

EJERCICIO DE LA REVISORIA FISCAL EN LA ACTUALIDAD

EDUARDO PARRA ACUÑA

D6301395



**UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD DE EDUCACIÓN A DISTANCIA-FAEDIS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
BOGOTÁ D.C.**

2017

EJERCICIO DE LA REVISORIA FISCAL EN LA ACTUALIDAD

EDUARDO PARRA ACUÑA

D6301395



Dr. GONZALO FLORIAN VELASQUEZ
ASESOR

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD DE EDUCACIÓN A DISTANCIA-FAEDIS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
BOGOTÁ D.C.

2017

AGRADECIMIENTOS

Ante todo se le agradece a la Universidad Militar Nueva Granada, la oportunidad y herramientas que les dan a las personas que como yo en este caso no tenemos la posibilidad de dedicar tiempo presencial en la institución, y facilita mediante su programa de educación virtual (a distancia) el conseguir el logro de completar una formación a nivel superior. Igualmente a mi familia, por entender y apoyarme en todo momento.

Tabla de Contenido

Resumen	5
Abstract	6
Objetivos	7
Objetivo General	7
Objetivos específicos.....	7
Actualidad de la Revisoría Fiscal.....	8
1. Que es la Revisoría Fiscal	8
2. Surgimiento de la Revisoría Fiscal	9
2.1. Surgimiento a nivel mundial	9
2.2. Como surge la Revisoría Fiscal en Colombia	10
2.3. Aspecto legal de la Revisoría Fiscal.....	12
3. Papel Del Revisor Fiscal En Las Empresas.....	13
3.1. Importancia del Revisor Fiscal.....	13
3.2. Papel de la Revisoría Fiscal en las empresas	14
3.3. Importancia del Revisor Fiscal en las organizaciones	15
4. La Revisoría Fiscal en Colombia, hoy en día.....	18
4.1. Problemática actual de la Revisoría Fiscal	19
5. NIIF.....	24
6. Normas Internacionales de Auditoria	24
Conclusiones.....	25
Recomendaciones	27
Referencias bibliográficas	288

Resumen

El presente ensayo, propone una reflexión argumentativa en torno al tema de la actualidad de la Revisoría Fiscal; origen y evolución y papel del revisor fiscal en las empresas. La Revisoría Fiscal es foco de controversias y grandes polémicas al interior del país, a causa del deterioro de su imagen por culpa de las irregularidades que se han venido cometiendo en los últimos años en las empresas económicas.

El tema de la Revisoría Fiscal en Colombia, ha sido cuestionado como consecuencia de su poca efectividad, teniendo diferentes posiciones, ocupando un sitio sobresaliente en los debates y discusiones, haciéndose graves acusaciones a los gremios de contadores y revisores fiscales, principalmente en cuestionamientos éticos y de malos procedimientos al momento de ejercer control en las actividades empresariales. Por lo tanto fue muy importante investigar y buscar el origen y las causas de porque los revisores fiscales están fallando; buscando el porqué, como y quien tuvo la culpa.

Se realizó una investigación documental de hechos y casos existentes en cuanto a la pérdida de credibilidad del ejercicio del revisor fiscal, al igual que un análisis de las leyes que regulan la revisoría fiscal en el país, a fin de establecer si son efectivas. Ipso facto se investigó el origen a nivel mundial y nacional de la revisoría fiscal; luego se revisó el papel del revisor en las empresas; luego se investigó como se encuentra la revisoría fiscal en Colombia hoy en día, finalmente se realizaron unas observaciones luego de la investigación y el análisis realizado.

Por último se concluyó, que no solo los revisores fiscales tienen la culpa de las fallas e irregularidades en el desempeño de su labor, encontrándose vacíos en la falta de experiencia, poco conocimiento, falta de ética, fallas en los órganos de control por no realizar seguimientos constantes a las entidades y sanciones muy leves a revisores que han faltado a su ética.

Palabras claves: Actualidad de la Revisoría Fiscal, Leyes de la Revisoría Fiscal, Revisor Fiscal, Revisoría Fiscal, Sanciones a Revisores Fiscales.

Abstract

The present essay proposes an argumentative reflection on the topic of the present time of the, origin and evolution and role of the statutory auditor in companies. The statutory revisor is the focus of controversy and great controversy in the interior of the country, due to the deterioration of its image due to the irregularities that have been committed in recent years in economic enterprises.

The topic of the tax reviewer in Colombia has been questioned as a consequence of its ineffectiveness, having different positions, occupying an outstanding place in the debates and discussions, making serious accusations to the guilds of accountants and revisor prosecutor, mainly in ethical and of bad procedures when exercising control in business activities. It was therefore very important to investigate and look for the origin and causes of why tax auditors are failing; looking for the why, how and who was to blame.

A documentary investigation of existing facts and cases regarding the loss of credibility of the Tax auditor's exercise was carried out, as well as an analysis of the laws that regulate the fiscal review in the country, in order to establish if they are effective. Ipso facto investigated the global and national origin of the Tax Reviewer; then the Tax auditor's role in the companies; then, investigated how the tax reviewer in Colombia, is nowadays. Finally, observations were made after the investigation and analysis.

Finally, it was concluded that not only the tax auditor are to blame for the flaws and irregularities in the performance of their work, finding themselves void in the lack of experience, little knowledge, lack of ethics, failures in the control bodies for not performing constant follow-ups to the entities and very slight penalties to reviewers who have missed their ethics.

Key words: Actuality of the Tax reviewer; Laws of the Tax reviewer; Revisor prosecutor, statutory revisor; Tax Revision; Penalties for Tax Reviewers.

Objetivos

Objetivo General

Reflexionar sobre el estado actual de la Revisoría Fiscal y su ejercicio por parte de los contadores, describir el entorno que nos rodea.

Objetivos específicos

- Investigar que es la Revisoría Fiscal
- Analizar el surgimiento y trayectoria de la Revisoría Fiscal
- Conocer y describir las leyes y decretos que dieron lugar a su origen
- Investigar cómo está la Revisoría Fiscal en Colombia actualmente

Actualidad de la Revisoría Fiscal

1. Que es la Revisoría Fiscal

Para entender el tema que acontece se puede comenzar por definir la Revisoría Fiscal, Existen varias definiciones sobre la revisoría fiscal por lo tanto se citaran varias, para tratar de abarcar un contexto más amplio de la misma, la cual se tendrá en cuenta para el desarrollo del ensayo. Para entrar a revisar que significa la Revisoría Fiscal, vamos a tener en cuenta varias definiciones de distintos autores y entidades

La revisoría fiscal es un órgano de control que es nombrado por los socios, el estado o la comunidad, que la debe ejercer una persona natural con título de Contador público, y la cual se encarga por medio de auditorías, de evaluar los estados financieros y dictaminar que los mismos se ciñan a la realidad, todo esto de acorde a la ley, y lo establecido por la empresa en su proceso de control interno. Todo lo anterior de forma independiente de la administración de la empresa (Rengifo, 2014)

El contador público titulado es quien ejerce la Revisoría fiscal la cual puede debe ser catalogada como una institución, y este quien debe dar fe pública de los informes y estados financieros que se entregan a los entes de control sobre los hechos de las administraciones. (Cuellar, 2003).

Según el consejo técnico de la contaduría se puede definir como el Órgano de fiscalización encargado y cediéndose a las norma de auditoria comúnmente aceptadas, de avalar, analizar y valorar los estado financieros , esto de manera independiente y oportuna según las normas profesionales y en los términos que señala la ley. (CTCP, 1994)

La interpretación más generalizada es la que considera la Revisoría Fiscal como una institución la cual es de precepto publico económico, que hace parte de la armonía entre los diferentes entes de control y económicos, y se basa en auditorias y interventoría de cuentas, para desarrollar su activad de fiscalización. Según (Gomez, 1996, pág. 68)

Al respecto el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, define la Revisoría Fiscal como:

Una institución de origen legal, de carácter profesional la cual, por oficio de la ley, bajo la responsabilidad de un contador profesional, sujeto a las normas que lo rigen, le corresponde vigilar de manera íntegra los diferentes entes económicos, atestiguando y garantizando de manera pública sus acciones. Así pues, la Revisoría Fiscal puede definirse como una interventoría integral de carácter general que bajo los parámetros que la ley estipula, examina los diferentes entes ya nombrados con sus operaciones decisiones y contratos, con el fin de emitir un informe que contenga su juicio profesional con base a la evidencia y los descubrimientos encontrados previamente. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008, pág. 17).

Se puede concluir que la Revisoría Fiscal es “el área que se encarga de la veeduría por intermedio de las auditorías, la cual debe generar informes dirigidos a los entes de control, asambleas generales, juntas, socios etc., que detallen una realidad de la empresa sus movimientos financieros, y estos informes a su vez permitan a estos tomar decisiones pertinentes y ajustadas a la realidad económica de la empresa o institución”. Es un organismo que esta predeterminado para la defensa del interés público y particular de los entes económicos, de allí la importancia tanto para el estado como para las empresas y terceros.

Después de describir la trayectoria que ha tenido la Revisoría Fiscal, ahora bien, es necesario describir porque y como nació la Revisoría Fiscal.

2. Surgimiento de la Revisoría Fiscal

La revisoría tiene una larga trayectoria de vida, tanto a nivel nacional como internacional, y puede que tenga tropiezos y algunas veces dudas sobre su utilidad, esta surgió por la necesidad de honestidad en las empresas.

2.1. Surgimiento a nivel mundial

Los inicios de la Revisoría Fiscal se remonta al derecho romano, con las civitas romanas o monarquías, donde estaban establecidas algunas figuras que controlaban los episodios tanto privados como públicos, se encargaban de llevar lo archivos religiosos y conceptuaban respecto a lo jurídico, se conocía como el comisio de curia. En la republica romana surgen otros cargos como el Visador, El censor, la edilidad, el tribunal de la plebe la pretura, Los dos primeros muy importantes en la evolución de la revisoría fiscal, debido que el censor llegaba a grado de cura morum tenía la facultad de decidir sobre la honorabilidad o no de los ciudadanos. El visador era quien avalaba los documentos y les daba validez y autenticidad. Estas dos figuras daban validez a los documentos. (López, 2014)

En España nacen las ordenanzas de Bilbao en la legislación de la naciente nación (Franco R. R., 2005 Pag. 6) Donde se determina el valor significativo de los comprobantes de contabilidad. Igualmente aparecen funcionarios como los fiscalizadores, inspectores y revisores, los cuales frente a la naciente nación desarrollan un papel de fiscalización o vigilancia frente a los entes privados , es decir se fijan en los trabajos realizados por los comerciantes privados, en favor del monarca correspondiente, con el tiempo aparecen otros cargos como el comisario, la junta de vigilancia.

Se puede concluir que el origen de la Revisoría Fiscal, no es nueva y es tan antigua como el mismo comercio. Según cálculos y documentos de transacciones, su origen data entre el siglo XIII y el siglo XIV, teniendo una vida más o menos de 7 siglos, y esto hace comprender la importancia de la Revisoría y necesidad que hubo de crear esta entidad. Así mismo se puede ver que su concepción moderna nación en Inglaterra, o al menos en ese país se encuentran los primeros antecedentes.

Como surge la Revisoría Fiscal en Colombia

En cuanto a la Figura de la Revisoría Fiscal en Colombia esta tiene una larga trayectoria ligada con España; Su origen lo reconocemos en el año 1869 por intermedio de la ley 57 artículo 562, este se establece debido a la expansión comercial y empoderamiento financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo diez y nueve, donde se nombra el comisario que básicamente controlaba el trabajo de los administradores de las empresas tanto privadas como públicas, posterior a esta encontramos la ley 27 de 1888, donde el estado podía obtener información de las empresa privadas, dependiendo de la necesidad del mismo (Montilla, 2016). Según la ley 58 de 1931, en Colombia la primera ley en mencionar la figura de Revisor Fiscal, mediante ella nace la Superintendencia de Sociedades Anónimas. En el artículo 26 de dicha ley se hace referencia al revisor fiscal, y se disponen sus incompatibilidades según los siguientes requisitos:

En 1931 se determina que el contador o revisor fiscal no debe tener acciones en la empresa ni tener hasta cuarto grado de familiaridad con ninguno de los dueños o administradores de la empresa, y tampoco a su vez realizar ninguna otra labor en la sociedad. (Suin Juriscol, 1931).

La Revisoría Fiscal se reglamentó mediante la (Ley 73 de 1935, 1935), igualmente esta ley en su artículo 6, establece la obligatoriedad del revisor fiscal para las sociedades anónimas, entre las cuales se pueden citar: Toda sociedad anónima tendrá necesariamente un revisor Fiscal con las siguientes funciones: Es obligatorio tener un revisor fiscal para todas las sociedades anónimas, con las siguientes funciones

- Hacer una revisión de todos los ejercicios, lista de existencias, memorias, movimientos comerciales y comprobantes de cuentas.
- Revisar el movimiento de caja menor semanalmente.
- Comprobar el valor del capital de la empresa y los que esta posea en su inventario
- Examinar los estados financieros de la compañía.
- Verificar que todas las operaciones, que se hacen en la empresa, están sujetas a las directivas de la asamblea general y la junta directiva, así como a las disposiciones de ley y los estatutos de la misma.
- 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.
- Presentar a tiempo, y por medio de un informe escrito a quienes corresponda toda anomalía que se evidencie en el diario vivir de la compañía. Es decir gerente, Juntas directivas o asamblea general de socios.
- Avalar los movimientos contables mensuales y trimestrales con su firma; y
- Las demás que le imponga la asamblea general de accionistas, compatibles con las señaladas en los apartes anteriores (Suin Juriscol, 1936)

Desde 1935 según el cumplimiento de ciertos requisitos, están obligadas a tener Revisor fiscal algunas personas jurídicas. Desde el año 1956 la Revisoría fiscal es desempeñada únicamente por un contador público titulado e inscrito ante la junta central de contadores unidad administrativa que depende del Ministerio de Educación Nacional.

A mediados de los años 30 llega a Colombia una crisis económica, comenzaron a llegar capitales e inversión extranjera la cual requería de revisores fiscales debido a las leyes antes mencionadas, esto se relacionaron a la progresiva Escuela Nacional del Comercio, que en un futuro será la facultad de Contaduría Pública, creada por la resolución número 126 de 1945, y formalizada por la Ley 143 de 1948. No se manejaba la técnica de interventoría de cuentas y estos profesionales y estos profesionales se unieron a la facultad en calidad de profesores, por lo tanto aplicaron los conocimientos en aplicación de la revisoría fiscal en un proceso de auditoría.

De esta manera comenzó en Colombia la alteración de la ejecución de la revisoría fiscal con el fortalecimiento de los gremios (que harían su aparición a principios del siglo XX). Se agudiza la discrepancia de conceptos entre quienes creen que la revisoría fiscal se encamina a beneficio de las personas o entes privados y los que piensan que la revisoría tiene el papel dentro de la sociedad como productor de confianza pública. Lo que acarrea la publicación del decreto 2373 de 1956 en el cual se reglamenta y se asignan funciones del Contador Público, en este se mencionaba la revisoría fiscal con muy poco énfasis, adicionalmente se prohibió a los no nacionales el ejercer la Contaduría Pública.

El decreto 2373 de 1956, reglamenta la profesión de Contador público en él se habla muy someramente del revisor fiscal, algo importante en este decreto es que prohíbe el ejercicio de la profesión a extranjeros, así podemos afirmar comienza el desarrollo de la Revisoría fiscal en Colombia.

Por parte de la nación se delegó la función de Revisor Fiscal, a el contador Público, debido a la necesidad de tener la preparación técnica necesaria para poder examinar los hechos realizados por la administración, y así tener la capacidad de análisis de las transacciones contables que se ven reflejadas en los libros, y de esta forma presentar informes a las empresas que ayudaran a tomar decisiones que fueran en pro del desarrollo de la mismas, se resalta la independencia mental que deben tener estos profesionales respecto a quienes contratan sus servicios. (Ministerio de Educación Nacional , s.f.)

La conclusión de esta parte de la revisoría Fiscal en Colombia, muestra que aunque su origen no viene a ser tan antiguo como en Europa, si tiene un siglo de vida en el país. Y aunque ha ido con paso lento, cada día ha mostrado más avance en su perfeccionamiento. Igualmente en el país nació por una necesidad de honradez, que aunque a través del tiempo ha sido manchada, sigue siendo necesaria su presencia.

Al mismo tiempo se creó la Junta Central de Contadores de la cual hacen parte personas que cada gremio económico impulsa para que reglamente a su favor. Nace la ley 145 de 1960 pero en ninguna de ellas se reglamenta sobre el Revisor Fiscal. Hasta que en 1971 por decreto ley 410 en el capítulo VIII del Revisor Fiscal, se asignan las funciones precisas a la Revisoría Fiscal, se nombran las sociedades, elección del Revisor Fiscal, de Código del Comercio, se designan los lineamientos para la Revisoría Fiscal se nombran las sociedades elección del revisor fiscal inhabilidades, periodo, funciones y responsabilidad entre otros. De aquí para adelante la vida de la Revisoría Fiscal ha tenido un extenso desarrollo y se han creado leyes y decretos para adicionar o corregir pronunciamientos sobre su función.

¿Con qué propósito fue creada la revisoría fiscal?, La intención no ha cambiado, es la que actualmente pretendemos hoy, donde universitarios titulados, hábiles, competentes, de

comprobada rectitud, honestidad y compromiso, delegados de forma permanente por los dueños de los entes económicos e inversionistas, la sociedad o el estado, darán reportes habituales del manejo de la entidad, si la verificación de los puntos álgidos de la operación han sido eficaces, si la administración está acorde a sus funciones estatutarias y de ley, y finalmente que lo reflejado en los estados financieros está acorde a la realidad económica de la institución.

2.2. Aspecto legal de la Revisoría Fiscal

En Colombia se viene hablando de la revisoría Fiscal, desde hace mucho tiempo podemos atribuir que la Ley 58 de 1931, En nuestra nación, fue la primera ley en mencionar la figura de revisor Fiscal, mediante ella nace la Superintendencia de Sociedades Anónimas, En el artículo 26 de dicha ley se hace referencia a el revisor Fiscal, y se disponen sus incompatibilidades según los siguientes requisitos:

Tanto el revisor fiscal como el contador no puede tener ningún vínculo con el cajero o con el contador, ni ningún tipo de afinidad familiar tanto en cuarto grado como en segundo con el gerente o algún miembro de la administración. (Suin Juriscol, 1931)

El cargo de contador en una empresa o sociedad no es compatible con ningún otro empleo en la misma. (Suin Juriscol, 1931)

Las responsabilidades frente a las sociedades o empresas según lo descrito en el artículo 40 de la ley 58 de 1931 determina que: Si por descuido o incumplimiento de los revisores fiscales o cualquier miembro de la administración, serán mancomunadamente responsables solidarios de los perjuicios causados a la sociedad. (Suin Juriscol, 1931)

Haciendo referencia a la misma ley mencionada en el párrafo anterior en el artículo 41 se fija la responsabilidad del revisor fiscal ante los accionistas: si de forma consiente o voluntaria hubiesen fallas por parte de los revisores fiscales o las personas miembros de la administración, serán solidariamente responsables ante la junta directiva, acreedores y accionistas de la empresa de los perjuicios acarreados a la misma. (Suin Juriscol, 1931)

A pesar de que la primera ley que hablo de la revisoría fiscal fue la 58 de 1931, no fue la primera en entrar en práctica esta se demoró por varios años, y solamente, entro a regir a partir del mes de Septiembre de 1937. En realidad la Ley 73 de 1935, en su artículo sexto, fue el encargado de especificar a cabalidad la revisoría fiscal, en este se determina que las sociedades anónimas obligatoriamente necesitan el Revisor Fiscal.

El artículo sexto de la ley 73 de 1935, fue ratificado por el decreto número 1946 del año 1936 en su artículo número uno determina que para actualizar la inscripción, ante el Registro Público del Comercio, las sociedades anónimas, diferentes a las entidades bancarias y empresas de seguros, debían por obligación aparecer en su cámara de comercio, que tenían un revisor fiscal, con su respectivo suplente, y que habían sido designados por una asamblea general de accionistas. (Time Rime, 2015)

Muy importante destacar que la Superintendencia de Sociedades mediante resolución No. 531 en el año 1941 según el decreto 1357, reglamenta las funciones de los contadores Públicos Juramentados, los cuales estaban establecidos, en la ley 58 de 1931 artículo 46. Cabe mencionar que en esta ley se menciona a los revisores fiscales en el artículo 17 numeral 6. (Suin Juriscol, 1941).

En el año 1950 por medio del decreto 2521 se reglamenta en cuanto a las sociedades anónimas toda la legislación que la regiría, según los artículos 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141 (Suín Juriscol, 1950). La revisoría fiscal se vuelve a reglamentar y definir en la ley 145 de 1960 (Mineducación, 1960). Según el código del comercio actual, el Título I del segundo libro en su capítulo ocho está dedicado a el Revisor Fiscal. (Alcaldía de Bogota. Diario Oficial., 1971).

Están obligadas a tener Revisor actual todas aquellas empresas o sociedades que a 31 de Diciembre del año inmediatamente anterior, hayan obtenido ingresos mayores 3000 salarios mínimos legales vigentes y/o sus activos fijos excedan los 5000 salarios mínimos legales vigentes, esto según la ley 43 del año 1990(adición la ley 145.-60) articulo 13 paragrafo 2°. (Mineducación, 1990) .

La Ley 42 de 1993, en desarrollo del artículo 267 de la constitución Nacional, en el Capítulo I establece los principios, sistemas y procedimientos técnicos (Alcaldía de Bogota, 1993), y la Ley 222 de 1995 (Alcaldía de Bogota, 1995) y el Decreto 2649 de 1993 (Alcaldía de Bogota , 1993), entre otras.

Se concluye que todas estas leyes y decretos conforman la vida de la Revisoría Fiscal, su necesidad y la importancia que esta tiene para los grupos de interés, siendo depositaria de credibilidad de ellos, evitando evasiones de impuestos, contabilidades erróneas, estados financieros incorrectos, faltas en sus deberes legales y detrimento general social entro otros. La Revisoría Fiscal no es un adorno o un requerimiento normativo, como muchos creen en las empresas; es una figura que suple una necesidad fiscal, pero con tan poca preparación, tantas funciones y múltiples servicios, la han alejado de los principios de su creación.

3. Papel Del Revisor Fiscal En Las Empresas

Teniendo en cuenta todas las leyes anteriores donde perfectamente queda establecido el origen, trayectoria y función de la Revisoría Fiscal, todo lo que la acontece, y el porqué de la necesidad, se va a explicar la importancia y papel del Revisor Fiscal en las empresas.

El papel del Revisor Fiscal en las empresas colombianas ha ido evolucionando desde la Ley 57 de 1887 con el Comisionario de Cuentas, hasta la actualidad con el proyecto de estatuto y colegiatura.

3.1. Importancia del Revisor Fiscal

Para comenzar a hablar de la importancia del Revisor Fiscal a nivel organizacional, se puede hablar de que empresas deben tenerlo: inicialmente se debe tener en cuenta que no todas las sociedades están obligadas a tener Revisor Fiscal al interior de sus organizaciones.

Las sociedades comerciales tendrán que verificar de nuevo el valor de sus activos e ingresos brutos del año 2016 para determinar si deben tener revisor fiscal. En este sentido, aquellas con activos brutos iguales o superiores a \$3.447.275.000 al 31 de diciembre de 2016 o ingresos iguales o superiores a \$2.068.365.000 durante dicho año deberán tener revisor fiscal en 2017 (Gerencie.com, 2017) .

Los señalados en el artículo 203 del Código de Comercio y las sociedades comerciales que cumplan los requisitos del párrafo 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990 deben tener revisor fiscal. Según el código del comercio en el artículo 203, vale la pena resaltar que es obligatorio tener revisor fiscal en todas aquellas empresas que sean sociedades en las cuales la administración no es desarrollada por los socios de la empresa y un grupo que represente el 20% o más del capital de la misma, así lo decida, también las sociedades por acciones, o sucursales de empresa extranjeras. (activolegal.com, 2016)

El revisor fiscal no puede tener vínculos con las personas que trabajen en las empresas, ni familiares (matrimonio ni en cuarto grado de afinidad), que ejerzan otra labor en la misma o en alguna de sus sucursales. El revisor Fiscal es elegido según los estatutos por la autoridad que estos designen en las sucursales de sociedades extranjeras, en las empresas comunes y corrientes será elegido por la junta de socios o asamblea de accionistas y por los comanditarios en las empresas que sean sociedades comanditarias. (factordinero.com 2017)

3.2. Papel de la Revisoría Fiscal en las empresas

Después de conocer que organizaciones pueden tener Revisor Fiscal, la pregunta es ¿Qué papel juega la Revisoría Fiscal en las empresas? Al respecto Silva expresa:

Según las leyes colombianas se han estipulado en cuanto al órgano de fiscalización (Revisoría Fiscal), que la nación ha asignado al contador público para que realice esta labor, las funciones a desarrollar están estipuladas o descritas en el Código del Comercio en los artículos 207 y 208 del mismo. En el cual resaltamos el hecho de que este profesional debe dar fe pública respecto a que los hechos económicos están ajustados a la realidad y están sujetos a las leyes contables comúnmente aceptadas, sus orígenes son lícitos y todos los movimientos estén reflejados en los estados financieros. (Goldemberg & Silva, 2013)

El estado colombiano ha delegado en el Contador Público, la tarea de fiscalización tanto en las empresas públicas como en las privadas. Los movimientos financieros realizados deben estar bajo los parámetros de ley aceptados y reglamentados, además deben estar acorde a lo previsto en el área económica para lo cual fue creada la empresa, deben verse reflejados los movimientos contables en los estados financieros. A continuación se permite citar el Código de Comercio en su artículo 207 donde se establecen las funciones del Revisor Fiscal. Son funciones taxativas del Revisor Fiscal:

- El contador debe asegurarse que según las directivas tanto de la asamblea general como de la junta directiva, todos los actos comerciales de la empresa se ajusten a los mandatos emitidos por estas y a los reglamentos de ley emitidos por ellas;
- El Revisor fiscal en caso tal que se presenta alguna anomalía, en el desarrollo de los negocios de la compañía debe presentar por escrito a quien corresponda según sea el caso el informe respectivo;
- En caso tal que entidades del estado o gobierno hagan algún requerimiento por una auditoría el revisor debe presentar los informes necesarios que sean requeridos;

- El revisor debe estar pendiente de la documentación correspondiente a las reuniones de asambleas, juntas directivas y junta de socios y que las mismas sea adecuadamente conservadas, así mismo la correspondencia y documentos contables, asegurándose de dar las ordenes pertinentes para este fin;
- Fiscalizar insistentemente todos los patrimonios de la compañía u organización y propender que estén debidamente mantenidos y la seguridad de los mismos, lo mismo que de cualquier otro título valor;
- Comunicar las directrices, realizar las auditorias y pedir los documentos necesarios que este considere para implantar una vigilancia permanente sobre los bienes de la sociedad;
- Mediante su firma avalara los estados financieros de la compañía y dará su concepto mediante su informe respectivo; Con.: Ley 222 de 1995 Art. 38
- En caso de considerar necesario llamara tanto a la asamblea o junta de socios a reuniones extraordinarias y
- 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. (Camara y comercio, 1971, págs. 67,68)

Además de las anteriores funciones existen muchas más repartidas en el Código de Comercio, en el estatuto anticorrupción y en algunas circulares de las Superintendencias. Igualmente se debe resaltar una función muy especial, que es depositario de la fe pública por lo tanto esto lo obliga a tener una gran responsabilidad ante el estado y el común de la gente. Igualmente se debe destacar entre otras no descritas aquí para los contadores y Revisores Fiscales, como es dar resultados confiables con un dictamen objetivo y transparente, oportuno e imparcial; eficiencia en el cumplimiento del objeto social y la confiabilidad de los informes que se suministra a los organismos encargados del control y vigilancia de la entidad.

Para cumplir con estas funciones a cabalidad, se debe tener algo de suspicacia, destreza y experticia en el tema, error que se comete mucho en Colombia debido a que estudiantes recién graduados sin experiencia alguna son contratados como Revisores Fiscales en entidades que buscan pagar poco por su servicio. Este error se comete debido a que dentro de los parámetros establecidos para ser Revisor fiscal, se establece que todo Contador público, desde el momento en que obtiene la tarjeta profesional puede ser Revisor Fiscal. Estudios han demostrado que las faltas más cometidas en el revisor fiscal son por su inexperiencia y carencia de práctica en el área de la economía, en la que acepto el cargo, llegando a caer en trampas y peligros faltando a su profesión y a la entidad en la que se encuentre ejerciendo.

3.3. Importancia del Revisor Fiscal en las organizaciones

Para entrar al tema que acontece en el capítulo la pregunta es ¿Por qué es importante el Revisor Fiscal en las organizaciones? ¿Porque es fundamental la Revisoría Fiscal para las

empresas? Por medio de la revisoría fiscal tanto los accionistas como el gobierno, en las empresas por acciones como en aquellos entes públicos el contador resulta en el custodio de la fe pública. En relación Puerres expresa: (Puerres I. , 2012 Pág 5).

El Revisor Fiscal es un Contador Público encargado de vigilar el cumplimiento de las disposiciones legales y estatutarias por parte de la administración, velar por la preservación de los recursos de la empresa y suministrar información a las entidades gubernamentales sobre las operaciones y actividades que realiza un negocio. Es responsable tanto de la información financiera que suministra, agregando le confiabilidad con sus dictamen, como de los actos que efectúa la administración con el fin de alcanzar los objetivos propuestos (Puerres I. , 2012 Pág 5).

Según las descripción de actividades detalladas por Puerres, el Revisor Fiscal no solo es responsable de un gran número de funciones, además de la importancia en las actividades y operaciones que efectúan las empresas colombianas; las actuaciones de forma eficaz, independiente y objetiva, han promovido la inversión, el ahorro, el crédito, y en general todos aquellos factores que estimulan el desarrollo económico.

El revisor fiscal como contador público tiene una gran importancia no solo dentro de la organización sino como parte fundamental de la sociedad, está revestido por lo tanto de una gran responsabilidad social y civil. Tanto la sociedad, los accionistas de la empresa, como el gobierno depositan la vigilancia de las actividades administrativas y financieras de un ente económico al Revisor Fiscal, quien debe dar en todas sus actuaciones y dictámenes, fe pública (Puerres I. , 2012).

Muy importante el rol del revisor fiscal ante los dueños de las entidades o empresas ya que representa en nombre de los propietarios el oficio de la defensa de los intereses de ellos ante la administración, además la tranquilidad de que este seguimiento continua a los informes ante los entes regulatorios como la DIAN y la Superintendencia, dan plena seguridad de que la contabilidad y todos los informes que se emanan de ella se ciñen a la realidad y no tendrán ningún inconveniente con dichos organismos. (Peña B. J., 2017 Parr. 4). Esta condición hace imprescindible la labor del revisor fiscal en las empresas. Es allí donde el revisor fiscal entra a jugar un papel importante como ente de fiscalización, en su ejercicio, dentro de todas las entidades.

Por último en cuanto al estado, su función es de Intervención económica, inspección, vigilancia y control y funciones constitucionales, por lo tanto es uno de los principales interesados en esta información, ya que el Revisor Fiscal debe avalar con su firma en las declaraciones tributarias (declaración de Renta, declaración de IVA, declaración de Retención en la Fuente, entre otras) que las operaciones realizadas en determinado período se ajusten realmente a las transacciones ejecutadas por la empresa y se cancelé los respectivos tributos, rediciendo al máximo la evasión o elusión fiscal (Peña B. J., 2017 Parr. 15). Aquí se analiza la importancia que tiene el Revisor Fiscal para el estado.

Según (Rengifo, 2014) las características deseables de un revisor fiscal moderno es que aplique estrategias gerenciales, posicionado en su papel de evaluador de la gestión global y actuación de los administradores, con nuevas propuestas sobre el control de la gestión y una apreciación crítica de los negocios. (pág.18). Desde la postura expresada por Rengifo, el Revisor

Fiscal debe colaborar con el crecimiento de la organización, y ello implica que exista un control de las actuaciones de aquellas personas que dirigen una organización o ente empresarial; en ese sentido, la profesión de Revisoría adquiere notable trascendencia, pasando a ser parte de las estrategias de dirección de las organizaciones

En conclusión y según lo descrito anteriormente, el Revisor Fiscal viene a ejercer este rol social de satisfacer las expectativas del estado, conllevando no solo gestiones de control sino lo obligue a denunciar e investigar, proceder ilícitos o irregulares, que acontecen en las actividades de las empresas. Esto lo convierte El asunto es, ¿Qué está sucediendo con los revisores fiscales que no denuncian las actuaciones irregulares? ¿Porque los Revisores está fallando en el ejercicio de su profesión?

El Revisor Fiscal puede errar por diferentes motivos ajenos a él donde fácilmente puede ser manipulado como son: inexperiencia profesional para el cargo a ejecutar; imposibilidad de inspeccionar todos los bienes y examinar todas las operaciones realizadas, porque no se lo permiten; salario insuficiente hace que pueda ser fácilmente manejado con comisiones o primas por debajo de la mesa; presión indebida por falta de tiempo o no tiene la información necesaria a ser comprobada; coacción de la independencia mental debido a administradores carentes de ética empresarial; desarrollo de negocios ilegales como sobornos a servidores públicos, por parte de los administradores, esto con el fin de obtener contratos, hechos que son muy difíciles de detectar para un Revisor principiante y cercanía o amistad con los administradores haciendo que se comprometa su ejercicio.

Entre algunas de las funciones de la Revisoría Fiscal está la de ofrecer a los propietarios de las empresas, la certeza de que las normas legales y estatutarias se están llevando a cabo. También hay varios conjuntos de personas o entidades con la atención puesta en los dictámenes y funciones de un Revisor Fiscal tales como propietarios, estado y la comunidad en general (Inversionistas, los proveedores y empleados de la empresa).

Varias de las actividades de la Revisoría Fiscal, es inspeccionar e investigar continuamente sobre el patrimonio de las empresas y entes fiscalizados, con el objetivo de que este sea resguardado, sostenido y manejado de la forma más eficiente adecuada. Se deben hacer auditoría y revisiones constantes de los hechos contables asentados en los diferentes informes, libros y actas es decir en todos los documentos contables, haciendo énfasis en el cumplimiento de ley por los mismos. (A & C Contadores Públicos, 2017).

La Revisoría Fiscal se puede asignar a un ente jurídico, pero este a su vez debe delegar esta tarea en una persona natural Contador Público, ya que en caso de incumplimiento las amonestaciones o repercusiones legales se aplican a los revisores Fiscales que incumplan en sus funciones. Ya que no se pueden aplicar a entes jurídicos.

Debido a lo anterior la Revisoría Fiscal tiene una gran influencia sobre todos los departamentos o decisiones de las entidades o empresas,, en su desempeño normal y diario, resaltando que estas deben estar relacionadas con la Revisoría. Todo esto con el fin de proteger el patrimonio de los dueños de las empresas.

En conclusión, la Revisoría Fiscal es fundamental, porque ella se sustenta en dar cuenta de las relaciones del hombre a nivel social, financiero y económico, pero desde el punto de vista de la vigilancia y el control. Si no se hubiera generado una necesidad de confianza y honestidad para manejar los asuntos del estado, no se hubiera creado la Revisoría Fiscal como instrumento para coadyuvar con la consecución de estos fines y vigilar el proceso. La Revisoría Fiscal viene a ser una disciplina fundamental para la vigilancia y el control del manejo contable y financiero de las empresas.

4. La Revisoría Fiscal en Colombia, hoy en día

En la última década Colombia se ha dado a conocer a nivel local y mundial, por muchos escándalos de naturaleza económica que han afectado a gran número de personas, los casos que más ha impactado hace unos años atrás está el caso DMG (2008), donde timaron a muchos colombianos, por la captación ilegal de recursos; el Caso NULE (2010), donde existió un detrimento patrimonial de grandes dimensiones, el caso Inter bolsa (2012), donde de igual manera se estaba engañando a los 5 inversores con expectativas de ganancias económicas y el caso de las EPS (2011-13), donde hubo defraudación encontrada en el Fondo de Solidaridad y Garantías (Fosyga), a través de recobros ilegales o falsos de medicamentos, servicios o intervenciones, miles de millones de pesos del erario no pagaban la atención a los pacientes, e iban a los bolsillos de unos pocos. En cualquiera de los casos la pregunta fue ¿por qué nadie denunció? y lo más inquietante, es que luego del desfaldo, todos voltearon a mirar a los profesionales que por ley deben dar Fe Pública y quienes debieron percatarse de lo que estaba ocurriendo en el ejercicio de sus funciones, que en este caso los Contadores Públicos y los Revisores Fiscales.

Actualmente no ha cambiado el panorama, los escándalos más sonados y que tienen a Colombia pasando por momentos críticos en cuanto a los Revisores Fiscales son: Reficar (2016) y Odebrecht (2017), salpicados de corrupción y escándalo. Esto ha vuelto a abrir debates de si la revisoría fiscal debería ser repensada. Al momento están intentando reevaluar el Código de Comercio, analizando un par de artículos que tocan el papel de esta profesión, para ver si podría ser modificado.

Para Piedrahita (2013) la crisis de la Revisoría Fiscal no sólo atañe a las debilidades teóricas de la profesión, sino también a la crisis social, política, de seguridad, corrupción y económica que padece el país". (Piedrahita, 2013) Lo expresado por Piedrahita pone en relevancia, como la misma crisis que vive el país, afecta de manera determinante en la disciplina de la Revisoría Fiscal, en especial el tema de la corrupción, en el cual, las empresas y entidades utilizan su poder dominante o sus recursos económicos, en pos de lograr que los revisores fiscales dictaminen fallos a favor u omitan ciertas irregularidades en estas organizaciones. Esta situación pone en duda la actuación profesional de la Revisoría Fiscal en Colombia, que de manera injusta, en muchos casos, es señalada como parte de los manejos indebidos de los recursos de las empresas.

Según Peña (2007) "Las debilidades que se observan en el ejercicio de la Revisoría Fiscal generalmente son el fruto del desconocimiento de su deber ser, de la negligencia en su estudio y profundización en el objeto de su creación y en la normatividad que la rige" (Peña B. J., 2007).

Como se puede observar, este escritor, docente y profesional en el ámbito de la Revisoría Fiscal expone, que este problema resulta de la falta de formación y experiencia, pero que esto no solo afecta al Revisor Fiscal, también el problema se presenta al no contar con un perfil determinado a la hora de nombrar a los Contadores y Revisores Fiscales en Colombia. Peña ofrece esta aportación en el marco legal y conceptual como apoyo a la solución de faltas y desaciertos en el deber ser de la revisoría fiscal, al cumplimiento de las funciones, responsabilidades e incidencia social del Revisor Fiscal.

Algunos de los Revisores Fiscales, en los casos de corrupción anteriormente mencionados, han actuado con dolo pero otros han sido víctimas de su inexperiencia, omisiones, descuidos o de votos de confianza extremos que amenazan la imparcialidad de sus funciones, la imagen de sus empresas y su futuro profesional.

4.1. Problemática actual de la Revisoría Fiscal

Entre los problemas el que más se destaca y se puede encontrar frecuentemente en estos escándalos radica la Falta de experiencia del joven. Este empieza en el momento que se entrega la tarjeta profesional al contador, ya que instantáneamente queda habilitado para ejercer como revisor Fiscal, sin tener en cuenta las capacidades y perfil del profesional que esta por adquirir las responsabilidades de revisor, y tampoco hay una entidad o organismo que vele por el desarrollo, consolidación, legislación o normalización de la labor del revisor Fiscal. Ahora bien, es sabido que esta falta de experiencia trae muchas equivocaciones algunas veces sin intención y otras con dolo.

“Unos de los factores a los que se atribuye que los revisores fiscales no se hayan dado cuenta de los problemas de las firmas de libranzas o del derrumbe del Grupo Nule es que, en algunos casos, quienes ejercen esta labor son jóvenes recién egresados, que no tienen la suficiente experiencia” 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” (Dinero.com, 2017). “Se requieren mejoras en los requisitos de calificación y habilitación profesional, así como en los mecanismos de supervisión, monitoreo y cumplimiento (Franco W. , 2017) .

El alto desempleo en Colombia, la falta de experiencia en los jóvenes colombianos y dejarse deslumbrar por un alto salario los lleva a ingresar a compañías donde son fácilmente manipulados a realizar actividades como son la omisión de información valiosa relevante para terceros y comportamientos inadecuados, y luego son atrapados en un círculo vicioso cometiendo errores fatales para su carrera como Revisores Fiscales. La actividad del Revisor no se puede concentrar únicamente en mirar que el balance o el estado de resultados cuadren, también tiene que ver si aparecen sobrecostos extraños o modificaciones de las cuentas. Es un trabajo para el que no solo se requiere experiencia, sino también malicia” (Anonimo, 2017).

Otro problema radica en la Independencia del Revisor Fiscal, que aunque esta normalizado en el artículo 3.6 es solo una falacia. La Revista Dinero en su Edición del 3 de Febrero del 2017, “Los revisores fiscales necesitan más independencia y rotación”, el

Superintendente de Sociedades Francisco Reyes, afirma que, 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.

¿Porque la falta de independencia es un limitante? Los revisores son elegidos por la asamblea de accionistas, muchas veces estos accionistas también son los administradores, y por lo tanto influyen en dicha elección, lo que afecta la autonomía de estos profesionales para ejercer correctamente su labor. Una reciente encuesta sobre el gobierno corporativo en el país, realizada por la Superintendencia de sociedades entre 5.572 compañías, evidencia la poca rotación que existe entre quienes ejercen como revisores fiscales, lo que atenta contra las pautas actuales de dicha profesión (Dinero. Com , 2017). En el grafico 1 se puede analizar la falta de rotación del revisor en las empresas; entre las empresas encuestadas por la Superintendencia, 40,7% de los revisores nunca han rotado: son las mismas personas naturales o las mismas personas jurídicas.

La recomendación es que los revisores se roten cada dos años para garantizar su autonomía y que no puedan ser reelegidos sino por ahí cada 8 años, esto acabaría con la falta de independencia y miedo al despido o a que no sean reelegidos continuamente.



Grafico No. 1 Rotación del Revisor Fiscal en las empresas Colombianas.

Fuente: Tomado de www.dinero.com

“En Colombia, la institución de la Revisoría Fiscal es la depositaria idónea del control social y económico de las empresas de capital o de interés general, razón por la cual su ejercicio bajo ninguna circunstancia puede estar sujeto a la dependencia de los contratantes como son los administradores y directivos; por el contrario su facultad debe emanar de la voluntad mayoritaria de los asociados reunidos en Asamblea General, entre otras razones, porque el Revisor Fiscal deberá vigilar asiduamente la conducta de los administradores y directivos en relación con las estipulaciones estatutarias y legales” (Acuña, 1998). Significa que si el Revisor Fiscal está contratado por el socio que viene a ser el mismo Administrador, lo está condicionando a depender de él y el dictamen va ser alterado.

Esta posición, se analiza desde el punto de vista de que la junta directiva está conformada por personas delegadas por una asamblea general de socios o junta de socios, que en definitiva son quienes deciden el nombre de la institución o contador que asumirá el cargo de revisor fiscal, teniendo en cuenta esto y en beneficio de la independencia del revisor, sería de mucha ayuda se

impidiera la reelección, con el fin de que de esta forma el revisor se dedicara a hacer sus auditorías sin la preocupación de que el cumplimiento cabal de sus funciones molesten a algún miembro de la junta directiva o de la administración. También tendría una ventaja al rotar el puesto y dinamizar esta oportunidad de empleo en la revisoría fiscal, con las ventajas para el Contador Público, quien tomaría experiencia al conocer muchas entidades, enriqueciendo de este modo el entendimiento del entorno en el cual se mueven las empresas que examina. El Revisor Fiscal debe hacer correcto uso de la independencia que lo constituye como una de las cualidades personales más importantes del profesional, quien debe disminuir y eliminar los conflictos de interés donde este contratado.

No es una acción malintencionada, ineficiencia o con dolo si un Revisor Fiscal se siente limitado en la empresa por quien lo contrata; el Revisor Fiscal es un agente de control, no debería ser subordinado porque pierde el quien podría estar influenciado por conflicto de intereses donde podría generarse un dictamen carente de imparcialidad, veracidad y diligencia de las actuaciones de las organizaciones bajo control... “Si son los dueños de las empresas quienes eligen y remuneran, indudablemente ya hay una circunstancia que consciente o inconscientemente impedirá una independencia absoluta en el ejercicio de la revisoría fiscal. Si se cambiaran la forma de elección y/o quienes deban remunerar al revisor fiscal y se optara por una propuesta que desde hace varios años ha sido estudiada acerca de que sean las superintendencias quien lo nomine y remunere o quien lo elija y remunere, por ejemplo, es alta la opción de que este revisor fiscal incline sus actuaciones a favor del Estado. Y si seguimos explorando opciones, seguramente que en todos los casos nos encontraremos con situaciones reales que impiden su total independencia” (Sastoque, 2014).

La independencia mental del Revisor Fiscal, se convierte en un aspecto muy discutido dentro de la profesión, debido a que los resultados que se logren mediante una fiscalidad ejercida de buena fe, pueden considerarse no conveniente a ciertos intereses de los empresarios, y más en un país como Colombia, en donde la ilegalidad y la corrupción son factores muy comunes en todos los ámbitos de la vida social, institucional y empresarial.

Para algunos abogados y empresarios, los revisores fiscales están pasando de agache en estos descabros que tienen algunos de sus protagonistas en la cárcel; pero otros consideran que a estos profesionales se les está exigiendo más de lo que pueden hacer, pues, además de que cada vez asumen más funciones, tienen una talanquera grande: quienes les pagan el sueldo son los mismos a quienes deben vigilar, lo que afecta su independencia.

En cuanto al tema de la reelección en forma indefinida del Revisor Fiscal, esto constituye un factor que limita su independencia y le impide ser absoluta como la del auditor externo, pues en la práctica son incontables los Revisores Fiscales que pasan la mitad de su período trabajando para su reelección y evitando tocar puntos sensibles de la administración y de la Junta Directiva.

No se puede decir que todos los Revisores Fiscales son corruptos, hay un bajo porcentaje de ellos pero que empañan y hacen cuestionar la imagen del alto porcentaje de Revisores honestos. Los castigos para los corruptos son leves para las faltas que se comenten, ¿Cuáles son estas sanciones?.. Si el tribunal disciplinario de la Junta Central de Contadores sorprende a un contador o revisor fiscal que avala pasivos inexistentes, omite ingresos, tramita devoluciones ante

la DIAN por exportaciones ficticias le pueden imponer una multa de \$ 12 millones o cancelarle la tarjeta profesional por un año. Castigos que, como anuncia *Dinero*, son muy leves para la gravedad de sus faltas, por la cual no impiden que en poco tiempo los profesionales vuelvan a sus andanzas.

Hoy, la Junta Central de Contadores está investigando 1.177 expedientes y en los últimos 10 años han sancionado a 567 contadores y a 604 revisores fiscales. La entidad advierte que no puede hacer su labor de forma más expedita, pues no son funcionarios de dedicación exclusiva, sino que se reúnen cada 15 días para estudiar los casos y tomar decisiones. En este tribunal hay representantes de la DIAN, del Ministerio de Comercio, de las instituciones de educación superior, del Consejo Gremial y de las asociaciones de contadores públicos (Actualícese, 2017).

Por ejemplo al año 2015, con las últimas cifras consolidadas, se presentaron 109 sanciones: 55 a contadores, 49 a revisores fiscales y 4 a auditores y asesores, y una a sociedades. La sanción más aplicada fue la suspensión de la inscripción profesional, en 104 casos, luego está la amonestación con 3 y la cancelación de la inscripción profesional que cayó sobre un contador y la única sociedad del listado. La conducta más sancionada fue intentar contra la fe pública con 75 casos, seguida por la retención indebida de documentos e información contable con 12. A comienzos de diciembre de 2016, iban 110 sanciones, 10 con cancelación de la tarjeta profesional. Las mujeres son las más sancionadas porque hay más mujeres contadoras que hombres, según los registros de la Junta (INCP, 2017).

Las grandes firmas de auditoría están en el ojo del huracán; se piensa que son monopolios dedicados a la corrupción, ofreciendo menos precios y hacerse el del ojo gordo. Para tener claro el panorama de quienes auditan algunas firmas involucradas en escándalos, en el cuadro 1, están los nombres de firmas internacionales que no solo se ven envueltas en un escándalo sino en varios: Interbolsa es auditada por Grant Thornton Fast & ABS auditores; Reficar, por EY; Constructora Norberto Odebrecht de Colombia S. A. S., por PwC.

Cuadro No 1 Empresas sancionadas por irregularidades en Colombia

EMPRESA	REVISOR FISCAL
Interbolsa	Grant Thornton Fast & ABS auditores
Rentafolio Bursátil	Cr Financial & Legal Services Colombia S.A.S
Estraval	Balances LTDA
Conalvías	Gonzalo Millan C & Asociados
Meta Petroleum (Filial de Pacific)	Ernst & Young Audit S.A.S.
Reficar	Ernst & Young Audit S.A.S.
Navelena	PWC
Constructora Norberto Odebrecht de Colombia S.A.S.	PWC
Camargo Correa Sucursal Colombia	Deloitte
ELITE	Consultant Group S.A.S y Moore Stephens SCAI

Fuente: Súper sociedades. Empresas en el ojo del Huracán

Para terminar el capítulo ¿Quién tiene la falla: la Revisoría Fiscal o el Revisor Fiscal? La Revisoría es un órgano de control independiente del Revisor Fiscal, mientras que la Revisoría es una figura, el revisor es su agente. Quienes comentan y critican la corrupción de las entidades y sus revisores fiscales caen en el error de culpar a la figura en vez del agente. Esta confusión es bastante común. Quienes se han enfocado en atacar la función de la Revisoría Fiscal para identificar si ésta es culpable o no, se han confundido con la falacia de que el desempeño de la figura es el mismo desempeño del agente, permitiendo que se limite un análisis conciso y responsable sobre la efectividad de la Revisoría Fiscal como tal. Desafortunadamente es el agente, el que en la mayoría de los casos, comete aquellos errores legales que la sociedad, el Estado, la comunidad empresarial y la norma ni perdonan u olvidan.

La falla recae en el Revisor Fiscal y no en la Revisoría, en él es quien recae la responsabilidad sobre todo cuando se evidencia un mal desarrollo de las actividades propias de la fiscalización; sin embargo, el problema tiene un trasfondo donde se evidencia la ausencia de una formación en control, la cual el sistema educativo colombiano no ha brindado.

No es un argumento o justificación, lo descrito anteriormente en los causales de fallas de los Revisores Fiscales; decir que la falta de experiencia, junto a la independencia ilusoria y la no rotación de los Revisores Fiscales, están entre las principales causas de la pérdida de la esencia de la Revisoría Fiscal; y aunque es conocimiento de todos, no se ha hecho nada para contrarrestarlo. Por el contrario cada vez se dan más razones, para desconfiar del trabajo desarrollado por los revisores fiscales.

Se debe convocar tanto a la figura y a la profesión para que se realice una verificación en la revisoría fiscal que responda al rumbo que se viene dando en las entidades a las que se encuentra vinculada por mandato legal. Así mismo a los futuros Revisores se les debe educar, capacitar y explicar antes de graduarse el cuidado con aquellos factores que pueden inducir a conductas adversas a los valores éticos como pueden ser: controles débiles o inexistencia de ellos; alta descentralización sin el respaldo del control requerido; debilidad de la función de auditoría; inexistencia o inadecuadas sanciones para quienes actúan inapropiadamente.

Como se dijo anteriormente la experticia en el Revisor Fiscal es muy importante y más que todo en un país como Colombia, donde la malicia va por delante, esta es útil al momento de valorar todo lo que tenga que ver con los movimientos contables, lo referente al fisco y económicos, que de una u otra forma afectan los resultados monetarios de las empresas, por lo tanto el Revisor Fiscal debe tener una especial capacidad de discernimiento y el valor civil suficiente para acreditar que es lo correcto y señalar sin reservas lo que esta irregular.

En cuanto a lo investigado y descrito en el capítulo 3, se puede concluir que el problema de la revisoría fiscal, es del revisor como tal y la universidad, no es la falta de reglamentación, si no la inexperiencia del revisor, la independencia ilusoria, y la falta de rotación del revisor, pero también la corrupción de los administradores, que en Colombia es muy alta, pero en cuanto a la falta de ética algunas veces viene de ambas partes.

5. NIIF

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o también conocidas por su siglas en inglés IFRS International Financial Reporting Standards, son las normas financieras promulgadas por la IASB International Accounting Standards Board (Consejo de normas Internacionales de contabilidad). Las cuales pretenden establecer cómo hacer para la presentación, medición y reconocimiento de la información a revelar de los hechos económicos realizados en una empresa y como se ven reflejados en sus estados financieros. Esto con el fin de homologar los estados a presentar a nivel internacionales.

En el desarrollo del diplomado en NIIF, se tocaron bastantes temas respecto a estas normas, pero lo que más nos llama la atención es la gran cantidad de información a procesar. Algunas de las siglas que se manejan y tienen que ver directamente con las NIIF son:

- IAC: Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.
- IASB: Junta de Normas Internacionales de Contabilidad.
- IFAC: Federación Internacional de contadores.
- ISAG: Grupo Intergubernamental de expertos en normas internacionales de contabilidad y presentación de informes (ONU).
- IOSCO: Organización Internacional de Reguladores de Valores.
- NIC: Normas internacionales Contables
- SIC: Comité de interpretación de las Normas internacionales de contabilidad NIC
- CINIIF: Comité de Interpretación de Normas Internacionales de información Financiera.

Las NIIF se dividieron en tres grupos para su implementación Grupo uno NIIF plenas o Full, Grupo dos NIIF para PYMES, grupo tres NIIF Simplificados, y según cada grupo había una fecha para su implementación, siendo la fecha máxima para comenzar a reportar el 31 de diciembre de 2016.

6. NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIAS)

La IFAC, Federación Internacional de Contadores, fue la encargada de expedir o desarrollar las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), a las cuales se le hacen anotaciones o adecuaciones anualmente por parte del Comité Internacional de Prácticas de Auditoría, lo que nos indica que a nivel internacional hay un esfuerzo por el progreso continuo de la profesión contable, todo con el propósito de dar herramientas científicas, iguales, homogéneas y precisas, para mejorar los valores y productos que ofrecemos a los diferentes usuarios de la contabilidad. (Velez)

Los Estados Financieros deben necesariamente de ser auditados según las normas internacionales de auditoría, y deben de adaptarse a las formas de auditoría, de información y de

servicios relacionados. Según el criterio del auditor puede considerar o no, aplicar una NIA, con el fin de que la auditoría sea más práctica y segura, de tal forma que se cumpla con mayor efectividad el objetivo de la auditoría. En caso de que esto se aplique el auditor preparara las explicaciones necesarias para justificar el porqué del cambio aplicado. (Velez)

Se han formulado dos tipos de NIAs; las que están al servicio de las auditorías NIAs, y unas segundas denominadas de Servicios Afines (NIAs/SAs). Entendidas las segundas como las conductas de revisión de procedimientos que están sometidos al convenio de compilación. Este describe el valor de certidumbre resultante con el cual el auditor se puede obligar. Teniendo en cuenta las probabilidades de errores en las informaciones en las cuales se basa este para la realización de las auditorías, el auditor puede expresar grados de incertidumbre, altos y moderados según sea el caso. (Velez)

Tenemos una gran variedad de NIAs como: NIA ES-200 Que nos habla de los objetivos del auditor y como hacer las auditorías según las NIAs; NIA ES-230 En la cual nos describen la documentación que debe tener una auditoría, NIA ES- 260 en esta nos instruyen sobre la comunicación que debemos tener con los órganos de gobierno de la entidad. NIAs-300 En la cual nos describen como se debe planificar una auditoría de los Estados financieros, y así una gran cantidad que no mencionaremos debido al elevado número de estas. (AOB Auditores)

Conclusiones

Después de describir el ámbito general en el cual se ha desarrollado la Revisoría Fiscal y el Revisor, es evidente que en lugar de achacar fallas o imputar cargos buscando responsables del desprestigio tanto de la Revisoría como de los Revisores hay que intervenir, actuando de forma que se logre mejorar el panorama. El reto más importante es capacitar tanto a empresas como futuros Revisores fiscales. No es la Normatividad la que está mal, se puede estar mejorando, pero el error está en la forma en que ven a los Revisores dentro de las organizaciones, la visión de estos al interior de las empresas sobre las funciones y su proceder no es la correcta; es claro y conveniente establecer que el Revisor Fiscal debe realizar una evaluación total e integral de la organización que va a revisar y especialmente debe dar a conocer su postura ante las situaciones que se hallen, aportando su criterio profesional.

Sin embargo, hay que comenzar por casa y concientizar a todos los Contadores, de la importancia para el desarrollo de su trabajo, la preparación en materia académica, especialmente en todo lo referente a funciones, alcances, límites y normas que rigen la Revisoría Fiscal, para evitar caer en errores de los cuales se ha estado hablando, y que pueden costar una sanción, multa o suspensión de su tarjeta profesional, una mancha en su hoja de vida y por ende el desprestigio de la Revisoría Fiscal. La ética viene a jugar un papel muy importante en el entendido de que un error, omisión o ilegalidad puede generar una sanción, multa o suspensión,

estos riesgos del trabajo son altos y deben ser minimizados realizando un control interno efectivo, evidencias bien documentadas con suficiente valor probatorio; el apoyo de la Administración y tener bien claras las funciones que le son propias y de las que le corresponden a los administradores las cuales se presumen ampliamente conocidas por éstos.

Como conclusiones finales, el estado y el ministerio de educación, deberían hacer un llamado de atención a las Universidades que dictan la carrera de Contaduría y La especialización de Revisoría Fiscal. Ellas deberían modificar los pensum, actualizarlos según los requerimientos de las empresas, el estado y los cambios del mundo.

Igualmente y como una prioridad hay que ayudar al cambio de pensamiento de los profesionales, a tomar mayor conciencia del desempeño e implicaciones de su labor, porque bien dicen que el cambio debe comenzar en casa, por lo tanto si se reeduca a la asociación y se hace un llamado a ver la importancia de la profesión y lo que se puede lograr, ratificando su relevancia, no sólo que se convierta en una necesidad de carácter legal, sino algo que se deba hacer para beneficio social, indudablemente las cosas cambiaran. Porque se puede mejorar la reglamentación y tener los mejores organismos de control, pero si no hay conciencia en los mismos participantes el objetivo de un buen desempeño no tendrá futuro.

La Revisoría Fiscal tampoco se puede quedar atrás, igual que las universidades, ella debe estar en constante evolución y realizar ajustes según requerimiento de las normas y leyes, se ve que existe un vacío en la norma del cómo se deben cumplir las funciones y explícitamente cuales son; sin embargo, por lo tanto si se diera un límite de funciones al revisor corrigiendo la norma, no sería tan extenso su campo y habría menos probabilidad de fallos e irregularidades en el desarrollo de su función.

La Revisoría Fiscal, igualmente debe estar en constante evolución y debe estar en actitud con las exigencias del empresario y el ámbito mundial; todo ello, en el propósito de que el actuar del Revisor Fiscal disfrute de la importancia que se merece en al ámbito de las disciplinas económicas y contables. En cuanto a las leyes, Igualmente se deberían fortalecer las estructuras de los organismos de control.

Los Contadores y aquellos que quieran desempeñarse como revisores fiscales, tienen una oportunidad de trabajo con las NIIF, como se expuso en el punto cinco, es demasiado los puntos a abarcar en estas implementaciones, y muy extenso lo que hay que abarcar, por lo tanto los contadores y revisores tendrán que prepararse muy bien en las mismas y en de alguna forma especializarse, en una área de la economía o industria para poder responder con las expectativas y seriedad necesaria que nos corresponde.

En cuanto a las sanciones se deberían endurecer e imponer sanciones administrativas, pecuniarias y penales mucho más fuertes a los contadores públicos y Revisores Fiscales, para que quienes hayan caído en actos de corrupción por un largo tiempo no puedan ejercer, el retiro de la tarjeta e incapacidad por un año, es muy poco, para el daño que se produce con una mala actividad.

Recomendaciones

De acuerdo al análisis realizado sobre la figura de la Revisoría Fiscal y la imagen que proyecta en la comunidad el Revisor Fiscal, se logró determinar que existe una serie de falencias en el desempeño de los revisores fiscales en las entidades que auditan, lo que limita el ejercicio de la profesión; circunstancia que debilita a la revisoría fiscal como institución garante de fe pública, credibilidad y transparencia. Por tal razón, se enuncian las siguientes recomendaciones, las cuales buscan una vía de solución favorable para mejorar el desempeño de los revisores fiscales y que estos constituyan un verdadero apoyo para las entidades en las cuales prestan sus servicios.

El Revisor Fiscal, él debe estar consciente de los riesgos de su profesión y debe de estar al tanto en obtener experiencia, conocimientos, autonomía, independencia y mucha prudencia con lo que hace o dice. La única protección es su integridad y el deseo de mantenerla, unido a un ejercicio constante de las revisiones, exámenes de las operaciones y desembolsos que sucedan y tener presente que moral tienen los administradores. El interés del Revisor Fiscal por realizar una excelente labor, lo enfrenta cada día a riesgos en su ejercicio, como son que existe la probabilidad de emitir un informe incorrecto, pasar por alto errores o irregularidades significativas que podrían alterar el sentido de la opinión que ha expresado en el informe. Es entonces, muy importante, que el Revisor Fiscal tenga pleno conocimiento y conciencia de los peligros a los que se expone en su ejercicio y de las dificultades que pueden ocurrir. Él es el primer participante de este cambio denunciando todas las irregularidades y cumpliendo sus funciones designadas con la mayor laboriosidad y conciencia.

En cuanto al estado, la recomendación no es terminar con la figura de la Revisoría Fiscal, esta no es la solución. Existen obligaciones fiscales y tributarias de recaudar los dineros del tesoro público, por lo que se requiere de que fuera de crear más reformas tributarias por los menos se garantice el pago de los impuestos que existen y alguien importante para lograr lo anterior, es la Revisoría Fiscal.

Para concluir todos los entes y organismos de control delegados por parte del estado deben hacer un seguimiento continuo de las sociedades y empresas, no únicamente enfocada a la parte del fisco (impuestos), si no como estas están contribuyendo al desarrollo de la sociedad. El problema del organismo (Revisoría Fiscal) no está en sí mismo, se podría señalar más en las personas que ejercen la profesión, en la falta de conocimiento, estudio, carácter y ética.

Referencias bibliográficas

- Ley 73 de 1935. (1935). *LEY 73 DE 1935*. Obtenido de Suin, Sistema Único de Información Normativa. Artículo 6. DIARIO OFICIAL. AÑO LXXII. N. 23075. 3, ENERO, 1936. PÁG. 2.: <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1621715>
- A & C Contadores Públicos. (2017). *Importancia de la Revisoría Fiscal*. Obtenido de A y C Contadores Públicos. Normas y artículos. Duitama Boyaca: <http://www.ayccontadores.com/home/normas-y-articulos/articulos-de-interes/29-the-cms/101-importancia-de-la-revisoria-fiscal.html>
- Actualícese. (9 de Marzo de 2017). *Revisores fiscales y grandes firmas de auditoría: llueven críticas por su accionar*. Obtenido de Actualicese.com. Artículo de Revisoría Fiscal, Auditoría y Control : <http://actualicese.com/actualidad/2017/03/09/revisores-fiscales-y-grandes-firmas-de-auditoria-llueven-criticas-por-su-accionar/>
- Acuña, G. J. (1998). *LA REVISORÍA FISCAL COMO ELEMENTO DE CONTROL*. Obtenido de Portafolio. El tiempo: <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-763426>
- Alcaldía de Bogotá . (29 de Diciembre de 1993). *DECRETO 2649 DE 1993*. Obtenido de Alcaldía de Bogotá. Diario Oficial 41156 de diciembre 29 de 1993: <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9863>
- Alcaldía de Bogotá. (26 de Enero de 1993). *LEY 42 DE 1993* . Obtenido de Alcaldía de Bogotá. Diario Oficial 40732 del 27 de enero de 1993: <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=289>
- Alcaldía de Bogotá. (20 de Diciembre de 1995). *LEY 222 DE 1995*. Obtenido de Alcaldía de Bogotá. Diario Oficial No. 42.156.Diciembre 20 de 1995: <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=6739>
- Alcaldía de Bogotá. Diario Oficial. (27 de Marzo de 1971). *DECRETO 410 DE 1971*. Obtenido de Alcaldía de Bogotá. Capítulo 8, de la Revisoría Art. 203-217. Diario Oficial 33.339 de junio 16 de 1971: <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41102>
- Anonimo. (2017). *El papel de los Revisores Fiscales en escándalos*. Obtenido de Dinero.com: <http://www.dinero.com/edicion-impresa/caratula/articulo/el-papel-de-los-revisores-fiscales-en-escandalos-empresariales/242468>
- AOB Auditores. (s.f.). <http://aobauditores.com/nias/normativa-internacional-auditoria-nias.pdf>.
- Camara y comercio. (1971). Obtenido de www.ccb.org.co/content/download/5915/86066/file/Codigo%20Comercio.pdf

- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (21 de 06 de 2008). Obtenido de <http://www.actualicese.com/normatividad/2008/Otras/OrientacionProfesional/OP-21-06-2008.pdf>
- CTCP. (1994). *Definición de la Revisoria Fiscal*. Obtenido de Pronunciamiento 7. Pronunciamiento sobre Revisoria Fiscal 610.1. Consejo Técnico de la Contaduría Pública: <https://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamentos/PRONUNC7.pdf>
- Cuellar, G. (2003). *CONCEPTO DE REVISORÍA FISCAL*. Obtenido de Unicauca: <http://fcea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse16.html>
- Dinero. Com . (3 de 2 de 2017). *Los revisores fiscales necesitan más independencia y rotación*. Obtenido de Dinero.com. Edición impresa: <http://www.dinero.com/edicion-impresa/caratula/articulo/los-revisores-fiscales-necesitan-independencia-y-rotacion/242526>
- Dinero.com. (3 de 2 de 2017). *Revisores fiscales al banquillo: ¿Ciegos o con exceso de funciones?* Obtenido de Dinero.com. El Tiempo: <http://www.dinero.com/edicion-impresa/caratula/articulo/el-papel-de-los-revisores-fiscales-en-escandalos-empresariales/242468>
- Franco, R. R. (2005 Pag. 6). *Manual del Contador Público*. Bogota : Nueva Legislación.
- Franco, W. (2017). *Consejo Técnico de la Contaduría Pública*. Obtenido de Dinero.com: <http://www.dinero.com/edicion-impresa/caratula/articulo/el-papel-de-los-revisores-fiscales-en-escandalos-empresariales/242468>
- Gerencie.com. (2 de Enero de 2017). *¿Quiénes están obligados a tener revisor fiscal en el 2017?* Obtenido de Gerencie.com;: <https://www.gerencie.com/quienes-estan-obligados-a-tener-revisor-fiscal-en-el-2017.html>
- Goldemberg, A. S., & Silva, D. (16 de Mayo de 2013). *El revisor fiscal tiene que ser idóneo. ¿Qué papel juega la Revisoría Fiscal en las empresas?* Obtenido de Comunidad Contable. Legis: http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti-1605201301_%28el_revisor_fiscal_tiene_que_ser_idoneo%29/noti-1605201301_%28el_revisor_fiscal_tiene_que_ser_idoneo%29.asp?print=1
- Gomez, H. B. (10 de 09 de 1996). Obtenido de www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/Inforf.doc
- INCP. (16 de Marzo de 2017). *60 años junto a la Junta Central de contadores*. Obtenido de Instituto Nacional de Contadores Públicos: <http://www.incp.org.co/60-anos-junto-a-la-junta-central-de-contadores/>
- López, D. G. (18 de 7 de 2014). *EL CONTADOR PUBLICO Y EL ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN*. Obtenido de Supersociedades. Asuntos economicos y contables. Historia de la fiscalización. : <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/TallerVirtual/Lists/Aseguramiento/DispForm.aspx?ID=117>

- Machado, M.; López, O. (2006). La incidencia del modelo contable en la auditoría: Caso de la Revisoría Fiscal. *Revista internacional Legis de Contabilidad*, 10, 19-56. Obtenido de Revista internacional Legis de Contabilidad. .
- Mineducación. (30 de Diciembre de 1960). *Ley 145 de 1960* . Obtenido de Mineducación. : http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-103818_archivo_pdf.pdf
- Mineducación. (13 de Diciembre de 1990). *Ley 43 de 1990*. Obtenido de Mineducación. Artículo 13, párrafo 2. : http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- Ministerio de Educación Nacional . (s.f.). *Pronunciamento 7*. Obtenido de Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Pronunciamento sobre Revisoría Fiscal: <https://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamentos/PRONUNC7.pdf>
- Montilla, W. (2016). *Surgimiento de la Revisoría Fiscal en Colombia*. Obtenido de Marco legal de la Revisoría Fiscal. Corporación Universitaria REMINGTON: <file:///D:/Users/HILDA/Downloads/P2%20Material%20de%20Apoyo%20-%20Marco%20Legal%20de%20la%20Revisor%C3%ADa%20Fiscal.pdf>
- Normas APA. (2017). *Normas apa 2016. Sexta Edición*. Obtenido de Normas APA. Para trabajos escritos : <http://normasapa.net/normas-apa-2016/>
- Peña, B. J. (2007). *Revisoría fiscal*. . Bogota.: Ecoe. 2° Edición.
- Peña, B. J. (2017 Parr. 15). *Importancia de la Revisoría Fiscal*. Obtenido de Vlex Colombia. Información jurídica tributaria y empresarial. Colombia: <http://doctrina.vlex.com.co/vid/importancia-revisoría-fiscal-42670211>
- Peña, B. J. (2017 Parr. 4). *Importancia de la Revisoría Fiscal*. Obtenido de Vlex. Colombia. Información jurídica, tributaria y empresarial. : <http://doctrina.vlex.com.co/vid/importancia-revisoría-fiscal-42670211>
- Piedrahita, R. A. (2013). La Revisoría Fiscal en Colombia. *Letras Jurídicas Medellín*, 101-102.
- Puerres, I. (2012 Pág 5). *Revisoría Fiscal*. Obtenido de Drupal puj. Pontificia Universidad Javeriana. Cali: http://drupal.puj.edu.co/files/OI105_ivan_puerres_0.pdf
- Puerres, I. (2012). *Revisoría Fiscal*. Obtenido de Drupal, puj. Pontificia Universidad Javeriana. Cali : http://drupal.puj.edu.co/files/OI105_ivan_puerres_0.pdf
- Rengifo, F. S. (2014). *La Revisoría Fiscal en Colombia*. Obtenido de Tesis para optar al título de Especialista en Finanzas y Administración. Facultad de ciencias económicas.Universidad Militar Nueva Granada. Colombia: <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/13056/1/La%20revisor%C3%ADa%20fiscal%20en%20Colombia.pdf>
- Sastoque, C. (2014). *Responsabilidad especial, reserva profesional e independencia mental del Revisor Fiscal*. Obtenido de Actualicese.com:

<http://actualicese.com/actualidad/2014/12/04/responsabilidad-especial-reserva-profesional-e-independencia-mental-del-revisor-fiscal/>

Suin Juriscol. (5 de Mayo de 1931). *Ley 58 de 1931*. Obtenido de DIARIO OFICIAL. AÑO LXVII. N. 21684. 8, MAYO, 1931. PÁG. 1. Artículo 26: <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1610332>

Suin Juriscol. (1931). *LEY 58 DE 1931*. Obtenido de Suin, Sistema único de Información Normativa. Artículos 26, 40, 41. DIARIO OFICIAL. AÑO LXVII. N. 21684. 8, MAYO, 1931. PÁG. 1.: <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1610332>

Suin Juriscol. (1936). *LEY 73 DE 1935*. Obtenido de Suin Juriscol. DIARIO OFICIAL. AÑO LXXII. N. 23075. 3, ENERO, 1936. PÁG. 2. Artículo 6: <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1621715>

Suin Juriscol. (31 de Julio de 1941). *DECRETO NUMERO 1357 DE 1941*. Obtenido de Suin Juriscol. DIARIO OFICIAL. AÑO LXXVII. N. 24730. 6, AGOSTO, 1941. PÁG. 7.: [http://www.suin-juriscol.gov.co/clp/contenidos.dll/Decretos/1694111?fn=document-frame.htm&f=templates\\$3.0](http://www.suin-juriscol.gov.co/clp/contenidos.dll/Decretos/1694111?fn=document-frame.htm&f=templates$3.0)

Suin Juriscol. (27 de Julio de 1950). *DECRETO NUMERO 2521 DE 1950*. Obtenido de Suin Juriscol, Sistema único de Información Normativa. Artículos 134-141. DIARIO OFICIAL. AÑO LXXXVII. N. 27383. 11, AGOSTO, 1950. PÁG. 1.: <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1459526>

SUIN JURISCOL. (27 de Julio de 1950). *DECRETO NUMERO 2521 DE 1950*. Obtenido de Suin Juriscol, Sistema Único de Información Normativa. Articulos, 134-141 : <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1459526>

Time Rime. (2015). *Decreto N° 1946 de 1936. Art. 1*. Obtenido de Pagina de Timerime.: <http://timerime.com/es/evento/1223797/Decreto+N+1946+de+1936/>

Velez, R. R. (s.f.). *Universidad EAFIT*. Obtenido de [http://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable/Documents/Nota%20de%20Clase%2023%20NORMAS%20INTERNACIONALES%20DE%20AUDITORIA%20\(NIAS\).pdf](http://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable/Documents/Nota%20de%20Clase%2023%20NORMAS%20INTERNACIONALES%20DE%20AUDITORIA%20(NIAS).pdf)