

**RETOS DEL CONTADOR PÚBLICO DERIVADOS DE LOS CAMBIOS
NORMATIVOS, PARA EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL**

**ANA VALERIA CRUZ ULLOA
D6303559**

**Opción de grado (Ensayo “Diplomado en Alta Gerencia”)
Para optar al título de Contador Público**



**UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA-FAEDIS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
CAJICÁ, CUNDINAMARCA.**

SEPTIEMBRE, 2019

**RETOS DEL CONTADOR PÚBLICO DERIVADOS DE LOS CAMBIOS
NORMATIVOS, PARA EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL**

**ANA VALERIA CRUZ ULLOA
D6303559**

**Dr. OCTAVIO TORRES BENAVIDES
ASESOR METODOLÓGICO**



**UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA-FAEDIS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
CAJICÁ, CUNDINAMARCA.
SEPTIEMBRE, 2019**

Resumen

Desde su origen la Revisoría Fiscal se ha entendido como el ejercicio profesional que mediante la aplicación de técnicas y procedimientos lleva a cabo la evaluación de la gestión y el control de las organizaciones, garantizando la confianza pública en los negocios y los usuarios de la información financiera frente al cumplimiento de las disposiciones legales vigentes para asegurar la razonabilidad de la información contable en las empresas obligadas a tener la figura del Revisor Fiscal.

Para el desarrollo de este trabajo se llevó a cabo una revisión documental mediante una metodología de investigación de tipo cualitativa basada en el análisis bibliográfico y la recolección documental a través de la cual se identificaron aspectos conceptuales de la normativa que orientan el ejercicio de la Revisoría Fiscal, sus funciones en el entorno empresarial que determinan los criterios que fundamentan el apoyo para la toma de decisiones organizacionales, además permiten desarrollar estrategias empresariales orientadas al crecimiento económico y a la sostenibilidad de los entes económicos, considerando la relevancia de las recomendaciones realizadas por el profesional contable que representa la figura de la Revisoría Fiscal.

Palabras claves:

Revisoría Fiscal, estrategia, desarrollo empresarial, sostenibilidad, transparencia organizacional, evidencia, Auditoría, NIA, Control Interno, Ética, fraude, riesgos.

Abstract

Since its origin, the Statutory Auditor has been understood as the professional exercise that, through the application of techniques and procedures, carries out the evaluation of the management and control of the organizations, guaranteeing public confidence in the businesses and users of the financial information against compliance with the legal provisions in force to ensure the reasonableness of the accounting information in the companies required to have the figure of the Statutory Auditor.

For the development of this work, a documentary review was carried out using a qualitative research methodology based on the bibliographic analysis and the documentary collection through which they were identified conceptual aspects of the regulations that guide the exercise of the Statutory Auditor, its functions in the business environment that determine the criteria that support the support for organizational decision making, also allow developing business strategies aimed at economic growth and the sustainability of economic entities, considering the relevance of the recommendations made by the accounting professional representing the figure of the Statutory Auditor.

Keywords: Fiscal Review, strategy, business development, sustainability, organizational transparency, evidence, Audit, ISA, Internal Control, Ethics, fraud, risks.

Tabla de contenido

Introducción	7
Objetivos.....	8
Objetivo General	8
Objetivos Específicos	8
1. Marco Normativo de la Revisoría Fiscal en Colombia y garantes de la información contable en algunos países de latinoamerica.....	9
2. Importancia y responsabilidades de la Revisoría Fiscal en las empresas.....	20
3. Retos para el ejercicio de la Revisoría Fiscal a partir del Decreto 0302 de 2015	24
Conclusiones	33
Referencias Bibliográficas	34

Índice de tablas

Tabla 1 Normograma.....	16
Tabla 2 Garantes de la Información contable en algunos países de Latinoamérica.....	17
Tabla 3 Resumen NIAS.....	26

Introducción

La contabilidad al considerarse como un sistema necesario para el registro de las operaciones económicas se ha caracterizado por requerir de medidas de control que permiten generar una seguridad razonable, debido a que las cifras no presentan errores y la información cuenta con las características necesarias para que los usuarios de la información tomen decisiones, por lo cual, se han desarrollado procesos de verificación y revisión por parte de las diferentes áreas de la organización, especialmente por la gerencia, juntas directivas, asambleas de socios o accionistas, entre otros.

No obstante, ante la necesidad de establecer pautas de control y evaluación que aseguraran las bases para el desarrollo de una competitividad sana en el mundo empresarial, se origina la Revisoría Fiscal, según Barreiro (2010) en medio de un creciente desarrollo comercial y financiero de las organizaciones en la segunda mitad del siglo XIX, con el objetivo principal de ser un apoyo tributario y de generar confianza y minimizar los riesgos en las operaciones financieras de cualquier entidad.

La razón principal del presente ensayo es reconocer los principales retos que surgen en el desarrollo de la Revisoría Fiscal por el profesional contable al implementar las normas vigentes. Por ello, en el primer apartado se realiza un recorrido detallado sobre la historia de la Revisoría Fiscal en Colombia y su normativa, con el propósito de entender lo que es la Revisoría Fiscal, sus funciones y obligaciones como ente fiscalizador y de control en las empresas, además de los garantes de la información contable en otros países, adicional se realiza un análisis de la importancia de la Revisoría fiscal en las empresas.

Teniendo en cuenta lo planteado, podemos responder: ¿Qué retos surgen en el desarrollo de la gestión del contador público como Revisor fiscal?, De acuerdo a la normativa y el Decreto 302 de 2015 la Revisoría Fiscal aporta al crecimiento organizacional a través de principios sólidos, mediante: el comportamiento ético, la formulación de procesos de control que mitigan el riesgo y que permiten la generación de estrategias administrativas en pro del aprovechamiento de los recursos y la maximización de los beneficios económicos.

Objetivos

Objetivo General

Identificar los retos que surgen con los cambios normativos y de regulación recientes como el Decreto 0302 de 2015, para el contador público frente a sus trabajos de Revisoría Fiscal.

Objetivos Específicos

- Resumir los principales aspectos normativos relacionados con el ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia y su relación con los garantes de la información contable en algunos países de latinoamerica.
- Identificar la importancia y responsabilidad de la Revisoría Fiscal en las empresas.
- Presentar las exigencias normativas para el Contador Público en el ejercicio de la Revisoría Fiscal a partir del Decreto 0302 de 2015.

1. Marco Normativo de la Revisoría Fiscal en Colombia y garantes de la información contable en algunos países de latinoamerica

El término de Revisor Fiscal en Colombia se entiende desde dos concepciones etimológicas, la primera hace alusión al ámbito legal, en la cual su eje funcional se centra en la inspección y verificación de los hechos económicos, así como en el cumplimiento de la normativa vigente para su ejercicio. La segunda alude al concepto Fiscal que lo cataloga como un órgano de fiscalización para validar y defender el control societario de las organizaciones, por esta razón, se constituye como “una institución de control ejercida por un Contador Público, que da fe pública a partir de la confianza que la sociedad le ha otorgado” (Archibold, 2009, pág. 185).

La Revisoría Fiscal al ser un ente fiscalizador, su origen también procede de las concepciones jurídicas del país, por esta razón una de las primeras leyes donde se habla de la figura de Revisor fue la Ley 70 de 1913, esta Ley creó la figura de Revisor de la junta de conversión, quien debía ser nombrado por el Presidente de la República, y tenía asignado un sueldo fijo.

Con la Ley 58 del año 1931, se le otorgan facultades de operación al Revisor Fiscal, para que a través de procedimientos y procesos de control se desarrolle su función de inspección en las organizaciones económicas del país; es importante precisar que esta normatividad luego fue reglamentada mediante la Ley 73 de 1935.

Sin embargo, en el comienzo del S.XX las sociedades no estaban obligadas a contar con un Revisor Fiscal, por lo cual, su acompañamiento era de carácter voluntario, este funcionario podía llegar a inspeccionar y validar el cumplimiento de las obligaciones normativas, restándole importancia a su labor, ya que su operación permitía el cambio de panorama económico para cualquier organización, de esta manera en 1936 se emite el Decreto N° 1946, en el art 1 se menciona que para renovar la inscripción de las sociedades anónimas, distintas de los bancos y compañías de seguros en el registro público de comercio, en los documentos presentados a la cámara de comercio era indispensable que la organización tuviera un Revisor Fiscal y un suplente, quienes debían cumplir con las funciones enumeradas en ese decreto.

Pese a la directriz interpuesta por la norma colombiana frente a la obligatoriedad de tener Revisor Fiscal, esta solo se limita a la vigilancia de las sociedades anónimas, ante la gran participación patrimonial que las caracteriza y la necesidad de realizar procesos de control frente a las operaciones generadas, definiendo en la Ley 73 de 1935 en su Artículo 6° las siguientes funciones:

- a) Examinar y vigilar las operaciones, inventarios, actas, libros, comprobantes de las cuentas, correspondencia y negocios de las entidades donde realiza sus trabajos
- b) Verificar los arqueos de caja por lo menos una vez a la semana.
- c) Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que esta tenga bajo su custodia
- d) Cerciorarse de que las operaciones que se ejecutan por cuenta de la compañía están conformes con los estatutos y con las condiciones de la Asamblea General y de la Junta Directiva
- e) Dar oportunamente cuenta por escrito, a la Asamblea General de Accionistas, a la Junta Directiva y al Gerente, según los casos de irregularidades que note en los actos de la compañía
- f) Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales; y
- g) Los demás que se le imponga la Asamblea General de Accionistas, compatibles con las señaladas en los apartes anteriores. (Congreso de Colombia , 1936)

En la ley 73 de 1935 se especifican por primera vez taxativamente las funciones a desarrollar por el Revisor fiscal, otorgando gran responsabilidad del debido funcionamiento de las operaciones que se desarrollan dentro de la organización. De esta manera se integran las funciones propias de control y se da prioridad a la apreciación y opinión de esta, frente a los hechos económicos organizacionales; pero el proceso formal de constitución de responsabilidades, atribuciones y régimen sancionatorio ante el incumplimiento de las funciones normativas continuaría posteriormente.

En el año 1950 con la expedición del Decreto 2521 se reglamentó el capítulo 2 del título 7 del libro 2 del código de comercio, la ley 58 de 1931, el artículo 40 de la ley 66 de 1947 y las demás disposiciones vigentes sobre sociedades anónimas en este apartado se recogen y unifican las normas, integrando en un solo documento cual serian las funciones de las sociedades anónimas y como tal del Revisor Fiscal, sobre su nombramiento, informes y responsabilidades. Con esta normativa, se crea formalmente uno de los instrumentos fundamentales para los trabajos de

Revisoría Fiscal, que condensa de manera practica el resultado de la aplicación de pruebas de auditoria, informes, a través de los cuales expresará su opinión frente a la fidelidad de las cifras, el nivel de cumplimiento de la normatividad vigente, entre otros.

En 1956 por medio del Decreto 2373, se reglamenta la profesión del Contador Público y, se establece que para ejercer la Revisoría Fiscal se debe ser contador juramentado, con matricula en la Junta Central de Contadores, tal función la asignó el Legislador teniendo en cuenta que el cargo requiere ser ejercido por un profesional con los conocimientos técnicos para poder evaluar con eficiencia la gestión de la administración y la capacidad de análisis profunda para evaluar en forma adecuada, los controles de las entidades; luego intuyó que un tercero debía velar por que en las transacciones se reflejara la contabilidad en forma adecuada y oportuna para que la administración proyectara en el desarrollo de las empresas (Almeira (2008).

De acuerdo a lo anterior en el artículo 6 se expresa que: [...] la Revisoría Fiscal deberá ser exclusivamente de la profesión contable, además en su capítulo VI sobre disposiciones varias en el art 48, establece (...) que deberá ser realizada mediante el desarrollo de un trabajo profesional de acuerdo con los procedimientos de auditoría o interventora de cuentas. (Cuellar & Esquivel, 2015, p.9), de este modo, las atribuciones legales, se vinculan claramente al desarrollo de los procesos de auditoria como elementos esenciales de la Revisoría Fiscal en el país; por lo tanto, se debían definir los parámetros necesarios para los procesos de auditoria, reglamentación que posteriormente se otorgaría por los órganos colegiados autorizados por el Estado.

Adicionalmente el decreto 2373 de 1956, destaca la importancia de los informes, estableciendo que el Revisor Fiscal deberá emitir un dictamen acompañado de su firma, tal informe debe cumplir con la normatividad señalada para su contenido y presentación, en este enunciado se resalta la importancia de la opinión del profesional ya que adquiere un valor fundamental, en la presentación de la información financiera al evaluar las actuaciones de la administración de las organizaciones. Posteriormente, la normatividad resaltaría aún más la labor y opinión de los profesionales que ejercen la Revisoría Fiscal, otorgándole una consideración adicional, la facultad de su firma para dar fe pública.

La importancia del decreto 2373 de 1956, radica en que el revisor fiscal inició concretamente su profesión cuando se fundamentó legalmente la Revisoría Fiscal como una profesión exclusiva del Contador Público, además se estableció mediante este decreto que este trabajo solo lo podía ejercer un profesional, conforme a los procedimientos establecidos para realizar una auditoría o interventoría de cuentas.

Posteriormente, se expide la Ley 145 de 1960, fue una normativa que confirmó los lineamientos expuestos en el año 1950, frente a la profesión contable, resaltando dos características esenciales “la calidad, la firma de los balances y el dictamen emitido por el Contador Público”, igualmente se reglamenta la profesión del contador público y menciona funciones para el Revisor fiscal como es el dictamen que deberá ir acompañado de un informe, seguimiento a los estados financieros y recalca la importancia de la firma del profesional como soporte de cumplimiento a lo legalmente establecido.

Con la expedición de la Ley 145 de 1960, los años entre 1950 a 1960 estuvieron marcadas por un avance considerable para la Revisoría Fiscal del país en cuanto su desarrollo, donde no solo se resalta como profesión fundamental en la operación de las organizaciones, sino que adicionalmente se destacan las atribuciones legales como agente inspector de los procesos y su calidad para dictaminar sobre los estados financieros, siendo la base para la reglamentación posterior, como es el caso del Decreto 410 de 1971, importante resaltar que fue donde se define inicialmente el Código de Comercio colombiano, precisando “a la Revisoría Fiscal como: la obligación de dictaminar con base en la aplicación de la técnica de interventoría de cuentas, inhabilidades para el ejercicio del cargo, y su obligatoriedad para las sociedades anónimas” (Rengifo, 2014, pág. 6).

Los objetivos de la Revisoría Fiscal de acuerdo al artículo 207 del Código de Comercio son (Cuellar,2003):

- a) Examen del producto del sistema de información financiera de la sociedad con el fin de emitir una opinión profesional independiente sobre su razonabilidad.
- b) Evaluación y supervisión permanente del sistema de Control Interno.
- c) Evaluación de la eficiencia y eficacia en el cumplimiento del objeto social.

- d) Evaluación sobre el cumplimiento de la normatividad aplicable al ente en todas las operaciones que este realice.

Con la inclusión de los elementos normativos en el Código de Comercio, se estableció un capítulo fundamental para la Revisoría Fiscal, en razón a que las consideraciones, atribuciones, derechos, obligaciones y régimen sancionatorio de su ejercicio, se definieron taxativamente en este pilar normativo del país. Adicionalmente define las sociedades que están obligadas a tener Revisor fiscal, su forma de elección y el periodo en su cargo.

Desde que el Congreso de la República dio su aprobación se modificaron algunos de los artículos en los que se adicionaron responsabilidades, funciones y atribuciones como es el caso de la Ley 43 de 1990, donde se incorpora un componente ético fundamental para el desarrollo de sus funciones, establece los siguientes principios básicos de Ética Profesional dentro del capítulo IV Título I; integridad, objetividad, independencia, responsabilidad, confidencialidad, observaciones de las disposiciones normativas, competencia y actualización profesional, difusión y colaboración, respeto entre colegas y conducta Ética, principios que deben seguir los profesionales Contadores Públicos como los Revisores Fiscales con el fin de desarrollar adecuadamente su profesión.

La ley 43 de 1990 es de gran importancia para los profesionales en Contaduría Pública, otorga bases esenciales para el desarrollo de la profesión, asociadas a la responsabilidad social y a la transparencia que en cada caso dependen de la práctica efectiva de valores como la honestidad, imparcialidad y calidad en el manejo de la información que analiza y presenta, resalta que el Contador Público debe tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, de esta manera, se le otorga una función esencial al desarrollo de la Revisoría Fiscal, enmarcada en la independencia mental con la cual deben desarrollarse todas las actividades inherentes a su ejercicio (Presidencia de la República, 1990).

De acuerdo a la ley 43 en el artículo 8 obliga a los contadores públicos a actuar de acuerdo al Código de ética profesional establecido en el capítulo IV título I, además de cumplir con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA) señaladas en el artículo 7 de la misma ley, las cuales se relacionan con las cualidades profesionales del contador público, con el empleo

de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo, dichas normas se dividen en; Normas personales, normas relativas a la ejecución del trabajo y normas relativas a la rendición de informes.

La conversión a NIIF por sus siglas significan Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el International Accounting Standarts Board (IASB), , inicia con la ley 1314 de 2009, surgió de la necesidad de estandarizar la forma de contabilizar la información financiera por los profesionales en Contaduría Pública y puedan seguir los parámetros regidos a nivel internacional con el fin de abrir nuevas oportunidades comerciales para el país, en esta ley se contemplan los principios, normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptadas en Colombia.

Esta ley define en su artículo 5 las normas de aseguramiento de información como un sistema que se compone 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, la norma también señala a las autoridades que deben regular y dar la normalización técnica en materia contable, va dirigida a personas naturales, jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad de acuerdo a la norma, y a contadores públicos encargados de realizar estados financieros así como a los encargados de la promulgación y aseguramiento de los mismos en este caso los Revisores fiscales (LEY 1314 , 2009).

En el 2015 se expidió el Decreto 302, el cual reglamenta la ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), va dirigido a los Revisores fiscales que presten sus servicios profesionales a las empresas del:

Grupo I de acuerdo al Decreto 2784 (2012) son: las entidades emisoras de valores, de interés público y las que cumplan con los siguientes parámetros: tener más de 200 trabajadores, activos totales que superen los 30.000 SMMLV además de cumplir con alguna de las siguientes particularidades:

- a) Ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF plenas.
- b) Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF plenas.

- c) Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas.
- d) Realizar importaciones o exportaciones que representen más del cincuenta por ciento (50%) de las compras o de las ventas, respectivamente.

Grupo II, de acuerdo al Decreto 3022 de 2013 establece que son las entidades que no cumplen con los requisitos del Grupo I por tal motivo no deben ser emisores de valores ni entidades de interés público, deben tener menos de 200 empleados y sus activos totales superiores a 30.000 SMMLV, asimismo las microempresas con ingresos inferiores a 6.000 SMMLV.

El Decreto 302 de 2015 contiene: Normas internacionales de Auditoría (NIA), que se aplicarán teniendo en cuenta los artículos 207 y 208 del Código de Comercio en lo referente al dictamen de los estados financieros; 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) unidas al artículo 209 del Código de Comercio sobre evaluar el cumplimiento de las disposiciones estatutarias, de la asamblea y los socios y del control interno; las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría en correlación con el Código de Ética establecido en la ley 43 de 1990 (Decreto 302, 2015).

Con el fin de compilar las normas expedidas en la Ley 1314 de 2009 regidas en temas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información y disponer de un único documento normativo el Ministerio de Comercio expidió el Decreto 2420 de 2015 Único Reglamentario, que dispone las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, y se dictan otras disposiciones.

El 23 de diciembre del año 2015 se expide el Decreto 2496, éste Decreto reúne los Decretos 2420 y 302 del mismo año, éste Decreto modifico el artículo 5 del Decreto 2420 para efectos de la aplicación del artículo 1.2.1.2., donde establece que no será necesario que el revisor fiscal prepare informes separados, pero sí que exprese una opinión sobre cada uno de los temas contenidos en ellos. En el artículo 11 *Vigencias*, estipula la aplicación de las ISAE en la evaluación del control interno y del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la asamblea o junta de socios. (Decreto 2496, 2015)

Tabla 1 Normograma

Normativa	Disposiciones relevantes	Emitida por
Ley 70 de 1913	En esta ley se establecen las responsabilidades que tienen los revisores fiscales en el país, entre las que se encuentra: examinar las cuentas mes a mes, hacer una visita mensual examinando toda la operación, pedir al presidente y a la junta los informes necesarios, hacer dos visitas semanales a la junta, rendir informes al poder ejecutivo y a la corte de cuentas, presentar informes.	(Congreso de Colombia , 1913)
Ley 58 de 1931	Mediante esta ley se crea la Sección Comercial encargada de la ejecución de las leyes y decretos que se relacionan con las Sociedades Anónimas. El jefe de dicha Sección se llamará Superintendente de Sociedades Anónimas” esta debe ser colombiana.	(Congreso de Colombia , 1931)
Ley 73 de 1935	Esta ley estipulo la forma como debía ser nombrado el Revisor fiscal por la Asamblea General de accionistas, además en su artículo 6 obliga a que toda sociedad anónima tendrá Revisor fiscal, y enumera las principales funciones a desarrollar.	(Congreso de Colombia , 1936)
Decreto 2373 de 1956	Por medio de este Decreto se reglamento la profesión del Contador Publico y establece que para ser Revisor Fiscal se debe ser contador público juramentado, dispuso sanciones para quienes no cumplieran lo anterior.	(Presidencia de la República , 1956)
Ley 45 de 1960	Está Ley derogo el decreto 2373 de 1956, donde también se reglamento la profesión del contador Público, en su artículo 10 se refiere al dictamen emitido por el Revisor fiscal, que deberá ir acompañado de un informe.	(Congreso de Colombia, 1960)
Decreto 410 de 1971	Contitne: Las sociedades que están obligadas a tener Revisor fiscal La forma de su elección Inhabilidades Periodo en el cargo de revisor fiscal Funciones Responsabilidad penal, civil y disciplinaria conforme al cumplimiento de sus funciones.	(Congreso de Colombia , 1971)
Decreto 302 de 2015	Este Decreto reglamenta la Ley 1314 de 2009, establece las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento NIAS, dentro de estas normas se encuentra el Código de Ética Internacional de la Contaduría, Normas Internacionales de Control de calidad entre otras, es de carácter obligatorio aplicarlo por los Revisores Fiscales que presten sus servicios profesionales a empresas del Grupo I y II.	(Presidencia de la República , 2015)
Decreto 2420 de 2015	Contiene: Libro 1 Régimen Reglamentario de las Normas de Contabilidad, Información Financiera y Aseguramiento de la Información	(Ministerio de Comercio Industria y

	<p>Parte 1 Normas Contabilidad y de Información Financiera</p> <ul style="list-style-type: none"> • Título 1 Régimen Grupo 1 • Título 2 Régimen Grupo 2 • Título 3 Régimen Grupo 3 • Título 4 Regímenes Especiales <p>Parte 2 Normas de Aseguramiento de la Información</p> <ul style="list-style-type: none"> • Título 1 Disposiciones Generales <p>Libro 2 Disposiciones Finales</p> <p>Parte 1 Derogatoria y Vigencia</p>	Turismo de Colombia, 2015)
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.	(Congreso de Colombia, 2015)

Fuentes: Costado derecho del cuadro. Elaboración: Propia.

Entes de fiscalización y control societario en el contexto latinoamericano

Después de realizar un estudio sobre la normativa y desarrollo de la Revisoría Fiscal en Colombia, conviene identificar la función de los entes de fiscalización y control en algunos países latinoamericanos.

Tabla 2 Garantes de la Información contable en algunos países de Latinoamérica

País	Norma
Argentina	Ley 19.550
Bolivia	Circular SB/ 462/04
Brasil	Resolución CFC 1.203/09
Chile	Decreto Supremo 702 de 2011, Ley 18.046 de 1981
Ecuador	Ley de Compañías
México	Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM)

Elaboración: Propia. Fuente: (Lara & Díaz, 2016)

En Argentina la figura de control y fiscalización tiene el nombre de Síndico y es ejercida por uno o varios profesionales en contaduría o derecho que su domicilio esté dentro del país, es elegido por los socios de las asambleas de las sociedades donde su capital sea mayor a US\$2.100.000. Esta regulada por la Ley 19550 de Sociedades Comerciales LSC, (Ministerio de Educación y Justicia, 1984) donde se disponen las funciones y deberes que deben cumplir con el fin de vigilar el cumplimiento normativo legal estatutario establecido en el país.

Es importante precisar que en Argentina el Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría de ese país, por medio de Resolución Técnica No. 32 de 2012, emitió la implementación de las Normas Internacionales de Auditoría aprobadas por la Junta de Gobierno de la federación Argentina de Consejos profesionales de ciencias económicas para los auditores, su aplicación inicio desde julio del año 2013.

En Bolivia la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras (2004) creó el Reglamento de Funciones y Responsabilidades del Sindico, Inspector de Vigilancia y Fiscalizador Interno, este documento tiene por objeto: “establecer aspectos relativos a la responsabilidad de los Órganos Internos de Control de las entidades de intermediación financiera y de las empresas de servicios financieros auxiliares” (Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras de Bolivia, 2004), por lo que el documento solo contempla a las entidades financieras con medidas de revisión más estrictas, las cuales desde la expedición del decreto deben contar con un Sindico, un Fiscalizador interno, un consejo de vigilancia y unos inspectores de vigilancia, delegando las funciones de revisión contable a varios órganos.

La implementación de las Normas Internacionales de Auditoría tuvo varios intentos en Bolivia, en el 2015 por medio de Resolución CTNAC N° 01/2015, derogó la implementación plenamente de las NIA a partir de enero de 2017, este Decreto contiene el Marco Internacional de Encargos de Revisión, Normas Internacionales de Aseguramiento y Normas Internacionales de Servicios Relacionados, vigentes y emergentes, es obligatoria su implementación sobre los objetivos y principios que gobiernan la realización de la auditoría de estados financieros y la consideración de las responsabilidades inherentes de la empresa, sobre dichos estados.

En Brasil el nombre que recibe el Revisor es el de auditor, mediante la Resolución CFC 1.203/09 se decretó que la función del documento sería establecer los “objetivos generales de la independencia del auditor y la realización de la auditoría en cumplimiento de las normas de auditoría” Conselho Federal de Contabilidade (2009), teniendo en cuenta como equivalente internacional la norma ISA 200, en esta norma se establecen las responsabilidades de un auditor independiente, aplicables a todas las auditorias de todos los estados financieros que realice, se

decreta también que las funciones son diferentes al hacer auditorías a entidad públicas. En contraste con Colombia Brasil tiene una figura muy similar al Revisor Fiscal denominada Auditor.

En Chile se maneja el Decreto Supremo 702 de 2011, Ley 18.046 de 1981 para definir las normativas de las Sociedades Anónimas, el en título V de este apartado se habla de la fiscalización de la administración, se afirma en el artículo 51 según la Junta de Gobierno de la República de Chile (1981) que:

Las juntas ordinarias de las sociedades anónimas cerradas deberán nombrar anualmente dos inspectores de cuentas titulares y dos suplentes, o bien auditores externos independientes, con el objeto de examinar la contabilidad, inventario, balance y otros estados financieros, debiendo informar por escrito a la próxima junta ordinaria sobre el cumplimiento de su mandato.. (Junta de Gobierno de la República de Chile, 1981)

Esta figura de auditor es similar a la colombiana, debido a que se cuenta con dos inspectores de cuentas y dos suplentes, en contraste, en Colombia se cuenta con el contador y el revisor fiscal, con el fin de tener dos informes de los movimientos financieros de las compañías grandes o anónimas, es importante precisar la Ley de Gobiernos Corporativos de Chile N° 20.382 donde se estableció a nivel del gobierno corporativo de las entidades listadas o inspeccionadas y a la gestión de los auditores externos en Chile, deben ser realizadas las auditorías por compañías de auditoría y no por profesionales independientes. (Español, Gimenez, Gonzalez, Puyo, Rodriguez & Scheinsohn, 2012) .

En Ecuador el nombre que recibe la figura de fiscalización y de control es de Comisario no requiere ser contador y puede ser accionista de la empresa, es nombrado por la Junta General para periodos hasta de un año, mediante la Ley de Compañías de 1999 de acuerdo al artículo 231, “tienen derecho ilimitado de inspección y vigilancia sobre las operaciones sociales, sin dependencia de la administración y en interés de la compañía”, está figura es muy similar al comisario de México en cuanto sus funciones y responsabilidades.

Para la seguridad contable de las sociedades se ha establecido en México Comisarios a cargo de la vigilancia de las sociedades anónimas tal como lo establece la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, 1934 reformado (2009) estos son temporales y revocables, no requiere ser contador y puede ser accionista de la entidad, dentro de sus funciones se encuentra: cerciorarse

de la constitución y subsistencia de la garantía que exige el artículo 152, dando cuenta de cualquier tipo de irregularidad, exigir a los administradores la información mensual de la situación financiera y un estado de resultados, realizar un examen de operaciones, documentación, registros y evidencias comprobatorias para vigilar las operaciones que impone la ley, rendir anualmente a la asamblea de accionistas un informe de la veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por el consejo.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) es la entidad encargada de la supervisión de la profesión contable en México, en el 2010 aprobó la implementación a partir del 1 de enero del 2012 de las Normas Internacionales de Auditoría para los encargados de las auditorías de estados financieros.

2. Importancia y responsabilidades de la Revisoría Fiscal en las empresas

La Revisoría Fiscal surge de la necesidad que los socios tenían de controlar el manejo de sus empresas, con el fin de emitir información veraz al estado sobre la administración y el manejo de los recursos económicos de la empresa, que permitan al estado instaurar tarifas adecuadas de impuestos y verificar que funcione de acuerdo a lo establecido y reglamentado en la normatividad vigente del país. La Revisoría Fiscal puede afectar positiva o negativamente a los dueños de las empresas, al estado y en general a la sociedad por tal motivo es de gran importancia.

De acuerdo a Peña (2017), para la empresa y los socios, la Revisoría fiscal es de gran importancia frente a su administración, como ente fiscalizador que protege y defiende los intereses generales de la empresa, brindando seguridad y certeza con la revisión periódica de los informes emitidos a las entidades de vigilancia y control y en especial a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), con el fin de garantizar que la contabilidad, los informes generados de ella y las declaraciones que se emiten son reales y están preparados correctamente. Es importante resaltar que la función del Revisor Fiscal no es la de coadministrar, su función prevalece en la fiscalización de las funciones de los administradores, controlando que su gestión sea eficiente y transparente y cumpla con la normativa vigente.

Por otro lado Nicolaesco expresa (2013), las empresas y organizaciones son productos culturales, que necesitan de la intersubjetividad para lograr sus propósitos. La intersubjetividad,

en este sentido, es la base de la estructura organizacional, lo que le permite a una empresa determinada reconocer las pautas y principios que debe aplicar para relacionarse a nivel interno, entre los funcionarios que la componen; y a nivel externo, con los competidores, con el fin de lograr sus propósitos. Sin embargo, cada uno de sus propósitos, dependen en gran medida del manejo que se le dé a la información, de la contabilidad, de los registros, de la medición, el control y la manera en que se comparten los datos y el conocimiento al interior de la organización.

Además el desarrollo de los trabajos de Revisoría Fiscal en las empresas deben ir de la mano con la responsabilidad social siendo el marco que contribuye a la sustentabilidad y el crecimiento del sistema operativo de las entidades, se recalca que la labor del Revisor fiscal debe ir encaminada al bien común, pues puede afectar negativa o positivamente a los clientes, proveedores, empleados, el medio ambiente, al estado, y a la sociedad en general, cabe resaltar lo que expone Cuevas:

Buena ética son buenos negocios con lo cual se consigue que si los empleados, proveedores, clientes, inversionistas, el gobierno, son bien tratados, la productividad se incrementará, se obtendrán precios favorables en las mercancías y contratos, lealtad, buena financiación y respeto a la regulación, en caso contrario el mercado le cobrará dividendos (Cuevas, 2019).

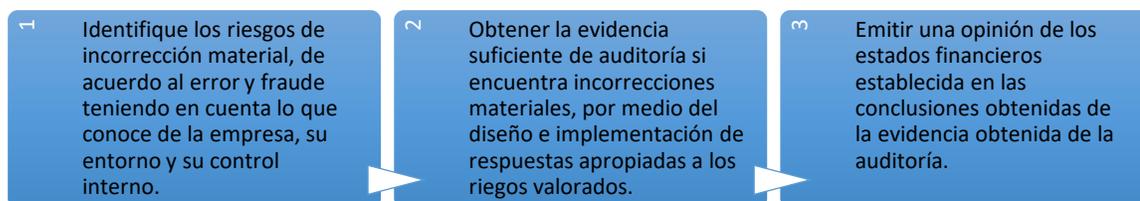
El Código de Ética emite principios fundamentales que tienen relación con la responsabilidad social que ejerce el revisor fiscal en las entidades donde realiza sus trabajos, son de gran importancia ya que como lo sustenta el autor una buena ética permite generar mayores beneficios financieros, mejores relaciones humanas y responder adecuadamente por el compromiso que se tiene con el estado, de ahí que el Revisor Fiscal responde civil, penal y disciplinariamente por los perjuicios ocasionados a la sociedad, accionistas, asociados o terceros conforme lo señala el artículo 211 y 212 del CC por no cumplir adecuadamente con sus funciones especificadas en el artículo 207 del CC, o por permitir el fraude financiero.

Adicionalmente, la responsabilidad social de la Revisoría fiscal recae en las empresas operacional, económica, social y ambientalmente. Operacionalmente porque debe velar porque los propósitos de la empresa se cumplan con buenas prácticas y principios que rijan la forma de producir los bienes y servicios que crea la entidad; económicamente ya que la Revisoría Fiscal es

el ente encargado de vigilar de donde provienen los recursos financieros y materiales con los que cuenta la entidad para el desarrollo de sus actividades; socialmente ya que como ente de control debe tener conocimiento y vigilar que todo lo que se desarrolle dentro de la empresa brinde bienestar a la sociedad en general, y ambientalmente debe evaluar el impacto que genera el desarrollo de las actividades operacionales de la entidad con el fin de que la empresa aporte a conservar y proteger el medio ambiente.

La responsabilidad social de la Revisoría Fiscal en las empresas implica identificar los riesgos que surgen en el desarrollo de su función, además de las situaciones y la información financiera que contenga fraude, no es una tarea fácil ya que pueden verse comprometidas o en relación la gerencia o la dirección de la empresa, por tal razón es indispensable que el Revisor Fiscal actúe de forma profesional ante estas situaciones y aplique los principios fundamentales del Código de Ética para contadores.

De acuerdo a la NIA 200 el riesgo de auditoría sucede en el momento en que el “auditor expresa una opinión inadecuada cuando los estados financieros contengan incorrecciones materiales”, de este modo la responsabilidad recae en el del auditor y/o revisor fiscal siendo la persona legalmente responsable de acuerdo al CC artículo 211 y 212, de igual forma es importante definir lo que para efectos de las NIA significa fraude, “todo acto voluntario o intencionado que se realiza por una o más personas de la entidad incluyendo la alta dirección, empleados o terceros que utilicen el engaño para conseguir ventaja injusta o ilegal”, por consiguiente es importante que el revisor fiscal en el desarrollo de sus trabajos de auditoría:



Fuente: Elaboración propia. Basada en la NIA 200.

Por lo anterior es importante precisar que la responsabilidad del auditor y/o revisor fiscal en su gestión recae en la obtención de seguridad razonable, lo que le permitirá certificar que los estados financieros están libres de incorrecciones materiales debidas a un error o fraude, planear y ejecutar las auditorías de acuerdo a las NIA, lo que implica realizar la auditoría basada en la

identificación y valoración de riesgos, conforme lo establece la (NIA 315 , 2015), podrá realizar algunos de los siguientes procedimientos: indagaciones o entrevistas al personal de la entidad entre ellos la dirección, o y/o los miembros que considere que tengan conocimiento sobre la entidad y su funcionamiento con el fin que provean información de los riesgos o fraude que pueda existir en los estados financieros de la entidad, procedimientos analíticos; observación e inspección; análisis de información de la industria; consultar con personas expertas en el tema y verificar resultados de auditorías de años anteriores.

En resumen la responsabilidad del auditor o revisor fiscal de acuerdo al fraude o error en los estados financieros implica primeramente identificar los riesgos que podrían generar fraude, además de verificar si la entidad tiene control sobre ellos con el fin prevenir y disminuir tales riesgos, esto le permitirá recaudar evidencias para emitir un informe acerca de lo encontrado en los estados financieros.

Con lo anteriormente expuesto las funciones mas relevantes de la Revisoría Fiscal en las empresas las resumiré en; ser el ente fiscalizador que proporciona que las actividades y operaciones que se desarrollen dentro de la empresa estén conforme a lo establecido en la normatividad vigente y a los estatutos, lo que quiere decir que da fe pública que las funciones que desarrolla el administrador estén debidamente alineadas a la norma; otra función es la de denunciar cuando sea necesario las irregularidades que se encuentren en el funcionamiento y el manejo de los recursos de la empresa, esta función es de gran importancia ya que ayuda a que la empresa funcione adecuadamente y se puedan tomar decisiones a tiempo en cuanto estos eventos que garanticen un debido manejo de sus recursos; la ultima y no menos importante es dictamen a los balances, con un informe escrito el Revisor Fiscal aprueba y afirma que la información plasmada en los balances es veraz, por lo que en el caso de que existan irregularidades en estos informes acarreará sanciones legales.

Es de gran importancia que el Revisor Fiscal desarrolle eficientemente sus funciones; inspeccionando periódicamente las operaciones desarrolladas en las empresas e informe por escrito lo encontrado. Algunos accionistas en las empresas ven la Revisoría Fiscal como un gasto innecesario, esto ocurre porque no conocen la importancia que tiene esta figura dentro de la entidad y la ayuda que brinda a que la empresa funcione adecuadamente, de acuerdo a Chitiva (2017), expone que el objetivo social de la profesión radica en que dan fe pública. “Si logramos hacer

nuestra labor como tenemos que hacerla y las compañías entienden que es un beneficio y básicamente todas las cifras y estados financieros que se manejan en el mercado son las que van a garantizar dichas compañías demuestren sus utilidades o sus pérdidas, o sus activos o pasivos”.

Por ello, del manejo que se haga de la información depende la toma de decisiones, y por ende el éxito que se desprende de las operaciones realizadas por la empresa. Así, se concluye este capítulo, la revisoría fiscal, busca generar confianza es su función de evaluar y controlar la manera en que se maneja la información en una empresa pues permite incentivar nuevas y mejores prácticas que permitan llevar, procesar y cuantificar la información de una manera más adecuada, cumpliendo con los objetivos y la misión de la compañía además de cumplir por lo reglamentado, es vital e importante en el desarrollo y en el crecimiento empresarial, lo que garantiza que la compañía funcione correctamente y en caso de no ser así el Revisor Fiscal debe informar para poder tomar decisiones que contribuyan a su mejora.

3. Retos para el ejercicio de la Revisoría Fiscal a partir del Decreto 0302 de 2015

Es importante precisar que el ejercicio de la profesión del Contador Público en sus diversos campos de acción, es influenciada por los cambios y avances permanentes en materia de regulación local e internacional, lo cual exige actualizar la manera cómo debe interpretar las normas profesionales y del entorno para desarrollar fielmente sus funciones; esto lleva a establecer lineamientos y conductas cada vez más confiables, que permiten mejorar la forma de aplicar, manejar e interpretar la información de las organizaciones para ejercer mayor control sobre sus actividades y brindar mayor seguridad y transparencia al público. La Contaduría Pública dentro de sus campos de estudio comprende las funciones de Auditoría, Control Interno y Revisoría Fiscal; áreas que surgieron de la necesidad de monitorear y controlar la forma sobre cómo las organizaciones llevan a cabo la administración y la gestión de sus recursos, frente a las obligaciones legales adquiridas a través de su operación en desarrollo de su objeto social.

De acuerdo con Sosa, mediante el proceso de convergencia hacia Normas Internacionales de Información Financiera y Aseguramiento de la información fue sustentada la necesidad de crecimiento económico del país, consolidando su política comercial y de inversión, mediante acuerdos comerciales para generar mejores oportunidades laborales para los colombianos e

incrementar el comercio y la inversión nacional y extranjera” (Sosa Cardozo, 2013), toda vez que con la implementación de tales Normas como parte del proceso de globalización, permiten consolidar y estandarizar la información financiera y contable de las empresas, generando nuevas perspectivas y oportunidades para revelar sus resultados, con mayor transparencia, brindando confianza a sus accionistas y a los usuarios de la información en general, gracias a las competencias propias del trabajo del Contador Público, desde la práctica profesional en diferentes campos de acción.

El profesional de la Contaduría Pública en el desarrollo de su gestión como Revisor fiscal con los cambios en la normativa vigente y la implementación de las Normas de Aseguramiento de la Información debe asumir retos que surgen en esta disciplina, con base en los lineamientos establecidos en las normas profesionales y la regulación local, nacional e internacional, con el fin de contribuir al desarrollo de las organizaciones y alcanzar mejoras desde las actividades empresariales, ya que en el ejercicio de sus funciones debe responder ante diferentes entes de control, como representante del Estado, dada su facultad para dar Fe Pública sobre la actuación de la administración de las empresas en general, en las cuales presta sus servicios profesionales: administrativamente ante la Superintendencia y la DIAN; disciplinariamente ante la Junta Central de Contadores y penalmente ante la Fiscalía General de la Nación y demás entes de control, por el dictamen que presenta de los estados financieros y los informes sobre control interno, cumplimiento y manejo de documentación de la entidad.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), su estructura es similar a las de las Normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia (NAGAS), contienen una introducción donde se relaciona el alcance de la norma, objetivos que es el fin que debe conseguir el auditor con su aplicación, definición de los términos más utilizados en la norma, requerimientos o responsabilidades del auditor de acuerdo a los temas tratados en la norma y el material de aplicación y otro material explicativo del contenido de los requerimientos y guías para su debida aplicación.

Por otro lado El objetivo principal de las NAGAS simplemente se centra en brindar a los profesionales de Contaduría Pública lineamientos y principios con base a la forma de realizar su gestión, con el fin de emitir un informe de lo encontrado, mientras las NIA, de acuerdo a lo

establecido en el Anexo 4 del Decreto 2420 de 2015 sobre el marco normativo contenido en el Decreto 0302 de 2015 además de establecer principios y fundamentos internacionales de auditoría, busca generar un alto grado de confiabilidad con la información emitida por el revisor fiscal en su informe o dictamen acompañado de evidencias que ayuden a minimizar los riesgos.

De acuerdo al artículo 3 del Decreto 0302 de 2015 el revisor fiscal aplicará las NIA, en el desarrollo de sus responsabilidades contenidas en los artículos 207 y 208 del Código de Comercio en relación a su dictamen de los estados financieros. A continuación se adjunta un resumen de las NIA:

Tabla 3 resumen NIAS

Principios y responsabilidades generales	
NIA 200	Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría
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 240	Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
NIA 250	Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros
NIA 260	Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad
NIA 265	Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la gerencia de la entidad
Evaluación del riesgo y respuesta a los riesgos evaluados	
NIA 300	Planificación de la auditoría de estados financieros
NIA 315	Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno
NIA 320	Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría
NIA 330	Respuestas del auditor a los riesgos evaluados
NIA 402	Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios
NIA 450	Evaluación de los errores identificados durante la realización de la auditoría
Evidencia de auditoría	
NIA 500	Evidencia de auditoría
NIA 501	Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas
NIA 505	Confirmaciones externas
NIA 510	Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura
NIA 520	Procedimientos analíticos

NIA 530	Muestreo de auditoría
NIA 540	Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar
NIA 550	Partes relacionadas
NIA 560	Hechos posteriores al cierre
NIA 570	Empresa en funcionamiento
NIA 580	Manifestaciones escritas
Auditoria de grupos y uso del trabajo de otros	
NIA 600	Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)
NIA 610	Utilización del trabajo de los auditores internos
NIA 620	Utilización del trabajo de un experto del auditor
Conclusiones de auditoría y presentación de informes	
NIA 700	Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros
NIA 705	Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente
NIA 706	Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente
NIA 710	Información comparativa – Cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos
NIA 720	Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.
Áreas especializadas	
NIA 800	Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos
NIA 805	Consideraciones especiales – Auditorías de un Solo Estado Financiero o de un Elemento, Cuenta o Partida específicos de un Estado Financiero
NIA 810	Encargos Para Informar sobre Estados Financieros Resumidos

Fuente: Elaboración Propia a partir de Decreto 302 de 2015

El contador, en su gestión como revisor fiscal debe tener claridad sobre cada una de las NIAs, resaltando que son más extensas respecto de las NAGAs, detallando los lineamientos, procedimientos y principios que le permiten al Contador Público, desarrollar sus funciones y aplicar las técnicas para la obtención de evidencias e informar oportunamente sobre los hechos que puedan ocurrir y sobre la situación de los estados financieros de la entidad, para tomar acciones preventivas y correctivas.

Del mismo modo, como se sintetizó en el capítulo dos, teniendo en cuenta la NIA 315, entre las responsabilidades de la revisoría fiscal es brindar una seguridad razonable de que los estados financieros estén limpios de error o fraude; el fraude, sucede cuando algún funcionario de la entidad altera intencionalmente los estados financieros con el fin de obtener una ventaja injusta

o ilegal, cabe resaltar que el principal responsable en la prevención de fraude es la dirección de la entidad como los responsables del gobierno, este tema es de gran importancia para el auditor pues de la manera como actúe ante estos acontecimientos reflejará la eficacia y la eficiencia con la que desarrolla sus trabajos de auditoría.

Ahora bien la Revisoría Fiscal es la encargada del manejo que se le dé a la información financiera de las entidades, por tal motivo debe regirse bajo los lineamientos del Código de Ética para Contadores Profesionales de IFAC, esta reglamentado en el Decreto 0302 de 2015 y compilado en el Decreto 2420 del mismo año, debe ir en concordancia con el Código de Ética colombiano estipulado en la Ley 43 de 1990, este código contiene las conductas que debe seguir el profesional en contaduría pública en el desarrollo de sus funciones, con el fin de aplicar salvaguardas cuando el profesional lo vea necesario para eliminar o disminuir amenazas, además brinda las herramientas para la solución de conflictos dentro de las organizaciones que puedan afectar su reputación. Este código Fundamenta los siguientes principios:

- a) Integridad: Ser franco, honesto, justo y sincero en sus relaciones.
- b) Objetividad: no permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia malentendida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales.
- c) Competencia profesional y debido cuidado: mantener buen conocimiento y aptitud en el desarrollo de sus funciones para que los clientes o la entidad donde labora reciban un servicio competente conforme a las técnicas establecidas en la norma.
- d) Confidencialidad: de la información obtenida como resultado de las relaciones profesionales y empresariales no podrá divulgar dicha información para obtener algún beneficio a terceros sin una autorización previa.
- e) Comportamiento profesional: cumplir a cabalidad las disposiciones legales evitando desacreditar la profesión.

El artículo 7 del Decreto 0302 de 2015 y el artículo 1.2.1.7 del Decreto 2420 de 2015 señalan que 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 normas internacionales de control de calidad – NICC, esta norma contiene requerimientos que deben ser aplicables al sistema de

control de calidad, con el fin de proporcionar seguridad razonable sobre los estados financieros y otros encargos que garanticen un grado de seguridad y servicios relacionados, deben ir de la mano con el Código de Ética, con el objeto de que la firma cumpla con las normas y requerimientos legales establecidos y que los informes emitidos por la firma de auditoría o los socios estén de acuerdo a las circunstancias, lo anterior facilitando a las firmas la comprensión de lo que se busca conseguir y/o facilitar tomar decisiones acerca de si es necesario realizar lo conveniente para alcanzar el objetivo.

Las firmas de auditoría y los auditores independientes también deben proporcionar o garantizar que el sistema de control de calidad contenga los siguientes elementos: (DECRETO 0302, 2015)

- a) Responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría: políticas y procedimientos de calidad que promuevan una cultura interna.
- b) Requerimientos de ética aplicables: integridad, objetividad, competencia y diligencia profesionales, confidencialidad y comportamiento profesional.
- c) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos, competencia y habilidad de ejecución.
- d) Recursos humanos: personas efectivas e integral, evaluado, competente, desarrollo profesional.
- e) Realización de los encargos: cumplir normas, calidad y compromiso mediante manuales o escritos electrónicos.
- f) Seguimiento a las políticas y procedimientos de control de calidad: programa de inspección y vigilancia, informe de resultados, evaluación y quejas.

Por otro lado las Normas de control de calidad NICC, son políticas y procedimientos de los auditores que representan firmas y para encargos específicos, que proporcionan mantener un sistema de control de calidad que provea seguridad razonable de que se cumple con los estándares profesionales y requisitos regulatorios legales.

Es importante precisar la aplicación de las Normas Internacionales sobre Trabajos para atestiguar –ISAE, de acuerdo a las responsabilidades que desarrolla el Revisor fiscal establecidas en el artículo 209 del Código de Comercio, con relación a la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la asamblea o junta de socios y con la evaluación del Control

Interno, incluye tres normas principales, la ISAE 3000 siendo la norma general de trabajos y/o encargos de aseguramiento distintos de auditoría o revisión de información financiera histórica; la ISAE 3400 trata de los servicios de aseguramiento sobre información financiera prospectiva y la ISAE 3402 incluye los servicios de aseguramiento sobre controles de la organización de servicios.

Ahora bien el Revisor fiscal debe centrarse en la norma ISAE 3000, pues trata de los trabajos con seguridad razonable y seguridad limitada, en este caso de acuerdo a su responsabilidad su aplicación debe ir en base a la seguridad razonable lo que genera reducir el riesgo de aseguramiento a un nivel aceptable con el objetivo de emitir una conclusión en términos positivos. Es indispensable que el Revisor fiscal en estos trabajos cumpla con el Código de Ética de la IFAC e implemente procesos de control de calidad bajo las NICC.

En el planeamiento y la realización del encargo el profesional contable debe tener gran conocimiento del encargo y de las circunstancias que lo rodean, mediante evaluación preliminar y posterior de la materia objeto de estudio lo que le permitirá obtener evidencia fiable, suficiente y adecuada para así valorar riesgos de posibles incorrecciones, identificar la materia del encargo y el control interno además de evaluar la evidencia a fin de emitir un informe escrito del trabajo desarrollado.

Retos para los trabajos de revisoría fiscal de acuerdo al decreto 0302 de 2015

- Conocer y comprender el alcance de las NIAS que rigen y orientan el trabajo de los revisores fiscales, tal como lo especifica Orjuela (2017), conforme a lo descrito en la NIA 200: “el auditor tendrá un entendimiento del texto completo de las NIA, incluyendo sus guías de aplicación y otros materiales explicativos, con el fin de comprender sus objetivos y aplicar sus requerimientos adecuadamente”
- Garantizar seguridad razonable, como respaldo a su condición profesional y personal, y de la calidad de la información que emite de los estados financieros, basada en la aplicación de las NIA.

- Realizar sus trabajos de auditoría basado en la evaluación riesgos, como mecanismo principal de las NIA, entre los que se encuentran los riesgos de auditoría, de detección y el riesgo de incorrección material tratado en la NIAs 315, este último trata de valorar los riesgos que puedan establecer fraude o error en los estados financieros, basado en el conocimiento de la entidad, su entorno y su control interno.
- De acuerdo a la NIA 240, desarrollar programas y controles de monitoreo, segregación de funciones dirigida al riesgo de fraudes, lo que permitirá identificarlos para así informar a los accionistas y/o junta de socios de la empresas.
- Implementar los lineamientos del Código de Ética para Contadores Profesionales de la IFAC lo que permite identificar amenazas, evaluarlas y aplicar salvaguardas cuando sea necesario.
- Un reto que surgió de la implementación de las Normas de aseguramiento internacionales (NAI), es la responsabilidad que tienen las firmas de auditoría en su gestión de control de calidad conforme a las NICC por sus siglas “Normas Internacionales de Control de calidad, por lo que es importante que el revisor fiscal considere en el desarrollo de sus funciones tener un manual de control de calidad, donde se establezcan políticas de selección y preparación de los recursos humanos, políticas de retención de los clientes, políticas para la supervisión y revisión contractual lo que incluye situar un supervisor para el encargo de calidad interna, adicional a esto crear políticas de convenios para con otras firmas y para la vigilancia de quejas y reclamos, esto le permitirá emitir informes de su gestión dictaminando los hallazgos, si aplica las NAI deberá considerar la valoración de los riesgos de auditoría y de control interno con el fin de emitir una respuesta por medio de pruebas de control y detalle.
- El revisor fiscal debe implementar la ISAE 3000 para los trabajos de seguridad razonable pues permite reducir el riesgo de aseguramiento a un nivel aceptable con el fin de emitir una conclusión en términos positivos.

Finalmente, al comprender los principales retos que surgen al contador público en el desarrollo de su gestión de auditoría de acuerdo al Decreto 0302 de 2015 es importante precisar los beneficios que generan:

- a) Desarrollo de procedimientos tecnificados, que constantemente expertos a nivel internacional actualizan con el fin de mejorar los trabajos de auditoría en materia de revisión, control y fiscalización
- b) Técnicas de valoración de riesgos aplicados a los estados financieros para prevenir y detectar fraudes y errores
- c) Genera confianza y credibilidad de la información que se presenta ante los entes de control a nivel nacional
- d) Profesionales más preparados con principios éticos que garanticen trabajos de auditoría de calidad.

Conclusiones

1. Es importante conocer la evolución de la normativa a lo largo de la historia de la Revisoría Fiscal en el país, está regulada por el Código de Comercio pues contiene las principales disposiciones de la Revisoría Fiscal, la ley 43 de 1990 regula la profesión contable y establece los principios fundamentales de la profesión, otra norma importante fue el Decreto 0302 de 2015 que reglamenta la ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información.
2. Las funciones de la revisión fiscal en el entorno empresarial según Castro, Fernández y Bolívar (2015) son atender una necesidad social, garantizando la confianza en el manejo de la información importante de la empresa, por lo que el revisor debe dar a conocer sus hallazgos a la comunidad, con una labor al servicio de sus principios como contador y no del capital y de los empresarios. Lo anterior se puede resumir en que la Revisoría Fiscal tiene un papel importante en las organizaciones y es velar por que todo lo que se desarrolle dentro de la entidad se este realizando correctamente de acuerdo a lo establecido por el Estado. Como ente fiscalizador y de control sus actividades deben ser autónomas e independientes teniendo en cuenta el marco legal vigente para su profesión en pro del interés general de la sociedad, el estado y el de los accionistas.
3. La Revisoría Fiscal como ente de fiscalización y control es el encargado de velar por el cumplimiento de la normatividad que rige la profesión contable, con el fin de generar que la información financiera de los estados financieros e informes contables sea veraz, transparente, comprensible, confiable y pertinente para la toma decisiones a nivel económico por parte del Estado, por medio de auditorías de calidad la implementación de las Normas Internacionales de Auditoría, el Código de Ética aplicable y las Normas Internacionales de Control de Calidad.

Referencias Bibliográficas

- Ahumada, M., Matallana, E., & Ardila, D. (2016). Impacto y análisis de las normas internacionales en el desarrollo de las funciones del revisor fiscal en Colombia. *Activos*, 27, 101-142.
- Almeira, S. (07 de Septiembre de 2008). *Historia de la Revisoría fiscal en Colombia*. Obtenido de <https://www.gerencia.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>
- Alonso, P. d. (2010). Un paseo por el concepto de gobierno corporativo . *Revista de Responsabilidad Social de la Empresa/vol. 2 nº 2 mayo*, 95-114.
- Alzate, S., Jiménez, L., & Rodríguez, M. (2012). Algunos impactos que Genera la Contabilidad en la Sociedad, la Economía y la Subjetividad. *Revista Virtual de Estudiantes de Contaduría Pública*, 7(4), 23-55.
- Amaya, O. (2000). *Fundamentos constitucionales y legales del control fiscal*. Bogotá : Carrera Séptima.
- Archibold, B. (2009). El Control Fiscal y la Revisoría Fiscal: Cercanías y Distancias (Primera Aproximación). *Económicas CUC/Volumen 30, Número 30/ Enero-Diciembre de 2009*, 185-190.
- Auditoría General de la Nación. (27 de 04 de 2015). *Código de Ética Institucional*. Obtenido de <https://agn.gov.ar/noticias/codigo-de-etica-institucional>
- Barreiro, N. (2010). La información contable para las estrategias empresariales: un instrumento para la innovación. Obtenido de www.eumed.net/libros/2010f/851/
- Barreto, B., & Marchena, M. (2015). Incidencia del nuevo marco normativo de auditoría en el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia. *Dictamen Libre*, 23-29.
- Bolaños, A., Bolaños, D., & Díaz, J. (2017). Corrupción, la revisoría fiscal y la necesidad de fortalecer los entes de control en las instituciones públicas. 47-61.
- Cámara de Diputados del H Congreso de la Unión. (1934 reformado 2009). *LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES*. Secretaría General: México, D.F.
- Castro, M., Fernández, A., & Bolivar, C. (2015). La Importancia de la Revisoría Fiscal en Colombia. *Dictamen Libre 16*, 71-80.
- Castro, M., Fernández, A., & Bolivar, C. (2015). LA IMPORTANCIA DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA . *Dictamen Libre*, 16 , 71-80.
- Colombia, P. R. (2015). *NIA 240*. Bogotá: Decreto 302.
- Congreso de Colombia . (1913). *LEY 70 DE 1913*. Bogotá, D.C.: República de Colombia .
- Congreso de Colombia . (1931). *LEY 58 DE 1931*. Bogotá, D.C.: República de Colombia.
- Congreso de Colombia . (1936). *Ley 73 de 1935* . Bogtá, D.C.: Sistema Único de Información Normativ. MinJusticia. .
- Congreso de Colombia . (1971). *DECRETO 410 DE 1971*. Bogotá, D.C.: República de Colombia .

- Congreso de Colombia . (2015). *LEY 1762 DE 2015*. Bogotá, D.C: República de Colombia.
- Congreso de Colombia. (1960). *Ley 45 de 1960*. Bogotá, D.C.: República de Colombia.
- CONGRESO DE COLOMBIA. (2009). *LEY 1314* . BOGOTÁ.
- Congreso de Colombia. (2015). *Decreto 2496*. Bogotá.
- Congreso de la República. (1990). *Ley 43 de 1990*. Bogotá, D.C.: Congreso de Colombia.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (1999). *Declaración Profesional No. 7*.
- Conselho Federal de Contabilidade. (2009). *RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.203/09*. Brasilia.
- Córdoba Triviño, J. (2001). *Sentencia C-780*.
- Cubides, H., Gracia, E., Machado, M., Visbal, F., & Maldonado, A. (1994). *Historia de la contaduría pública en Colombia siglo XX (2a ed.)*. Bogotá:: Fundación Universidad Central.
- Cuéllar, N., & Esquivel, J. (2015). *Retos de la revisoría fiscal frente al control de calidad en una Auditoría de Estados Financieros. Trabajo de especialización*. Bogotá, D.C.: Universidad Jorge Tadeo Lozano.
- Cuevas. (2019).
- Chitiva, M. (2017). *¿Qué es la revisoría fiscal?* KienyKe.
- Español, Gimenez, Gonzalez, Puyo, Rodriguez & Scheinsohn. (2012).
- Georuceano, A., & Apan, R. (2014). The configuration of joint liability for administrators, associates and shareholders in the fiscal field; typology and procedures. *Juridical Current, 17(4)*, 166-180.
- Harris, H. (2013). Financiación de los pisos de protección social: consideraciones acerca del espacio fiscal. . *Revista Internacional de Seguridad Social, 2(13)*, 56-89.
- Jesus María Peña Bermúdez. (2017). *Revisoría Fiscal una Garantía para la empresa, la sociedad y el Estado*.
- Junta de Gobierno de la República de Chile. (1981). *LEY DE SOCIEDADES ANONIMAS*. República de Chile.
- Justice, J., & Mennut, J. (2014). Social Capital, E-Government, and Fiscal Transparency in the States. . *Public Integrity, 14(16)*, 5-23.
- Justicia, M. d. (s.f.). *Ley 19550*.
- La Comisión Legislativa y Codificación . (1999). *Ley de Compañías*. Congreso Nacional. Codificación No. 000. RO/ 312 de 5 de noviembre de 1999.
- Lara, C., & Díaz, D. (2016). COMPARACIÓN DE LA FIGURA DEL REVISOR FISCAL FRENTE A LOS GARANTES DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA EN ALGUNOS PAÍSES DE AMÉRICA LATINA, U. E. E IFAC. *Revista Nº 66 Abr.-Jun. 2016*, 113-162.
- Lauletta, F. (2013). *El contador Publico como Sindico de sociedades comerciales*. Argentina.

- Lauletta. (s.f.).
- Machado, M., & López, Ó. (2006). La incidencia del modelo contable en la auditoría: caso de la revisoría fiscal. *REVISTA INTERNACIONAL LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA N°:25, ene.-mar./2006*, 9-56.
- Ministerio de Comercio Industria y Turismo de Colombia. (2015). *Decreto 2420*. Bogotá.
- Oscar Mauricio Orjuela Heredia. (2017). *LOS DESAFÍOS DE LA JUNTA CENTRAL DE CONTADORES FRENTE A LA ADOPCIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA*. Bogotá.
- Oscar Mauricio Orjuela Heredia. (2017). *LOS DESAFÍOS DE LA JUNTA CENTRAL DE CONTADORES FRENTE A LA ADOPCIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA*. Bogotá.
- Presidencia de la República . (1956). *Decreto 2373 de 1956*. Bogotá, D.C.: Función Pública.
- Presidencia de la República . (2013). *Decreto 1946*. República de Colombia .
- Presidencia de la República . (2015). *DECRETO 0302 DE 2015*. Bogotá, D.C.: República de Colombia .
- Presidencia de la República. (1990). *ley 45 de 1990*. Bogotá: Congreso de Colombia.
- Presidencia de la República. (2015). *DECRETO 0302*. Bogotá, D.C.: República de Colombia.
- Rengifo, F. (2014). *La Revisoría Fiscal en Colombia*. Bogotá, D.C.: Universidad Militar Nueva Granada. Facultad de ciencias económicas. Tesis para optar al título de Especialista en Finanzas y Administración Pública.
- República, P. d. (2012). *Decreto 2784*. Bogotá.
- República, P. d. (2015). *Decreto 302*. Bogotá.
- República, P. d. (2015). *NIA 315* . bogota: Decreto 302.
- Santos, E. (2018). El contador público como causa primera y última de la confianza pública. *Contabilidad y Negocios (13)* , 109-124.
- Sarmiento, D. (2010). La revisoría fiscal: ¿control de fiscalización o auditoría?... ¿O las dos? *Apuntes Contable*, 25-41.
- Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras de Bolivia. (2004). *Reglamento de Funciones y Responsabilidades del Sindico, Inspector de Vigilancia y Fiscalizador Interno*. La Paz Plaza Isabel La Catoca N9507: La Paz.
- Udrea, A., & Todea. (2010). The importance of determining materiality in statutory auditing. *Annals of DAAAM for 2010 & Proceedings of the 21st International DAAAM Symposium*, 21(2), 15-58.

