizar esta investigación, se recurrió a algunos antecedentes sobre dicha implementación. Así, en primer lugar, se presenta el contexto de la de la Revisoría Fiscal en Colombia a partir de la ley 1314 de 2009, en seguida, el proceso de convergencia a estándares internacionales de auditoría y aseguramiento de la información en el país y con ello las implicaciones que esta implementación podría tener en la figura del Revisor Fiscal y su razonabilidad.

En términos financieros y de economía, actualmente y con la influencia de la globalización, podemos destacar conceptos como: tratados de libre comercio, acceso de mercados internacionales y la apertura total de las fronteras, por lo que surge la necesidad de implementar un mismo lenguaje financiero para la elaboración de los estados financieros, de ahí surgen las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF ; por ende, Colombia no podía quedarse atrás en este proceso de internacionalización y buenas prácticas de gobierno corporativo.

Como ya mencionamos, con la promulgación de la ley 1314 de 2009, se da inicio de manera formal, al proceso de convergencia hacia las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), adicionalmente el Concejo Técnico de la Contaduría Pública preparó un documento denominado Direccionamiento Estratégico, el cual es un referente en el proceso de convergencia, como apoyo a la internacionalización de las relaciones económicas.

Si bien es cierto, Colombia con la implementación de las Normas Internacionales de Información financiera, lo que busca es estar a la par en los mercados a nivel internacional, también es muy probable que se esté implementando un sistema que ha sido creado de manera general para todo el mundo, sin tener en cuenta que cada país tiene no solo un contexto de mercado diferente sino también culturas diferentes, que en algún momento van a repercutir en su implementación, tal como lo afirma el autor:

“La generación de estándares internacionales (NIIF-NIAS) se ha adoptado a nivel internacional sin considerar las situaciones y el entorno socio cultural que se adapte a las necesidades del país, lo que posiblemente no permite una generación de confianza y credibilidad por parte de los usuarios de la información financiera”. (Garay, 2016)

En este aspecto, la crítica del autor, más que tomarse como algo negativo, se puede considerar como un reto para los profesionales, ya que, ellos basándose en estos estándares y en los principios, deberán ajustar este sistema a cada una de las compañías donde se desempeñen, de acuerdo al entorno cultural y también de acuerdo a su actividad comercial.

Otra situación, que también, cuestiona el autor, es nuestro sistema legislativo, al implementar normas que, según él, no se ajusten a la capacidad interna y necesidades externas.

“Las normas en nuestro país más que desactualizadas no han tenido un análisis pertinente por parte de nuestro sistema legislativo actual, que determine las problemáticas de desactualización en correlación a lo emitido a nivel mundial y que establezca una unificación global. Todo esto ayudaría a tener claro el ser y deber ser del ejercicio del revisor fiscal en Colombia”. (Garay, 2016)

De igual manera, en la ponencia de regulación nacional e internacional y ejercicio de la revisoría fiscal, llevada a cabo en la Universidad Libre en Bogotá D.C., en el 2016, y dirigida por el docente Rafael Franco Ruiz, afirma que:

“Con el proceso de convergencia, lo que se pretende es sustituir la revisoría fiscal por la auditoría interna, hecho que contradice la estructura jurídica nacional, ya que afecta directamente el ejercicio de la fe pública y su vez eliminan la función probatoria de la contabilidad”. (Ruiz R. , 2016)

También afirma:

“Tanto la revisoría fiscal y la auditoría son escenarios que difieren en el logro de sus objetivos, en tanto que la revisoría fiscal gira alrededor del interés público y general, con la potestad de emitir fe pública como presunción legal, teniendo como fundamento la certeza constituyéndose como prueba judicial. Mientras que la auditoría financiera construye confianza inversionista que es un elemento diferente, la cual tiene como juego las relaciones

sociales, pero no jurídicas, no fundamentado en la certeza ya que los estados financieros de propósito general se construyen en base de pronósticos y no de hechos, por esta razón el futuro no puede ser objeto de calificaciones de certeza”. (Ruiz R. , 2016)

Lo anterior, se basa en que, la revisoría fiscal conlleva a un control integral, con el cual se tiene la posibilidad de reorientar conductas inadecuadas en la organización, antes, durante y después; lo cual no ocurre con la auditoría integral, ya que esta, ejerce una evaluación posterior a los eventos organizacionales; permitiendo así, a la Revisoría fiscal, ser un instrumento de lucha contra la corrupción a través del control de operaciones.

El docente Rafael Franco, sugiere lo siguiente:

” Se debe realizar un análisis con mucho más detalle sobre la conversión de la ley 1314 de 2009, en cuanto que la Revisoría Fiscal realiza su control del pasado al presente, y la auditoria del futuro hacia el presente, donde surgen las incógnitas en cuanto la aplicación de técnicas de auditoria para ejercer la revisoría fiscal ya que es diferente las técnicas de auditoria y las técnicas de intervención de cuentas”.

Bajo esta premisa es prudente aclarar que la Revisoría Fiscal, cumple funciones de control y vigilancia, más no es un órgano encargado de buscar actos que estén fuera de la ley; es diferente que durante el desarrollo de sus actividades encuentre procedimientos que no estén acordes a la norma y deban ser denunciados.

“El Gobierno quiere adicionarle, cada vez más, otras responsabilidades y todas enfocadas a detectar e informar actos de corrupción, lavado de activos, etc., además de los requerimientos permanentes de firmar las respectivas declaraciones tributarias y certificaciones que, si no llevan su firma, les ocasiona multa y sanciones pecuniarias. Para todas estas actividades que cada día le requieren más presencia y dedicación al Revisor Fiscal, y así cumplir los requerimientos del Gobierno, lo lógico y más adecuado sería que sean realizadas por un funcionario de la compañía, a quien se denominaría Oficial de Cumplimiento, y que le permita al Revisor Fiscal o Auditor Externo brindarle al sector empresarial mayor tiempo de calidad como su socio de negocio, apoyándole para que sus estados financieros reflejen la razonabilidad de su información, aplicando las mejores prácticas acorde con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFS) y auditados bajo el nuevo esquema de auditoria” (NIA). (Fernandez, 2017)

De acuerdo al Decreto Ley 410 de 1971, se realizó una modificación, al numeral 3 del artículo 207 del Código de Comercio, la cual afirma lo siguiente *“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”*.

“Esta función ha dado lugar a una gran cantidad de solicitudes gubernamentales, que en diversas ocasiones implican la realización de procedimientos especiales no incluidos en la auditoría financiera, los cuales suelen no ser remunerados por algunos clientes. Por tal razón muchos contadores desean que esta norma sea abrogada. Algunas entidades, como la Superintendencia Financiera de Colombia, de cuando en cuando racionalizan sus requerimientos, mas, desafortunadamente, con el tiempo vuelven a generar una gran cantidad de exigencias. Otras entidades no se han inmutado con la problemática. Y alguna ha dado a entender que se trata de un reclamo improcedente. No cabe duda que varios de los informes que se piden al revisor fiscal no tienen que ver con sus funciones, cosa que no importa a las autoridades, quienes persiguen provocar una fiscalización en su favor y recaudar documentos revestidos de fe pública” (Bermudez H. , 2014)

En este orden de ideas y de acuerdo a la función mencionada en el Código de Comercio, artículo 207, numeral 7, donde se indica el resultado que debe arrojar la labor del Revisor Fiscal, la circular externa 115-000011, detalla algunos aspectos que el dictamen debe contener.

“5.3.1 Siempre que el nombre de un contador público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el contador público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros.

5.3.2 El informe debe contener indicación sobre si los Estados Financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

5.3.3 El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior.

5.3.4 Cuando el contador público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cual de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros en conjunto.

5.3.5 Cuando el contador público considere no estar en condiciones de expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente”. (Ruiz H. , 2019)

Ahora bien, puede ser que las entidades gubernamentales estén teniendo demasiadas exigencias en los informes que le solicitan al Revisor Fiscal, aun así no se puede desconocer

que en Colombia se han evidenciado casos de corrupción como los mencionados a continuación y que es ahí donde se cuestiona la labor del Revisor Fiscal.

Odebrecht

Una de las empresas de Grupo Aval Acciones y Valores SA, Corficolombiana, se asoció con la compañía brasileña Odebrecht en su proyecto más grande en Colombia: una sección de la autopista conocida como Ruta del Sol, cuyo costo estimado es de 2.500 millones de dólares. Entre 2009 y 2014, Odebrecht pagó millonarios sobornos para adjudicarse el contrato, mientras que Aval aseguró en repetidas ocasiones que desconocía los pagos ilegales.

En diciembre de 2016, Odebrecht admitió haber pagado 788 millones de dólares en sobornos en 12 países, incluido Colombia. La compañía llegó a acuerdos con los Gobiernos de República Dominicana, Perú y Panamá, pero la investigación colombiana continúa. En el país ya han sido condenadas cinco personas, mientras que otras 74 personas están siendo procesadas.

Carrusel de la contratación en Bogotá

Los hermanos Nule (Manuel, Guido y Miguel), excontratistas y reconocidos por tener más de 80 consorcios entrelazados, realizaron el manejo de proyectos como la vía Bogotá–Girardot y, especialmente, Transmilenio–Calle 26, dejando en este último una deuda aproximada de 156.000 millones de pesos (más de 52 millones de dólares).

A partir de 2010, se reveló el manejo y la gran cantidad de negocios que tenían era por consecuencia del denominado Carrusel de la contratación, en el que cada uno de los contratistas pedía por adelantado las comisiones ante el Distrito y se realizaba la entrega de un ocho por ciento de comisión para altos funcionarios.

Entre los involucrados estuvo el alcalde Bogotá, Samuel Moreno Rojas, su hermano, el senador Iván Moreno Rojas y el contralor distrital Miguel Ángel Moralesrussi. Iván fue condenado a 14 años de cárcel y Samuel a 24 años. Más de 110 personas han sido procesadas por el caso.

El retraso de las obras de Transmilenio por la calle 26 afectó tanto a los ciudadanos como a los contratistas que estuvieron involucrados para tomar el proyecto. También evidenció las fallas del Estado en la contratación pública, en la revisión del manejo de contratos en la parte de concesiones viales. Asimismo, afectó la movilidad en la ciudad de Bogotá por tres años.

Interbolsa

Durante 2012, la comisionista Interbolsa fue intervenida por parte del Gobierno Nacional. Una de las razones principales por las cuales se empezó el proceso fue la deuda que la compañía tenía con el banco español BBVA por una suma de 20.000 millones de pesos (más de seis millones de dólares).

Entre los otros acusados se encuentra Rodrigo Jaramillo, cerebro principal del caso, quien fue condenado en 2017 a siete años de prisión domiciliaria, por los delitos de manipulación fraudulenta y administración desleal.

Como consecuencia, el caso dejó el desvío de dinero obtenidos mediante préstamos por 248.000 millones de pesos (casi 84 millones de dólares), utilizados por la directiva de Interbolsa para uso personal.

Igualmente, el fundador de Interbolsa, Víctor Maldonado, fue extraditado hacia España por los delitos de estafa gravada y captación masiva de dinero. (El tiempo, 2019)

Así como estos casos, existen muchos otros. Entonces también se hacen cuestionamientos sobre si realmente es exceso de funciones o verdaderamente son conocedores de todos estos movimientos fraudulentos. Y más es la preocupación si las sanciones a los Contadores y Revisores Fiscales si son las adecuadas o falta más severidad en este aspecto.

A continuación, se enuncian las sanciones que actualmente son impuestas. En primer lugar cabe anotar que a partir de la vigencia de la ley 43 de 1990, en su artículo 27, únicamente la Junta Central de Contadores, podrá imponer sanciones disciplinarias a los Contadores Públicos.

Ley 43 de 1990, artículo 23

De las sanciones. La Junta Central de Contadores podrá imponer las siguientes sanciones:

- 1. Amonestaciones en el caso de fallas leves.*
- 2. Multas sucesivas hasta de cinco salarios mínimos cada una.*
- 3. Suspensión de la inscripción (§ 0033).*
- 4. Cancelación de la inscripción (§ 0034).*

En el código de comercio en su artículo 217, estipula que será la Superintendencia de Sociedades quien impondrá las sanciones, aunque se trate de compañías no sometidas a su vigilancia, o por la Superintendencia Bancaria, respecto de sociedades controladas por ésta.

Artículo 216 del Código de Comercio

Incumplimiento de funciones del revisor fiscal

“El revisor fiscal que no cumpla las funciones previstas en la ley, o que las cumpla irregularmente o en forma negligente, o que falte a la reserva prescrita en el artículo 214, será sancionado con multa hasta de veinte mil pesos, o con suspensión del cargo, de un mes a un año, según la gravedad de la falta u omisión. En caso de reincidencia se doblarán las sanciones anteriores y podrá imponerse la interdicción permanente o definitiva para el ejercicio del cargo de revisor fiscal, según la gravedad de la falta.”

Ley 222 de 1995, artículo 43.

“Responsabilidad penal. Sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas, serán sancionados con prisión de uno a seis años, quienes a sabiendas: 1. Suministren datos a las autoridades o expidan constancias o certificaciones contrarias a la realidad. 2. Ordenen, toleren, hagan o encubran falsedades en los estados financieros o en sus notas”

SANCIONES RELATIVAS A LAS CERTIFICACIONES DE CONTADORES PUBLICOS

Art. 659. Sanción por violar las normas que rigen la profesión.

“Los Contadores Públicos, Auditores o Revisores Fiscales que lleven o aconsejen llevar contabilidades, elaboren estados financieros o expidan certificaciones que no reflejen la realidad económica de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que no coincidan con los asientos registrados en los libros, o emitan dictámenes u opiniones sin sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, que sirvan de base para la elaboración de declaraciones tributarias, o para soportar actuaciones ante la Administración Tributaria, incurrirán en los términos de la Ley 43 de 1990, en las sanciones de multa, suspensión o cancelación de su inscripción profesional de acuerdo con la gravedad de la falta.

En iguales sanciones incurrirán si no suministran a la Administración Tributaria oportunamente las informaciones o pruebas que les sean solicitadas.

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

Las sanciones previstas en este artículo, serán impuestas por la Junta Central de Contadores. El Director de Impuestos Nacionales o su delegado - quien deberá ser contador público - hará parte de la misma en adición a los actuales miembros”.

Otro aspecto a tener en cuenta, surge de la cuestionada independencia que el Revisor Fiscal, por ley tiene, ya que al parecer tanto la situación contractual como falta de rotación de este profesional en las empresas donde presta sus servicios, serían una limitante para desarrollar este principio a cabalidad.

Ilustración 1: Rotación del Revisor Fiscal en las empresas Colombianas



Fuente: (Revista Dinero, 2017)

“Los revisores son elegidos por la asamblea de accionistas, pero allí es frecuente que los administradores, que también en muchos casos son accionistas, influyan en dicha elección, lo que afecta la autonomía de estos profesionales para ejercer correctamente su labor”.
(Revista Dinero, 2017).

Ahora bien, es importante hacer énfasis en el concepto de Independencia, según la ley 43 de 1990:

37.3 *“Independencia. En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiere 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”.*

Como se puede observar, la ley es clara en afirmar que la independencia debe ser “absoluta”, sin embargo, en la actualidad en muchas organizaciones el Revisor Fiscal, se ha convertido en el asesor del administrador, lo cual impide aplicar la independencia que se pretende establecer.

Con la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera surgen algunas contrariedades, sin embargo, también se espera que fuese beneficioso para la sociedad en general.

“De la investigación realizada y con el aporte de los expertos entrevistados se puede deducir que los Revisores Fiscales obligados por el nuevo marco tienen nuevos retos, ya que este es más detallado y completo que el artículo 7 de la Ley 43 de 1990. El cuerpo normativo está conformado por 36 estándares, lo que le impone la obligación de estudiar, entender, asimilar y llevar a su práctica profesional unos mejores procedimientos de trabajo. Además de la obligación de aplicar otras normas; entre ellas las funciones, contenidos del informe, responsabilidades del revisor fiscal que están en el Código de Comercio; la Ley 222 de 1995 con respecto a su dictamen; la Ley 1474 de 2011, 1762 de 2015 y 1778 de 2016 con respecto a temas de corrupción, soborno y actividades sospechosas”. (Jimenez, 2017)

De esta manera no solo el Revisor Fiscal se ve en la necesidad de capacitarse aún más, sino también los Contadores Públicos y universidades, lo cual finalmente va a redundar en beneficios para la comunidad, los empresarios y el estado, aun, cuando con esta normatividad se les exige más responsabilidad a dichos profesionales.

“Se debe tener un mayor compromiso en el ejercicio de la profesión, para esto es necesario que se familiaricen más con los procesos de la compañía y no sólo se limiten a analizar los impuestos y las cifras consignadas en los Estados Financieros”. (Villalba, 2016)

Con la promulgación de la ley 1314 de 2009, con la cual se da inicio de manera formal, al proceso de convergencia hacia las NIIF, empezaron a surgir ciertos cambios en el desarrollo de la profesión. Para empezar con el proceso de convergencia se busca un mayor crecimiento

económico del país y para ello se requiere mayor responsabilidad de los Revisores Fiscales tanto en las labores contables como en el aseguramiento de la información, y no solo en la economía nacional sino en busca de nuevos horizontes. Sin embargo, la ley 1314 de 2009, está más encaminada a favorecer las auditorías integrales que las funciones propias de la Revisoría Fiscal.

ARTICULO 5°._ De las normas de aseguramiento de información, Para los propósitos de esta Ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información, Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoria de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior. Parágrafo Primero. - El Gobierno Nacional podrá expedir normas de auditoría integral aplicables a los casos en que hubiere que practicar sobre las operaciones de un mismo ente diferentes auditorias. Parágrafo Segundo: Los servicios de aseguramiento de la información financiera de que trata este artículo, sean contratados con personas jurídicas o naturales, deberán ser prestados bajo la dirección y responsabilidad de contadores públicos. (Ley 1314 de 2009).

Al tener en cuenta este artículo, se puede apreciar que tanto los contadores públicos como Revisores Fiscales, deberán fortalecer sus conocimientos en cuanto cual va a ser el conjunto normativo ideal para aplicar a su objeto de trabajo. Es decir que cada profesional debe prepararse y especializarse dependiendo el tipo de empresa y al sector al que pertenezca, con el fin de ser competente en el desarrollo de su ejercicio.

Ahora bien, la importancia de la formación continua que se requiere, obedece, a que, desde el proceso de formación académica, se puede evidenciar que se enseña sobre auditoria y su importancia, pero se deja a un lado la importancia que tiene la fiscalización y su control; como lo establece también el profesor Rodrigo Loaiza García Contador Público de la Universidad de Medellín y Economista de la Universidad de Antioquia, el cual expresa:

“En la norma son explícitas las funciones del Revisor Fiscal, más no la forma del cómo cumplirlas, ya que tendemos frecuentemente a confundir en la práctica el control que se lleva a cabo en la Auditoria, el control de la Interventoría de cuentas, el Control fiscal y el control

de la Revisoría, conllevando a quien ejerce la Revisoría Fiscal a fundamentarse en Instituciones propias de control de estos otros modelos (Auditoría - Control fiscal - Intervención de cuentas) distorsionando con ello, los objetivos de la Revisoría Fiscal” (Loaiza, 2016)

Si analizamos las funciones realizadas por los Revisores Fiscales bajo los estándares de auditoría para servir como soporte dentro del desarrollo del ejercicio profesional, se encuentra la preparación que debe tener con la aplicación según lo dispuesto en el decreto 302 de 2015, el cual expide el marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información que contiene a su vez las Normas Internacionales de Auditoría (NAI), Normas internacionales de control de calidad (NICC), Normas Internacionales de trabajo de revisión, Normas internacionales de trabajo para atestiguar, Normas internacionales de servicios relacionados los cuales son contratos de auditorías parciales, con procedimientos que permiten realizar los pruebas de auditoría que ayuden a validar la razonabilidad de los estados financieros.

La contabilidad y el control se encuentran integradas una a la otra, por ende, cabe resaltar que en la legislación colombiana se ejerce una contabilidad de hechos, como lo expresa el artículo 48 del código de comercio:

“Todo comerciante conformará su contabilidad, libros, registros contables, inventarios y estados financieros en general, a las disposiciones de este Código y demás normas sobre la materia. Dichas normas podrán autorizar el uso de sistemas que, como la microfilmación, faciliten la guarda de su archivo y correspondencia. Asimismo será permitida la utilización de otros procedimientos de reconocido valor técnico-contable, con el fin de asentar sus operaciones, siempre que facilite el conocimiento y prueba de la historia clara, completa y fidedigna de los asientos individuales y el estado general de los negocios”.

En esencia, la contabilidad registra los hechos de lo que sucedió en el pasado, construyendo informes contables de hechos, que permiten describir lo que ha ocurrido en las organizaciones. En este sentido, la Revisoría Fiscal, en ejercicio de su función es una actividad permanente que vela por que la contabilidad se lleve regularmente de acuerdo a reglas, en la construcción a través de periodos determinados de información, logrando que la

información se someta a un proceso de verificación, con la aplicación del artículo 52 del código de comercio: *“Al iniciar sus actividades comerciales y, por lo menos una vez al año, todo comerciante elaborará un inventario y un balance general que permitan conocer de manera clara y completa la situación de su patrimonio.”*

En donde, la contabilidad se ajusta a la realidad de acuerdo con las normas establecidas, con lo cual se busca que, la información sea fidedigna, construyendo una verdad en correspondencia con la realidad, siendo así, objeto de fe pública y prueba judicial.

Por otra parte, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board), las cuales se encargan de emitir normas de información financiera, encaminada a satisfacer los intereses de los inversionistas, a través, de información de pronósticos, más no, de hechos, las cuales son diferentes a las reglas contables; siendo adecuada para el inversionista que observa lo que las organizaciones pueden generar a futuro, pero no, para el estado, donde se hace invisible su intervención, ya que se sustituye la información de hechos, por la información de pronósticos, impidiendo fiscalizar lo que realmente sucede contra los que se espera.

Recordando que, la contabilidad con estándares internacionales presenta una información de pronósticos, en donde, el asegurador busca determinar que los estados financieros se elaboraron de acuerdo con estándares internacionales, como verdad de coherencia, llamada seguridad razonable, como está expresado en las Normas de auditoría 200:

“Como base para la opinión del auditor, las NIA requieren que el auditor obtenga una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error. Una seguridad razonable es un grado alto de seguridad. Se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría (es decir, el riesgo de que el auditor exprese una opinión inadecuada cuando los estados financieros contengan incorrecciones materiales) a un nivel aceptablemente bajo. Apartado A-28”

Aunque, es claro que en Colombia, no existen normas propias que permiten una reglamentación adecuada para la institución de la Revisora Fiscal, la ley 43 de 1990 facultó al contador público como único profesional, a quien el estado le ha facultado funciones de fiscalización, dar fe pública sobre actuaciones empresariales y de los administradores; esto ha generado un escenario de gran confusión entre los mismos revisores fiscales, ya que se ha convertido en un mar de vacíos normativos, que en muchas ocasiones son aprovechados para ocultar y distorsionar la realidad financiera de una empresa, quedando en evidencia la poca efectividad de la norma; en el marco del XXXII Simposio sobre Revisoría Fiscal una de sus afirmaciones fue la siguiente:

“Defender el ejercicio de nuestra digna Profesión Contable, al igual que el de la Revisoría Fiscal, propendiendo y procurando un trabajo continuo de capacitación y certificación profesional a través de los Gremios y la Academia, sin que en este sentido tenga que mediar el Gobierno Nacional y que sea iniciativa de la Profesión, mas no de carácter obligatorio”.
(Federacion de contadores publicos de Colombia, 2015)

Lo cual, significa obtener certeza predicada de los hechos y no de los pronósticos, resaltando que la anterior función no es financiera, pero se encuentra inmersa en el buen hacer de la profesión. Dar oportunamente cuenta, por escrito, a la asamblea general de accionistas, a la junta directiva y el gerente, según los casos, de las irregularidades que anote en los actos de la compañía.

Es decir, actuar con anterioridad frente a irregularidades que no se ajusten en norma legal, administrativa y técnica, que se incorporan en la funcionalidad de la organización, donde los estándares de aseguramiento de información financiera con la NIA 205 nos indican que deroga el artículo 302 ya que prevalecen las normas del país.

Donde le revisor fiscal a través de ellas imparte instrucciones de carácter legal, para que la contabilidad sea llevada regularmente, y su responsabilidad en el seguimiento sobre la construcción de los estados financieros mediante la intervención realizada a través de instrucciones para corregir las irregularidades de la contabilidad.

2.2. Fundamentos Legales

Las bases principales de nuestro tema de investigación se encuentran contenidas en las leyes y normas relacionadas a continuación.

- **Ley 58 de 1931**

Primera ley, que se refirió al Revisor Fiscal, creada por la Superintendencia de Sociedades Anónimas. En su artículo 26, establece sus incompatibilidades y el artículo 40 de la misma ley, establece la responsabilidad del Revisor Fiscal frente a la sociedad y en el artículo 41, estableció la responsabilidad del Revisor Fiscal para con los accionistas.

- **Ley 73 de 1935**

Mediante esta ley se establece que toda sociedad anónima deberá tener necesariamente un revisor fiscal, sus funciones y su nombramiento.

- **Decreto Extraordinario 2373 de septiembre 16 de 1956**

Decreto por el cual se reglamenta el ejercicio de la contaduría pública en Colombia.

- **Decreto 410 de 1971**

Por el cual, se expide el nuevo código de comercio, el cual, contempla normas que regulan el ejercicio de la revisoría fiscal, entre ellas: capítulo VIII, hace referencia al tipo de sociedades que deben tener revisor fiscal, en el artículo 203, menciona las sociedades por acciones, sucursales de compañías extranjeras y las sociedades que la administración no corresponda a todos los socios, se destaca también el artículo 207, donde enumera sus funciones y el 208 que habla del contenido del dictamen o sobre la revisoría fiscal (Presidente de la República, 1971)

- **Decreto 43 de 1990**

Por el cual, se adiciona la ley 145 de 1960 reglamentaria de la profesión del contador público y se dictan otras disposiciones

- **Ley 190 de 1995, artículo 80**

Estatuto anticorrupción, en el cual involucran al revisor fiscal como un aliado más en la lucha contra esta problemática.

- **Ley 222 de 1995**

Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, artículo 200 del Código de Comercio, artículo 24, el Revisor Fiscal no es responsable por las actuaciones que realicen los administradores en ejercicio de sus cargos o las personas a las cuales presta sus servicios.

Ley 1314 de 2009

Mediante esta ley, se establece el proceso de convergencia a estándares internacionales de auditoría y aseguramiento de la información en el país, también, incluye los temas de “aseguramiento de la información.

Decretos de convergencia NIIF y NIAS

- **Ley 1474 de 2011**

Mediante la cual se establece el estatuto anticorrupción en Colombia, nombrando en el artículo 7 Responsabilidades de los Revisores Fiscales.

- **Ley 1762 de 2015**

Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal.

- **Decreto 0302 de 2015**

Por el cual se reglamenta la ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información.

- **Ley 1778 de 2016**

Por la cual se dictan normas sobre la responsabilidad de las personas jurídicas por actos de corrupción transnacional y se dictan otras disposiciones en materia de lucha contra la corrupción.

- **Decreto 2420 DE 2015**

Por medio del cual se expide el decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.

- **Decreto 2496 de 2015**

Por medio del cual se modifica el decreto 2420 de 2015 Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones

- **Decreto 2131 de 2016**

Por medio del cual se modifica parcialmente el Decreto 2420 de 2015 modificado por el Decreto 2496 de 2015, y se dictan otras disposiciones"

- **Decreto 2170 de 2017**

Por medio del cual se modifican parcialmente los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información previstos en los artículos 1.1.1.2. y 1.2.1.1. del Libro 1, del decreto 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015 2131 y 2132 de 2016, respectivamente, y se dictan otras disposiciones.

- **Decreto 2483 de 2018**

Por medio del cual se compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera NIIF para el Grupo 1 y de las Normas de Información Financiera, NIIF para las Pymes, Grupo 2, anexos al Decreto 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 de 2016 y 2170 de 2017, respectivamente, y se dictan otras disposiciones.

2.3. Definición de Términos

Auditor interno Profesional que ejerce dentro de las empresas, no tiene responsabilidades de gestión para garantizar su independencia y objetividad. Tiene conocimientos profundos de la cultura de la empresa, los sistemas y los procesos de control (Auditores en la red, 2016)

Auditoría integral (Blanco, 2016) Es un proceso de obtener y evaluar, en un periodo determinado, implica la ejecución de un trabajo con el alcance o enfoque, por analogía, de las auditorías financieras, de cumplimiento de leyes, de control interno financiero y de gestión. La auditoría integral es un modelo de cobertura global y por lo tanto no se trata de una suma de auditorías, pero se puede estructurar con base en las normas de auditoría y aseguramiento de general aceptación. (p,4)

Control de calidad El control de calidad en el ejercicio de la auditoría busca desarrollar un enfoque efectivo, para ello es importante advertir la relevancia que toma la auditoría no sólo a nivel nacional sino también internacional, y más aún cuando se han iniciado acciones que propenden por homogenizar esta práctica en pro de dar seguridad razonable sobre la información financiera. (Rodríguez Dora, 2016)

Convergencia Desarrollo que culmina en la coincidencia de opiniones u objetivos, o un procedimiento que permite llegar a un consenso. (Diccionario ,Derecho ley, 2017)

Estándares internacionales (Robledo, 2013) Es una norma cuya adopción es “voluntaria” y con la que se busca formalizar y regularizar los procedimientos y productos de una organización. Es decir, la adopción de la norma, no garantiza el resultado final, pero sí otorga confiabilidad en el sentido en que la entidad hace las cosas “bien” y siempre de la misma manera.

Fe pública (El Congreso de Colombia, 1990) La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de la profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de

personas jurídicas. Tratándose de balances se presumirá, además, que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que estos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance(Artículo,10)

IFAC (Contadores, 2011) Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants /IFAC), su misión es servir al interés público, fortalecer la profesión contable en todo el mundo y contribuir al desarrollo de economías internacionales, estableciendo normas profesionales de alta calidad, fomentando su cumplimiento, favoreciendo su convergencia Internacional, y manifestándose sobre aquellos temas de interés público para los que la experiencia de la profesión sea más relevante.

Normas Internacionales de Auditoria (NIAS) (Red global de conocimiento en auditoria y control, 2017) Las normas de auditoría son medidas establecidas por la profesión y por la ley, que instauran la calidad, los procedimientos y los objetivos que se deben alcanzar en la auditoría. Las nuevas normas internacionales, resultado del Proyecto Claridad, el cual ha realizado una revisión sustancial de las normas para alcanzar una mayor claridad y ajustar la estructura de las mismas para facilitar su adecuación a diferentes países alrededor del mundo, están vigentes desde diciembre 15 de 2009, establecidas y aclaradas por la profesión contable en los Estados Unidos para el desarrollo de auditorías de estados financieros. (p, 1)

Normas internacionales de información financiera (NIIF) (IFRS por sus siglas en inglés) son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgadas por el International Accounting Standards Board (IASB), que establece los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una empresa y que se reflejan en los estados financieros. (Deloitte, 2019)

Normas de aseguramiento de información (NAI) Se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la

ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior. (Congreso de la República, 2009)

Normas de auditoría Integral (Blanco, 2016) Construidas a partir del enfoque existente de auditoría y de las competencias que han generado la confianza que los usuarios colocan en la función de auditoría para mejorar la credibilidad de los estados financieros y de la información de una amplia variedad temática. Incluye los atributos de objetividad; independencia y habilidades que diferencian la seguridad suministrada por un contador. Con el propósito de establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales, así como proveer guías para la ejecución de los contratos de aseguramiento diferentes de auditoría o revisiones de información financiera histórica cubierta por las Normas Internacionales de Auditoría.

Normas de contabilidad La expresión “principios y normas” posee en contabilidad un significado específico y convencional cuya extensión conceptual se refiere concretamente a aquel conjunto de conceptos básicos y reglas presupuesto, que condicionan la validez técnica del proceso contable y su expresión final traducida en el estado financiero. (Decreto 2649 , 1993)

Principios contables (Presidente de la Republica, 1993) De conformidad con el artículo 68 de la Ley 43 de 1990, se entiende por principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas. Apoyándose en ellos, la contabilidad permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna.

Razonabilidad Es una característica propia de la razón, es decir que un hecho tendrá razonabilidad, si cuenta con fundamentos válidos que lo sustenten. La razonabilidad se

inclina hacia el uso de la razón, buscando manifestar una idea llena de lógica dentro de un argumento. Cuando un planteamiento es razonable, es porque presenta razonabilidad, es decir que presenta características que lo convierten en sensato, aceptable o conveniente. (Definicion abc,Diccionario, 2019)

Revisoría Fiscal (Peña Bermudez, 2016) ha sido concebida como la garantía del derecho de inspección y vigilancia permanente de la actividad social, en cuanto es ejercida por personas especialmente calificadas, facilita un adecuado control, de suerte que esta actividad interesa no solo a los asociados, sino también a los terceros y a la comunidad en general. En tal sentido, podría afirmarse con propiedad que la revisoría fiscal es una institución de interés público.”³ De ahí que tanto esta como la empresa tengan una responsabilidad social inherente a su quehacer permanente, con base en el objeto social para la cual fueron constituidas. (P, 2)

2.4. Sistemas de Variables

Variable independiente: Código de Comercio, Ley 1314 de 2009, NIIF y NIAS.

Variable dependiente: la razonabilidad de la Revisoría Fiscal en Colombia a futuro.

Variables intervinientes: Inspección de control y vigilancia, responsabilidad en el desarrollo de su ejercicio, intervención permanente en las distintas fases del proceso económico, reformas tributarias.

CAPÍTULO 3: MARCO METODOLÓGICO

3.1. Nivel de Investigación

Teniendo en cuenta el objetivo general de esta investigación y de acuerdo a las características del estudio, los tipos de investigación a utilizar son de carácter documental, descriptivo y explicativo. Y por tratarse de una investigación de carácter documental realizaremos la comparación de distintas fuentes de información.

3.2. Diseño de la investigación

Para llevar a cabo el proceso de investigación utilizaremos el diseño no experimental, teniendo en cuenta que si bien es cierto existen variables, estas no van a ser manipuladas y por el contrario se va a realizar un análisis sobre los datos obtenidos.

3.3. Población y Muestra

Para efectos de recolección de información se tendrá en cuenta las 473 empresas de la ciudad de Popayán que por cumplir con un mínimo de requisitos o por disposiciones legales, están obligados a tener en su organización Revisores Fiscales. El tamaño de la muestra, objeto de estudio se estima en 212, la cual se calculó mediante el uso del método probabilístico, través del muestreo aleatorio simple.

La siguiente tabla contiene la información relacionada con el total de empresas de la ciudad de Popayán, que están obligadas a tener Revisor Fiscal. El subtotal de las empresas está organizado de acuerdo a su obligatoriedad.

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

Ilustración 2 Empresas de la Ciudad de Popayán obligadas a tener Revisor Fiscal

ITEM DE EMPRESAS	Cantidad de empresas
Revisoría Fiscal en las SAS	
Artículo 28 de la ley 1258 de 2008 y el artículo 1 del decreto 2020 de 2009, que establecen que las SAS tendrán Revisor Fiscal en los casos que considera el parágrafo 2 del artículo 13 de la ley 43 de 1990 y cuando una ley especial así lo disponga.	13
Artículo 13 de la ley 43 de 1990 el cual expresa será obligatorio tener Revisor Fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil	101
Revisoría Fiscal en las LTDA	
las sociedades limitadas estarán obligadas a tener Revisor Fiscal en el evento en que superen los topes de ingresos y patrimonio establecidos en la ley 43 de 1990 o cuando una norma especial lo disponga en función a la actividad que desarrolle.	21
Revisoría Fiscal en las entidades cooperativas	
El artículo 38 de la ley 78 de 1998 establece que todas las entidades cooperativas allí señaladas deben tener revisor fiscal.	86
Revisoría Fiscal en los fondos de empleados	
Artículo 41 del decreto 1481 de 1989 dispone que todo fondo de empleados debe tener Revisor Fiscal.	33
Revisoría Fiscal en las entidades prestadoras de salud	
Artículo 228 de la ley 100 Todas las entidades que presten servicios salud y que estén vigiladas por la Superintendencia de salud están obligadas a tener Revisor Fiscal	61
Revisoría Fiscal en las entidades sin ánimo de lucro	158
Total de empresas en la ciudad de Popayán con Revisor Fiscal	473

Fuente: Elaboración propia con base en listado de empresas Popayán – Universal.net

Los datos que se presentan a continuación, son el resultado del diligenciamiento de la encuesta sobre la importancia de la Revisoría Fiscal. Se hace el cálculo en la matriz de tamaños muestrales, arrojando como resultado un total de 212 Revisores Fiscales, para una población de 473, con un nivel de confianza del 95% (1.96) y un error máximo de estimación del 5%.

Ilustración 3 Tabla tamaño muestra

Matriz de Tamaños Muestrales para diversos márgenes de error y niveles de confianza, al estimar una proporción en poblaciones Finitas

N [tamaño del universo]	473
--------------------------------	------------

p [probabilidad de ocurrencia]	0.5
---------------------------------------	------------

Escriba aquí el tamaño del universo

Escriba aquí el valor de p

Fórmula empleada

$$n = \frac{n_0}{1 + \frac{n_0}{N}} \quad \text{donde:} \quad n_0 = p^*(1-p)^* \left(\frac{Z(1-\frac{\alpha}{2})}{d} \right)^2$$

Matriz de Tamaños muestrales para un universo de 473 con una p de 0.5										
Nivel de Confianza	d [error máximo de estimación]									
	10.0%	9.0%	8.0%	7.0%	6.0%	5.0%	4.0%	3.0%	2.0%	1.0%
90%	59	71	86	106	134	171	223	290	369	442
95%	80	95	114	139	171	212	265	328	395	451
97%	94	111	132	159	193	236	288	347	408	455
99%	123	143	168	198	234	275	325	377	425	460

Fuente: Planilla en Excel para cálculos de muestras finitas

3.4. Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Encuestas personales: realizadas a Contadores Públicos y/o Revisores Fiscales, seleccionados de manera aleatoria, de algunas entidades de la ciudad de Popayán.

Análisis documental, recolección de datos de libros, periódicos, sitios web, actas y revistas.

3.5. Técnicas de Procesamiento y Análisis de Datos

Recolección de datos: mediante la elaboración de la encuesta, la cual contiene opciones de respuesta, tales como:

- *Clasifique su nivel de satisfacción de acuerdo con la siguiente escala de clasificación: muy en desacuerdo, algo en desacuerdo, ni en desacuerdo ni en desacuerdo, algo de acuerdo, muy en acuerdo.*
- *Responda (si) o (no) de acuerdo a su concepto*
- *De acuerdo a su criterio, seleccione la opción que más se ajuste a su respuesta.*
- *Preguntas abiertas*

Procesamiento de la información: durante este paso se agruparon los datos y posteriormente se tabularon, para finalmente, presentarlos en gráficos de barras y circulares.

Presentación de los resultados: una vez obtenidos los resultados por cada una de las preguntas y de acuerdo a los gráficos, se procedió a interpretarlos.

CAPÍTULO 4: RESULTADOS OBTENIDOS

4.1. Retrospectiva de la Revisoría Fiscal en Colombia

Derecho civil Romano

Para iniciar un recorrido por la historia de la revisoría fiscal, es imprescindible empezar por nombrar lo que es el Derecho Romano Civil, el cual se define como *“El sistema jurídico por el cual se rigió la antigua sociedad romana”* (Betancourt, 2007), sin embargo cabe aclarar que no se trató de un solo sistema, más bien fueron varios derechos por decirlo de alguna manera, los cuales fueron evolucionando con el tiempo. Cabe resaltar que la principal característica de la sociedad Romana era la de ser arraigada a lo jurídico y a su constante desarrollo, sobre manera en temas de control, los cuales fueron su mayor herramienta. Otro concepto de gran importancia el cual también tiene su origen en el Imperio Romano, es lo que hoy en día se conoce como Fiscalización.

En este sentido, se cita lo planteado por el Concejo Técnico de la Contaduría Pública, en el documento *Orientación profesional, ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal*:

“Por eso, el control en el antiguo imperio romano era practicado dentro de las instituciones del Estado, siendo el origen de lo que actualmente conocemos como fiscalización, responsabilidad a cargo de funcionarios de la más alta investidura, quienes desarrollaban actividades permanentes de vigilancia sobre las actuaciones de organismos estatales, a los cuales se les practicaba control sobre las operaciones, los informes que se producían, el cumplimiento de las normas y el debido cuidado de los bienes y recursos del Estado, exigiendo total pulcritud y eficiencia en la administración de dichos recursos públicos.

Es decir, el control lo ejercía el Estado el sobre sus instituciones, a través de funcionarios públicos dotados de poder absoluto, con la posibilidad de cuestionar y sindicar las conductas de otros. Por ello este modelo de control se considera la fuente originaria de los llamados “modelos de control fiscal estatal” que hoy conocemos.

Los resultados del ejercicio de este tipo de control sirvieron de base para producir documentos de atestación en los cuales se otorgaba fe pública sobre las operaciones realizadas y el cumplimiento de la legalidad, según el caso.

La actividad de control así explicada se hizo extensiva al sector privado como consecuencia del proceso de intervención y regulación del Estado en la economía, lo que generó una estructura de control de tipo integral en los entes económicos, en particular en las organizaciones societarias con aportes de capital. (Consejo Técnico de la Contaduría Publica, 2008, p. 7).

El control latino

El modelo de control latino tiene particularidades significativas, tales como,,: que su control se realiza de manera general al ente económico, es decir su intervención no se limita a algunas áreas en particular, además, se analizan los procesos previos a los hechos económicos y su control se realiza de manera permanente y en tiempo real, lo que genera garantía de que se puedan corregir ciertas inconsistencias, puesto que las actividades se desarrollan al mismo tiempo que se está ejerciendo un control sobre las mismas. Por ultimo este modelo se encarga de analizar los hechos finales y sus resultados, con el fin que de corregir inconsistencias, claro está, que estas deben ser mínimas, teniendo en cuenta que durante el desarrollo de los hechos económicos, sus actividades estuvieron vigiladas, es decir que su control se llevó a cabo antes, durante y después.

Para hacer alusión a este modelo de control el Concejo Técnico de la Contaduría Pública, en el documento *Orientación profesional, ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal*, argumenta lo siguiente:

“El modelo latino de control es un legado de la cultura que le da su nombre, proviene de las concepciones del pensamiento europeo continental en el que la contabilidad y las prácticas de control estaban reglamentadas dentro del marco legal que regía las instituciones, con un importante papel en materia de control de los negocios y también en el campo judicial, al servir como medio de prueba en las disputas entre comerciantes.

En este sentido se debe recordar que el control latino tiene como características propias, entre otras las siguientes: cobertura general del ente, actividades de control “in situ”, en tiempo real y simultaneas con el desarrollo de las operaciones, es decir mide las desviaciones y las analiza en el momento en que se llevan a cabo, examina los antecedentes y condiciones previas al nacimiento de los hechos económicos y en general, supervisa su desarrollo, al igual que sus resultados y consecuencias, pues tiene como fin superior, el evitar el daño por pequeño que este sea y en especial, proteger el interés general. En Colombia esta modalidad de control ha sido delegada por el Estado a la revisoría fiscal, institución que tiene a su cargo el control de fiscalización de los entes económicos, para garantizar el sano desempeño de las operaciones, en cumplimiento de disposiciones normativas y estatutarias. (ConsejoTecnico de la Contaduria Publica, 2008, p. 6-8)

El control anglosajon

Para la comprensión de este modelo de control se cita el texto del Concejo Técnico de la Contaduría Pública, en el documento *Orientación profesional, ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal*:

“Las primeras manifestaciones del modelo de control anglosajón se remontan al siglo XV, con el desarrollo de la actividad mercantil de las flotas navieras holandesas. A partir de esta época fueron surgiendo personas especializadas en la revisión de cuentas en representación de los dueños.

Los comerciantes, ante los riesgos que representaban los viajes en ultramar por la inseguridad de las embarcaciones y los ataques piratas, se vieron en la necesidad de delegar tanto la administración de la empresa como el ejercicio del control a la gestión de sus actividades mercantiles. Este control se practicaba sobre los reportes que presentaban los administradores al final de cada viaje, donde relacionaban las cuentas de ingresos y gastos, base para determinar los resultados, finales de las operaciones desarrolladas.

Se puede decir entonces, que el modelo anglosajon de control ha tenido como fin principal la protección del interés privado, puesto que en delegación de los propietarios se ocupa de la inspección de la gestión de los administradores de sus negocios, a través del mecanismo de rendición de cuentas cuya síntesis está representada en la información financiera. Esta evaluación de las operaciones se desarrolla aplicando técnicas de auditoría, cuyo principal objetivo es la verificación de afirmaciones contenidas en los estados financieros, actividad que como se sabe corresponde a un evento posterior. En este modelo, el administrador debe demostrar a los propietarios de los negocios que las cifras contenidas son razonables, entendido el término como “al proxímadamente exacto” o “más o menos cierto”.

En consecuencia, atendiendo a sus características propias, el modelo de control anglosajon se tipifica por ejercer una acción posterior y selectiva sobre una base muestral de tipo técnico, que sustenta en la existencia de un sistema de verificación interno al ente, esto es, de control interno, mediante pruebas de cumplimiento que permiten disminuir los procedimientos sustantivos de revisión, pues el control anglosajon, privilegia y fundamenta su existencia en la relación costo-beneficio, es decir, se basa únicamente en la obtención de hallazgos de importancia material conforme a las políticas trazadas y al nivel del riesgo económico involucrado. Por ello, generalmente no consulta la protección de otros intereses

diferentes, como por ejemplo los de la comunidad o el interés público. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008, p. 8).

Como se puede apreciar el control anglosajón difiere del control latino en diferentes puntos a mencionar: el control anglosajón surge a raíz de una problemática de la empresa privada, ante la necesidad por el riesgo que corrían los propietarios de las mismas, es decir que este tipo de control correspondía a un interés particular. Por otro lado, este modelo estaba sujeto a emitir informes de las operaciones desarrolladas posteriormente, lo cual a diferencia del control latino este se llevaba a cabo antes, durante y después de la ocurrencia de los hechos económicos.

El control de fiscalización

Para continuar con el recuento de la revisoría fiscal, desde su origen y sus bases, es importante conocer la definición sobre el término control de fiscalización, para ello nuevamente se cita concepto emitido por Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en el documento *Orientación profesional, ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal*:

“Sea lo primero decir, que el control de fiscalización se define como: “un sistema compuesto por un conjunto de procesos, estructurados de manera lógica y organizada, por medio del cual se supervisa, inspecciona, vigila y constata la ejecución idónea y secuencial de los hechos económicos en todos sus ámbitos en un determinado ente, conforme a parámetros preestablecidos”.

La definición efectuada implica un carácter integral, razón por la cual este control no solo examina los resultados e informes financieros producidos por el ente, sino que trasciende este ámbito para evaluar las actuaciones administrativas, en particular la eficiencia y eficacia en el cuidado y manejo de los recursos, esto es, los bienes y valores sociales encomendados a tales administradores. Así mismo examina las operaciones que desarrolla el ente para verificar su transparencia e idoneidad y la sujeción a las normas legales y contractuales.

Siguiendo se debe precisar que el control de fiscalización surge dentro de una concepción entendida como el proceso de ejercitar una influencia analítica, evaluativa o restrictiva sobre las actividades de un sujeto, organismo o sistema, cualquiera sea su ámbito u operación.

Pues se trata de un control puro, de amplio espectro, que permite minimizar el riesgo y asegurar el cumplimiento de los fines y objetivos trazados.

Lo anterior significa que el control de fiscalización examina el ente como un todo, sin que ninguna área, operación, partícula o componente sea ajena a su ejercicio, razón por la cual los hallazgos obtenidos mediante este sistema entregan una certeza objetiva sobre los resultados obtenidos, ya que como se dijo, el control de fiscalización centra su atención en la evaluación total del ente económico incluido su entorno o contexto.

Lo expuesto implica que el control de fiscalización se ejerce sobre todo el sistema operante en su integridad, ya sea público o privado, pues dicho control centra su actividad en esa estructura denominada ente económico (ente del latín entis, participio activo de ese, ser, que significa, lo que existe o puede existir y, económico que tiene por fin generar un beneficio o plusvalía, bien de carácter de valor o de satisfacción de necesidades.), incluido el mundo que lo circunda. En otras palabras podemos decir que la labor se realiza sobre unidad organizada de la cual se predica el control de los recursos, esto es, la generación de operaciones que se ejecutan mediante la adopción de decisiones que activan y desarrollan un núcleo central, compuesto por bienes y recursos.

En este punto resulta apropiado precisar que los hechos económicos no son más que el resultado del acto –el hacer- , en razón de la función como objetivo, los cuales con su realización repetitiva –actividad-, generadora de operaciones constituyen el desarrollo ordenado –secuencial- del objeto social de la entidad. Por lo tanto, el control de fiscalización implica procedimientos de analizar, medir y corregir desviaciones o deficiencias de función; es decir, no tiene por fin solo diagnosticar sino también intervenir para proteger, prevenir y corregir.

Por ello, como se ha explicado, para cumplir con sus objetivos el control de fiscalización ejecuta una labor de cobertura general, que nace de un proceso continuo a través de los ciclos de actividad, que se inicia con el comienzo de la operación –del hecho que le da origen- ; continúa con el desarrollo de la misma, incluidos todos los factores que lo integran –como los procesos de decisión- sigue con el funcionamiento del ciclo operativo y el resultado obtenido, el cual se constata en el sistema de información contable y en los documentos e informes que se emiten, para concluir con la evaluación de dichos resultados y sus consecuencias hacia el futuro, analizando a su vez, el entorno o contexto en el cual se obtuvieron; todo lo cual explica la fortaleza de este tipo de control.

Finalmente, el control de fiscalización se implementa y desarrolla mediante una estructura que puede ser de tipo único o monista, o también puede ser de tipo dual o múltiple. Es monista cuando el grupo ejecutante de las actividades de control es único, es decir, se encuentra constituido por un solo cuerpo al que le corresponde la supervisión y vigilancia general del ente o sistema controlado y, es dual o múltiple cuando existen dos o más grupos o cuerpo ejecutantes que se dividen las tareas con asignaciones y especificidades propias de cada tipo de control. Un ejemplo de control de fiscalización dual se puede observar en el sector cooperativo donde concurren la revisoría fiscal y la junta de vigilancia. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008, p. 9-10).

De acuerdo a este concepto, se puede determinar que este modelo de control es muy afín con el control latino, en tanto que ambos examinan al ente como un todo, es decir no dejan ninguna área suelta, adicionalmente la finalidad de la fiscalización es ejercer un control integral no solo para emitir y examinar resultados, sino que interviene con el propósito de proteger, prevenir y corregir posibles anomalías, y al igual que el control latino se llevan a cabo procesos antes, durante y después, lo cual garantiza que los resultados obtenidos sean más certeros.

Por otro lado, la fiscalización es aplicada tanto a la empresa privada como pública, cuyo fin no es solo el de examinar los resultados e informes, sino el de analizar y evaluar las acciones que lleven a cabo los administradores y con ello hacer más eficiente y eficaz el manejo de los recursos con que el ente económico cuenta.

Por lo que se podría afirmar, que, la estructura del control de fiscalización de hoy en día, se fundamenta en el modelo de control latino.

Historia de la fiscalización

De acuerdo a los antecedentes sobre fiscalización se puede establecer que tuvo sus inicios en la antigua Roma, donde figuraban como los comicios de curia y el colegio de los pontífices. Los comicios de curia³ tenía como funciones las elecciones de Cónsules, Senadores y Magistrados, tomaban decisiones sobre la paz y la guerra, también eran los encargados de hacer y aprobar las leyes; por otra parte, el colegio de los pontífices interpretaban las normas que regían a la ciudadanía, controlaban actos privados y públicos, elaboraban el calendario con los días aptos y no aptos para impartir justicia o hacer negocios y días festivos. Es decir, que estas dos estructuras tenían en común, que ambas ejercían control público de los actos privados.

Con la caída del imperio, tanto el Derecho Romano, sus procesos e instituciones pasan a un segundo plano, y se impone el derecho nacional impulsado por los Germanos. Sin embargo nuevamente con el Renacimiento⁴ son acogidos ciertos conceptos del Derecho Romano⁵, por parte de las culturas occidentales.

A continuación, surgen tres contextos, los cuales son relacionados: para empezar, en Francia, una vez dividida en norte y sur, se crearon dos panoramas diferentes. El sur hacia parte del Imperio Romano, mientras el norte, formaba parte del derecho consuetudinario germánico⁶, también, claro está porque gran parte de su población era germánica. Sin embargo con el Código Napoleónico⁷ en 1804, se incorporan figuras como el Comisario y el Contralor, y se da fin a esta división.

³ Conjunto de organismos y personas religiosas y laicas, que colaboran en Roma con el Papa en la administración y el gobierno de la iglesia católica.

⁴ Periodo histórico y movimiento artístico que se desarrolló en Europa entre el siglo XV y el siglo XVI

⁵ Conjunto de normas jurídicas, principios y preceptos, que rigieron la vida del pueblo Romano desde que la pequeña aldea se fundó por Rómulo, el 21 de abril del año 753 A.C.

⁶ Conjunto de normas por las que se regían los pueblos germánicos que invadieron el Imperio Romano de Occidente. No poseían un código legislativo, por lo que se regían bajo el derecho consuetudinario.

⁷ Código civil de Francia

Por otro lado, España adopta el sistema jurídico de Derecho Escrito⁸, el cual se basó en las costumbres de los pueblos germanos y recibió de la Iglesia el Derecho Canónico⁹. Es bajo esta corriente que se resaltan las figuras del Revisor y el Censor.

Y por último, Inglaterra, país que se abstuvo de acoger el Derecho Romano, da inicio al Derecho Anglosajón, a su vez bajo este sistema la figura del Auditor¹⁰ tiene un concepto particular.

Por último, con la concurrencia de los sistemas de Francia, España e Inglaterra, nace la Revisoría Fiscal en Colombia, la cual surge ante la necesidad de ejercer control político y social el cual estaba en manos de los ciudadanos.

Bajo este recuento, sobre la interacción de dichos sistemas, de los cuales surge la Revisoría Fiscal en Colombia, se inicia a expedir las siguientes leyes:

Legislación de 1931, ley 58

Primera ley que se refirió al Revisor Fiscal en Colombia, creada por la Superintendencia de Sociedades Anónimas. En su artículo 26, establece sus incompatibilidades y el artículo 40 de la misma ley, establece la responsabilidad del Revisor Fiscal frente a la sociedad y en el artículo 41, estableció la responsabilidad del Revisor Fiscal para con los accionistas.

Artículo 26

“El Contralor o Revisor Fiscal de la Sociedad no podrá en ningún caso tener acciones en está, ni estar ligado, dentro del cuarto grado de consanguinidad, o segundo de afinidad con el Gerente, con algún miembro de la administración, con el Cajero o con el Contador. El empleo de Contralor es incompatible con cualquiera otro empleo de la Sociedad.

⁸ Sistema jurídico que posee una normativa recogida por escrito; se opone al concepto de usos y costumbres, que da origen al derecho consuetudinario.

⁹ Ciencia jurídica que conforma una rama dentro del derecho cuya finalidad es estudiar y desarrollar la regulación jurídica de la iglesia católica.

¹⁰ Bajo este control no había relación con el auditing y el controller, más bien con el nomenclátor, que realizaba el control de los esclavos y el censor, como vigilante de la vida privada de los senadores, con objeto de cuidar el patrimonio público frente a probables e indebidas apropiaciones.

Artículo 40

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

Artículo 41

“Los miembros de la Administración y los fiscales o revisores son solidariamente responsables para cada uno de los accionistas y acreedores de la Sociedad, de todos los daños que le hubieren causado por faltar voluntariamente a los deberes que les imponen sus funciones respectivas”.

Ley 73 de 1935

Mediante esta ley se establece que toda sociedad anónima deberá tener necesariamente un revisor fiscal, además determina sus funciones y las disposiciones para su nombramiento.

Artículo 6

Toda sociedad anónima tendrá necesariamente un revisor Fiscal con las siguientes funciones:

- a) Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia y negocios de la compañía, y comprobantes de las cuentas.*
- b) Verificar el arqueo de caja por lo menos una en la semana.*
- c) Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que ésta tenga bajo su custodia.*
- d) Examinar los balances y demás cuentas de la compañía.*
- e) Cerciorarse de que las operaciones que se ejecuten por cuenta de la compañía están conformes con los estatutos y con las disposiciones de la asamblea general y de la Junta directiva.*

f) Dar oportunamente cuenta, por escrito, a la asamblea general de accionistas, a la junta directiva y el gerente, según los casos, de las irregularidades que anote en los actos de la compañía.

g) Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales; y

h) Las demás que le imponga la asamblea general de accionistas, compatibles con las señaladas en los apartes anteriores.

Artículo 7°

El revisor será nombrado por la asamblea general de accionistas para período igual al de gerente, pudiendo ser reelegido; tendrá un suplente que lo reemplazará en sus faltas absolutas, temporales o accidentales.

Decreto 1946 de agosto de 1936

Mediante este decreto en su artículo 1, se ordena que para practicar o renovar la inscripción de las Sociedades Anónimas en las cámaras de comercio, como requisito, en los documentos presentados debe aparecer la figura del revisor fiscal y un suplente, nombrado según lo establecido en el artículo 7 de la ley 73 de 1935.

Decreto Extraordinario 2373 de septiembre 16 de 1956

Decreto por el cual se reglamenta el ejercicio de la contaduría pública en Colombia, en su artículo 6° explica: “Para desempeñar el cargo de revisor fiscal de sociedades para las cuales la ley exija la provisión de ese cargo, o un equivalente, sea bajo esa denominación o de la de auditor u otra similar” (Presidente de la República, 1956).

Ley 145 de diciembre 30 de 1960

A través de dicha ley se reglamenta el ejercicio de la profesión de contador público, y a su vez infiere que se necesita la calidad de contador público para desempeñar el cargo de revisor fiscal, auditor u otro similar y que el dictamen de un contador público sobre un balance general como revisor fiscal, debe ir acompañado de un informe; esta ley guarda similitud a la mencionada anteriormente.

Decreto 410 de 1971

Por el cual se expide el nuevo código de comercio, (Presidente de la República, 1971) el cual contempla normas que regulan el ejercicio de la revisoría fiscal, entre ellas: capítulo VIII, hace referencia al tipo de sociedades que deben tener revisor fiscal, en el artículo 203° menciona las sociedades por acciones, sucursales de compañías extranjeras y las sociedades que la administración no corresponda a todos los socios, se destaca también el artículo 207 donde enumera sus funciones y el 208 que habla del contenido del dictamen o sobre la revisoría fiscal

Ley 43 de 1990

Por el cual se adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión del contador público y se dictan otras disposiciones

Ley 190 de 1995, artículo 80

Estatuto anticorrupción, en el cual involucran al revisor fiscal como un aliado más en la lucha contra esta problemática.

“Los Revisores Fiscales de las personas jurídicas que sean contratistas del Estado colombiano, ejercerán las siguientes funciones, sin perjuicio de las demás que les señalen las leyes o los estatutos:

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

Ley 1314 de 2009

“Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”.

Mediante esta ley se establece el proceso de convergencia a estándares internacionales de auditoría y aseguramiento de la información en el país. También, incluye los temas de “aseguramiento de la información”.

“De las normas de aseguramiento de información. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior”.

...Decreto 0302 de 2015

Mediante este decreto, se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información.

Decreta

Artículo 1°.

Expédese el Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la información (NAI), que contiene: las Normas internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC); las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR); las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, conforme se dispone en el anexo que hace parte integral del presente Decreto.

Artículo 2

El presente decreto será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios, a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los decretos 2784 de

2012 y 3022 de 2013 y normas posteriores que los modifiquen, adicionen o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. Las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo de dicho Grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo.

Parágrafo: Los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en este artículo, continuarán aplicando los procedimientos de auditoría previstos en el marco regulatorio vigente y sus modificaciones, y podrán aplicar voluntariamente las NAI descritas en los artículos 3° y 4° de este decreto.

Artículo 3

El revisor fiscal aplicará las NIA, anexas a este Decreto, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7°, y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros.

Artículo 4

El revisor fiscal aplicará las ISAE, anexas a este Decreto, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209 del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la asamblea o junta de socios y con la evaluación del control interno.

Artículo 5

Para efectos de la aplicación del artículo 4°, no será necesario que el revisor fiscal prepare informes separados, pero sí que exprese una opinión o concepto sobre cada uno de los temas contenidos en ellos. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública expedirá las orientaciones técnicas necesarias para estos fines.

Artículo 6

Los Contadores Públicos aplicarán en sus actuaciones profesionales el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, anexo a este Decreto, en consonancia con el Capítulo Cuarto, Título Primero de la Ley 43 de 1990.

Artículo 7

Los Contadores Públicos que presten servicios de revisoría fiscal, auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica u otros trabajos de aseguramiento, aplicarán en sus actuaciones profesionales las NICC, anexas a este Decreto.

Artículo 8

Los Contadores Públicos que realicen trabajos de auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales, aplicarán las NIA, las NITR, las ¿SAE o las NISR, contenidas en el anexo del presente decreto, según corresponda,

Artículo 9

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, resolverá las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de este Decreto y su marco técnico normativo.

Artículo 10

Vigencia: El presente decreto será aplicable a partir del 1° de enero del año 2016, para aquellos trabajos profesionales que se inicien a partir de esta fecha, de acuerdo

a lo dispuesto en el inciso 1° del artículo 14 de la Ley 1314 de 2009, pero se permite de manera voluntaria su aplicación anticipada. (El presidente de la República de Colombia, 2015)

- **Ley 1762 de 2015**

Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal.

Artículo 27.

Funciones del Revisor Fiscal adiciónese al artículo 207 del código de comercio, un nuevo numeral, el cual quedara así: “10. Reportar a una entidad de información y análisis financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del decreto ley 1963, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores”.

- **Ley 1778 de 2016**

Por lo cual se dictan normas sobre la responsabilidad de las personas jurídicas por actos de corrupción transnacional y se dictan otras disposiciones en materia de lucha contra la corrupción.

Artículo 32

“Responsabilidad de los revisores fiscales. El artículo r de la Ley 1474 de 2011 quedará así: Artículo r. Responsabilidad de los revisores fiscales. Adiciónese un numeral 5 al artículo 26 de la Ley 43 de 1990, el cual quedará así: 5. Los revisores fiscales tendrán la obligación de denunciar ante las autoridades penales, disciplinarias y administrativas, los actos de corrupción así como la presunta realización de un delito contra la administración pública, un delito contra el orden económico y social, o un delito contra el patrimonio económico que hubiere detectado en el ejercicio de su cargo. También deberán poner estos hechos en conocimiento de los órganos sociales y de la administración de la sociedad. Las denuncias correspondientes deberán presentarse dentro de los seis (6) meses siguientes al momento en que el revisor fiscal hubiere tenido conocimiento de los hechos. Para los efectos de este artículo, no será aplicable el régimen de secreto profesional que ampara a los revisores fiscales.”

- **Decreto 2420 DE 2015**

Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.

ARTÍCULO 1.2.1.2.

ÁMBITO DE APLICACIÓN. Artículo modificado por el artículo 4 del Decreto 2496 de 2015. El nuevo texto es el siguiente: El presente título será de aplicación obligatoria para todos los contadores públicos, en las siguientes condiciones:

Los revisores fiscales que presten sus servicios, a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en el Título 1, de la Parte 1, del Libro 1 y en el Título 2 de la Parte 1 del Libro 1, respectivamente, del Decreto 2420 de 2015 y normas posteriores que lo modifiquen, adicionen o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades, aplicarán las NIA contenidas en el anexo 4 de dicho Decreto 2420 de 2015, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7, y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros, y aplicarán las ISAE contenidas en dicho anexo 4, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209 del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la asamblea o junta de socios y con la evaluación del control interno.

A los revisores fiscales de las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear el marco técnico normativo de dicho grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo.

Los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en este artículo, continuarán aplicando los procedimientos de auditoría previstos en el marco regulatorio vigente y sus modificaciones, y podrán aplicar voluntariamente las NAI descritas en el numeral 1 anterior.

PARÁGRAFO. El cálculo del número de trabajadores y de los activos totales, a que alude el presente decreto se hará con base en el promedio de doce (12) meses correspondientes al año anterior al del periodo objeto de los servicios de revisoría fiscal.

ARTÍCULO 1.2.1.3.

APLICACIÓN DE LAS NIA POR EL REVISOR FISCAL. Artículo derogado por el artículo 10 del Decreto 2496 de 2015.

ARTÍCULO 1.2.1.4.

APLICACIÓN DE LAS ISAE POR EL REVISOR FISCAL. Artículo derogado por el artículo 10 del Decreto 2496 de 2015.

ARTÍCULO 1.2.1.5.

OPINIÓN DEL REVISOR FISCAL. Artículo modificado por el artículo 5 del Decreto 2496 de 2015. El nuevo texto es el siguiente: Para efectos de la aplicación del artículo 1.2.1.2., no será necesario que el revisor fiscal prepare informes separados, pero sí que exprese una opinión sobre cada uno de los temas para contenidos en ellos. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública expedirá las orientaciones técnicas necesarias estos fines.

- **Decreto 2496 de 2015**

Por medio del cual se modifica el Decreto 2420 de 2015 Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.

- **Decreto 2131 de 2016**

Por medio del cual se modifica parcialmente el Decreto 2420 de 2015 modificado por el Decreto 2496 de 2015, y se dictan otras disposiciones"

- **Decreto 2170 de 2017**

Por medio del cual se modifican parcialmente los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información previstos en los artículos 1.1.1.2. y 1.2.1.1. del Libro 1, del decreto 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015 2131 y 2132 de 2016, respectivamente, y se dictan otras disposiciones.

En este decreto, se incorporaron las siguientes normas y modificaciones, las cuales entrarán en vigencia a partir del 1 de enero del año 2019.

Ilustración 4 Normas y Modificaciones

Anexo 1.3	Norma internacional de información financiera 16 referente a Arrendamientos, la enmienda (modificación) de la NIC 40 Propiedades de inversión, así como la enmienda de la NIIF 2 Pagos basados en acciones y NIIF 4 Contratos de seguro, así como las mejoras anuales del ciclo 2014-2016 emitidas por IASB en el segundo semestre de 2016
-------------------------	---

fuelle: (Legis Comunidad Contable, 2018)

Una importante modificación que trae este decreto es la relacionada con la modificación del inciso final del párrafo 29.13 de las NIIF para Pymes (anexo técnico 2.1), la cual entro en vigencia desde el 22 de diciembre del 2017.

Con relación al marco de aseguramiento de la información, se adiciona el anexo 4.2, que modifica el anexo 4. Los cambios de mayor relevancia están en el contenido del informe que prepara el contador público en calidad de revisor fiscal o bien de auditor externo, relacionado con su opinión.

A continuación, la sinopsis de las adiciones y modificaciones:

Ilustración 5 Adiciones y modificaciones

Adición	Modificaciones	Modificaciones de concordancia con otras NIA
NIA 701, Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe emitido por un auditor independiente.	NIA 260 (Revisada), Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad NIA 570 (Revisada), Empresa en funcionamiento NIA 700 (Revisada), Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros NIA 705 (Revisada), Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por auditor independiente NIA 706 (Revisada), Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente	NIA 210, Acuerdo de los términos del encargo de auditoría. NIA 220, Control de calidad de la auditoría de estados financieros NIA 230, Documentación de auditoría NIA 510, Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura NIA 540, Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar NIA 580, Manifestaciones escritas NIA 600, Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes) NIA 710, Información comparativa – Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos.

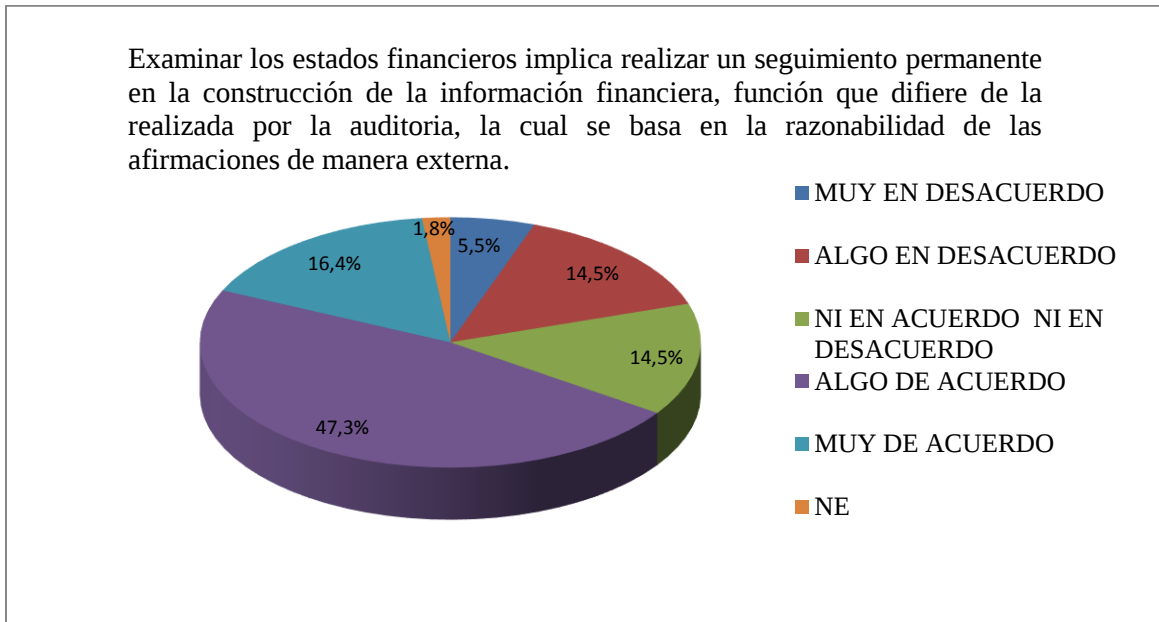
fuelle: (Legis Comunidad Contable, 2018)

- **Decreto 2483 de 2018**

Por medio del cual se compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera NIIF para el Grupo 1 y de las Normas de Información Financiera, NIIF para las Pymes, Grupo 2, anexos al Decreto 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 de 2016 y 2170 de 2017, respectivamente, y se dictan otras disposiciones"

4.2. Análisis de las posibles deficiencias, en las funciones del Revisor Fiscal en Colombia.

Ilustración 6 Examen de los estados financieros vs Auditoría externa

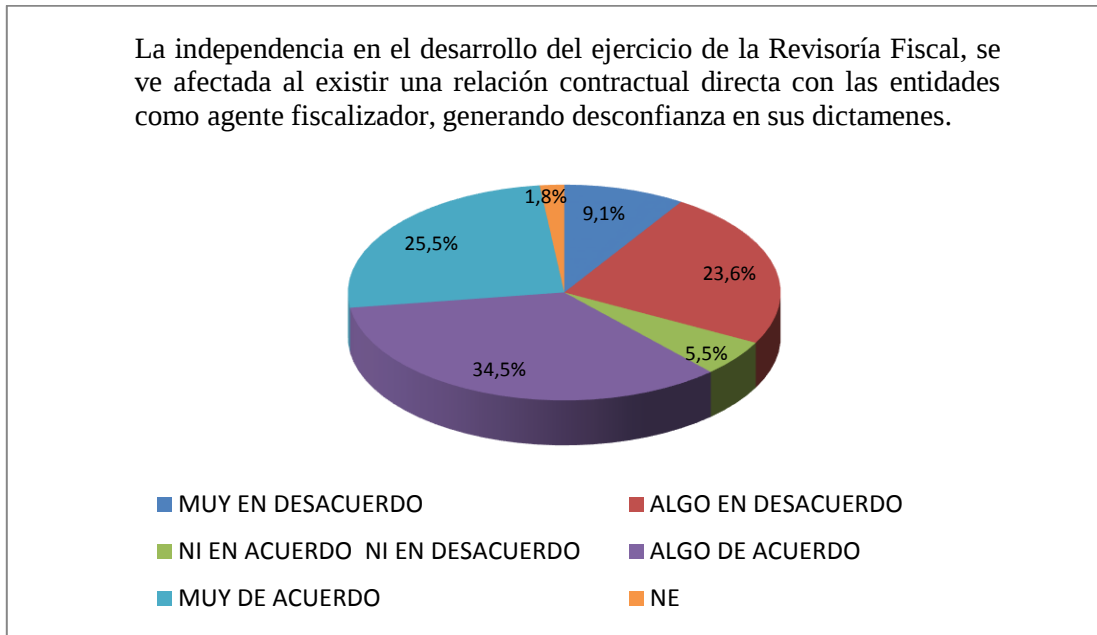


Fuente: Elaboración propia.

Teniendo en cuenta esta afirmación, y de acuerdo a las respuestas obtenidas en la encuesta realizada a los profesionales de Contaduría Pública, se puede apreciar que el 47,3% de los profesionales encuestados, están de acuerdo con la afirmación, pues consideran que examinar los estados financieros emitidos por un ente, requiere de realizarles un seguimiento permanente, puesto que estos contienen una fotografía sobre la situación financiera de la entidad, por lo tanto, se deben tener en cuenta todos los procesos que finalmente se ven reflejados en los estados financieros.

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

Ilustración 7: La independencia del Revisor Fiscal

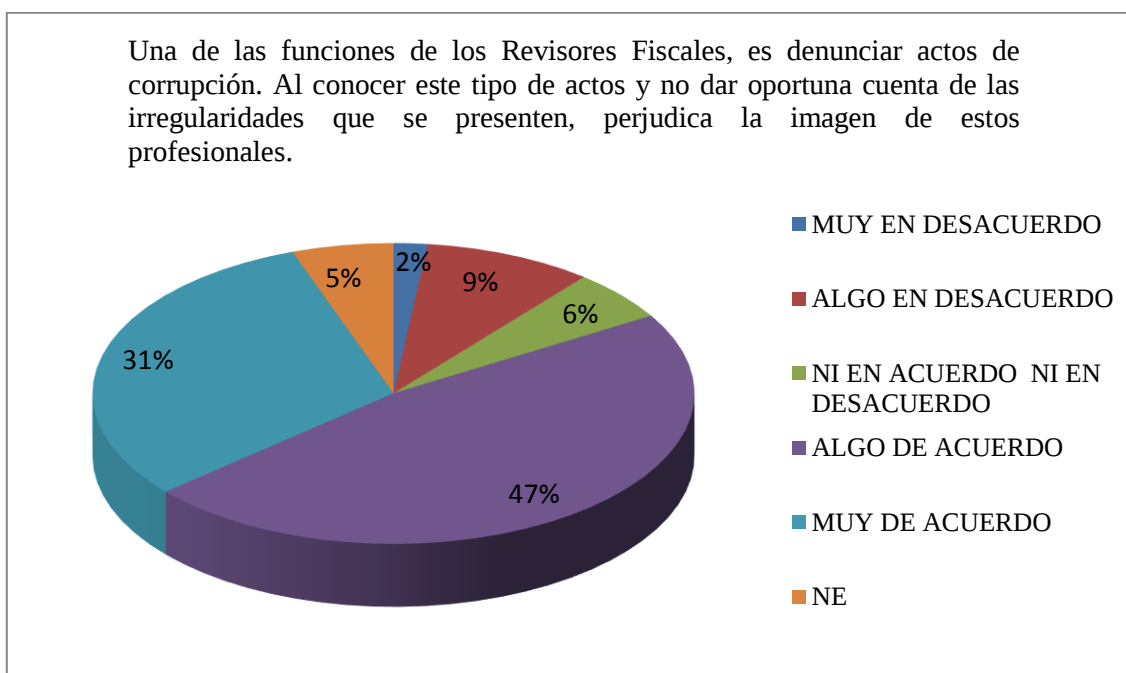


Fuente: Elaboración propia

De acuerdo a los resultados obtenidos de la anterior afirmación, se evidencia, que, si bien es cierto, hay un porcentaje del 34.5%, que está algo de acuerdo, también, es claro que prácticamente un 30% de los encuestados no lo está.

Se podría decir entonces, que la independencia del Revisor Fiscal, se considera que efectivamente se ve afectada o interrumpida por la relación contractual existente, lo cual está muy mal visto y desprestigia la labor de la Revisoría Fiscal.

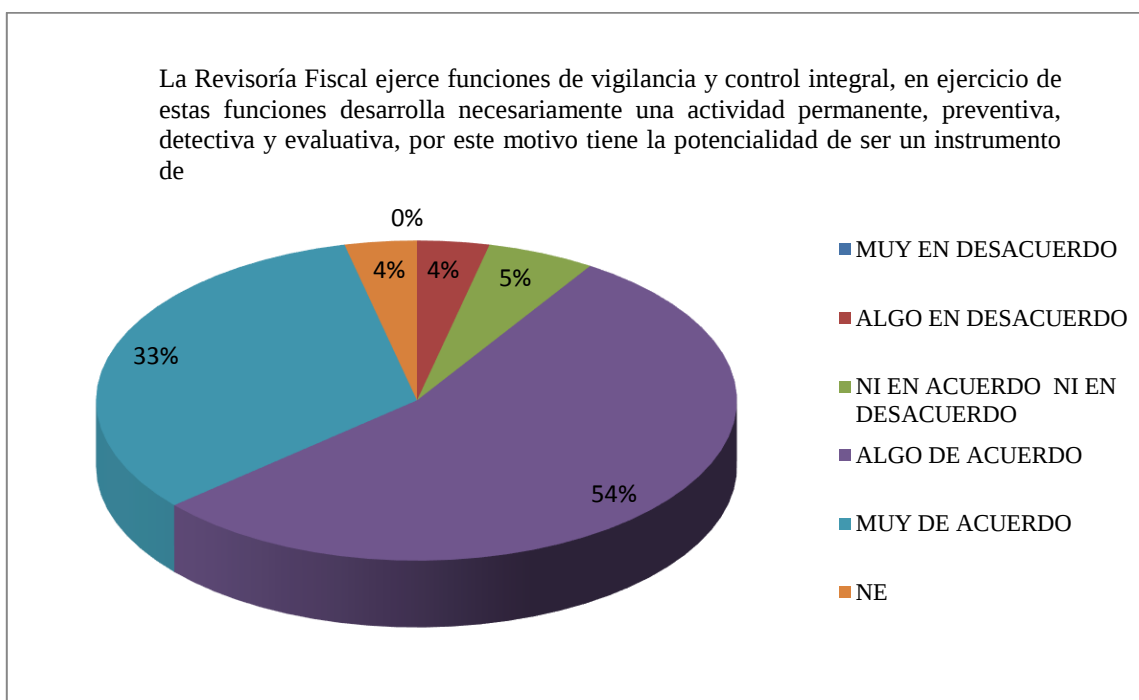
Ilustración 8: Denunciar oportunamente irregularidades



Fuente: Elaboración propia

Teniendo en cuenta los resultados obtenidos, donde el mayor porcentaje 47% de encuestados, está algo de acuerdo con la afirmación, se pueden visualizar dos problemas; el primero, tiene relación con la afirmación anterior, la independencia, y el segundo, se podría decir que el más importante, es que es un problema ético

Ilustración 9: La Revisoría Fiscal permanente en el tiempo

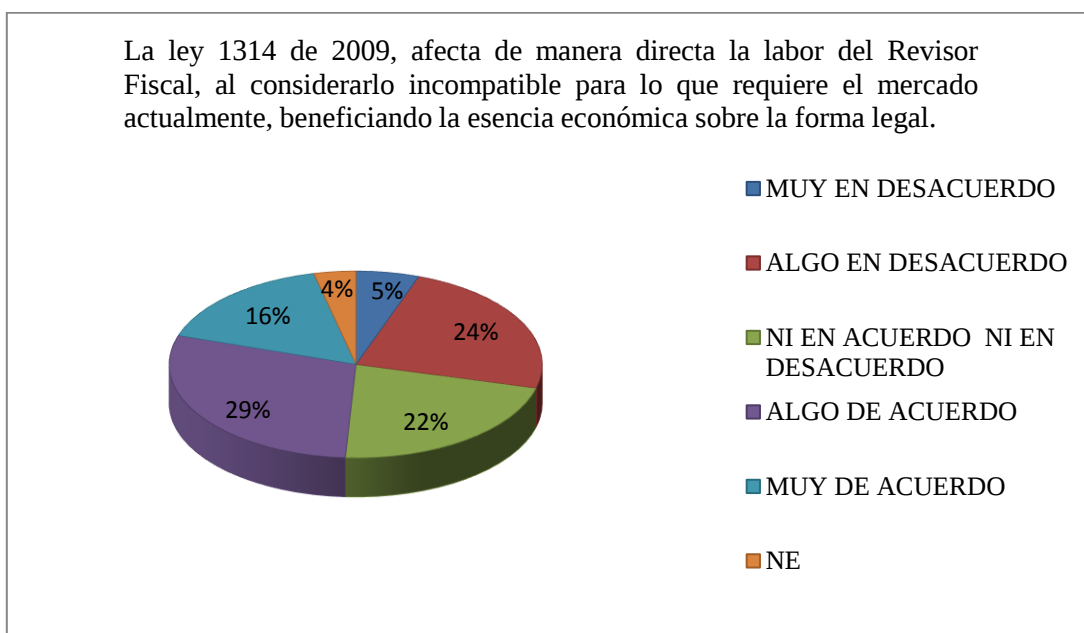


Fuente: Elaboración propia

Lo que se puede apreciar frente a esta afirmación, es que, el 54% de los encuestados, coinciden en que la Revisoría Fiscal, desempeñada bajo las políticas y criterios profesionales establecidos, acompañados de principios éticos, es una verdadera herramienta de lucha contra la corrupción, ya que como se ha manifestado esta profesión tiene la responsabilidad de ser un filtro donde no solo se vigilan, sino que además se controlan las actividades y procesos que se llevan a cabo en las organizaciones

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

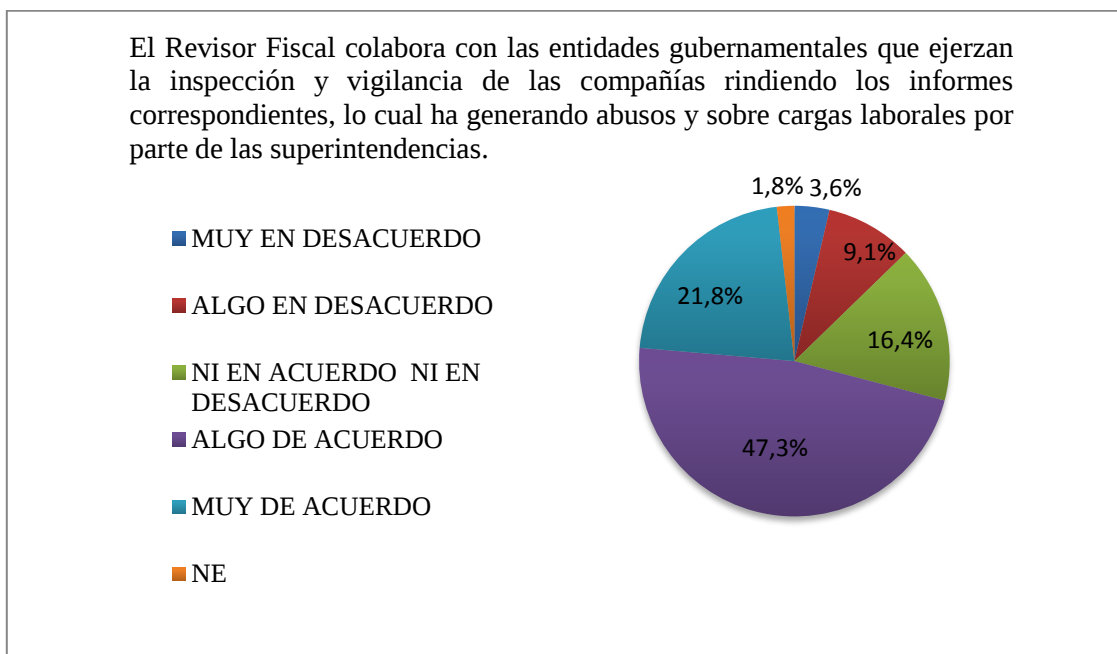
Ilustración 10: El Revisor Fiscal vs el mercado actual



Fuente: Elaboración propia

Bajo esta afirmación, se puede observar que las opiniones están divididas, ya que algunos de los encuestados están de acuerdo y otros no. Se podría pensar que los que están de acuerdo mucho o poco consideran positivos o negativos los cambios que trae consigo la mencionada ley, o también por desconocimiento.

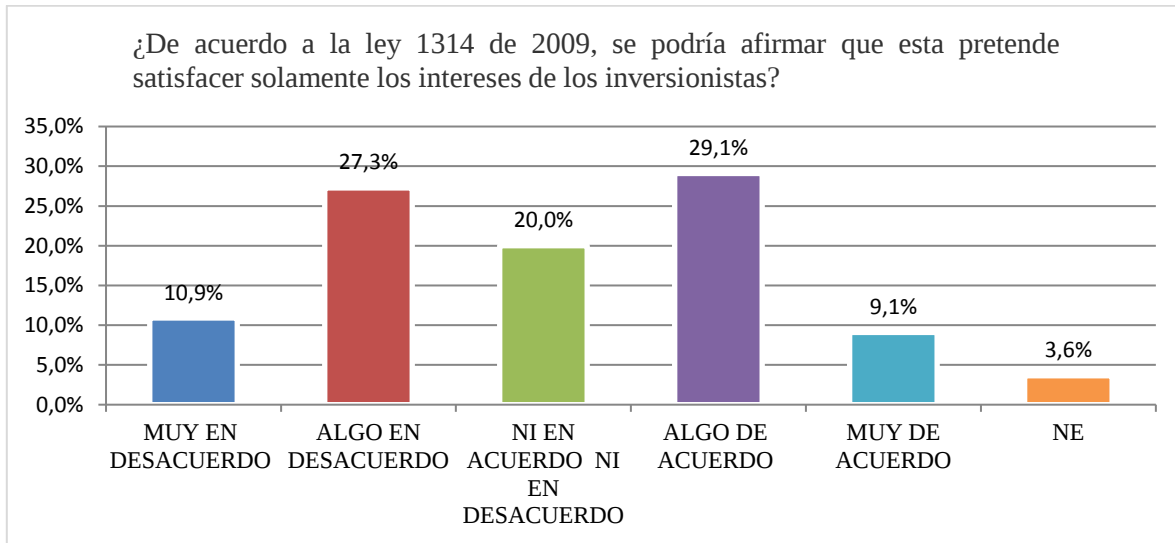
Ilustración 11: los Revisores Fiscales Colaboradores del Estado



Fuente: Elaboración propia

Con respecto a esta afirmación, es evidente que hay una inconformidad por las sobrecargas laborales a las que pueda estar siendo sometido el Revisor Fiscal, por parte de las superintendencias, teniendo en cuenta que si bien es cierto la revisoría Fiscal es un medio por el cual se puede ejercer inspección y vigilancia a las compañías, se le están extralimitando las funciones y les están asignando responsabilidades que pueden interferir en su buen desempeño. Por ejemplo, en los últimos años se han suscitado varios escándalos empresariales en temas de corrupción, en los cuales no solo se han visto salpicados los directivos y administradores, sino que también están afectando la imagen de los Revisores Fiscales a cargo.

Ilustración 12 : Confianza para el inversionista



Fuente: Elaboración propia

Un porcentaje significativo de los profesionales encuestados, (29,1%) se encuentran algo de acuerdo y algo en desacuerdo (27,3%) con la afirmación, una de las razones podría ser principalmente el desconocimiento que se tiene sobre la norma o consideran que los beneficios que generan son para todos los involucrados.

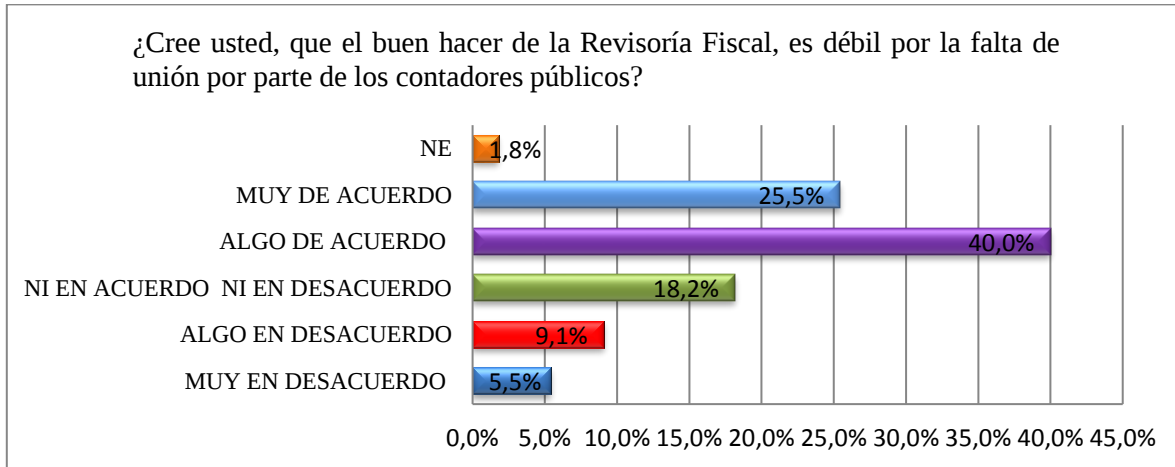
“Donde se crea con la globalización una oportunidad para que la profesión se internacionalice, teniendo en cuenta la capacitación que exige en busca de ampliar sus conocimientos, ser más competitivos desempeñarse en un rol mundial; el aseguramiento de la información aumentaría la inversión extranjera, incrementa la confianza en la información”. (Perez Pineda, 2010)

Por otra parte, se observa que los profesionales encuestados que están algo de acuerdo con la afirmación consideran, en que la ley 1314 de 2009, beneficia y satisface solamente los intereses de los inversionistas, ya que los estándares internacionales de información financiera que determinan los contenidos sobre los objetos de la auditoria, es decir los estados financieros de propósito general no son contruidos en base de hechos sino con base en pronósticos, donde el inversionista necesita de esta información, que le permite observar lo que la empresa promete generarle a futuro, siendo muy necesaria e importante pero al mismo tiempo dificultando la intervención del estado al sustituir la información de hechos por la

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

información de pronósticos; no obstante, resaltando la función que tienen las superintendencias las cuales se encargan de inspeccionar, controlar y vigilar las entidades privadas, en relación con el cumplimiento de las disposiciones utilizando una de sus herramientas más importantes como es la contabilidad; pero si esta información se genera con base en lo que se pronostica y no lo realmente sucede dificulta realizar un seguimiento.

Ilustración 13 : La Revisoría Fiscal un ejercicio con vacíos normativos

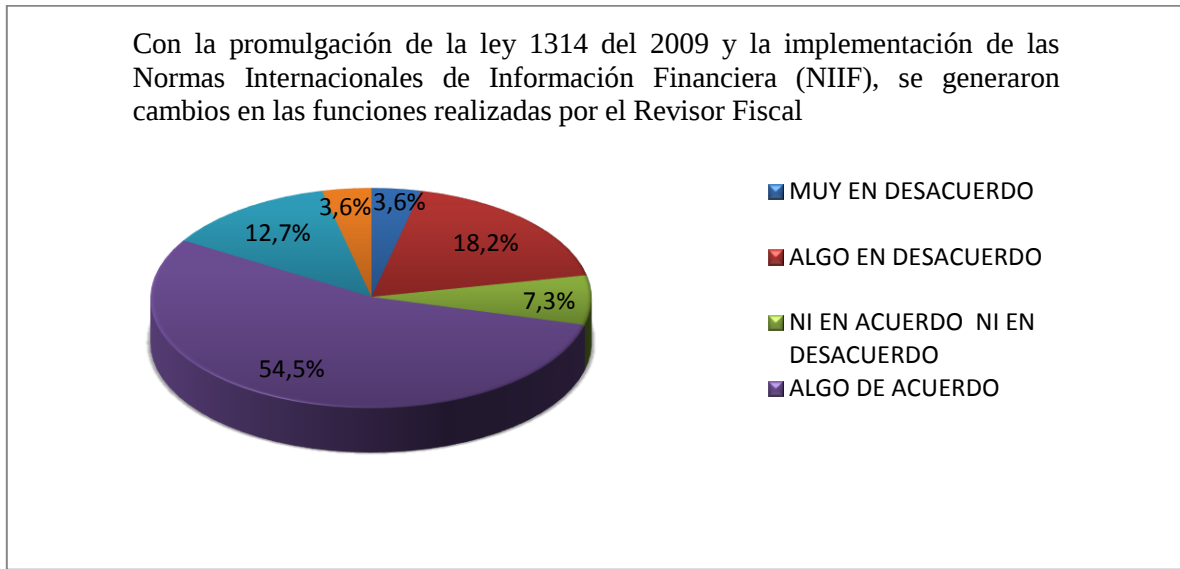


Fuente: Elaboración propia

Analizando los resultados de esta encuesta, se observa que la gran mayoría (40%) considera que el buen hacer de la revisoría fiscal, es débil por la falta de unión por parte de los contadores públicos, ya que no se aprecia una solides dentro del gremio en defensa de la contaduría y el ejercicio de la revisoría fiscal como figura y actividad propia de la ciencia contable, donde a través de los años no se han desarrollado procedimientos, normas y técnicas que tengan que ver sobre el ejercicio de la revisoría fiscal. Ya que las normas de Colombia establecen las funciones que deben ser ejercidas por el revisor fiscal, pero no le dan un parámetro para la ejecución del trabajo y lo deja a disposición y juicio del auditor.

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

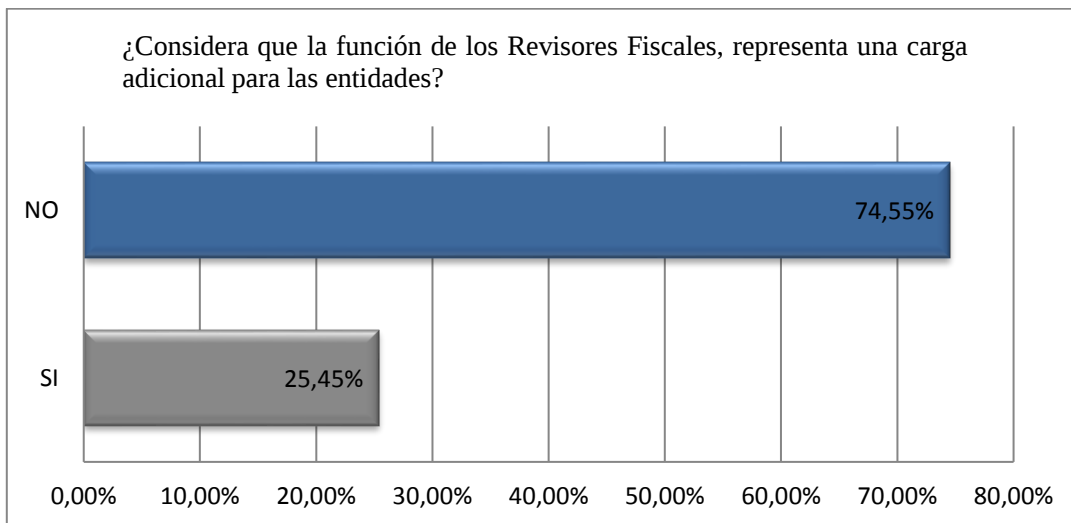
Ilustración 14 Funciones del Revisor Fiscal bajo las Normas Internacionales de Información Financiera



Fuente: Elaboración propia

Se evidencia que un 54,5% de los profesionales encuestados se encuentra algo de acuerdo con la anterior afirmación, teniendo en cuenta la convergencia de la norma y basándose en los lineamientos actuales, comenzando desde la NIA 700 y 705 las cuales han dado a conocer los diferentes informes que debe emitir el Revisor Fiscal.

Ilustración 15 : Revisor Fiscal gasto o una inversión



Fuente: Elaboración propia

De acuerdo a la gráfica, es indudable que la gran mayoría (75%) de encuestados, coinciden en que la labor del Revisor Fiscal, no representa una carga para la entidad, lo cual sugiere la importancia de este profesional en el logro de los objetivos organizaciones. Sin embargo, hay un 25% de los encuestados que afirma lo contrario, por lo que sería importante identificar las posibles causas de estas afirmaciones.

Por último, en cuanto a la opinión de los profesionales de Contaduría Pública y Revisores Fiscales encuestados, frente a *¿Cómo visualiza el futuro de la Revisoría Fiscal en Colombia, a partir de la promulgación de la ley 1314 de 2009?*, coinciden en las siguientes apreciaciones:

Argumentan, que, bajo la nueva normatividad se tendrían más instrumentos para la uniformidad de la información, lo cual es un gran aporte para las empresas, por lo que se incluyen nuevos conceptos y criterios para el correcto manejo de la información financiera y que con esta normatividad tanto los Contadores Públicos como Revisores Fiscales, tienen una guía para la implementación de los estándares internacionales. Sin embargo, bajo estos nuevos requerimientos, también, se hace importante que todos estos profesionales se capaciten en lo referente al nuevo marco normativo y todo lo que a este se refiere.

En esta nueva etapa, se incorporan las NIAS, lo cual, según algunos encuestados, permitirá no solo una evaluación del riesgo, sino que se trabajará en la prevención del mismo, sin embargo y contradictoriamente también aumentaran las funciones y por ende las responsabilidades.

Ahora bien, otros opinan, que la norma difiere conceptos de la profesión de las establecidas anteriormente, en cuanto a los principios y funciones de la Revisoría Fiscal; lo cual prende las alarmas a estos profesionales, para buscar alternativas que puedan transformar y/o reevaluar la profesión, ya que esta tiende a desaparecer por ser de carácter legal.

Otro aspecto que se resalta, es que el panorama es incierto, porque la Revisoría Fiscal, bajo la ley 1314 de 2009, pretende ser reemplazada con el ejercicio de las auditorías, dejando en un segundo plano el control integral y permanente.

4.3. Propuesta de mejoras en algunas de las funciones de la Revisoría Fiscal y otras en virtud de la normatividad vigente.

Con base en la información obtenida, a través de las encuestas y análisis documental, que se tuvieron en cuenta en el desarrollo del proyecto de investigación, se logró evidenciar la realidad actual del Revisor Fiscal, el cual, se encuentra en el proceso de acople a las exigencias de la normatividad vigente. En ese orden de ideas, se emiten una serie de propuestas de mejoras, que puedan contribuir con el mejoramiento de las funciones y otros aspectos relacionados con el desempeño del Revisor Fiscal.

Cabe recordar que las funciones principales del Revisor Fiscal se encuentran enmarcada principalmente en la ley 43 de 1990 y en los artículos 207 al 209 del código de comercio, donde se puntualizan cuáles son sus funciones taxativas, además, de las Supersociedades que se encargan de definir la manera de actuar a través de la emisión de resoluciones o comunicados de permanente cumplimiento; por otra parte se cuenta con las orientaciones del Consejo Técnico de la Contaduría Pública brindando la parte técnica para el desarrollo del ejercicio de su profesión, además, de los artículos 32 de la ley 1778 del 2016 la cual modifico el estatuto anti corrupción ,y el artículo 27 de la ley 1762 del 2015 donde informa sobre las operaciones catalogadas como sospechosas entre otras.

Funciones del Revisor Fiscal, establecidas en el Código de Comercio

A continuación se relacionan las funciones que por regla general, deben tener en cuenta quienes ejercen como Revisores Fiscales en las diferentes entidades, según lo establecido, en el Código de Comercio, en su artículo 207.

Tabla 1 Funciones del Revisor Fiscal código de comerci

Art 20, N°1 Código de Comercio: Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva
Art 207, N°2 Código de Comercio: 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;

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

Art 207, N°3 Código de Comercio: 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;
Art 207, N°4 Código de Comercio: Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines;
Art 207, N°5 Código de Comercio: Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título;
Art 207, N°6 Código de Comercio: Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;
Art 207, N°7 Código de Comercio: autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente;
Art 207, N°8 Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y
Art 207, N°9 Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.
Art 207, N°10 <Numeral adicionado por el artículo 27 de la Ley 1762 de 2015. El nuevo texto es el siguiente:> Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores.

Fuente: Elaboración propia con base en contenido del Código de Comercio

Funciones del Revisor Fiscal, establecidas bajo las Normas Internacionales de Auditoría

Además de las funciones estipuladas en el Código de Comercio, a continuación se detallan las fijadas en las Normas Internacionales de Auditoría.

Tabla 2 Funciones bajo las Normas Internacionales de Auditoría

NIAS	Descripción	Objetivo
NIA 200	Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las NIA.	Objetivos globales del auditor independiente y realización de La auditoría de conformidad con la NIA La norma internacional de auditoria.
NIA 250	Consideración de las Disposiciones Legales y Reglamentarias de la Auditoría de Estados Financieros.	Expone la responsabilidad del auditor de tener en cuenta y asumir las leyes y regulaciones relevantes en una auditoria de estados financieros
NIA 260	Comunicación con los Responsables del Gobierno de la Entidad.	Relaciona la responsabilidad del auditor de mantener una comunicación con los encargados del gobierno corporativo de la entidad, y presenta un marco de referencia para el alcance de la comunicación identificando algunos asuntos específicos que el auditor debe comunicar
NIA 265	Comunicación de las Diferencias en el Control Interno a los Responsables del Gobierno y a la Dirección de la Entidad.	Presenta la responsabilidad del auditor de comunicar oportuna y apropiadamente a los encargados del gobierno corporativo y administración las deficiencias encontradas en el control interno durante el desarrollo de la auditoria
NIA 315	Identificación y valoración de los Riesgos de Incorrección Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y de su entorno.	Valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.
NIA 610	Utilización del trabajo de los Auditores Internos.	Consideraciones del trabajo del auditor interno
NIA 700	Formación de la opinión y emisión del informe de Auditoría sobre los Estados Financieros.	Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.
NIA 705	Opinión modificada en el informes emitido por un auditor independiente.	Opinión modificada en el informe emitido por el auditor independiente

NIA 720	Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.	Responsabilidades del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contiene los estados financieros auditados.
----------------	---	--

Fuente: Elaboración propia con base en libro Revisoría Fiscal ejercida con nomas internacionales de Yanel Blanco Luna

PROPUESTA DE MEJORAS

- ✓ De acuerdo a los resultados obtenidos se sugiere, que para poder emitir los informes requeridos por las entidades gubernamentales, los cuales aumentan cada vez más, en aras de detectar actos de corrupción, sería viable asignar determinadas funciones inherentes a los informes solicitados al administrador o algún funcionario idóneo de la empresa, con el fin de realizar un acompañamiento permanente al Revisor Fiscal. De esta manera, el Revisor Fiscal no solo emitirá informes y dictámenes razonables, sino que también, podrá realizar otro tipo de acompañamiento a los socios de las entidades donde presta sus servicios. De esta manera, aparte de ser eficiente, se le pueden evitar sobrecargas laborales, que en muchos casos terminan afectando el correcto funcionamiento de las empresas de manera involuntaria.
- ✓ De acuerdo al análisis realizado, donde es indudable que la independencia del Revisor Fiscal, se puede ver afectada no solo por la relación contractual existente, sino también, por la poca rotación, se propone que se establezca un tiempo límite de permanencia ejerciendo como Revisor Fiscal, sin que pueda ser removido antes de que se cumpla el periodo establecido, excepto si incurren en alguna falta o incumple alguna de sus funciones, y que así mismo se estipule un plazo máximo de permanencia. Además, que el Revisor Fiscal pueda renunciar cuando él así lo estime conveniente, sin embargo, deberá esperar un tiempo prudente para la que la entidad pueda nombrar y registrar a quien será su reemplazo. Pero más que proponer crear una ley, sería mucho mejor que este tema se fundamentase como una medida ética.
- ✓ Teniendo en cuenta los acontecimientos recientes, en los cuales se han descubierto casos de corrupción y se ha cuestionado la labor del Revisor Fiscal, se sugiere que las sanciones legales sean más severas a las establecidas actualmente, y que a su vez

existan entes encargados de realizar algún tipo de control y seguimiento a los profesionales sancionados.

- ✓ Una vez obtenidos los resultados con la recolección de datos a través de las encuestas, donde se logró evidenciar la desactualización de algunos contadores públicos y Revisores Fiscales, en cuanto a la normatividad contable vigente, se considera necesaria como exigencia por parte de las entidades, una certificación realizada periódicamente con el fin de lograr un mejor conocimiento y aplicación de las funciones, brindando mayor seguridad tanto a las entidades, al Estado y a la comunidad en general. Y de ser posible establecer la obligatoriedad de un examen cada dos años o el periodo que se considere razonable.

CAPÍTULO 5: DISCUSIONES Y CONCLUSIONES

5.1 Discusiones

Esta investigación tuvo como propósito realizar una retrospectiva de la Revisoría Fiscal en Colombia, de igual manera, realizar unos análisis de las posibles deficiencias en las funciones de la Revisoría Fiscal en Colombia, bajo la ley 1314 de 2009. A continuación, se estarán discutiendo los principales hallazgos de este estudio.

De acuerdo a esta investigación se puede apreciar que la función de examinar y dictaminar los estados financieros emitidos por un ente, por parte del Revisor Fiscal, con todos los procesos que conllevan a ellos y el seguimiento permanente bajo los principios y normas establecidos, es más eficaz que realizarles una auditoria externa, posterior a los eventos y encaminada a buscar la fiabilidad de la información contenida en los estados financieros.

Se podría decir entonces que estos resultados obedecen a factores tales, como la poca confianza que se tiene hacia los manejos por parte de los administradores de los recursos de los entes, teniendo en cuenta la cultura de corrupción que se ha creado en el país, o es que no queremos salir de la zona de confort y abrir la mentalidad a los nuevos conceptos que mercado que la globalización requiere.

Por otro lado, se considera que la independencia del Revisor Fiscal, efectivamente se ve afectada o interrumpida por la relación contractual existente, lo que de hecho desprestigia la labor de quienes actúan de manera correcta, sin dejarse sesgar por cualquier otro tipo de intereses, pero es de esperarse, porque aunque sea difícil reconocerlo nuevamente los Colombianos constantemente estamos expuestos a enfrentar conflictos de intereses, que ponen a prueba la honestidad y objetividad como profesionales, dejando de lado el significado e importancia que tiene la independencia como el eje que le da tal vez más méritos a la profesión de Contador Público.

A su vez, el hecho de no tener el carácter suficiente para no hacer uso efectivo de esta “independencia” conlleva a cometer otras faltas, en lo cual la mayoría de los encuestados coinciden, como descubrir irregularidades o malos manejos y no reportarlos, o simplemente acceder a presentar informes financieros de baja calidad, y esto es simplemente el comienzo de una serie de malas conductas, que finalmente se resumen en que es un problema ético, es

decir, que va más allá de la academia, aunque a través de ella también se puede atacar el problema. También se podría considerar las sanciones que se están aplicando a esta clase de delitos, ¿serán que son muy débiles?, tanto como para que se siga incurriendo en ellas.

Ahora bien, de los datos obtenidos se puede afirmar que efectivamente la labor de la Revisoría Fiscal ejercida bajo los principios éticos y profesionales es una herramienta contra la corrupción, la cual beneficia a la comunidad en general, a los propietarios de las empresas y al estado. Porque esta profesión tiene no solo la potestad de dar fe pública sino de desarrollar procesos para que la mencionada fe pública, tenga la confianza y validez que se le acreditó. Sin embargo, también es importante saber hasta dónde llega la responsabilidad, porque si bien es cierto la revisoría fiscal es una herramienta para combatir la corrupción, no puede convertirse en la única opción para enfrentar este flagelo, puesto que las funciones de dicho profesional son de vigilancia y control.

Entre tanto, en cuanto a considerar que la ley 1314 de 2009, afecta la labor de la Revisor Fiscal, al considerarlo incompatible para enfrentarse al mercado actual por cuanto esta ley se encamina más a considerar los hechos económicos sobre la forma legal, las opiniones están divididas, por lo que algunos de los encuestados están de acuerdo y otros no. En efecto se podrían sugerir los siguientes contextos, que se está en desacuerdo, ya que bajo esta normatividad lo que se trata es obtener y registrar información económica y no jurídica y que como bien se ha dicho con dicha ley se da más cabida a las auditorías Integrales que a las funciones del Revisor Fiscal, o también, que simplemente se está de acuerdo con esta afirmación porque realmente se desconoce el contenido de la misma.

Ahora, al sugerir que el Revisor Fiscal no es compatible para lo que requiere el mercado actual, también se crea la necesidad de que estos profesionales busquen la manera de fortalecer sus conocimientos y especializarse de acuerdo a lo que su campo de trabajo requiere, se podría ver como una oportunidad de ser más competitivo, esto en cuanto a los profesionales que se encuentran ejerciendo, y más aún para los futuros profesionales para quienes estos requerimientos, se convertirían en necesidades y retos para su carrera.

En cuanto a la labor que desempeña el Revisor Fiscal, de vigilancia y control, es claro que existe cierta informalidad por cuanto se les están exigiendo funciones de más, con el propósito

seguramente de combatir la corrupción que aqueja al país, sin embargo, bajo esta intensión la labor de la Revisoría Fiscal se ve afectada, puesto que se les están atiborrando de funciones que seguramente debería ejercer otros departamentos, perturbando no solo su desempeño si no también su imagen.

En cuanto a afirmar que la ley 1314 de 2009, beneficia de manera directa a los inversionistas y estar de acuerdo con dicha afirmación, surgen interrogantes tales como: ¿se conoce a fondo la intensión, alcance e interpretación de la mencionada ley? O ¿realmente la ley se estableció propiamente en beneficio de los inversionistas?

Ahora, se podría suponer que efectivamente dicha ley favorece los intereses de los inversionistas, ya que los estándares internacionales de información financiera que determinan los estados financieros de propósito general, son elaborados bajo pronósticos y no sobre hechos, es decir, pensando en que el inversionista necesita de dicha información, para predecir el futuro de su empresa, lo cual, si bien es cierto favorece a los propietarios de las empresa, sin embargo, dificulta la intervención del estado, al sustituir la información de hechos por la información de pronósticos.

De acuerdo a los resultados obtenidos en este trabajo de investigación, también se puede determinar que aunque gran parte de los encuestados coincide que falta más unión por parte de los profesionales de contaduría, por lo cual esta profesión es débil, se puede evidenciar que más que desunión por parte de estos profesionales, lo que realmente puede estar afectando la labor en cuestión, son los grandes vacíos normativos, lo cual a su vez conlleva a ocultar y/o distorsionar la realidad financiera de las entidades.

También, se pudo evidenciar que existe mucho desconocimiento por parte de algunos de estos profesionales, en cuanto a las normas vigentes, por lo tanto, es preciso que para poder defender el ejercicio de la Contaduría Pública, se realice un trabajo continuo de capacitación y certificación, como se había sugerido anteriormente, no solo por parte de los profesionales que se encuentran ejerciendo, sino que desde la academia se lleve a cabo este proceso, pero adicionalmente que estas capacitaciones y certificaciones se hagan por iniciativa de los directamente implicados en la profesión y no por reglamentación del gobierno, porque ahí es donde está la falencia y la obligatoriedad, teniendo en cuenta que las normas Colombianas si

bien es cierto estipulan las funciones del Revisor Fiscal, no son claras en los parámetros para su ejecución.

En cuanto a considerar que la Revisoría Fiscal representa una carga para las entidades, sería erróneo, teniendo en cuenta, que el ejercicio de este profesional representa una herramienta para los propietarios de las empresas donde presta sus servicios, para el estado y para la comunidad en general, ya que a través del transcurso de su trabajo facilita el desarrollo económico y brinda seguridad en los procesos que se llevan a cabo. Además, a través de este trabajo los propietarios de las empresas cuentan con el apoyo y respaldo en la protección y buen uso de sus recursos y por ende de su patrimonio, por lo tanto, hay que tener en cuenta que el resultado del trabajo de dicho profesional es el resultado de años de trabajo y experiencia, lo cual debe presupuestarse como una inversión y jamás como un gasto. Adicionalmente bajo la nueva normatividad, hay que tener en cuenta que la Revisoría Fiscal, debe actualizarse a los nuevos requerimientos, los cuales además de incorporar nuevos conceptos también incrementará las funciones y responsabilidades del Revisor Fiscal, por ende es erróneo ver a este profesional como una carga, porque la verdad es que aparte de ser una necesidad, es una gran inversión para las empresas.

5.2. Conclusiones

De acuerdo a los resultados de campo obtenidos en este trabajo investigativo se puede concluir lo siguiente:

- ❖ La razonabilidad que busca la auditoria se resume con la aplicación de los principios contables. Ahora bien, no quiere decir que la revisoría fiscal, en su examen a los estados financieros, esté apartada de los principios y normas de contabilidad, sin embargo, esta va más allá, teniendo en cuenta, que en este seguimiento se establecen las bases para determinar las necesidades de apalancamiento, fijar la estructura de capital, capital de trabajo y el efectivo con el que la entidad cuenta, entre otros aspectos. También, permite visualizar las operaciones de periodos pasados, presentes y futuros, claro está, en situaciones habituales. Este análisis considera aspectos tales como el tipo de empresa, el mercado, el entorno y demás aspectos de tipo cualitativo.
- ❖ La independencia del Revisor Fiscal, se considera que efectivamente se ve interrumpida no solo, por la relación contractual existente, sino que además , se ve afectada por la poca rotación que se está manejando en las empresas, debido a que, según una encuesta adelantada en el año 2017 por las Supersociedades, se puede evidenciar que este factor influye de manera directa a dicha labor, teniendo en cuenta, que además de inferir en la autonomía de su trabajo, también, va en contra de la norma vigente.

“La independencia tanto histórica como filosófica, es el pilar que le da méritos a la profesión de Contador Público, debido a sus ventajas competitivas en el conocimiento e interpretación financiera e incluso en la toma de decisiones que influyen en nuevas inversiones y en oportunidades de negocio del empresario; la honestidad y objetividad del revisor fiscal de la empresa son los méritos además necesarios para apoyar sus juicio, mediante el correcto uso de la independencia que lo constituye como una las cualidades personales más importantes del profesional, quién debe disminuir y eliminar los conflictos de interés donde presta sus servicios profesionales”. (Sanchez, 2013).

- ❖ En cuanto al tema de la independencia surgen dos problemas, uno por la relación contractual y el segundo y talvez el más importante, es que se trata de un tema ético; porque aunque actualmente existe mucha controversia en la responsabilidad que tienen estos profesionales en casos de corrupción en Colombia, al considerar que las decisiones administrativas no están a su cargo, no se puede desconocer que en el país se sancionan constantemente a estos profesionales debido a las malas conductas y como si fuera poco, aun sancionados en muchos casos siguen ejerciendo, haciendo caso omiso a la sanción impuesta.
- ❖ Tanto la formación ética y académica continua, son aspectos claves para seguir desarrollando esta labor; y no solo se trata de una formación para los que se encuentran ejerciendo, sino también para los futuros profesionales.
- ❖ Se evidencia que las buenas prácticas de la Revisoría Fiscal, se ve empañada por dos problemas; primero, tiene relación con la falta de la independencia, tal como lo afirma el señor Francisco Reyes, superintendente de Sociedades:

“Pese a que existe la percepción de que las irregularidades no son reportadas o que los informes financieros son de baja calidad, en su organismo sí reciben mucha colaboración de los revisores fiscales, pero que estos enfrentan varias talanqueras para ejercer su labor y, en su concepto, una de las más preocupantes es la de su independencia”. (Revista Dinero, 2017).

- ❖ Y el segundo, no menos importante tiene que ver con el exceso de funciones o exigencias hacia ese profesional, en cuanto a pretender que este se convierta en un detective de las compañías en las cuales presta sus servicios profesionales, tal como lo manifiesta el presidente del BKF Internacional S.A., al referirse a una decisión tomada por el Superintendente de Sociedades:

“Con todo el respeto que se merece el señor Superintendente de Sociedades, está mal enfocado al solicitarle al revisor fiscal que ejerza funciones detectivescas y de auditoría forense en las compañías. Se le olvida que el objeto principal de la Revisoría Fiscal es emitir un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros al cierre de fin de año, y que su propósito no es buscar fraudes, lavado de activos, operaciones sospechosas o malos manejos. Cosa diferente es que a través de los procesos de evaluación de riesgos y revisión

a los controles y procedimientos que lleva a cabo la Revisoría Fiscal, se detecten este tipo de indicios de comisión de irregularidades”.

- ❖ La función realizada por los Revisores Fiscales dentro de las compañías es importante, a tal punto que es una labor eficaz, independiente y objetiva, es el incentivo para la inversión y ahorro, facilitando el desarrollo económico y otorgando seguridad a los propietarios de las sociedades, los cuales buscan la fidelidad de los estados financieros y la protección de su patrimonio
- ❖ Que el desarrollo efectivo de esta función, es el fruto de varios años de experiencia y de estudios, que generan valor, convirtiéndose en una inversión para la compañía.

“Efectivamente, hoy un contador puede ser revisor fiscal con tan solo dos años de experiencia, pese a la gran responsabilidad del cargo. A eso se suma que en muchas empresas medianas y pequeñas no están dispuestos a remunerar correctamente a los revisores fiscales, pues los ven más como un gasto que como una inversión que les puede ayudar a administrar mejor sus compañías”. (Revista Dinero, 2017)

- ❖ La Revisoría Fiscal, en muchos casos es vista como un gasto, el cual algunos empresarios, preferirían ahorrar, al considerarlo un funcionario público pagado por las empresas; que vela por el dinero que le pertenece al estado, proveniente de los impuestos que se han recaudado correctamente, y parte de este mal concepto proviene una la formación académica deficiente.

Bibliografía

- Auditores en la red*. (2016). Obtenido de Auditores en la red: <http://auditoresenlared.com>
- Bermudez, H. (24 de Noviembre de 2014). *Comunidadcontable.com*. Obtenido de Comunidadcontable.com: http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/C/contrapartida_1063
- Bermudez, J. (2014). *Revisoria Fiscal*. Bogota: Ecoe Ediciones.
- Betancourt, F. (2007). *Derecho Romano Clásico*. Sevilla: Grafitrés S.L.
- Blanco, Y. (2016). *Auditoria integral normas y procedimientos* . Bogota: Eco ediciones .
- Congreso de la República. (13 de Junio de 2009). *www.secretariassenado.gov.co*. Obtenido de www.secretariassenado.gov.co: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html
- ConsejoTecnico de la Contaduria Publica. (21 de Junio de 2008). *www.academia.edu*. Obtenido de www.academia.edu: https://www.academia.edu/35756585/EJERCICIO_PROFESIONAL_DE_LA_REVISOR%C3%8DA_FISCAL
- Contadores, F. I. (2011). *Manual de Pronunciamientos Internacionales de contabilidad del sector publico* . New York 10017 USA.
- Decreto 2649 . (1993). Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados. En R. Hommes, *DECRETO 2649 DE 1993*. Bogota.
- Definicion abc,Diccionario. (19 de 02 de 2019). *Definicion abc*. Obtenido de Definicion abc: <https://www.definicionabc.com/ciencia/razonabilidad.php>
- Deloitte. (1 de Marzo de 2019). *www2.deloitte.com*. Obtenido de www2.deloitte.com: https://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financiera-niif---ifrs-.html
- Diccionario ,Derecho ley. (2017). *Enciclopedia Juridica*. Obtenido de Derecho, Diccionario ley: <https://diccionario.leyderecho.org/convergencia/>
- El Congreso de Colombia. (13 de Diciembre de 1990). *www.mineduacion.gov.co*. Obtenido de www.mineduacion.gov.co: https://www.mineduacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- El presidente de la República de Colombia. (20 de Febrero de 2015). *Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales*. Obtenido de Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales: <https://www.dian.gov.co/fizcalizacioncontrol/herramientaconsulta/NIIF/Bib%20Normativa/Decreto%200302%20de%202015.pdf>

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

- El tiempo. (2 de Septiembre de 2019). *Telesurtv.net*. Obtenido de Telesurtv.net:
<https://www.telesurtv.net/news/cinco-casos-recientes-corrupcion-colombia-20180825-0003.html>
- Federacion de contadores publicos de Colombia. (2015). XXXII SIMPOSIO SOBRE REVISORÍA FISCAL. *Por la globalizacion del contador publico*, (pág. 03). Cartagena.
- Fernandez, H. (7 de Junio de 2017). *BKF Internacional S.A.* Obtenido de BKF Internacional S.A.:
<https://bkf.com.co/revisor-fiscal-el-oficial-de-cumplimiento/>
- Garay, Y. D. (2016). <http://www.unilibre.edu.co>. Obtenido de <http://www.unilibre.edu.co>:
<http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2016/4sin/B45.pdf>
- Jimenez, A. (2017). expeditiorepositorio.utadeo.edu.co. Obtenido de expeditiorepositorio.utadeo.edu.co:
https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/3754/Efectos%20NIAs_en_la_RF.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Legis Comunidad Contable. (23 de Enero de 2018). *Comunidadcontable.com*. Obtenido de [Comuniadadcontable.com](http://www.comunidadcontable.com):
<http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Contabilidad-Publica/cambios-que-introdujo-el-decreto-2170-del-22-de-diciembre-del-2017-en-los-marcos-tecnicos-de-las-nor.asp?M>
- Loaiza, R. (2016). *La Revisoria Fiscal y el Control*. Medellin .
- Martinez, R. (17 de Octubre de 2002). Arthur Andersen, condenada por avalar las cuentas de Enron. *El Pais*, pág. 1.
- Peña Bermudez, J. M. (2016). *Revisoria Fiscal, Una garantia para la empresa, la sociedad y el estado*. Bogota: Eco Ediciones.
- Perez Pineda, R. U. (2010). *IMPACTO DE LAS NORMAS DE ASEGURAMIENTO EN LA REVISORÍA FISCAL*. Medellin .
- Presidente de la República. (5 de Octubre de 1956). www.javeriana.edu.co. Obtenido de www.javeriana.edu.co:
<https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1956-decreto-2373.pdf>
- Presidente de la República. (16 de junio de 1971). www.wipo.int. Obtenido de www.wipo.int:
<https://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/co/co054es.pdf>
- Presidente de la Republica. (1993 de Diciembre de 1993). www.alcaldiabogota.gov.co. Obtenido de www.alcaldiabogota.gov.co:
<https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9863>

Publica, C. T. (2012). *Consejo Tecnico de la Contaduria Publica*.

Red global de conocimiento en auditoria y control. (2017). *Normas Internacionales de Auditoria - Material de apoyo*. Auditool.

Revista Dinero. (3 de Febrero de 2017). *www.dinero.com*. Obtenido de *www.dinero.com*:
<https://www.dinero.com/edicion-impres/caratula/articulo/los-revisores-fiscales-necesitan-independencia-y-rotacion/242526>

Robledo, C. (20 de Marzo de 2013). Estándares Internacionales: ¿Valor agregado o mínimo esperado? *Dinero*.

Rodriguez Dora, M. c. (2016). La auditoría y su control de calidad: una mirada desde las normas de aseguramiento de la iformacion . *Contexto*, 66.

Ruiz, H. (2 de Septiembre de 2019). *Circularexterna 115-000011*. Obtenido de *Circularexterna 115-000011*:
https://www.supersociedades.gov.co/nuestra_entidad/normatividad/normatividad_circulares/28996.pdf

Ruiz, R. (2016). *Regulacion Nacional e internacional del ejercicio de la Revisoria Fiscal*. *Universidad Libre de Bogota*. Bogota.

Sanchez, A. (2013). *repository.unimilitar.edu.co*. Obtenido de *repository.unimilitar.edu.co*:
https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/11691/ENSAYO_REVISORIA_FISCAL_ANDREA_ASTRID

Santillana, J. R. (2013). *Auditoria Interna.Tercera edicion* . Mexico: Pearson Educacion.

Universidad Libre. (1 de Marzo de 2018). <http://www.unilibre.edu.co/>. Obtenido de <http://www.unilibre.edu.co/>: <http://www.unilibre.edu.co/bogota/ul/noticias/noticias-universitarias/3417-504-contadores-publicos-han-sido-sancionados-por-casos-de-corrupcion-revela-informe>

Villalba, A. (2016). *repository.unimilitar.edu.co*. Obtenido de *repository.unimilitar.edu.co*:
<https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/15399/VILLALBAALBACAROLINA2016.PDF.pdf?sequence=3>

RAZONABILIDAD DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

ANEXOS

Anexo 1: Encuesta

 SEMILLERO INTERDISCIPLINAR DE INVESTIGACION EN CIENCIAS SOCIALES - UNICOMFACAUCA		ENCUESTA SOBRE LA IMPORTANCIA DE LA REVISORÍA FISCAL											
EL OBJETIVO DE LA SIGUIENTE ENCUESTA, ES CONOCER LA OPINIÓN SOBRE EL FUTURO DE LA REVISORÍA FISCAL, BAJO EL MARCO DE LEY 1314 DE 2009.													
NOMBRE Y APELLIDO :		PROFESIÓN		ENTIDAD		FECHA							
Gracias por realizar la encuesta. No tardará más de cinco minutos en completarla, los datos que en ella se consignen se tratarán de forma anónima.													
Clasifique su nivel de satisfacción de acuerdo con la siguiente escala de clasificación: 1 = MUY EN DESACUERDO 2 = ALGO EN DESACUERDO 3 = NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO 4 = ALGO DE ACUERDO 5 = MUY DE ACUERDO NE = (NO EVIDENCIADO) si no conoce los aspectos asociados con la pregunta													
						<table border="1"> <thead> <tr> <th>1</th> <th>2</th> <th>3</th> <th>4</th> <th>5</th> <th>NE</th> </tr> </thead> </table>		1	2	3	4	5	NE
1	2	3	4	5	NE								
1. Examinar los estados financieros implica realizar un seguimiento a través del tiempo en la construcción de la información financiera, donde el artículo 208 del código de comercio habla de la fidelidad y la fidegnidad de la información registrada en los libros, función que difiere de la realizada por la auditoría, la cual busca la razonabilidad de las afirmaciones de manera externa.						<table border="1"> <tbody> <tr> <td>3</td> <td>8</td> <td>8</td> <td>26</td> <td>9</td> <td>1</td> </tr> </tbody> </table>		3	8	8	26	9	1
3	8	8	26	9	1								
2. La independencia como elemento vital en el desarrollo del ejercicio del Revisoría Fiscal, se ve afectada al existir una relación contractual directa con las entidades como agente fiscalizador, en donde en ciertos casos sus dictámenes pueden favorecer a los empresarios, generando desconfianza en su ejercicio.						<table border="1"> <tbody> <tr> <td>5</td> <td>13</td> <td>3</td> <td>19</td> <td>14</td> <td>1</td> </tr> </tbody> </table>		5	13	3	19	14	1
5	13	3	19	14	1								
3. Según el artículo 207 del código de comercio, una de las funciones de los Revisores Fiscales, es denunciar actos de corrupción que realicen los entes donde preste sus servicios. Al conocer este tipo de actos y no dar oportuna cuenta de las irregularidades que se presenten, los Revisores Fiscales están sujetos a sanciones disciplinarias, las cuales en algunas ocasiones no son acatadas, lo que perjudica la imagen de estos profesionales.						<table border="1"> <tbody> <tr> <td>1</td> <td>5</td> <td>3</td> <td>26</td> <td>17</td> <td>3</td> </tr> </tbody> </table>		1	5	3	26	17	3
1	5	3	26	17	3								
4. Una de las grandes características de la Revisoría Fiscal, es la función que cumple de vigilancia y control integral sobre el cumplimiento del contrato social y de las órdenes de la asamblea de accionistas y la Junta de Socios. El ejercicio de estas funciones supone necesariamente una actividad permanente, preventiva, detectiva y evaluativa, por este motivo tiene la potencialidad de ser un instrumento de lucha contra la corrupción.						<table border="1"> <tbody> <tr> <td>0</td> <td>2</td> <td>3</td> <td>30</td> <td>18</td> <td>2</td> </tr> </tbody> </table>		0	2	3	30	18	2
0	2	3	30	18	2								
5. La ley 1314 de 2009, afecta de manera directa la labor del Revisor Fiscal y pone entre dicho su continuidad en el ejercicio profesional, al considerarlo incompatible para lo que requiere el mercado actualmente, beneficiando la esencia económica sobre la forma legal.						<table border="1"> <tbody> <tr> <td>3</td> <td>13</td> <td>12</td> <td>16</td> <td>9</td> <td>2</td> </tr> </tbody> </table>		3	13	12	16	9	2
3	13	12	16	9	2								
6. Una de las funciones del Revisor Fiscal, es colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendir los informes correspondientes, esto ha ocasionado que se generen abusos y sobre cargas laborales por parte de las superintendencias. Es de aclarar, que colaborar no significa servir y que el Revisor Fiscal no es un instrumento auxiliar de la supervisión.						<table border="1"> <tbody> <tr> <td>2</td> <td>5</td> <td>9</td> <td>26</td> <td>12</td> <td>1</td> </tr> </tbody> </table>		2	5	9	26	12	1
2	5	9	26	12	1								
7. ¿De acuerdo a la ley 1314, se podría afirmar que esta pretende satisfacer solamente los intereses de los inversionistas?						<table border="1"> <tbody> <tr> <td>6</td> <td>15</td> <td>11</td> <td>16</td> <td>5</td> <td>2</td> </tr> </tbody> </table>		6	15	11	16	5	2
6	15	11	16	5	2								
8. ¿Cree usted, que el buen hacer de la Revisoría Fiscal, es débil por la falta de unión por parte de los contadores públicos?						<table border="1"> <tbody> <tr> <td>3</td> <td>5</td> <td>10</td> <td>22</td> <td>14</td> <td>1</td> </tr> </tbody> </table>		3	5	10	22	14	1
3	5	10	22	14	1								
9. ¿Considera que con la promulgación de la ley 1314 del 2009 y la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se generaron cambios en las funciones realizadas por el Revisor Fiscal ?						<table border="1"> <tbody> <tr> <td>2</td> <td>10</td> <td>4</td> <td>30</td> <td>7</td> <td>2</td> </tr> </tbody> </table>		2	10	4	30	7	2
2	10	4	30	7	2								
Responda (si) o (No) de acuerdo a su concepto				SI		NO							
10. ¿Considera que la función de los Revisores Fiscales, representa una carga adicional para las entidades?				14		41							
De acuerdo a su criterio, seleccione la opción que más se ajuste a su respuesta. 1 = EL ESTADO 2 = LA SOCIEDAD EN GENERAL 3 = PROPIETARIOS DE LAS EMPRESAS 4 = TODOS 5 = NINGUNO													
						<table border="1"> <thead> <tr> <th>1</th> <th>2</th> <th>3</th> <th>4</th> <th>5</th> </tr> </thead> </table>		1	2	3	4	5	
1	2	3	4	5									
11. Según su criterio, con la eliminación de la Revisoría Fiscal, el mayor o los mayores afectados serían:													
12. ¿Cómo visualiza el futuro de la Revisoría Fiscal en Colombia, a partir de la promulgación de la ley 1314 de 2009?													
Desea realizar algún comentario adicional:													
FECHA DE ELABORACIÓN:		RESPONSABLES: Carmen Elena Velasco Velasco Yinet Eliana Osorio Cordoba		FECHA DE REVISIÓN:									