

CREDIBILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL  
DEL REVISOR FISCAL EN COLOMBIA

GLADYS YOLANDA SANCHEZ AFRICANO  
CÓDIGO ESTUDIANTEL: 6303753



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

2017

CREDIBILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL  
DEL REVISOR FISCAL EN COLOMBIA

GLADYS YOLANDA SANCHEZ AFRICANO  
CÓDIGO ESTUDIAN'TIL: 6303753



Dr. MAURICIO MORENO  
GALINDO

ASESOR

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

2017

## Tabla de Contenido

### Contenido

|                                                                                 |    |
|---------------------------------------------------------------------------------|----|
| Resumen .....                                                                   | 4  |
| Abstract .....                                                                  | 5  |
| 1. ÉTICA Y RESPONSABILIDAD SOCIAL DEL REVISOR FISCAL COLOMBIANO ....            | 6  |
| 1.1. SOBRE LA CREDIBILIDAD Y LA ÉTICA DEL REVISOR FISCAL.....                   | 6  |
| 1.2. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DEL REVISOR FISCAL.....                          | 9  |
| 2. IMPORTANCIA DEL REVISOR FISCAL EN COLOMBIA.....                              | 12 |
| 2.1. REFLEXIÓN.....                                                             | 12 |
| 2.2. VISIÓN DE LA REVISORÍA FISCAL COMO UNA PROFESIÓN .....                     | 12 |
| 2.3. FUNCIONES ESTABLECIDAS AL REVISOR FISCAL DENTRO DEL ESTADO COLOMBIANO..... | 13 |
| 3. EL REVISOR FISCAL ANTE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA/NIA .....     | 15 |
| 3.1. CONVERGENCIA HACIA LAS NORMAS INTERNACIONALES.....                         | 15 |
| 3.2. IMPACTO DE LA APLICACIÓN LEGAL Y NORMATIVA .....                           | 17 |
| 4. CONSIDERACIONES FINALES.....                                                 | 19 |
| 4.1. HORIZONTE DE CAMBIO .....                                                  | 19 |
| 4.1.1. Desafíos para la Contaduría Pública .....                                | 19 |
| 4.1.2. Expectativas para el Revisor Fiscal Colombiano.....                      | 20 |
| 5. CONCLUSION.....                                                              | 21 |
| Referencias .....                                                               | 22 |

## Resumen

La Revisoría Fiscal es una de las instituciones más útiles con que ha contado el Estado para el desarrollo de la economía colombiana, al permitirle cumplir con sus fines de control y fiscalización, especialmente en las empresas comerciales.

Las labores de control fiscal han sido desarrolladas por un Contador Público, al que la ley le ha facultado para dar fe pública sobre ciertos actos de comercio; pero al mismo tiempo le exige como persona, que cumpla con una formación profesional integral, bajo mandamientos morales y éticos, y con ello, generar en la comunidad la seguridad y confianza sobre la rectitud en todas sus actuaciones.

Asimismo, el estado y la sociedad le exigen al Revisor Fiscal, cumplir con la Responsabilidad Social inherente a los actos o hechos que ocurren tanto en las empresas, como en la relacionada con sus acciones y hechos, durante el desempeño de la actividad de control y fiscalización.

Con la expedición de la Ley 1314 de 2009, mediante la cual el estado colombiano emprende el camino hacia la convergencia de la aplicación de normas internacionales de contabilidad y de aseguramiento de la información, de acuerdo con las exigencias de un mundo económico moderno y globalizado, la institución de la Revisoría Fiscal corre el peligro de quedar en cuidados intensivos, si no se pone al tanto de las nuevas exigencias especialmente con el Código de Ética del IFAC (Diario Oficial, 2009). Entonces, la Revisoría Fiscal requiere que el estado colombiano en su conjunto, brinde los espacios y los mecanismos suficientes para cumplir con los nuevos desafíos.

Ante la nueva coyuntura que se brinda en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, sería interesante que en el medio colombiano, los Revisores Fiscales cumplieren con una serie de expectativas que se han observado durante el desarrollo de su ejercicio profesional, especialmente los relacionados con el trato diferente frente a los profesionales nacionales o extranjeros que ejercen las labores de auditoría externa. Igualmente, es una valiosa oportunidad para revisar las normas internas que ya no se ajustan a estándares internacionales, tales como las establecidas en el Código de Comercio Colombiano.

**Palabras Claves:** Contador Público, Revisor Fiscal, Normas Internacionales de Auditoría - NIA, Consejo Técnico de la Contaduría Pública, Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

## Abstract

The Statutory Auditor is one of the most useful institutions that the State has counted on for the development of the Colombian economy, allowing it to fulfill its control and control purposes, especially in commercial enterprises.

The work of fiscal control has been developed by a Public Accountant, who has been empowered by law to give public faith on certain acts of commerce; But at the same time it demands as a person, that it fulfills an integral professional formation, under moral and ethical commandments, and with that, to generate in the community the security and confidence about the rightness in all its actions. is one of the most useful institutions that the State has counted on for the development of the Colombian economy, allowing it to fulfill its control and control purposes, especially in commercial enterprises.

Likewise, the state and society require the Statutory Auditor to comply with the Social Responsibility inherent in the acts or events that occur both in the companies, and in relation to their actions and facts, during the exercise of their control and Inspection.

With the issuance of Law 1314 of 2009, by means of which the Colombian state embarks on the road towards the convergence of the application of international standards of accounting and information assurance, in accordance with the demands of a modern and globalized economic world, The institution of the Statutory Auditor is in danger of being in intensive care, but is aware of the new requirements, especially with the IFAC Code of Ethics's. Then, the Statutory Audit requires that the Colombian state as a whole, provide enough spaces and mechanisms to meet the new challenges.

In view of the new situation offered by the Statutory Audit Office, it would be interesting that in the Colombian environment, the Statutory Auditors would comply with a series of expectations that have been observed during the development of their professional practice, especially those related to the treatment different from national or foreign professionals who carry out external audit work. It is also a valuable opportunity to review internal rules that no longer conform to international standards, such as those contemplated in the Colombian Commercial Code.

**Key Words:** Certified Public Accountant, Statutory Auditor, The International Standards on Auditing, ISA, Technical Advice of the Public Accounting, International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB

# **1. ÉTICA Y RESPONSABILIDAD SOCIAL DEL REVISOR FISCAL COLOMBIANO**

## **1.1. SOBRE LA CREDIBILIDAD Y LA ÉTICA DEL REVISOR FISCAL**

La credibilidad, procede del vocablo latino *credibilis* y hace referencia “a aquello que merece o puede ser creído” (Real Academia de la Lengua, Diccionario de la Lengua Española). Por lo tanto, no se encuentra relacionado a la veracidad del mensaje, sino a los diferentes elementos tanto objetivos y subjetivos que hacen que cada individuo considere ciertos o no los contenidos. Para que exista credibilidad, el individuo o la información suministrada, debe producir confianza entre quienes la reciben; luego la credibilidad tiene una relación directa con la acción y el comportamiento humano.

La moral es definida por el conjunto de reglas, costumbres o principios que guían el proceder de los seres humanos. La Ética es una rama de la filosofía que estudia la moral. Se considera que un hombre es moral cuando reúne los requisitos de ser honorable, veraz, fiable, fidedigno y verosímil. (Bermúdez, s.f. *El Contador Público y su Responsabilidad Social en la Revisoría Fiscal*)

Para los griegos, la ética no estaba vinculada con ningún sistema legal, social o de normas. Lo realmente importante era el yo personal en términos de la formación y de la complejidad que este yo implicaba. Había una asociación estética que hacía de la persona un ser virtuoso. (Curvelo, 2009).

Al respecto, Foucault, (citado por Curvelo, 2009) afirma con relación a la moral:

“es un código que prescribe las conductas y las formas de relaciones humanas, por consiguiente, es una especie de listado donde se relaciona lo que está bien y lo que no lo está; lo que debe ser premiado y lo que debe ser sancionado. Están estrechamente relacionados a la forma de desarrollar ciertos actos humanos”.

Lo anterior tiene un significado diferente para la ética en tanto, que ella es la manera en que cada sujeto se inquieta por sí mismo en su calidad de agente moral. La ética se ocupa no del juicio de la actuación como buena o mala, sino de la reflexión que brota del sujeto y de sus actos. Esta noción de ética implica hablar de hábitos y las costumbres que proceden del sujeto y no de lo establecido en los códigos. Como conclusión “la ética está vinculada a las prácticas del yo. Es, según como se piensa el yo, de donde se deriva las formas de la ética” (Foucault, 1987).

Bajo estas premisas, la contaduría pública colombiana no contaría con un sistema de ética profesional sino con un código de moral, que se encuentra vinculado a una especie de tribunal, que se encarga de la instrucción y el proceso sobre los actos del contador público y no ennoblecerlo

como profesional. En el trabajo cotidiano, el contador público no se entrega a reflexionar sobre su existencia, sino que su prioridad es su actuación, es decir el quehacer.

Luego, podría proclamarse que el actuar del contador público además de obedecer a una postura personal, está combinada con la realidad. Son seres de carne y hueso, capaces de pensar y manifestar sentimientos, emociones, vivencias, etc.

La respuesta a este dilema se centra de manera importante en la formación técnica del Contador Público, que no se encuentra guiada hacia una experiencia basada en la ética (realizar acciones que conduzcan a realizarse como sujeto individual o ser autónomo), sino que su orientación profesional está encaminada a realizar acciones observando que ellas se ajusten a la realidad económica de las empresas, ya que en caso contrario sería objeto de sanción por ejercer actividades que van en contra de la moral (un código de ética normativo); por lo tanto es un ser pragmático.

El destacado profesor Hernando Bermúdez, en una ponencia relacionada con la ética del Revisor Fiscal, considera que: “mientras la ética en la Contaduría Pública Colombiana, siga siendo legislada no se ahondará en una preocupación del contador sobre quién es y a dónde va; dado que esta es competencia de la ética y no de la normatividad ética”. Bermúdez (Ponencia s.f. ponencia\_ucooperativa).

La ética no es una moral. Tampoco es la adecuación del comportamiento a las normas. Explica el profesor Bermúdez que según Quiceno (2003), la ética es:

“teoría, práctica y un entrenamiento sobre los actos de todo individuo. La ética es una teoría, una práctica y un entrenamiento sobre los actos de todo individuo. Una teoría, porque toda ética se sitúa en un campo del saber: cuando el hombre tiene que decidir quedarse en un lugar o moverse en cualquier dirección, existe una cultura que le antecede, que lo sitúa”.

Adicionalmente, la ética tiene otro componente aparte de los anteriores, que son subjetivos y se relacionan con los hechos, que son realidades que se pueden explicar y soportar, es decir, debe ahondarse en el estudio del actuar de los humanos. A partir de estos enunciados filosóficos de la ética y dado que esta última en relación con la contaduría, se dirige a la organización y no al sujeto como constructor de una realidad económica, de una u otra manera se relacionan.

Estos aspectos filosóficos son importantes considerarlos y tratarlos con el fin de entender como ha sido el comportamiento de la sociedad colombiana ante la figura del Contador Público y su actuación como Revisor Fiscal. Para ello, es interesante presentar el concepto de la Corte Constitucional que resume la labor profesional del Contador Público a partir de la Ley 145 de 1960:

“... goza y usa de un privilegio que muy pocos de los demás profesionales detentan, que consiste en la facultad de otorgar fe pública sobre sus actos en materia contable. Tal circunstancia particular lo ubica técnica, moral y profesionalmente en un contexto personal especial, que le exige, por lo mismo, una responsabilidad también especial frente al Estado y a sus clientes, si se tiene en cuenta la magnitud de sus atribuciones, porque no todo profesional puede, con su firma o

atestación, establecer la presunción legal de que, salvo prueba en contrario, los actos que realiza se ajustan a los requisitos legales...”. (Corte Constitucional. Sentencia C-530 de 2000. Magistrado Ponente, Antonio Barrera Carbonell).

De este razonamiento, se desprende un nuevo elemento diferente a las cualidades personales del Contador Público y es la confianza. La confianza, constituye un factor capital de un valor inconmensurable para el Estado y la sociedad en general, que es preciso sustentar, acreditar y consolidar, como un instrumento intangible que permite construir organizaciones creíbles y sostenibles en el tiempo.

Luego el Estado Colombiano a nombre de la sociedad le entrega al profesional de la contaduría la función de dar fe pública en determinados actos, a partir de Ley 145 de 1960, con la que en el país se reglamentó la profesión de Contador Público. Esta fe pública, queda inhabilitada al momento que el profesional tiene dependencia laboral, se exceptúa a los Revisores Fiscales de las sociedades, que por su modo de contratación, remuneración y actuación, pareciese que tuvieran algunas implicaciones que limitan su independencia mental.

La testificación mediante la firma de un Contador Público, hace presumir salvo alguna prueba que muestre lo contrario, que dicho acto se ajusta a los requisitos de ley o de los estatutos. Los contadores públicos se asimilan a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por culpas y delitos que cometen en el desempeño de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil a que hubiere lugar.

Con el crecimiento del país, de las empresas y el mismo desarrollo profesional, el Gobierno Nacional expidió la Ley 43 de 1990, adicional a la Ley 145 de 1960, dirigida al profesional de la contaduría que ejerce como Revisor Fiscal, al que le establece la responsabilidad de aplicar las “normas de auditoría generalmente aceptadas” Diario Oficial. (2009). *Ley 43 del 13 de julio de 2009. "Por la cual se adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador Público y se dictan otras disposiciones"*. Editor. Bogotá. 1-19. [http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547\\_archivo\\_pdf.pdf](http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547_archivo_pdf.pdf)

Con esta aclara los alcances de la fe pública y establece el código de ética incorporando los principios básicos de: a) Integridad moral. b) Objetividad. c) Independencia en el ejercicio profesional. d) Responsabilidad. e) Confidencialidad. f) La reserva y el secreto profesional.

Como se explicará en el desarrollo de los capítulos siguientes, la Ley 43 de 1990 ha quedado en suspenso en gran parte de su marco regulatorio, debido a la convergencia que Colombia hizo hacia Estándares Internacionales relacionados con el aseguramiento de la información financiera como de aspectos éticos de los profesionales de la contaduría, los cuales fueron incorporados al contexto normativo nacional, mediante el Decreto 0302 del 2005.

## 1.2. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DEL REVISOR FISCAL

La responsabilidad social se entiende como la propiedad que tienen las empresas u organizaciones de ir un paso adelante, respecto al resultado y los efectos de sus actos o acciones sobre las diversas órbitas o esferas de la sociedad con las cuales interrelaciona. Estas órbitas se conocen como grupos de interés (stakeholders en inglés). López, Ó. R (2013). “Responsabilidad social en el ejercicio de la revisoría fiscal. Universidad de Antioquia. Medellín. Pág. 8)

Una organización empresarial llega a ser responsable socialmente, cuando las acciones u operaciones que lleva a cabo, están orientadas a satisfacer las necesidades o exigencias no solo de sus miembros o asociados (quienes se benefician de su actividad económica), sino también de sus clientes o usuarios. La responsabilidad social de las empresas se declara, cuando ellas crean una serie de actividades, prácticas y políticas que son incorporadas a la operación del negocio. Son las pautas que respaldan los procedimientos utilizados para la toma de decisiones respecto a todos los frentes con los que una empresa se relaciona, y que deben estar acordes con la gestión propuesta por la alta dirección. Esta tendencia empresarial, hace que el Contador o Revisor Fiscal sea un interlocutor válido y no un simple relator de hechos, en la necesidad de satisfacer información veraz y la de ejercer el control social, que es lo que hasta ahora lo obligan las normas legales y los códigos de ética.

Los fundamentos esenciales y de ética del Revisor Fiscal y la independencia mental en su juicio profesional, conllevan a una mayor libertad a sus conceptos, de tal forma que le permitan dictaminar de una manera más razonable los estados financieros, lo cual favorece el bien común. Al tiempo en que un Revisor Fiscal es responsable de emitir su valoración sobre la razonabilidad de los estados financieros, dar fe sobre la fidedignidad de saldos y transacciones, al efectuar el control y vigilancia de la correcta aplicabilidad de las normas por cuenta de la administración; también se hace necesario determinar cuáles son sus responsabilidades sociales que tiene al ejercer sus funciones.

Entonces surge el interrogante, sobre la responsabilidad social del Revisor Fiscal y cómo o en qué afecta su labor. Adicionalmente a las responsabilidades que la Ley 43 de 1990 le establece al Revisor Fiscal, (cargo que solo puede ser desempeñado por un contador público), solicita que éste tenga la idoneidad profesional para ejercer su función; para lo cual debe cumplir con ciertos requisitos que no solo atañen con su labor en la empresa en la que ejerce su labor, sino también debe agregar a su actividad un elemento principal, que está más relacionado al bien común: y se relaciona con la confianza. Diario Oficial. (2009). *Ley 43 del 13 de julio de 2009. "Por la cual se adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador Público y se dictan otras disposiciones"*. Editor. Bogotá. 1-19. [http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547\\_archivo\\_pdf.pdf](http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547_archivo_pdf.pdf)

Es tal el grado de confianza que deposita el Estado Colombiano en el Revisor Fiscal, que su responsabilidad social, debe abarcar muchos escenarios de la vida nacional, tales como:

- a) Marco Legal o Normativo: Considerado como el grupo preceptos y normas que el Estado emite para controlar la actividad y funcionamiento de las empresas, de los diferentes actores económicos y del ejercicio profesional.

De manera específica al Revisor Fiscal, se le señala en los artículos 211 y 212 del Código de Comercio, debe responder civil, penal y disciplinariamente, “por los perjuicios” ocasionados “a la sociedad, a sus asociados o a terceros: por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones” o por permitir el fraude financiero.

- b) Operacional: Determinar si los principios que rigen a las empresas para producir bienes y prestar servicios, estén amparados en los propósitos de la compañía.
- c) Económico: Debe vigilar la procedencia y buen uso de todos los recursos necesarios para la incorporación de valores, utilidades, inversiones, rentabilidad, gastos y costos, precios, importes y actividades generales del negocio.
- d) Social: Debe vigilar y controlar lo relacionado con los elementos que conforman las actividades de la empresa y su efecto en la sociedad, para evaluar su contribución en el bienestar de la misma y en el mejoramiento de la calidad de vida.
- e) Ambiental: Debe evaluar el efecto de los impactos positivos y negativos identificados en desarrollo de la operación o labor de la organización objeto de análisis, con el fin supremo de proteger y conservar el entorno natural, para lograr el desarrollo de un medio ambiente sostenible y sustentable.

Adicionalmente, la responsabilidad como criterio evidente o indiscutible, debe comprenderse o percibirse, como la competencia con la que cuenta la persona para presentar informes sobre sus actos y responder por sus impactos o consecuencias. Esas responsabilidades se le establecen para los Contadores Públicos mediante la Ley 43 de 1990, entre los artículos 35 y 71.

La Circular Externa 115-000111 de 2008 expedida por la Superintendencia de Sociedades, actualizó y armonizó los criterios y parámetros generales sobre la gestión del Revisor Fiscal, que inicialmente estuvieron contenidos en la Circular Externa 033 de 1999 de la Junta Central de Contadores, donde se especificaba que la actuación del Revisor Fiscal frente a las responsabilidades entregadas por la investidura que se deriva desde su nombramiento, y admite su amplísima responsabilidad frente a todos los usuarios de la información financiera, que afecta de manera positiva o negativa sus acciones realizadas o impartidas como máxima autoridad de control y vigilancia en las empresas.

El Revisor Fiscal tiene sobre sus hombros la responsabilidad de aplicar los criterios propios de su profesión; por tal motivo deberá realizar con juicios de valor de manera muy analítica y precisa, debido a cantidad de procesos que debe verificar, para ejecutar eficientemente sus tareas. Es tal su grado de compromiso con su dictamen, que en caso de verse involucrado en la certificación de información que no muestra la real la situación financiera de una empresa u organización, le puede

conllevar a sanciones penales, tales como las contempladas en el artículo 33 de la Ley 1380 del 2010, en lo que hoy se conoce como fraude financiero.

Para lograr su cometido, el Revisor Fiscal no solo debe dar cumplimiento a la normatividad legal colombiana sobre control y fiscalización, sino que también de estar atento a la aplicación de los nuevos modelos de control y fiscalización, que tienen el carácter universal y que se incluyen dentro de las Normas de contienen los estándares internacionales de Aseguramiento de la Información/ISAE, que comprenden las Normas Internacionales de Auditoría/NIA y las Normas de Estándares Internacionales de Auditoría/ISA, entre otras, las que fueron incorporadas en nuestro ordenamiento legal mediante el Decreto 0302 del 2015, y cuyas implicaciones y efectos en su aplicación se tratarán en los apartados siguientes. (Diario Oficial

## **2. IMPORTANCIA DEL REVISOR FISCAL EN COLOMBIA**

### **2.1. REFLEXIÓN**

Las responsabilidades que el Estado Colombiano le ha estado asignando a los Contadores Públicos y en especial a los Revisores Fiscales, hace que su trabajo se vea enmarcado en grandes situaciones de riesgo. (Bermúdez, “El Contador Público y su Responsabilidad Social en la Revisoría Fiscal” s.f. párr. 1). Estos eventos son generados básicamente por “efecto de las presiones” externas comerciales e inconvenientes de tipo fiscal, que han conducido a estado de insolvencia y de quiebra en las empresas.

Las nuevas modalidades de delitos financieros tales como el flujo de dinero ilegal, el lavado de activos, la legalización de fortunas mal habidas, la triangulación empresarial, los estados financieros sin sustentaciones físicas y razonables y la misma presión social y económica de su entorno, han puesto en tela de juicio la profesión contable. (Bermúdez, “El Contador Público y su Responsabilidad Social en la Revisoría Fiscal” s.f. párr. 1). Estas situaciones se han presentado especialmente en casos tan emblemáticos como la Empresa Energética Enron en Norteamérica y la firma de corredores de bolsa, Interbolsa S.A. en Colombia.

Entonces, debe hacerse una reflexión para determinar la importancia que tiene la Revisoría Fiscal en el contexto del desarrollo del país y su intervención como un medio de obtener los fines del estado, relacionados con el control y fiscalización de las empresas y sociedades.

Serán los profesionales en Contaduría Pública que se desempeñan en Revisoría Fiscal, los únicos responsables de certificar la veracidad de hechos económicos derivados de las actividades económicas, políticas y sociales que afectan a las empresas? ¿Son los Revisores Fiscales, sujetos responsables de los desastres financieros de las empresas tanto nacionales como extranjeras? ¿Las Leyes Colombianas protegen la figura de los Revisores Fiscales y trasladan su responsabilidad hacia los Administradores? (Bermúdez, “El Contador Público y su Responsabilidad Social en la Revisoría Fiscal” s.f. párr. 1).

### **2.2. VISIÓN DE LA REVISORÍA FISCAL COMO UNA PROFESIÓN**

Según el Profesor Hernando Bermúdez, en un ensayo relacionado con la definición de la profesión de Revisor fiscal, conceptúa que:

“Toda profesión implica dedicación, consulta, capacitación permanente, credibilidad y sobre todo apropiarse de sus ideales haciendo que estos sean parte de su ser, con ideas ciertas, maneras, concepciones y prácticas que la caracterizan. La profesión, no es solamente un asunto personal o individual, sino que al ser un oficio se podría afirmar que ésta es una actividad pública y socialmente útil, cuya remuneración constituye el medio total o parcial de subsistencia de una persona, mas no es el todo, ya que ella lleva implícita

el tercero a quien con la actividad profesional se perjudica o se beneficia”. (Bermúdez, “El Contador Público y su Responsabilidad Social en la Revisoría Fiscal” s.f. párr. 3 - 4).

Las obligaciones son en su mayoría específicas para cada profesional en su área, sin embargo existen responsabilidades comunes a la mayoría de las profesiones, incluyendo la contaduría pública que son aceptadas y reconocidas por la sociedad. Los deberes más relevantes, se resumen en los siguientes puntos:

- 1) Ejercicio competente y digno de cada profesión.
- 2) Entrega al trabajo como vocación.
- 3) Constante perfilamiento de los conocimientos.
- 4) Reclamación por el reconocimiento social.
- 5) Obtener los medios materiales y económicos que le permitan una vida digna a través de una remuneración justa por los servicios prestados.
- 6) Lealtad y confidencialidad respecto a sus dictámenes o conceptos.
- 7) Derecho a permanecer en la profesión elegida, y
- 8) Esfuerzo constante de servicio a la comunidad.

“La profesión de Contador Público y el ejercicio de Revisor Fiscal, es una facultad o capacidad certificada por el Estado a partir de la Ley 145 de 1960. Es un juramento de respeto y de pertinencia con el estado y la sociedad, para desarrollar una labor propia en una determinada empresa”. (Bermúdez, “El Contador Público y su Responsabilidad Social en la Revisoría Fiscal” s.f. párr. 3).

### **2.3. FUNCIONES ESTABLECIDAS AL REVISOR FISCAL DENTRO DEL ESTADO COLOMBIANO**

Nuestra Constitución Política, en su artículo 334, asigna al Estado la dirección general de la economía y le concede la facultad de intervenir como lo ordenan las leyes en las distintas etapas de la actividad económica del país, es decir desde la producción hasta el consumo de los bienes y servicios que ofrecen las diferentes empresas comerciales. Colombia (2017), Nueva Constitución Política, Bogotá, Editorial Unión Ltda. Luego bajo este amparo constitucional, se han expedido una innumerable cantidad de leyes, decretos y resoluciones, que regulan a todos los sectores de la economía colombiana y entre ellos, la función de la Revisoría Fiscal dentro de esas empresas o actores de la actividad productiva.

Los Revisores Fiscales ejercen una función preponderante en el desarrollo del país, a tal punto que su labor eficiente, competente y de independencia es prenda de garantía que facilita la dinámica empresarial y el crecimiento económico del estado colombiano. (Giraldo, 2009). Como mecanismo de control y fiscalización, la Revisoría Fiscal se ha estructurado con el fin de brindar garantía y seguridad a los dueños y al Estado, mediante la observancia de los encargados de la administración de las empresas, para que cumplan con las disposiciones de ley y de los estatutos, preservando de manera conveniente los bienes sociales y manteniendo una conducta personal intachable en procura de brindarse unos estados financieros confiables y fidedignos.

Las funciones del Revisor Fiscal ejercidas de manera correcta, objetiva y con solvencia moral, además de proteger a los dueños, sirven de garantía al Estado y a terceros para certificar que las inversiones, empréstitos y demás recursos aplicados en las empresas u organizaciones, son manejados por los administradores observando principios de razonabilidad, neutralidad e igualdad. Peña, (2007). *Revisoría Fiscal: una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado*. Bogotá: Ecoe ediciones, 2007. 1-369. Por la confianza que genera la figura de la Revisoría Fiscal al gobierno nacional, se convirtió en una institución o instrumento a través del cual el estado y los dueños ejercen la labor de supervisión y control de las empresas mercantiles. Al asignársele las funciones inherentes del Estado, tales como las de vigilar que los particulares se sujeten a las leyes y a los acuerdos y dar fe pública. Esta última, garantizada mediante la atestación o firma que hace presumir de manera absoluta que las acciones o transacciones, se ajustan a los requerimientos de la ley o de los estatutos. Tratándose de balances, se presumirá además, que las cifras registradas y saldos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance y han sido tomados fielmente de los libros que se ajustan a las normas legales, según lo establecido en el artículo 9 de la Ley 145 de 1960. Diario Oficial. (2009). *Ley 43 del 13 de julio de 2009. "Por la cual se adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador Público y se dictan otras disposiciones"*. Editor. Bogotá. 1-19. [http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547\\_archivo\\_pdf.pdf](http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547_archivo_pdf.pdf)

Dentro del Estado Colombiano, de acuerdo con el Código de Comercio art. 211 a 212 (citado por Giraldo, 2009) en las que destaca las siguientes responsabilidades establecidas a los Contadores Públicos que cumplen con las funciones de Revisores Fiscales:

- a) Responsabilidades Civiles, ya que responde por los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones.
- b) Responsabilidades Penales, si a sabiendas autoriza balances con inexactitudes graves, puede ser procesado en falsedad en documentos privados.
- c) Profesionales ya que sus actos deben ceñirse al código de Ética y a las directrices establecidas por la Junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la Contaduría.
- d) Sociales, por la función que cumple la empresa a la que presta sus servicios, de la que se deriva el bienestar social de la comunidad y,
- f) Pecuniarias, porque puede ser multado o sancionado, por los errores u omisiones que se presenten en el desarrollo de sus funciones.

### 3. EL REVISOR FISCAL ANTE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA/NIA

#### 3.1. CONVERGENCIA HACIA LAS NORMAS INTERNACIONALES

El Gobierno Nacional en aras de cumplir las funciones del estado y con el propósito de preservar las relaciones económicas internacionales con la globalización, en observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, mediante la Ley 1314 de 2009 estableció la convergencia hacia las normas internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información financiera, ajustadas a estándares internacionales actualizados y de aceptación universal. Diario Oficial. (2009). *Ley 1314 del 13 de julio de 2009. "Por la cual se regulan los Principios y Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información"*. Editor. Bogotá. 1-11. Recuperado de <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/leyes-y-decretos/Paginas/default.aspx>

Dicha ley, le encomendó al “Consejo Técnico de la Contaduría Pública” la fase de “normalización” técnica, y para lograr este propósito la entidad en efecto elaboró en el año 2012, un documento de direccionamiento estratégico, cuyos dos aspectos más importantes relacionados con el aseguramiento de la información financiera, fueron:

- 1) Establecer tres grupos de preparadores de estados financieros de las empresas y,
- 2) Hacer las recomendaciones sobre cuales “normas de aseguramiento de la información”, serían de mayor conveniencia para el país. Diario Oficial. (2009). *Ley 1314 del 13 de julio de 2009*

El cronograma del proceso estableció que para los Grupos 1 y 3, el año 2013 sería un plazo de preparación obligatoria, el 2014 era un período de “transición” y de comparación que arrancaba el 01 de enero 2014 con el Balance de Apertura de acuerdo a “Normas Internacionales de Información Financiera/NIIF” y el año 2015, sería el primer periodo de aplicación y presentación oficial de “estados financieros bajo NIIF”.

Para el Grupo 2, el periodo de preparación fue el 2014, el de transición el 2015 y el periodo de aplicación el 2016. Este cronograma le fue afín a los Revisores Fiscales, bajo criterios cuyas normas de aseguramiento de la información no estaban claramente definidas legalmente; pero que de acuerdo con el desarrollo de la Contaduría Pública, han sido utilizados bajo el concepto de “generalmente aceptadas o de aceptación general”.

En su documento, el Consejo Técnico recomienda el establecimiento de los estándares emitidos por

El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB por sus siglas en inglés), que son los siguientes: Estándares Internacionales de Auditoría/ISA, Estándares Internacionales sobre Trabajos de Revisión Limitada/ISRE, Estándares Internacionales sobre Trabajos de Aseguramiento/ISAE, Estándares

Internacionales sobre Servicios Relacionados/ISRS y Estándares Internacionales de Control de Calidad para los servicios incluidos en los estándares del IAASB/ISQC. Adicionalmente, recomienda los Estándares Internacionales sobre Prácticas de Auditoría/IAPS emitidos por el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría-IAPC y el Código de Ética para Contadores Profesionales emitido por la Junta de Estándares Internacionales de Ética-IESBA. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2012). *Convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales*. Editor. Bogotá. 1-20

Con la expedición del Decreto 0302 del 20 febrero de 2015, el Gobierno Nacional adopta los “estándares de Aseguramiento de la Información” expedidas por la IAASB, incluido el Código de Ética, y establece el marco técnico normativo para las Normas Internacionales con aplicación obligatoria a partir del 1 de enero del 2016. Las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información que se incorporaron con el Decreto al ambiente nacional, fueron:

- Las Normas de Auditoría/NIA
- Las Normas relacionadas con el Control de Calidad/NICC
- Las Normas relacionadas con los Trabajos de Revisión/NITR
- Las Normas relacionadas con los Trabajos para Atestiguar/ISAE; las Normas relacionadas con los Servicios Relacionados/NISR y el Código de Ética.

Las NIA, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207 numeral 7 y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros. Aplicará las ISAE, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209 del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la asamblea o junta de socios y con la evaluación del control interno. Diario Oficial. *Decreto 0302 el 20 de Febrero 20 de 2015. “Marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información”*. Editor. Bogotá. 1-4. Recuperado de <http://www.supersociedades.gov.co>

Si bien, para lo anterior establece que no va a ser indispensable que el revisor fiscal elabore informes separados, sin embargo deberá emitir su concepto respecto a los puntos tratados en su informe. El “Consejo Técnico de la Contaduría Pública” queda con la obligación de expedir los lineamientos técnicos para cumplir con lo anterior.

En el Decreto también se establecen algunas condiciones para el ejercicio profesional, tales como:

- Los contadores Públicos deben aplicar en sus actuaciones profesionales el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría anexo al decreto, en consonancia con el Capítulo Cuarto, Título Primero de la Ley 43 de 1990.
- Los Contadores que presten servicios de revisoría fiscal, auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica u otros trabajos de aseguramiento, deben aplicar en sus actuaciones profesionales las normas de calidad NICC, anexas al decreto.

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

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, debe resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación del decreto y su marco técnico normativo.

Diario Oficial. *Decreto 0302 el 20 de Febrero 20 de 2015. “Marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información”*. Editor. Bogotá. 1-4. Recuperado de <http://www.supersociedades.gov.co>

### 3.2. IMPACTO DE LA APLICACIÓN LEGAL Y NORMATIVA

El mayor impacto que ha existido entre los Revisores Fiscales para la aplicación de las normas internacionales, ha estado relacionado con la aplicación del extenso “Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores Públicos/IFAC”, especialmente en todo lo relacionado con los aspectos disciplinarios que trae dicho Código. Auditool. (s.f.). *Normas Internacionales de Auditoría*. Material de Apoyo. Editor. [www.auditool.com](http://www.auditool.com).

Como el motivo tenía el suficiente peso, en la sesión del 23 de abril de 2015, mediante acta 1955 la Junta Central de Contadores, en desarrollo de la revisión del código, hizo la siguiente declaración:

*“(…) Hace igualmente la aclaración que el código Ley 43 de 1990 tiene carácter disciplinario, mientras que el código de IFAC está sustentado en una serie de articulados que comprenden las amenazas en el ejercicio profesional lo cual puede prevenirse a través de las llamadas salvaguardas. (...)”*. Acta 1955 JCC, (2015) Pág. 25712

El interrogante que se presenta actualmente, es que si el ordenamiento de la Constitución de los decretos reglamentarios es crear disposiciones que obliguen obedecer de la ley, por lo tanto deben entenderse como un “desarrollo” de la ley y no como una reglamentación accesoria. A partir de la declaración de la “contaduría como una profesión”, la ley ha ordenado el cumplimiento de preceptos éticos, a la vez, sin señalar la forma o manera como deben ser cumplidos. Uribe., (2013). *Impacto de las NIAS/ISAS en el trabajo de Revisoría Fiscal*.

En su conjunto las Leyes y los Decretos, han conformado las obligaciones éticas del Contador Público Colombiano y, por lo tanto, la inobservancia de ellas, constituyen contravenciones disciplinarias que corresponde investigar y si es del caso atenerse a incurrir en sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores. Luego es menester que la Junta Central de Contadores junto con el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y el Estado Colombiano, revisen de manera

integral el contenido de estos deberes técnicos y se clarifique lo que debe ser aplicado del Código de Ética del IFAC.

## **4. CONSIDERACIONES FINALES**

### **4.1. HORIZONTE DE CAMBIO**

#### **4.1.1. Desafíos para la Contaduría Pública**

Es importante señalar, que todo lo reglamentado, establecido y actuado en Colombia en lo que tiene que ver con la aplicación de Normas de Contabilidad, de Aseguramiento de la Información y de Auditoría, enfrenta un estado enérgico de transformaciones y de cambios. Por lo tanto, para la profesión de Contaduría Pública y el ejercicio de la Revisoría Fiscal, se establecen retos inmediatos, que deben ser asumidos, afrontados y desarrollados.

En diferentes foros, seminarios y escritos relacionados basados con la experiencia de vivir la nueva realidad que actualmente enfrenten los profesionales que ejercen la Revisoría fiscal y Auditoría Externa, se han encontrado entre otros, los siguientes desafíos o retos:

Desafío 1: Se necesita desarrollar conocimiento contable y de auditoría, de tal forma que permita tener auditores formados y adiestrados en normas internacionales de Aseguramiento de la Información, Auditoría y Contabilidad. Uno de los cambios hacia las NIA, es que ellas están basadas en la identificación de riesgos sobre incorrecciones materiales. Este desafío abarca la academia, el gobierno, las empresas, las asociaciones de contadores y auditores, y asociaciones de profesores y estudiantes de contaduría.

Desafío 2: Deben adoptarse cambios profundos en la regulación y la supervisión, los cuales deben estar encabezados por el Gobierno Nacional, Junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Desafío 3. Cambio del concepto de independencia profesional del Revisor Fiscal y Auditor Externo, que es tratado en forma amplia y extensa en el “Código de Ética emitido por la Junta de Estándares Internacionales de Ética para Contadores-IESBA”. Este es un gran desafío, para las asociaciones gremiales y las facultades de Contaduría Pública.

Desafío 4: Se debe fomentar e incentivar el trabajo interdisciplinario con el uso del trabajo mancomunado con expertos en otras ramas del saber y que es necesario en las nuevas labores de auditoría y revisoría fiscal. Las empresas, los gremios de Contadores Públicos, los Revisores Fiscales y las Facultades de Contaduría Pública deben liderar este reto.

#### 4.1.2. Expectativas para el Revisor Fiscal Colombiano

Así como el Revisor Fiscal tiene retos que enfrentar como Contador Público, también tiene expectativas personales y profesionales respecto al mejoramiento de las condiciones propias y de entorno, para realizar de manera eficiente su trabajo.

Expectativa 1. Creación de un consejo de la Revisoría Fiscal, que propenda por la profesionalización de la labor y atienda deficiencias que actualmente han sido detectadas, tales como:

a) Escalafonamiento de los Revisores Fiscales con base en sus habilidades, estudios y capacitación y experiencia sectorial, para efectos de su reuneración.

b) Protección Social de los Revisores Fiscales en asuntos relacionados con la estabilidad laboral, amenazas contra su seguridad debido a su trabajo de vigilancia y control, seguridad social, remuneración justa, etc.; y

c) Definición de los alcances de intervención y colaboración con las entidades de control y vigilancia, especialmente en todo lo concerniente a denuncia de irregularidades, fraude financiero, etc.

Expectativa 2. Definición del concepto orgánico y reglamentación de la actividad de la Revisoría Fiscal, como fortalecimiento del establecimiento a partir de un estudio pormenorizado de toda la normatividad vigente en todas las esferas nacionales. El futuro de la Revisoría Fiscal estará definido cuando a la profesión se le defina su naturaleza y el alcance de su actividad.

Expectativa 3. Cerrar la brecha entre Revisores Fiscales y Auditores Externos, Firmas de Auditores colombianos versus Firmas de Auditores extranjeros. Es un deseo de los Contadores Públicos que ejercen la Revisoría Fiscal se cierre definitivamente el boquete que existe entre su labor y el Auditor Externo, al igual que el que existe entre las firmas de auditoría nacionales comparado con las firmas de auditoría extranjeras.

## **5. CONCLUSION**

La sociedad y el estado le exigen al Revisor Fiscal cumplir con la Responsabilidad Social inherente a los hechos ocurridos en las empresas y así mismo con las acciones emprendidas dentro de sus funciones de control y fiscalización.

Ante la coyuntura actual que vive la economía globalizada, los problemas de insolvencia de las empresas y posterior quiebra, la introducción de dinero ilegal mediante la modalidad de lavado de activos, la triangulación empresarial y la misma presión social y económica de su actividad, el revisor fiscal se ve enfrentado a grandes situaciones de riesgo.

El mayor impacto, se ha visto reflejado en la adaptación de su actividad al nuevo Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores Públicos/IFAC.

Es por esto, que es imperativo, que las normas colombianas tanto a nivel Nacional (Gobierno) como a nivel gremial (JCC y CTCP), realicen cambios de fondo en la regulación de la actividad de los Contadores Públicos que se desempeñan como Revisores Fiscales definiendo su naturaleza y el alcance de la actividad.

Por último, con estas definiciones, lograr el escalafonamiento de los Revisores Fiscales para asegurar una remuneración justa, que se cierre la brecha entre las firmas de auditoría nacionales, respecto a las de auditorías extranjeras, que les brinden estabilidad laboral y la tan vital independencia mental en su criterio.

## Referencias

- Auditool. (s.f.). *Normas Internacionales de Auditoría*. Material de Apoyo. Editor. [www.auditool.com](http://www.auditool.com).
- Bermúdez, Hernando. (s.f.). *La Ética en las competencias contemporáneas del Revisor Fiscal*. [http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias\\_rev\\_fiscal\\_foro\\_firmas/eventos\\_rev\\_fiscal/V\\_revisoria\\_fiscal/ponencia\\_ucooperativa\\_txt.pdf](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias_rev_fiscal_foro_firmas/eventos_rev_fiscal/V_revisoria_fiscal/ponencia_ucooperativa_txt.pdf)
- Bermúdez, Hernando. (s.f.). *El Contador Público y su Responsabilidad Social en la Revisoría Fiscal*. [http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias\\_rev\\_fiscal\\_foro\\_firmas/eventos\\_rev\\_fiscal/ponencias\\_2\\_\\_rev\\_fiscal/ponencia\\_libre.pdf](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias_rev_fiscal_foro_firmas/eventos_rev_fiscal/ponencias_2__rev_fiscal/ponencia_libre.pdf)
- Colombia (2017) Nueva Constitución Política, Bogotá, Editorial Unión Ltda.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2012). *Convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales*. Editor. Bogotá. 1-20
- Curvelo Hassan, José Obdulio. (2009). *Ética y Responsabilidad Social del Contador: Perspectivas y tendencias frente a las IFRS*. Capic Review. Vol. 7. 1-12. [www.capic.cl/wp-content/uploads/2015/10/vol7tema7.pdf](http://www.capic.cl/wp-content/uploads/2015/10/vol7tema7.pdf)
- Diario Oficial. (2009). *Ley 43 del 13 de julio de 2009. "Por la cual se adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador Público y se dictan otras disposiciones"*. Editor. Bogotá. 1-19. [http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547\\_archivo\\_pdf.pdf](http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547_archivo_pdf.pdf)
- Diario Oficial. (2009). *Ley 1314 del 13 de julio de 2009. "Por la cual se regulan los Principios y Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información"*. Editor. Bogotá. 1-11. <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/leyes-y-decretos/Paginas/default.aspx>
- Diario Oficial. *Decreto 0302 el 20 de Febrero 20 de 2015. "Marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información"*. Editor. Bogotá. 1-4. <http://www.supersociedades.gov.co>
- Giraldo Nauffal, Juan Fernando (2009). *La importancia de la Revisoría Fiscal como instrumento de intervención económica para lograr los fines del estado colombiano*. Manizales. 1-67.
- López Carvajal, Óscar Ramón. (2013). Responsabilidad social en el ejercicio de la revisoría fiscal. Universidad de Antioquia. Medellín. 107-124. <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/viewFile/18914/16152>
- Peña, Jesús María. (2007). *Revisoría Fiscal: una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado*. Bogotá: Ecoe ediciones, 2007. 1-369.
- Uribe Medina, Luis Raúl. (2013). *Impacto de las NIAS/ISAS en el trabajo de Revisoría Fiscal*. Fedecop. Simposio sobre Revisoría Fiscal. Ibagué, 2013. 1-64 presentaciones. [www.fedecop.org/Uribe.pdf](http://www.fedecop.org/Uribe.pdf)

Superintendencia de Sociedades. (2008). *Circular Externa 115-000011*. "Revisor Fiscal". Editor. Bogotá. [www.supersociedades.gov.co/web/documentos/Circular%20Externa%20115-000011](http://www.supersociedades.gov.co/web/documentos/Circular%20Externa%20115-000011)