Análisis a las Necesidades de Reformar el Ejercicio de la Revisoría Fiscal

Trabajo de Grado en modalidad de Monografía para optar por el título de Contador Público

Eliana Marcela Gutiérrez

Carlos Eduardo Nava Feria

Universidad Piloto de Colombia

Seccional del Alto Magdalena

Facultad de Ciencias Sociales y Empresariales

Programa de Contaduría Pública

Girardot, mayo de 2021

Análisis a las Necesidades de Reformar el Ejercicio de la Revisoría Fiscal

Eliana Marcela Gutiérrez

Carlos Eduardo Nava Feria

Maestrante Derly Milena Rodríguez Vargas
Director Trabajo de Grado

Magister María del Cielo Burbano Pedraza
Asesora de orientación

Universidad Piloto de Colombia

Seccional del Alto Magdalena

Facultad de Ciencias Sociales y Empresariales

Programa de Contaduría Pública

Girardot, mayo de 2021

Nota de Aceptación

Jurado

Jurado

Dedicatoria

*A **Dios** por permitirme alcanzar un logro más en mi vida, sin él no hubiera sido posible.*

*A mi **madre y hermana** por hacer parte de este proceso, ya que, con su apoyo incondicional, con sus consejos, valores y palabras de aliento me dan la fuerza suficiente para seguir adelante día a día.*

*A mis **amados hijos** ya que ellos son el motor más fiel y confiable, son mi fuente de inspiración, gracias por cada momento en familia sacrificado para ser invertido en el desarrollo de este trabajo, gracias por comprender que el éxito demanda algunos sacrificios.*

*A **Carlos** mi esposo, por sus palabras y confianza, por su amor y por brindarme el tiempo suficiente para realizarme profesionalmente.*

Eliana Marcela Gutiérrez

Dedicatoria

A mis abuelos *por su apoyo permanente y su fe en mí, por guiarme en el camino para ser una persona íntegra, por enseñarme los valores y darme a cada segundo su amor incondicional.*

A mi madre *que con su ejemplo de valentía y responsabilidad ha hecho de mí un hombre de bien y que con su fe me orienta a servir a Dios.*

A mis hijos *que han sido una de las motivaciones para dejar cada día mi mayor esfuerzo, y por comprender que no he podido estar a su lado en los días de trabajo y en las noches de estudio.*

A Eliana *mi esposa, que ha sido la mujer que me alienta y acompaña en busca de nuestros sueños.*

A mi tía *quien ha depositado su cariño y apoyo en todas mis actuaciones y siempre me ha aconsejado.*

A Dania *que sacrificó parte de su vida para darnos bienestar, amor, tranquilidad.*

Carlos Eduardo Nava Feria

Agradecimientos

A Dios *eternamente porque nos ha permitido ser un instrumento para dar fe de su amor, y nos ha rodeado de las mejores personas, en especial de nuestra familia, pues ellos son quienes están de manera incondicional.*

Al Dr. Ángel Mauricio Gómez Figueredo*, docente de catedra del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Piloto de Colombia, Seccional del Alto Magdalena, por inculcarme ese amor por la revisoría fiscal y auditoría, además de ofrecerme su vasto conocimiento y ponerlo al servicio de nuestra causa.*

A la Dra. Derly Milena Rodríguez Vargas*, directora del trabajo de grado y docente tiempo completo del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Piloto de Colombia, Seccional del Alto Magdalena, por brindarnos su apoyo, y experticia para llevar a cabo este trabajo.*

A la Dra. María del Cielo Burbano*, docente de tiempo completo del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Piloto de Colombia, Seccional del Alto Magdalena, por estar a disposición constantemente para colaborarnos con su conocimiento lingüístico y experiencia.*

Carlos Eduardo Nava Feria

Eliana Marcela Gutiérrez

Contenido

Índice de Tablas 10

Glosario 11

Resumen 14

1. Introducción 16

2. Marco Teórico 19

2.1. Orígenes 19

2.2. Antecedentes en Colombia 20

2.3. Teoría del Control 22

2.3.1. Control Latino 23

2.3.2. Control Anglosajón 24

2.3.3. Control de Fiscalización 24

2.4. Organismos relacionados con el Ejercicio de la Revisoría Fiscal 25

2.4.1. Estado 27

2.4.2. Ministerio de Comercio, Industria, y Turismo 27

2.4.3. Superintendencia de Sociedades 27

2.4.4. Junta Central de Contadores 28

2.4.5. Consejo Técnico de la Contaduría Publica 28

2.4.6. Código de Comercio 28

2.5. Estado del Ejercicio de la Revisoría Fiscal 29

2.6. Necesidades de Reformar el Ejercicio de la Revisoría Fiscal 32

2.6.1. Causas 33

2.6.2. Importancia 35

2.6.3. Aspectos relevantes a reformar 36

3. Marco Conceptual 37

3.1. Contaduría Pública 38

3.2. Contador Público 39

3.3. Revisoría Fiscal 39

3.4. Auditoría Financiera 40

3.5. Fe Publica 40

4. Marco Metodológico 41

4.1. Tipo de Investigación y Alcance 41

4.2. Fuentes de información 42

4.3. Instrumentos de recolección de datos 42

4.4. Limitaciones 44

5. Marco Legal 45

5.1. Constitución Política 45

5.2. Código de Comercio Decreto 410 De 1971 45

5.3. Ley 43 de 1990 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas – NAGAS 46

5.4. Ley 1314 de 2009 46

5.5. Decreto Único Reglamentario 2420 De 2015 46

6. Resultados 48

6.1. Propuestas para reformar el Ejercicio de la Revisoría Fiscal 48

6.2. Percepción de los Profesionales en Ejercicio de la Revisoría Fiscal 66

7. Conclusiones 76

Índice de Figuras

Figura 1. Mapa conceptual de Órganos relacionados al Ejercicio de la Revisoría Fiscal……...26
Figura 2. Principio…….. 31
Figura 3. Mapa conceptual sobre la Contaduría Pública…… 38
Figura 4. Resultados de la pregunta 1 …… 67
Figura 5. Resultados de la pregunta 2 …… 68
Figura 6. Resultados de la pregunta 3 …… 69
Figura 7. Resultados de la pregunta 4 …… 69
Figura 8. Resultados de la pregunta 5 …… 70
Figura 9. Resultados de la pregunta 6 …… 70
Figura 10. Resultados de la pregunta 7 …….. 71
Figura 11. Resultados de la pregunta 8 …….. 71
Figura 12. Resultados de la pregunta 9 …….. 72
Figura 13. Resultados de la pregunta 10 …… 72
Figura 14. Resultados de la pregunta 11 …… 73
Figura 15. Resultados de la pregunta 12 …… 73
Figura 16. Resultados de la pregunta 13 …… 74
Figura 17. Resultados de la pregunta 14 …… 74
Figura 18. Resultados de la pregunta 15 …… 75
Figura 19. Resultados de la pregunta 16 …… 76
Figura 19. Resultados de la pregunta 17 …… 76

Índice de Tablas

Tabla 1. Figura de fiscalización en otros países..……..… 19

Tabla 2. Encuesta – Cuestionario……..…43

Tabla 3. Sociedades que están obligadas a tener Revisor Fiscal……..……48

Tabla 4. Elección del Revisor Fiscal……...……..……50

Tabla 5. Inhabilidades del revisor fiscal……...……51

Tabla 6. Periodo y remoción del revisor fiscal……..…52

Tabla 7. Funciones del revisor fiscal……53

Tabla 8. Contenido de los informes del revisor fiscal sobre balances generales.……56

Tabla 9. Contenido del informe del revisor fiscal presentado a la asamblea o junta de socios ……...…57

Tabla 10. . Auxiliares del revisor fiscal..……..……..……58

Tabla 11. Responsabilidad del revisor fiscal……59

Tabla 12. Responsabilidad penal del revisor fiscal que autoriza balances o rinde informes inexactos……...60

Tabla 13. Derecho de intervención del revisor fiscal en la asamblea y derecho de inspección.. ……..……61

Tabla 14. Reserva del revisor fiscal en el ejercicio de su cargo……...……62

Tabla 15. Requisitos para ser revisor fiscal – restricción.……63

Tabla 16. Incumplimiento de funciones del revisor fiscal ……..……64

Tabla 17. Sanciones impuestas al revisor fiscal ……..……65

Tabla 18. Propuesta complementaria……...……66

Glosario

- **Auditoría:**

  Es el examen de la organización, las transacciones, los sistemas y el desempeño de una entidad económica, para contribuir a la oportuna prevención de riesgos, la productividad en la utilización de los recursos y el acatamiento permanente de los mecanismos de control interno implantados por los responsables de su administración. (Sánchez Curiel , 2014)

- **Código de Comercio**

"Regula todos los actos de comercio, que son definidos como la compra de mercancía para revender, ya sea de cualquier naturaleza, como semielaborados, elaborados o solo para alquilar o rentabilizar" (Pedrosa , 2017, pág. 1)

- **Contador Público:**

  Se entiende por Contador Público la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general. (Ley 43 de 1990, pág. 1).

- **Comportamiento profesional**

  El principio de comportamiento profesional impone la obligación a todos los profesionales de la contabilidad de cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que puede desacreditar a la profesión. Esto incluye las actuaciones que un

tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que afectan negativamente a la buena reputación de la profesión. (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, 2018, pág. 21)

- **Normas de Aseguramiento de Información**

  Se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoria de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta ce la anterior. (Ley 1314 de 2009, pág. 2)

- **Principios del profesional contable**

  "Los principios establecen el estándar de comportamiento que se espera de un profesional de la contabilidad. Los principios fundamentales son: integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad y comportamiento profesional". (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, 2018, pág. 5)

- **Revisoría fiscal**

  La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control

interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales. (CTCP, 2021, pág. 5)

- **Reformar**

1. tr. Volver a formar, rehacer.
2. tr. Modificar algo, por lo general con la intención de mejorarlo.
3. tr. Reducir o restituir una orden religiosa u otro instituto a su prim itiva observancia odisciplina.
4. tr. Enmendar, corregir la conducta de alguien, haciendo que aban donecomportamientos o hábitos que se consideran censurables. U. t. c. prnl.
5. prnl. Dicho de una persona: Contenerse, moderarse o reportarse e n lo que dice o ejecuta. (Real Academia Española, 2020)

- **Superintendencia de sociedades**

Es un organismo técnico, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, con personería jurídica, autonomía administrativa patrimonio propio, mediante el cual el Presidente de la República ejerce la· inspección, vigilancia y control de las sociedades mercantiles, así como las facultades que le señala la ley en relación con otros entes, personas jurídicas y personas naturales. (Supersociedades, 2021, párr. 1)

Resumen

La presente monografía tiene como propósito analizar las propuestas para modificar el capítulo VIII del Código de Comercio de Colombia, donde se regula el ejercicio del Revisor Fiscal. A partir del establecimiento del objetivo principal se busca comparar las propuestas realizadas por los diferentes profesionales y organismos convocados por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, a fin de identificar, en primera instancia, semejanzas o diferencias y en segunda instancia identificar las necesidades actuales que presenta el ejercicio de la revisoría fiscal, como uno de los componentes principales de la fe pública ejecutada por los profesionales de Contaduría Pública en Colombia. La metodología utilizada en la investigación se establece a partir del nivel de profundización y de la naturaleza de la recolección de los datos, siendo así la primera de tipo exploratorio y la segunda de enfoque cualitativo, ya que concluye después de analizar diferentes instrumentos como son: a) la consulta y lectura de las propuestas iniciales realizadas por dos grupos de profesionales que han manifestado el interés de aportar a la reforma en mención, así como documentos del trabajo desarrollado por distintos sectores de agremiaciones y mesas de trabajo organizadas por departamentos en cabeza del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, b) el estudio de los webinars donde participaron expertos en el tema, y c) la aplicación de entrevista y encuesta a un grupo de Contadores Públicos que ejercen la revisoría fiscal. Como resultados principales del trabajo de investigación se obtiene que: 1) El ejercicio de la revisoría fiscal es desarrollado en el mundo solo en la República de Colombia, con antecedentes desde el artículo 562 del Código de Comercio Terrestre del Estado de Panamá, cuando era un Estado Federal, lo que indica que está basado en normas longevas 2) Evidencia suficiente que permita hallar las razones por las que se es necesario actualizar el ejercicio de la revisoría fiscal, actualmente regulado por el Código de Comercio del año 1971. 3) Reconocimiento de la incidencia del Revisor Fiscal en la sociedad, por lo que se requiere actualizar y brindar a los profesionales de la Contaduría Pública un estatuto completo y actualizado, que unifique como mínimo los deberes y las obligaciones para un actuar íntegro, a favor de la sociedad. 4) En Colombia no se le otorga el reconocimiento (*status*) suficiente a los Contadores Públicos en el ejercicio de sus roles, los cuales presentan un alto grado de responsabilidad, por lo que en ocasiones se dificulta su actuar conforme a la Ley.

Palabras clave

Contador Público, Revisor Fiscal, Regulación, Ejercicio profesional

Abstract

The purpose of this monograph is to analyze the proposals to modify chapter VIII of the Colombian Commercial Code, which regulates the exercise of the Fiscal Auditor. Starting from the establishment of the main objective, it seeks to compare the proposals made by the different professionals and organizations convened by the Technical Council of Public Accounting, in order to identify similarities or differences in the first instance and in the second instance to identify the current needs presented by the Fiscal audit exercise, as one of the main components of public faith, executed by Public Accounting professionals in Colombia. The methodology used in the research is established from the level of depth and the nature of the data collection, the first being exploratory and the second qualitative approach, since it concludes after analyzing different instruments such as: a) the consultation and reading of the initial proposals made by two groups of professionals who have expressed interest in contributing to the reform in question, as well as documents of the work developed by different sectors of unions and work tables organized by departments at the head of the Technical Council of Public Accounting, b) the study of the webinars where experts on the subject participated, and c) the application of an interview and survey to a group of Public Accountants who act as fiscal auditors. The main results of the research work are: 1) The exercise of tax auditing is developed in the world only in the Republic of Colombia, with antecedents from article 562 of the Terrestrial Commerce Code of the State of Panama, when it was a State Federal. 2) Clear evidence of the reasons why it is necessary to update the fiscal audit exercise, currently regulated by the Commercial Code of 1971. 3) Recognition of the incidence of the Fiscal Auditor in society, for which it is required update and provide Public Accounting professionals with a complete and updated statute, which unifies at least the duties and obligations for an integral act in favor of society. 4) In Colombia, sufficient recognition (status) is not granted to Public Accountants in the exercise of their roles, which present a high degree of responsibility, which sometimes makes it difficult to act in accordance with the law.

Keywords

Public Accountant, Statutory Auditor, Regulation, Professional Practice

1. Introducción

La revisoría fiscal es uno de los campos de acción de los profesionales de la contaduría pública, en donde, se soporta en ellos muchos procesos dentro de las organizaciones, se les ha cargado con múltiples responsabilidades y a cambio no se les ha dado la contraprestación suficiente que haga honor a su investidura como garantes de la fe pública.

Al Contador Público se le entregó la responsabilidad de asumir este papel, las exigencias al pasar los años evidencian que asume múltiples tareas, no le brindan garantías para su desarrollo; su actuar está supeditado a una norma de casi 50 años y que no está a la vanguardia de las exigencias y competencias que hoy por hoy debe tener el revisor fiscal.

En Colombia el Estado ha manifestado desde hace muchos años, mediante decretos y leyes la necesidad de que las actividades comerciales se encuentren vigiladas o fiscalizadas por personas que tengan la competencia y las capacidades para que protejan los intereses de los usuarios de la información. Esta responsabilidad fue entregada a los Contadores Públicos quienes son los garantes de entregar fe pública de los hechos económicos, legales, sociales, ambientales que rodean las entidades de orden público y privado. En la Ley 145 de 1960 se reglamentó por primera vez el ejercicio de la profesión contable, señaló quien podía ejercer la profesión, también definió las clases de contadores (titulados o autorizados), así como las prohibiciones, sanciones y causales de cancelación de la inscripción como contador, y reglamentó las funciones para la Junta Central de Contadores. Posteriormente se adiciona a la Ley 145 de 1960, la Ley 43 de 1990, conocida como la “Ley del Contador”, en ella se reglamenta la profesión del Contador Público, el Código de ética, y se indican las directrices generales para el ejercicio de la profesión.

Por otro lado, Colombia reglamentó el Código de Comercio a través del Decreto 410 de 1971 con la finalidad de dar disposiciones legales a temas concernientes a las operaciones mercantiles y actividades de comercio, al igual que regula las actuaciones, obligaciones y responsabilidades del Revisor Fiscal desde el Artículo 203 al 217, regulación que a la fecha no ha presentado modificación alguna a pesar de que el ejercicio de la revisoría fiscal se encuentra al servicio de la sociedad, la cual es cambiante, por lo que requiere que constantemente se reevalúe entre otras cosas la normativa, estando alineada con los nuevos estándares internacionales de aplicación en el país.

En materia de estándares internacionales de información financiera y Normas de Auditoría y Aseguramiento, el gobierno nacional expidió en el año 2009 la Ley 1314 que regula los principios y Normas de contabilidad, de información financiera y Aseguramiento de la información. En este sentido, el Revisor Fiscal deberá tenerlas en cuenta como requerimiento específico para desarrollar su labor, al igual que otras regulaciones, que lo conlleven a dictaminar de forma correcta la situación de una empresa.

A partir de lo anterior, desde el año 2019 la Superintendencia de Sociedades hace un llamado a los diferentes actores involucrados en las actividades de control, fiscalización y aseguramiento, a reunir esfuerzos para llevar a cabo una reforma en beneficio del ejercicio de la Revisoría Fiscal, actualizándola en el Código de Comercio.

La presente monografía tiene como objetivo analizar si es pertinente reformar la revisoría fiscal mediante el análisis de las propuestas más significativas entregadas a la Superintendencia de Sociedades; para ello los autores desarrollan los siguientes objetivos específicos: 1) Comparar las propuestas realizadas por los diferentes profesionales y organismos convocados. 2) Identificar las semejanzas o diferencias de las propuestas frente a lo regulado actualmente en el Código de Comercio, y 3) Examinar la pertinencia de las propuestas objeto de estudio con las necesidades actuales de los profesionales que ejercen la revisoría fiscal.

En la investigación se analizan específicamente las propuestas desarrolladas y entregadas por expertos en la materia, como son la propuesta hecha por el grupo de estudio conformado por los Contadores Públicos Rafael Franco Ruiz y Jesús María Peña Bermúdez, y la propuesta presentada por las agremiaciones conformadas por la Junta Central de Contadores, el Instituto Nacional de Contadores Públicos, el Consejo de la Contaduría Pública, el Colegio de Contadores Públicos de Colombia y el Contador Público Hernando Bermúdez Gómez, como representante de la academia.

El desarrollo metodológico de la investigación se sustenta en el enfoque cualitativo, teniendo en cuenta que es de naturaleza social, por buscar medir la percepción de los profesionales de la Contaduría Pública que han participado activamente frente a la solución de la problemática establecida, además se usara la metodología cuantitativa con el fin de recolectar información y darle un trato estadístico. En cuanto a la intencionalidad de la investigación es de alcance exploratoria, por ser un tema poco estudiado desde los escenarios académicos de formación de futuros Contadores Públicos. Los datos recolectados se obtuvieron mediante el rastreo bibliográfico del tema estudiado, y la aplicación de instrumentos como la entrevista y

la encuesta, como trabajo de campo, contando con la participación de Contadores Públicos en el ejercicio activo de la Revisoría Fiscal.

Por otro lado, la presente investigación aporta de forma general a los tres objetos de estudio del programa de Contaduría Pública de la Seccional del Alto Magdalena, denominados *Circulación de la Renta, Agregados de Riqueza y Modelos y Sistemas Contables,* teniendo en cuenta que el ejercicio de la Revisoría Fiscal en integral en una organización. De manera específica aporta al objeto de estudio *Agregados de Riqueza,* mediante el objeto de aprendizaje *Modelos de Control y Aseguramiento* por cuanto estudia la relevancia de actualizar la Revisoría Fiscal para el aseguramiento de la información.

Al culminar la investigación, se logra analizar las propuestas mencionadas anteriormente para modificar el capítulo VIII del Código de Comercio, así como comprender la situación actual en la que se encuentra el ejercicio objeto de estudio de la profesión contable en Colombia.

Por último, la monografía sustenta la investigación en 7 capítulos, a saber: El primero y segundo contienen el fundamento teórico; el tercero hace referencia a la metodología utilizada; el cuarto describe el marco legal; el quinto detalla los resultados de la investigación; el sexto describe las conclusiones finales y el séptimo soporta la referenciación bibliográfica.

2. Marco Teórico

2.1. Orígenes

Desde cientos de años atrás el ser humano se ha visto obligado a vigilar y controlar sus bienes y riquezas, sean de origen público o privado; por eso desde civilizaciones tan antiguas como la romana nace la figura de fiscalización y con el pasar del tiempo, durante la expansión de los imperios es que esta práctica se fue extendiendo a medida que se iban colonizando nuevos territorios.

El primer modelo de Revisoría Fiscal se encuentra en la comisión por curia, cuya función específica es: "ser un órgano de control y decisión de actos que si bien pertenecientes a la esfera privada, tenían importancia social. (Montes Salazar, Sanchez Mayorga, & Rodríguez Rojas , 2019, pág. 3) (Citado en Mantilla, 1989).

En la época de la Colonia la revisoría fiscal no estaba regulada ni se llamaba así. No se hablaba de revisor fiscal, lo llamaban comisario, y pocos años después, de inspector. (Bermudez Gomez, 1996).

En muchos países existe la figura de fiscalización tal como lo muestra la tabla 1:

Tabla 1. Figura de fiscalización en otros países

Denominación	País
Auditor	USA, Reino Unido, Canadá
Comisario	México, Venezuela, Ecuador, Francia
Consejo de vigilancia	Perú
Sindico	Argentina
Inspector de cuentas	Chile

Fuente: Elaboración propia

2.2. Antecedentes en Colombia

El rol de la Revisoría Fiscal está legitimada en Colombia desde el Código de Comercio Terrestre del Estado de Panamá regulado en la Ley 57 de 1887 que facultaba al gobierno nombrar un Comisario para vigilar las operaciones de los administradores en las sociedades anónimas, luego en la Ley 58 de 1931, el gobierno reglamenta la creación y el funcionamiento de la revisoría fiscal, en la Ley 73 de 1935 se convierte en obligatoria la figura de revisor fiscal para las sociedades anónimas y regula las funciones del mismo entre las que establece el examen de todas las operaciones, actas libros, inventarios, correspondencia y negocios de la compañía, entre otros. En el año 1936 el Decreto 1946 dispuso que para que se pudiera practicar o renovar la inscripción de las sociedades anónimas debería contar obligatoriamente con revisor fiscal. Para el año 1941 la Superintendencia de Sociedades emitió la Resolución No 531, esta fue aprobada con el Decreto 1357, el que consistía en reglamentar las funciones de los contadores juramentados, y estos serán los que se tengan en cuenta para el cargo de revisor fiscal.

En el Decreto 2521 de 1950, Artículos 134 al 141, que ratifican la obligación del revisor fiscal en las sociedades anónimas, sus funciones, entre otros. La Ley 145 de 1960 reglamenta en el artículo 10 el dictamen del contador público en el ejercicio de la revisoría fiscal, auditoría o revisoría de cuentas, y en su artículo 12 y 13 regula información específica relacionada con el revisor fiscal.

> *Artículo 12. Reglamentado por el Decreto 1776 de 1973. Las firmas u organizaciones profesionales dedicadas al ejercicio de actividades contables sólo podrán cumplir las funciones adscritas a los contadores públicos bajo la responsabilidad de personas que hayan obtenido la inscripción correspondiente y no podrán encargarse, en ningún caso, de la revisoría, auditoria o interventoría de cuentas de !as sociedades o instituciones en las cuales alguno de los afiliados a tales firmas u organizaciones sea ocasional o permanentemente contador, cajero o administrador.* (Ley 145 de 1960, pág. 4)

En la actualidad la Revisoría Fiscal se encuentra regulada en el Capítulo VIII del Libro II del Decreto 410 de 1971 que adopta el Código de Comercio, es así como en el estipula la obligación de al Revisoría Fiscal solo para las sociedades por acciones, las sociedades extranjeras y las que por Ley o estatutos lo dispongan.

> *Art. 203.Sociedades obligadas a tener Revisor Fiscal***.** *Deberán tener revisor fiscal:*
> *1o) Las sociedades por acciones;*
> *2o) Las sucursales de compañías extranjeras, y*
>
> *3o) Las sociedades en las que, por ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos del veinte por ciento del capital.* (Decreto 410, 1971, pág. 66)

A nivel de regulación de la profesión de la Contaduría Pública, en el año 1990 se expide la Ley 43 que manifiesta, entre otras cosas:

- La revisoría fiscal como una actividad relacionada con la ciencia contable en general:

> *Artículo 2o. De las actividades relacionadas con la ciencia contable en general. Para los efectos de esta ley se entienden por actividades relacionadas con la ciencia contable en general todas aquellas que implican organización, revisión y control de contabilidades, certificaciones y dictámenes sobre estados financieros, certificaciones que se expidan con fundamentos en los libros de contabilidad, revisoría fiscal prestación de servicios de auditoría, así como todas aquellas actividades conexas con la naturaleza de la función profesional del Contador Público, tales como: la asesoría tributaria, la asesoría gerencial, en aspectos contables y similares. .* (Ley 43 de 1990, pág. 1)

- Observancia de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas
- Conservación del régimen aplicable a las sociedades de contadores Públicos
- Ordeno la elaboración de papeles de trabajo y su conservación por 5 años

> *Artículo 9º. De los papeles de trabajo. Mediante papeles de trabajo, el contador público dejará constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional. Tales papeles, que son propiedad exclusiva del contador público, se prepararán conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.*

> *Párrafo - Los papeles de trabajo podrán ser examinados por las entidades estatales y por los funcionarios de la rama jurisdiccional en los casos previstos en las leyes. Dichos papeles están sujetos a reserva y deberán conservarse por un tiempo no inferior a cinco (5) años, contados a partir de la fecha de su elaboración.* (Ley 43 de 1990, pág. 6)

- Determina como función privativa de los Contadores Públicos la emisión de dictámenes sobre estados financieros
- Establece la obligación de la revisoría fiscal en las sociedades comerciales que tengan activos brutos superiores a 5.000 salarios mínimos legales vigentes o ingresos superiores a los 3.000 salarios mínimos legales vigentes.

> *Artículo 13. Además de lo exigido por las leyes anteriores, se requiere tener la calidad de Contador Público en los siguientes casos (...)*
>
> *Parágrafo 2o. Será obligatorio tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos.* (Ley 43 de 1990, págs. 7-8)

2.3. Teoría del Control

El ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia radica en la teoría del control, en especial en la teoría del control de fiscalización la cual es definida por Cardoso & Hernández como un sistema compuesto por procesos estructurados para inspeccionar, vigilar o constatar los hechos económicos. Lo anterior manifiesta que esta labor implica transparencia e idoneidad, al igual que sujeción a las normas legales, cuidando el manejo adecuado de los recursos y bienes encomendados a los administradores.

Este manejo adecuado de los recursos y bienes, es monitoreado a través del control, el cual busca medir los resultados relacionándolos con los planes, por lo que busca identificar las

desviaciones y tomar las medidas correctivas necesarias que se convierten en medidas anticipadas.

Tradicionalmente la necesidad de evaluar, supervisar o constatar se relaciona con el control, el cual históricamente presenta dos vertientes de estudio y aplicación, la vertiente latina, centrada en la participación del Estado, y la vertiente anglosajona, donde existe el poder autónomo de capital, es decir, existe el libre mercado.

2.3.1. Control Latino

Consistía en idolología de pensamiento y trabajo de origen europeo cuyo modelo de desarrollo está basado en el control en las organizaciones, que desde su origen buscaba hacer prevalecer los intereses de origen estatales, sobre los capitalistas y la comunidad; su práctica tuvo lugar durante el desarrollo de las actividades de las organizaciones, o sea, a medida que los hechos económicos se iban produciendo, al instante eran vigilados.

> *La vertiente latina centrada en la participación del Estado, en la autocracia por parte de quienes ostenta el poder con el fin de garantizar unas rentas para los ciudadanos, surge muy relacionada con las estructuras del Estado y orientado al cuidado de los bienes públicos. (...)*
>
> *A partir de las clásicas estructuras de control estatal, apropiaron el concepto tradicional de la contabilidad como instrumento de control.* (Montaño, 2016, pág. 47)

Por su parte, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, hace referencia al control latino lo siguiente:

> *El modelo de control latino es un legado de la cultura que le da su nombre, proviene de las concepciones del pensamiento europeo continental en el que la contabilidad y las prácticas de control estaban reglamentadas dentro del marco legal que regía las instituciones, con un importante papel en materia de control de los negocios, y también en el campo judicial, al servir como medio de prueba en las disputas entre comerciantes.* (Orientación Profesional, 2008, pág. 3)

2.3.2. Control Anglosajón

Su modelo estaba basado en proteger los intereses de los capitalistas privados, en el cual quien realizaba la tarea de este tipo de control, generaba una independencia con la administración ya que realizaba tareas de una supervisión posterior mediante exámenes, inspección, comprobación, confirmación de las actividades realizadas, que estaban plasmadas en los estados financieros y encomendadas a la administración de las sociedades. Es por ello que podríamos decir que ejercían actividades de auditoria.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, mediante orientación profesional, hace referencia a esto diciendo: "(…) Atendiendo a sus características propias, el modelo de control anglosajón se tipifica por ejercer una acción posterior y selectiva sobre una base muestral de tipo técnico, que se sustenta en la existencia de un sistema de verificación interno al ente". (CTCP, 2008, pág. 2)

2.3.3. Control de Fiscalización

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública establece que en Colombia el proceso de control ha sido delegado por el Estado a la Revisoría Fiscal, que como institución tiene a cargo el control de fiscalización, y define la Revisoría Fiscal como:

> *Un sistema compuesto por un conjunto de procesos, estructurados de manera lógica y organizada, por medio del cual se supervisa, inspeccionada, vigila y constata la ejecución idónea y secuencial de los hechos económicos en todos sus ámbitos en un determinado ente, conforme a los parámetros preestablecidos.* (CTCP, 2008, pág. 3)

Así mismo, se debe precisar que el control de fiscalización surge de la concepción del proceso donde se ejercita la influencia analítica, evaluativa o restrictiva de las actividades de una entidad.

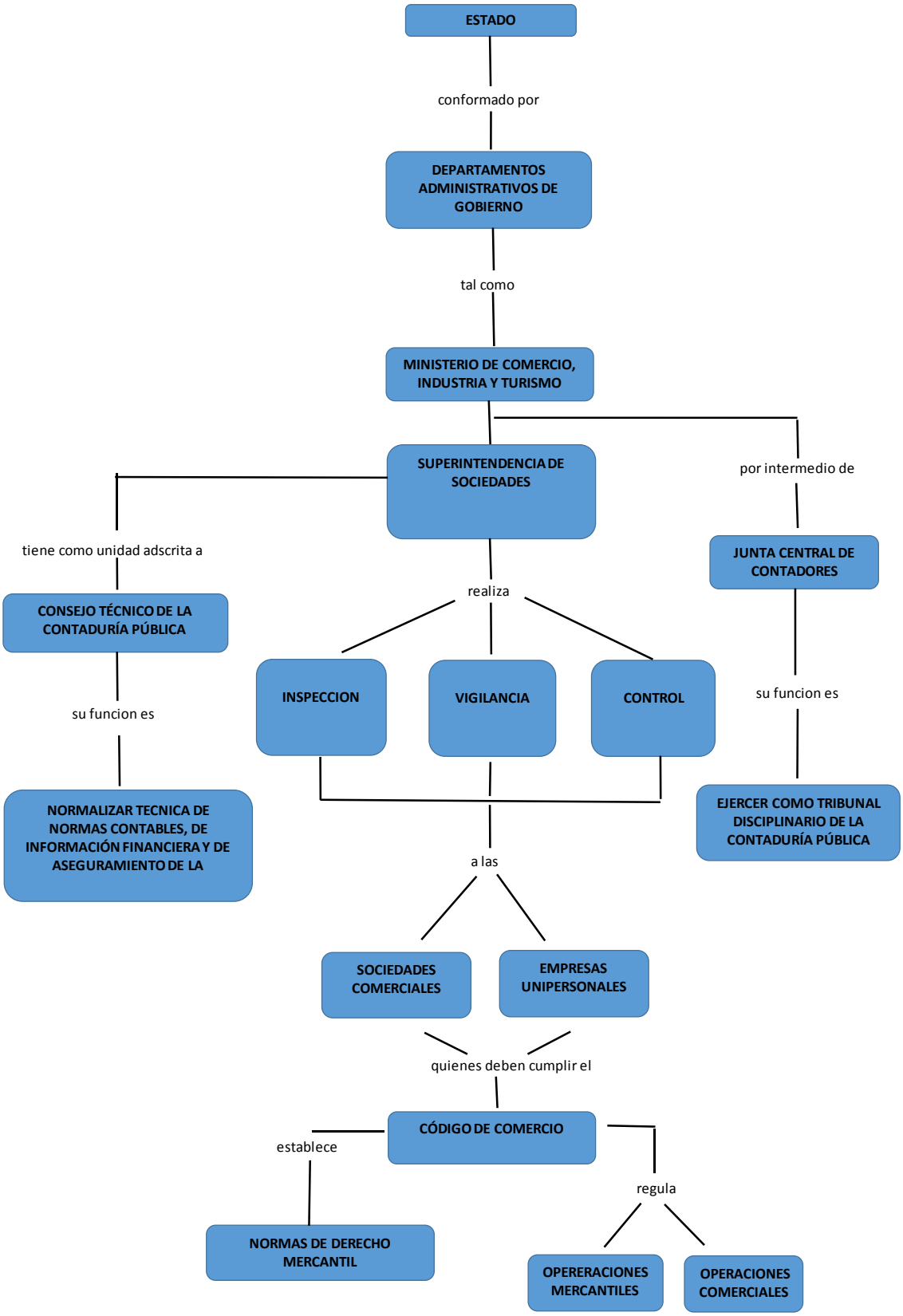
Con lo anterior, se interpreta que la fiscalización hace referencia a estar al tanto de todos los aspectos del entorno de la entidad de manera integral, controlar todo tipo de actividades administrativas, financieras, y operacionales con el fin de mejorar y hacer seguimiento a cada ciclo de los procesos, permitiendo a la entidad mejorar su eficiencia y eficacia. "(…) el control

de fiscalización se implementa y desarrolla mediante una estructura que puede ser de tipo único o monista, o también puede ser de tipo dual o múltiple" (Montaño, 2016, pág. 232)

2.4. Organismos relacionados con el Ejercicio de la Revisoría Fiscal

El ejercicio de la revisoría fiscal, se relaciona con diferentes organismos y estamentos, tal como lo muestra la figura 1…

Figura 1. Mapa conceptual de Órganos relacionados al Ejercicio de la Revisoría Fiscal



Fuente: Elaboración propia

2.4.1. Estado

El Estado es una forma de organización política y jurídica de la sociedad, integrado por cuatro elementos: la población, el territorio, la soberanía y el reconocimiento internacional. Está regulado por un régimen legal derivado de una Constitución Política y cuenta con tres ramas del poder público: ejecutiva, legislativa y judicial. (Oficina en Colombia del Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Derechos Humanos, 2006, pág. 10).

2.4.2. Ministerio de Comercio, Industria, y Turismo

El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo promueve el desarrollo económico y el crecimiento empresarial, impulsa el comercio exterior y la inversión extranjera y fomenta el turismo, fortaleciendo el emprendimiento, la formalización, la competitividad, la sostenibilidad y el posicionamiento de las empresas en el mercado local e internacional, para mejorar la calidad de vida de los ciudadanos y empresarios, a través de la formulación, adopción, liderazgo y coordinación de políticas y programas. (MINCIT, 2021, párr. 1).

2.4.3. Superintendencia de Sociedades

La Superintendencia de Sociedades es un organismo técnico, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, con personería jurídica, autonomía administrativa patrimonio propio, mediante el cual el Presidente de la República ejerce la· inspección, vigilancia y control de las sociedades mercantiles, así como las facultades que le señala la ley en relación con otros entes, personas jurídicas y personas naturales. (Supersociedades, 2021, párr. 1).

2.4.4. Junta Central de Contadores

La Junta Central de Contadores es un establecimiento público mediante el cual el estado colombiano le traslada la obligación legal y constitucional de dar el registro profesional al expedir la tarjeta profesional de los Contadores Públicos, adicional a esto, aplica como agente operante de la vigilancia y control del proceso sancionatorio disciplinario como medida coercitiva para el acogimiento de las normas que rigen el comportamiento del contador Público, entre las cuales se tiene un código moral ya mencionado anteriormente como el Código de Ética Profesional. (Universidad Externado de Colombia , 2021, párr. 10).

2.4.5. Consejo Técnico de la Contaduría Pública

El artículo sexto de la Ley 1314 lo menciona como "organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información". A su vez, el artículo tercero del acuerdo 1 del 2013 del CTCP señala que "El principal objeto del Consejo Técnico de la Contaduría Pública es presentar a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio Industria y Turismo propuestas para que conjuntamente (...) expidan principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, de obligatorio cumplimiento para las personas naturales y jurídicas, (...)". (CTCP, 2021, Párr. 1).

2.4.6. Código de Comercio

Un Código de Comercio es una agrupación de partes individuales, que se organizan y sistematizan en normas y leyes de Derecho Mercantil. Todo Código de Comercio tiene como meta, ser un órgano legal que regule las relaciones mercantiles de una determinada población. El derecho mercantil se halla regido por el Código de Comercio y unas leyes especiales que se encargan de desglosar todos los procesos.

> *El Código de Comercio en Colombia, parte del numeral 15 del artículo 20 de la ley 16 de 1968, regular asuntos mercantiles. Los comerciantes se sujetarán a todas las leyes comerciales, dispuestas para tales fines institucionales y gubernamentales.* (Govco.co, s.f.).

2.5. Estado del Ejercicio de la Revisoría Fiscal

La Revisoría Fiscal es la máxima expresión de la profesión de Contaduría Pública en Colombia, y por consiguiente, el campo de acción más relevante del profesional contable.

> *La institución de la Revisoría Fiscal en Colombia, es de vital importancia en los entes económicos de distinta índole; a ella le corresponde por ministerio de la ley el control de fiscalización de estos entes, para garantizar el correcto desempeño y la transparencia e idoneidad de las operaciones económicas, su sujeción a las normas legales, así como la eficacia y eficiencia en la gestión administrativa. Todo ello sin perjuicio de la responsabilidad social con la comunidad en protección del interés público. Su labor se adelanta de forma independiente, en representación de los diferentes agentes que interactúan de manera directa o indirecta en la economía nacional.* (CTCP, 2008, pág. 2).

Como se observa, la Revisoría Fiscal está concebida para dar seguridad a los diferentes actores o agentes que intervienen en la economía. Es así como en el caso del Estado, presentan aspectos tales como: la fidedignidad de los Estados Financieros, la subordinación de las entidades a las normas legales, estatutarias, la protección y conservación de los activos así como otros valores sociales. A nivel general, se busca el correcto desempeño de las operaciones desarrolladas por la organización, en cumplimiento de su objeto social.

El ejercicio de la Revisoría Fiscal no se encuentra suficientemente delimitada por la Ley 145 de 1960, ya que esta solo hace referencia al número de revisorías fiscales que podrían ser desempeñadas por un Contador Público y no fue establecida como privativa de Contadores Públicos de nacionalidad colombiana, permitiendo con ello que personas o firmas extranjeras absorbieran este campo desplazando así a los profesionales colombianos y obligándose a servir únicamente como un empleado más en cargos administrativos dentro de la empresa privada u oficial. (Bermudez Gomez , Marco Conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia, 1996)

Desde luego, al tener una legislación de muchos años atrás en el tiempo, y con el dinamismo de los mercados esta ha ido quedando estática y no atiende las necesidades actuales de la profesión. Esta falta de actualización ha hecho que esa norma siga permitiendo el desequilibrio con el que tienen que lidiar los revisores fiscales, pues es de conocimiento que las grandes compañías extranjeras tienen un músculo financiero y realizan un *lobby* intenso basándose en su reconocimiento internacional, quedándose así con gran parte del mercado de grandes sociedades mercantiles; tampoco se ha dado confianza y respaldo para los profesionales Colombianos, blindando la participación del ejercicio de alguna manera.

En parte achacamos este problema al hecho de que la legislación fue elaborada en un momento en el cual muchos de los desarrollos actuales eran inimaginables. El tamaño de las organizaciones de ese entonces está muy lejos del actual. La revolución generada por la electrónica nos está apabullando a pasos agigantados. La inflación y la devaluación combinadas están poniendo en duda la validez de un esquema contable basado en el costo histórico. En síntesis, nuestra legislación requiere de una actualización. (Bermudez Gomez , 1996)

> *El legislador asignó esta función al contador público porque comprendió que el cargo requería de suficientes conocimientos técnicos para poder evaluar con eficiencia la gestión de la administración y de una capacidad de análisis profunda para evaluar, en forma adecuada, los controles de las entidades; luego intuyó que un tercero debía velar que las transacciones se reflejaran en la contabilidad en forma adecuada y oportuna para que la administración proyectara el desarrollo de las empresas.* (CTCP, 2021, pág. 1)

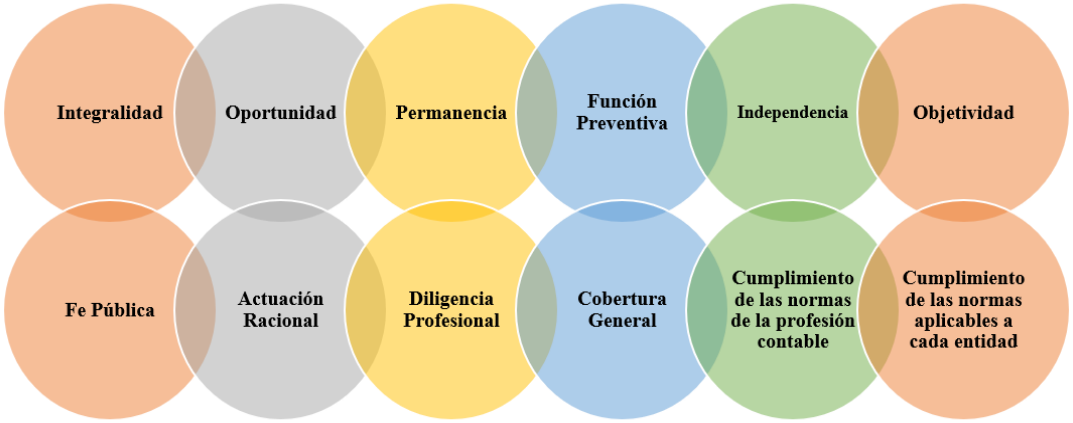
De acuerdo a lo anterior, el ejercicio de la Revisor Fiscal en Colombia, solo puede ser desarrollado por el Contador Público, tal como lo indica el artículo 215 del Código de Comercio

> *Art. 215. Requisitos y restricciones para ejercer el cargo de Revisor Fiscal. El revisor fiscal deberá ser contador público. Ninguna persona podrá ejercer el cargo de revisor en más de cinco sociedades por acciones.*

> *Con todo, cuando se designen asociaciones o firmas de contadores como revisores fiscales, éstas deberán nombrar un contador público para cada revisoría, que desempeñe personalmente el cargo, en los términos del artículo 12 de la ley 145 de 1960. En caso de falta del nombrado, actuarán los suplentes.* (Decreto 410 de 1971, pág. 70)

Así mismo el Revisor Fiscal como veedor público del Estado debe velar por el cumplimiento de la normativa interna y externa aplicada a la entidad con el fin de salvaguardar sus bienes y recursos, siendo necesario tener en cuenta como mínimo los principios que muestra la figura 2.

Figura 2. Principios



Fuente: Elaboración propia

Las sociedades comerciales en Colombia tienen la obligación de tener Revisor Fiscal, algunas por disposición legal, descritas en el Código de Comercio y el Artículo 13, parágrafo segundo de la Ley 43 de 1990, o estatutos que le regulan.

De otra parte, otras entidades tienen la obligatoriedad de tener un Revisor Fiscal, y son las que se encuentran sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera, como son: entidades de economía mixta, empresas industriales y comerciales del Estado, compañías de seguros, cámaras de comercio, cajas de compensación, empresas de servicios públicos, corporaciones autónomas regionales, clubes deportivos profesionales, fondos ganaderos, asociaciones gremiales agropecuarias, propiedad horizontal y unidades inmobiliarias cerradas de uso industrial comercial o mixto; asociaciones de autores, cooperativas, pre cooperativas, fondos de empleados asociaciones mutuales, las entidades promotoras de salud EPS, las

instituciones prestadoras de servicios de salud IPS. La desproporcionalidad en la aplicación de quienes deben contar con Revisor Fiscal ha llevado a un despropósito de la revisoría, conllevando a que las sociedades tengan más requerimientos afectando su desempeño eficiente.

Por otro lado, el tiempo que dura el encargo de la revisoría en una sociedad se encuentra relacionado al tiempo de su elección por parte de la junta directiva que lo eligió, y este podrá ser removido en cualquier momento, si existiere en la votación la mitad más 1 de las acciones presentes.

Una de las grandes características de la revisoría fiscal, a diferencia de la auditoría externa, es la de que el Revisor Fiscal cumple funciones de vigilancia y control sobre el cumplimiento del contrato social y de las órdenes de la Asamblea y la Junta de Socios. El ejercicio de estas funciones supone necesariamente una actividad permanente. En cambio, la auditoría externa obedece a los compromisos de un contrato de servicios profesionales. (Bermudez Gomez , Marco Conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia, 1996). Para el ejercicio de la revisoría fiscal es importante aclarar ciertas incertidumbres en cuanto a control y vigilancia versus auditoría, o que les permita a ambas integrarse y ponerse al servicio de la sociedad en general.

El modelo de revisoría fiscal que se aplica a las sociedades colombianas es bien visto por otros países y hasta incluso se habla de que puede ser un modelo de exportación. Pero no solamente un sistema puede llevarse el crédito, ya que son los profesionales que lo ejercen quienes han hecho una tarea impecable, que ha permitido tener a la institución de la revisoría fiscal en esa consideración en otros países.

Finalmente, el ejercicio de la revisoría fiscal frente a los diferentes casos de corrupción en Colombia, se ha visto afectado ya que existen casos reiterativos de violación al código de ética por algunos Revisores Fiscales, a pesar de que por medio de la función asignada de control de fiscalización dispone de todas las herramientas para evitarlo, lo que en la actualidad compromete de forma seria la confianza pública de la profesión contable.

2.6. Necesidades de Reformar el Ejercicio de la Revisoría Fiscal

La Superintendencia de Sociedades en el año 2019 hizo un llamado a todos los actores involucrados en las actividades de control, fiscalización y aseguramiento a reunir esfuerzos

para llevar a cabo una reforma en beneficio de la profesión, con el fin de realizar una actualización al código de comercio.

Las entidades encargadas de liderar la reforma, convocadas por la Superintendencia de Sociedades son: el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), el Instituto Nacional de Contadores Públicos (INCP), la Junta Central de Contadores (JCC), el Colegio de Contadores Públicos de Colombia (CONPUCOL) y representantes de la academia, en este caso los Contadores Públicos y profesores Hernando Bermúdez Gómez, Rafael Franco Ruiz, Jesús María Peña Bermúdez, entre otros.

Para el año 2020 el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo encabezó la gestión para actualizar al ejercicio de la revisoría fiscal a través del Consejo Técnico de la Contaduría Pública que se encuentra adscrito al mismo como unidad administrativa especial. Es así como el CTCP ha liderado y organizado mediante un reglamento la conformación de comités departamentales que coadyuven con el objetivo de entregar propuestas en beneficio y actualización del ejercicio de la revisoría fiscal.

Como resultado de esto, las entidades encargadas de velar por el cumplimiento de la normativa que rodea el ejercicio de la revisoría fiscal han evidenciado que es necesario darle garantías al profesional contable que la ejecute.

Desde su reglamentación en las leyes hasta el Código de Comercio, no han existido cambios, modificaciones, ampliaciones, ni actualización alguna para el desarrollo integral del ejercicio de la revisoría fiscal para vigilancia y control en las entidades.

De igual modo cada una de las partes ha presentado su proyecto para ser tenida en cuenta dentro de la reforma, pero lo que muchos profesionales manifiestan, es si se debe empezar de cero o retomar bajo lo que ya está escrito y cambiarlo, ya que en la sociedad el ámbito económico y social transcurre de manera acelerada, por lo que en el mundo cada vez se requiere de mayor exigencia en los controles.

2.6.1. Causas

Para el Concejo Técnico de la Contaduría Pública y la Superintendencia de Sociedades existen múltiples factores que se deben evaluar y analizar desde el contexto económico, social, ambiental, tecnológico, etc., ya que las normas no se adaptan al contexto actual, recordando

que el Código de Comercio vigente está basado en normas primigenias como son la Ley 58 de 1931 y la Ley 73 de 1935, las cuales plasman unos requerimientos empresariales y actividades mercantiles que distan demasiado del presente de las sociedades.

Dentro de los argumentos que existen para convocar la reforma al capítulo que tienen incidencia al ejercicio de la revisoría fiscal en el Código de Comercio se encuentran:

- Es longevo.
- La terminología no se adapta a la realidad.
- Las sociedades han cambiado su conformación y se han vuelto más robustas.
- Existe ausencia de la definición de la revisoría fiscal, son interpretaciones subjetivas de cada actor según su interés.
- Existe extralimitación en funciones y falta de definición en las mismas.
- Los inversionistas están interesados en realizar cambios que les permitan asegurar sus inversiones.
- No presenta remuneración económica inversamente proporcional al trabajo, exigencias y responsabilidades que el profesional tiene.
- La esencia de fiscalización se ha ido perdiendo y ahora se exige más que cumpla con tareas de no aseguramiento.
- Existe normatividad que es contradictoria y entorpece el desarrollo del ejercicio de la revisoría fiscal. (por ejemplo, la Ley 1314 de 2009 vs código de comercio).
- Existen múltiples organismos que regulan y le exigen a la profesión.
- Definir los obligados a tener revisor fiscal según el contexto empresarial actual.
- Aun se carece de integrar, adecuar las normas de información financiera con el ejercicio de la revisoría fiscal.
- Las competencias y la experticia requerida para ejercer el ejercicio de la revisoría fiscal son muy débiles.
- La elección del Revisor Fiscal se hace por el número de acciones o participación de los propietarios, lo resulta poco democrático.
- Inexistencia de temas tecnológicos y procedimentales.
- La remoción del cargo es en cualquier momento del periodo para el cual fue elegido sin que se entreguen garantías para su ejecución.
- No se brinda la confianza suficiente a quienes contratan el servicio.

- Las responsabilidades actuales no dan total garantía a los usuarios de la información.
- No existe independencia en el ejercicio de la profesión.
- Servicios para ejercer control a nombre y beneficio del estado sin remuneración.

2.6.2. Importancia

En el ítem anterior se describe la existencia de falencias que ponen al descubierto lo frágil que en materia de regulación tiene el ejercicio de la revisoría fiscal ya que vela indirectamente por los intereses de la comunidad.

Para lograr comprender la importancia de la revisoría fiscal dentro de la sociedad es indispensable conocer el objetivo de su creación, tal como lo indica el Pronunciamiento No.7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

> *¿Con qué objetivo fue creada la revisoría fiscal? con el mismo que existe hoy, que unos profesionales idóneos, de aquilatada honradez, integridad y responsabilidad, investidos de la representación permanente de los inversionistas, la comunidad y el gobierno, les informaran regularmente cómo había sido manejada la entidad, cómo han funcionado los controles, si los administradores cumplen con sus deberes legales y estatutarios, y si los estados financieros reflejan fielmente la situación financiera de la entidad y sus resultados económicos. Todo lo anterior, expresado en breves palabras, aparentemente parece simple, pero qué tarea tan inmensa representa y sobre todo, qué responsabilidad!.* (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 1993, pág. 1)

Es primordial entender que los intereses de la sociedad deben prevalecer por encima de los intereses particulares, por lo que se debe brindar a la comunidad información veraz y oportuna para la toma correcta de decisiones, a través del otorgamiento de la fe pública sobre los hechos económicos de las organizaciones acorde a la realidad económica, financiera, social, mercantil, ambiental, etc., lo que conlleva a mejorar la optimización, desempeño y control de los recursos.

Lo anterior conlleva a la necesidad y conveniencia de modernizar la regulación para que el ejercicio de la revisoría fiscal se ubique en un ámbito económico y social contemporáneo, estando a la vanguardia en materia de aseguramiento y fiscalización.

Es relevante que la reforma en la regulación tenga en cuenta consideraciones como:

- Fortalecer la profesión de Contaduría Pública y del ejercicio de la revisoría fiscal.
- Definir de tiempo de permanencia prudentes en el desarrollo del ejercicio, lo cual ayudará a que se cumplan los objetivos, metas y actividades de su contratación.
- Asignar funciones pertinentes al ejercicio.
- Integrar y armonizar las normas para el desarrollo y beneficio de las entidades y del ejercicio.
- Actualizar las entidades obligadas a tener Revisor Fiscal, mediante un análisis de las existentes en Colombia.
- Garantizar estabilidad a los revisores fiscales.
- Blindar la profesión mediante la exigencia de competencias adecuadas del profesional contable para ejercer la revisoría fiscal.
- Contribuir junto con el Estado al control de las diferentes entidades (sociedades comerciales, de economía solidaria y otras)
- Definir conceptos claves para mejorar el entendimiento y aplicabilidad de los mismos en el desarrollo del ejercicio.
- Aumentar la confianza de los inversionistas en las sociedades, así como la de empleados, proveedores, propietarios actuales.
- Limitar los encargos de trabajo.
- Profundizar en temáticas del debe ser de la revisoría fiscal.

2.6.3. Aspectos relevantes a reformar

Dentro de los aspectos que requieren mayor concentración y atención en la reforma se tienen los siguientes:

- **Definición**

En este aspecto es preciso presentar una definición clara y unificada de la revisoría fiscal, dejando de ser subjetiva, pues por esta se inicia el cómo, el para qué y el por qué.

- **Funciones**

La asignación de deberes es fundamental para el desarrollo del ejercicio de la revisoría fiscal, ya que con ellas los revisores fiscales ejercerán sus actividades integrando sus competencias y diligencia profesional en busca del cumplimiento de su asignación.

- **Obligados**

Modernizar la obligación del ejercicio de la revisoría fiscal según las características de las entidades y de la susceptibilidad de fraude, lavado de activos, entre otros.

- **Elección y periodo**

Se debe entregar a los responsables de la elección una manera democrática y participativa en la elección del profesional contable, acorde a la necesidad de la entidad, así como definir un periodo de ejercicio que garantice y beneficie tanto a las entidades como al profesional, lo que se ve reflejado en últimas en la sociedad en general. Además de respetar el periodo para el cual fue elegido el revisor fiscal, a menos que haya cometido algún error por acción u omisión y no a conveniencia de quienes lo eligieron.

- **Derechos**

Es relevante que, de acuerdo con las funciones y responsabilidades asignadas, se establezcan beneficios y garantías para que los revisores fiscales.

- **Honorarios**

Es necesario determinar a los Contadores Públicos que desarrollen el ejercicio de la revisoría fiscal rangos de remuneración monetaria de acuerdo a su responsabilidad.

3. Marco Conceptual

Para dar cumplimiento al objetivo de la investigación, a continuación, se ilustran conceptos importantes en el desarrollo de la misma.

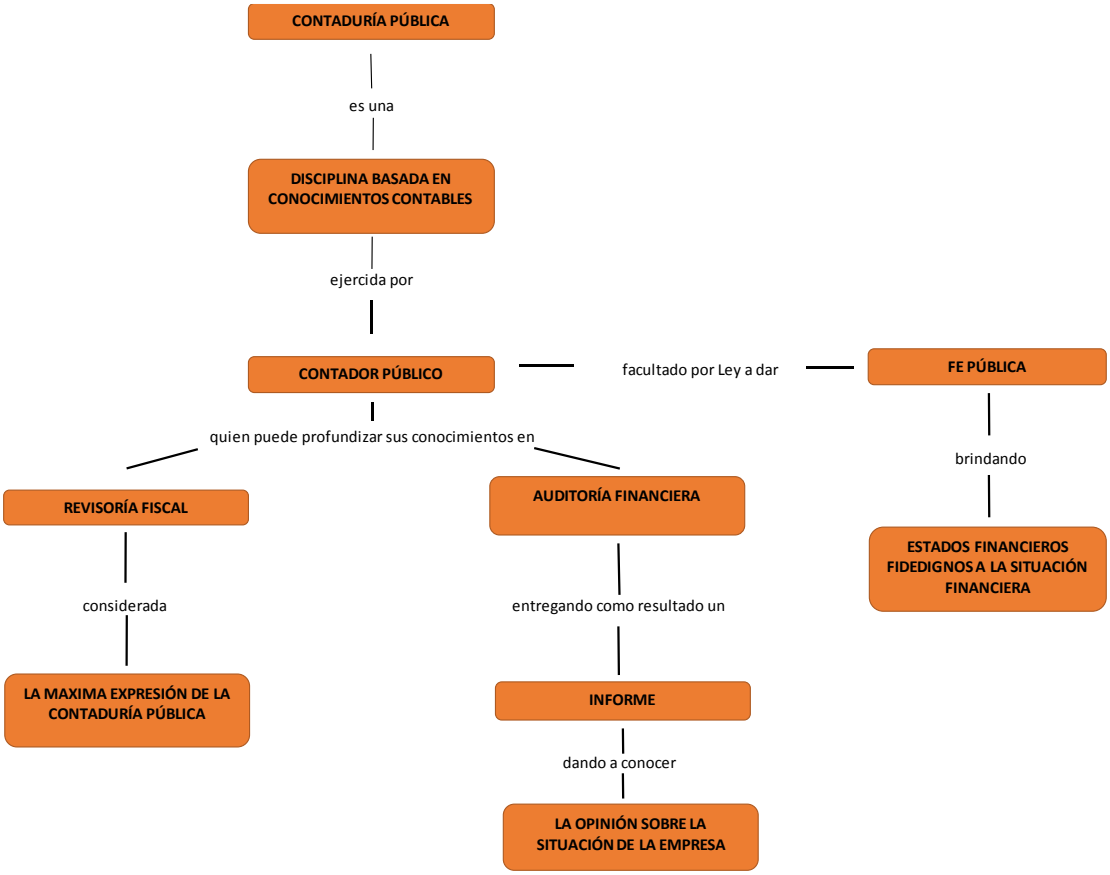


Figura 3. Mapa conceptual sobre la Contaduría Pública

Fuente: Elaboración propia

3.1. Contaduría Pública

La Contaduría Pública es una profesión que se encarga de medir la realidad económica de alguna empresa u organización, esto con el propósito de incentivar una planeación adecuada y el control sobre los agentes económicos que afectan a esta. Es una doctrina que tiene sus fundamentos y propósitos entorno a obtener la información necesaria y generalmente cuantitativa para tener una óptima toma de decisiones; todo esto se logra a través de las técnicas matemáticas para las cifras y todos los datos que se manejan en la contabilidad, para transformarlos e interpretarlos. (Salazar López , 2018, Párr. 1).

3.2. Contador Público

En Colombia a la profesión del contador público, entre muchas otras obligaciones, se la ha otorgado la gran responsabilidad de dar fe pública, mediante la cual se garantiza que todos los hechos económicos estén de acuerdo a la ley.

> *Se entiende por Contador Público la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general.* (Ley 43, 1990, pág. 1)

3.3. Revisoría Fiscal

> *La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales*. (CTCP, 1994, pág. 5).

Entre los deberes del revisor fiscal está el hacer cumplir las leyes que por obligatoriedad le corresponden, este supervisa cada acto que las organizaciones realizan en su día a día. Para ejercer la revisoría fiscal en el país existen algunos criterios por cuales se pueden nombrar a un individuo y darle esta investidura, no a todas las profesiones se les puede encargar tan alto ministerio, así lo afirma el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en el concepto 1079 del 15 de noviembre de 2019

> *La revisoría fiscal será ejercida por un contador público y también podrá ser desempeñada por las Sociedades de Contadores Públicos, debidamente inscritas ante la JCC, pero será necesario "nombrar un contador público para cada revisoría fiscal, que desempeñe*

personalmente el cargo" (artículo 215 del Código de Comercio). (Concepto No 1079, 2019, pág. 1).

3.4. Auditoría Financiera

La Auditoría Financiera tiene como objetivo la revisión o examen de los estados financieros por parte de un contador público distinto del que preparó la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee. El informe o dictamen que presenta el contador público independiente otorga fe pública a la confiabilidad de los estados financieros, y por consiguiente, de la credibilidad de la gerencia que los preparó. (CTCP, 1994, pág. 6)

3.5. Fe Pública

Art. 10. De la fe pública. La atestación o firma de un contador público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance. (Ley 43 de 1990, pág. 6)

4. Marco Metodológico

El marco metodológico corresponde al enfoque, alcance, método, fuentes utilizadas y población objeto de estudio durante el proceso de investigación.

4.1. Tipo de Investigación y Alcance

Para dar cumplimiento a los objetivos propuestos en la investigación, esta se desarrolla mediante un enfoque cualitativo ya que se realiza el análisis profundo y reflexivo de las propuestas presentadas para reformar el ejercicio de la profesión contable.

Según Flick (2015) la investigación cualitativa presenta las siguientes características:

> *(...) se interesan por acceder a las experiencias, interacciones y documentos en su contexto natural y en una manera que deje espacio para las particularidades de esas experiencias, interacciones y documentos y de los materiales en los que se estudian.*
>
> *La investigación cualitativa se toma en serio el contexto y los casos para entender un problema sometido a estudio. Una gran parte de la investigación cualitativa se basa en estudios de caso o en una serie de ellos, y el caso (su historia y su complejidad) es, a menudo, un contexto importante para entender lo que se estudia.* (pág. 13)

De otra parte, Barrantes (2014) afirma que la investigación cualitativa se encuadra en el paradigma naturalista-humanista, cuyo interés "se centra en el estudio de los significados de las acciones humanas y de la vida social" (pág. 82).

El alcance de la investigación es exploratorio ya que es un tema de estudio reciente y no existen documentación de resultados concretos sobre el análisis propuesto en esta monografía.

> *La investigación exploratoria no pretende dar explicaciones respecto del objeto de estudio, sino recopilar información, identificar antecedentes generales, ubicar aspectos relevantes, como tendencias y relaciones potenciales entre variables que habrán de examinarse a profundidad en futuras investigaciones. En otras palabras, la investigación exploratoria es aquella que se realiza sobre un tema u objeto desconocido, poco difundido, o cuando se carece de*

> *información, por lo que sus resultados constituyen una visión aproximada de dicho objeto, es decir, un nivel superficial de conocimientos. Del mismo modo, las investigaciones exploratorias pretenden alcanzar una visión general y aproximativa del tema en estudio.* (Universidad Latinoamericana, 2021, pág. 2)

4.2. Fuentes de información

En el proceso de investigación se presentan fuentes de información primaria y secundaria.

Las fuentes primarias comprenden: 1) Las propuestas desarrolladas por expertos en la materia, como son la hecha por el grupo de estudio conformado por los Contadores Públicos Rafael Franco Ruiz y Jesús María Peña Bermúdez, y la presentada por las agremiaciones conformadas por la Junta Central de Contadores, el Instituto Nacional de Contadores Públicos, el Consejo de la Contaduría Pública, el Colegio de Contadores Públicos de Colombia y el Contador Público Hernando Bermúdez Gómez como representante de la academia, y 2) La percepción de un grupo de Contadores Públicos que ejercen la revisoría fiscal.

Las fuentes secundarias se fundamentan en el estudio de algunos libros y artículos que contienen de forma descriptiva el ejercicio de la revisoría fiscal.

> *Las fuentes primarias son aquellas en las que los datos provienen directamente de la población o muestra de la población, mientras que las fuentes secundarias son aquellas que parten de datos pre-elaborados, como pueden ser datos obtenidos de anuarios estadísticos, de Internet, de medios de comunicación.* (Torres, 2021, pág. 3).

4.3. Instrumentos de recolección de datos

El instrumento para recolectar información es la encuesta, por lo que se diseñó y aplico un cuestionario, que permitió conocer de la realidad del ejercicio de la revisoría fiscal y su entorno.

> *La encuesta constituye el término medio entre la observación y la experimentación. En ella se pueden registrar situaciones que pueden ser observadas y en ausencia de poder recrear un experimento se*

> *cuestiona a la persona participante sobre ello. Por ello, se dice que la encuesta es un método descriptivo con el que se pueden detectar ideas, necesidades, preferencias, hábitos de uso, etc.* (Torres, 2021, pág. 4)

La encuesta contiene preguntas que permitan extraer datos puntuales sobre el tema a investigar.

Tabla 2. Encuesta - Cuestionario

Pregunta	Sí	No
¿Cree que es necesario modernizar las normas que regulan el ejercicio de la revisoría fiscal?		
¿Se debe alinear la revisoría fiscal con el nuevo marco técnico normativo de contabilidad?		
¿Se debe crear un estatuto para la revisoría fiscal?		
¿La definición de revisoría fiscal contemplada en el Código de Comercio satisface y es acorde a la realidad?		
¿Tiene muchas responsabilidades y pocos derechos el Contador Público en el ejercicio de la revisoría fiscal?		
¿La remuneración económica es proporcional al encargo?		
¿Está de acuerdo que se limite máximo a 5 el número de nombramientos como Revisor Fiscal en sociedades por acciones?		
¿La forma de determinar que sociedades están obligadas a tener Revisor Fiscal se debe mantener?		
¿Cree usted que la labor de colaboración del revisor fiscal con el estado debe ser remunerada?		
¿Quiénes ejercen la revisoría fiscal deben tener más requisitos que solo ser contadores públicos?		
¿Está de acuerdo en aumentar el periodo del ejercicio del Revisor Fiscal?		
¿Se debe limitar la revisoría fiscal a personas con nacionalidad colombiana?		
¿Se debe reemplazar la revisoría fiscal por auditoría financiera?		
¿Las bases académicas del ejercicio de la revisoría fiscal están bien soportadas?		
¿La escogencia del Revisor Fiscal debe ser por mayoría de votos sin importar el número de acciones?		
¿Existen garantías para el libre ejercicio de la revisoría fiscal?		
¿Los escándalos de corrupción hicieron perder la credibilidad del revisor ante la sociedad?		

Fuente: Elaboración propia

4.4. Limitaciones

Para la aplicación del cuestionario se contactaron 26 profesionales en el ejercicio de la revisoría fiscal, pero se presentó una limitación en la respuesta, recibiendo respuesta positiva a de solo 17 profesionales, los demás manifestaron no tener tiempo para contestarlo.

De otra parte, en el transcurso de la investigación se dio un cambio en la entidad encargada de llevar a cabo la reforma, lo que generó diferencias en el procedimiento de la convocatoria. Cabe resaltar que en primera instancia la reforma estuvo a cargo de la Superintendencia de Sociedades, después por competencia fue dada al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo quién lo delego en el Concejo Técnico de la Contaduría Pública como entidad adscrita.

5. Marco Legal

La normatividad que apoya el desarrollo de las funciones del ejercicio de la Revisoría Fiscal se compila en diferentes leyes y decretos, así:

5.1. Constitución Política

La Constitución Política como norma de normas en Colombia, manifiesta que dentro de las funciones del Estado está el ejercer control:

> *Artículo 267. El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación. (...)*
>
> *La vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales. En los casos excepcionales, previstos por la ley, la Contraloría podrá ejercer control posterior sobre cuentas de cualquier entidad territorial.* (Const., 1991, pág. 119).

5.2. Código de Comercio Decreto 410 de 1971

Dentro del Código de Comercio de Comercio se encuentra el Capítulo VIII, que comprende los Artículos 203 al 217 donde se citan los requerimientos del Revisor Fiscal, tales como: Elección del Revisor Fiscal, responsabilidades, funciones, inhabilidades, sanciones, entre otras. Sin embargo, han pasado 50 años desde su publicación y estos decretos no han tenido ninguna modificación, es porque que se hace necesaria una modificación de los presentes artículos. Sin bien es cierto, la economía no es la misma desde la creación del Código de Comercio, el país ha adaptado normas de aplicación internacional con el fin de permitir a los comerciantes expandir sus negocios hacia el exterior.

5.3. Ley 43 de 1990 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas – NAGAS

Aproximadamente, desde los años 60 inicia la aplicación de las denominadas Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en la mayoría de los países. En particular para Colombia, se establece la Ley 43 de 1990. En el Articulo No 7 se funda que estas normas son de obligatorio cumplimiento para los revisores fiscales y los auditores en Colombia. El numeral 2 del citado Artículo No 7, que contiene las normas relativas a la ejecución del trabajo, dice en sus literales a) y b):

> *a) El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.*
>
> *b) Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.* (Ley 43 de 1990, pág. 2)

5.4. Ley 1314 de 2009

La Ley 1314 de 2009, se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. (Ley 1314 de 2009, pág. 1) Esta norma constituye la convergencia de las normas contables con las internacionales.

5.5. Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015

Este Decreto es expedido el 14 de diciembre de 2015 y regula en Colombia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las Normas Internacionales de Información para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes), las Normas de Información Financiera (NIF) y las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), que incluyen las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (SAE), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC), las Normas Internacionales de Trabajo de Revisión (NIITR), las Normas Internacionales de Servicios Relacionados y el Código de Ética.

> *Artículo 1.2.1.2. Ámbito de aplicación. El presente título será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los títulos 1 y 2 la parte 1 del libro 1 del presente Decreto, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. Las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo dicho Grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo.* (Decreto 2420 de 2015, pág. 10).

En cuanto a la responsabilidad que tiene los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados, el parágrafo de este artículo indica:

> *Los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en este artículo continuarán aplicando los procedimientos de auditoría previstos en el marco regulatorio vigente y sus modificaciones, y podrán aplicar voluntariamente las Normas de Aseguramiento de la Información descritas en los artículos 1.2.1.3 y 1.2.1.4 del presente decreto.* (Decreto 2420 de 2015, pág. 10)

Es responsabilidad del revisor fiscal el cumplimiento de las normas vigentes comprendidas en el Código de Comercio así esté aplicando las Normas Internacionales de Auditoria NIA, según artículo 1.2.1.3 de este Decreto;

> *"El revisor fiscal aplicará las Normas Internacionales de Auditoría, anexas a este libro, 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".* (Decreto 2420 de 2015, pág. 10)

El Artículo 1.2.1.4 establece que:

> *El revisor fiscal aplicará las ISAE, anexas a este título, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209 del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutaria y de la asamblea o junta de socios y con la evaluación del control interno.* (Decreto 2420 de 2015, pág. 10)

6. Resultados

6.1. Propuestas para reformar el Ejercicio de la Revisoría Fiscal

Para desarrollar la investigación se tomaron como punto de partida las dos propuestas entregadas para reformar el Código de Comercio en el capítulo VIII que regula el ejercicio de revisoría fiscal, siendo una de ellas entregada por el ámbito profesional y académico, y la otra por los gremios en cabeza del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

A continuación, se presenta la apología entre las 2 propuestas y se compara con lo regulado en el Código de Comercio:

- **Sociedades que están obligadas a tener Revisor Fiscal**

Tabla 3. *Sociedades que están obligadas a tener Revisor Fiscal*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 203: Deberán tener revisor fiscal: 1) Las sociedades por acciones; 2) Las sucursales de compañías extranjeras, y 3) Las sociedades en las que, por ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos del	Estarán obligados a tener Revisor Fiscal 1. Las sociedades por Acciones 2. Las sucursales y establecimientos permanentes de empresas extranjeras 3. Otras sociedades y empresas, cuando sus activos totales a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a 5.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), o cuyos ingresos totales durante el año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a 3.000 salarios	La revisoría fiscal es una institución a la cual le corresponde la función independiente de aseguramiento de información de las entidades económicas, establecida con el objetivo de dar confianza a los usuarios sobre su información económica y para colaborar en la evaluación de la gestión de sus administradores sobre los recursos que se les han confiado. Estarán obligadas a tener revisor fiscal las siguientes entidades: 1. Las que tengan valores inscritos en el registro nacional de valores, o en otros equivalentes, y aquellas que, requiriendo autorización de la autoridad estatal competente, captan, manejan o administran recursos del público.

veinte por ciento del capital.	mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV). 4. Las sociedades en las que, por ley o por estatutos, la administración no corresponda a todos los asociados, cuando así lo disponga cualquier número de asociados excluidos de la administración que representen no menos de veinte por ciento (20%) del capital. 5. Las entidades sin ánimo de lucro, cámaras de comercio, empresas industriales y comerciales del estado, empresas de economía mixta y demás obligadas por otras normas legales. Parágrafo. Quienes no estén contemplados dentro de los numerales anteriores, podrán establecer en sus estatutos la revisoría fiscal, cuya designación corresponderá al órgano competente y sus funciones corresponderán a las previstas en la ley. En silencio de lo anterior se cumplirá con lo establecido en el Código de Comercio.	2. Otras entidades de interés público, cuando así lo exija la autoridad gubernamental que ejerza su inspección, vigilancia o control. 3. Las sucursales de entidades extranjeras. 4. Las personas naturales, jurídicas y las demás entidades, cuando sus ingresos totales obtenidos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a 70.000 UVT. 5. Las entidades en las que, por ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los dueños, participes o propietarios, cuando así lo disponga cualquier número de éstos excluido de la administración que represente no menos de veinte 6. Las demás que determina la ley. Parágrafo. Quienes no estén contemplados dentro de los casos señalados anteriormente, podrán establecer en sus estatutos la revisoría fiscal, caso en el cual le corresponderá a la autoridad competente determinada por la ley o los estatutos.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 5), *CTCP* (2019, pág. 7).

La propuesta hecha por Franco y Peña abarca un espectro de aplicación más amplio en cuanto a quienes están obligados a tener revisor fiscal, ya que incluye sociedades que son susceptibles de riesgos. Las dos propuestas presentan semejanzas, por ejemplo, en mantener las empresas que según lo dispongan los estatutos cuales están obligadas a tener revisor fiscal, así como también que entidades se encuentran obligadas a contar con revisor fiscal por los ingresos obtenidos en el año inmediatamente anterior, aquí la diferencia consiste en que una propuesta está expresada en Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes (SMMLV) y la otra propuesta en Unidad de Valor Tributario (UVT), no obstante, al hacer la conversión de esta unidad a pesos colombianos las cifras son casi iguales.

- **Elección del Revisor Fiscal**

Tabla 4. *Elección del Revisor Fiscal*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 204: La elección del revisor fiscal se hará por la mayoría absoluta de la asamblea o de la junta de socios. En las comanditarias por acciones, el revisor fiscal será elegido por la mayoría de votos de los comanditarios.	La elección y remoción del Revisor Fiscal se hará de manera indelegable por la mayoría absoluta de los asambleístas del máximo órgano de dirección, presentes en la reunión mediante voto secreto, independientemente del número de acciones que se posean. En las sociedades comanditarias por acciones por la mayoría absoluta de los votos de los comanditarios. En las sucursales y establecimientos permanentes de empresas extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo con los estatutos. El período del Revisor Fiscal será de cinco (5) años, sin perjuicio de que pueda ser removido por justa causa con respeto del debido proceso. Parágrafo primero. La designación de revisor fiscal deberá incluir la de su suplente o suplentes, quienes serán electos juntamente con el principal, reunir las mismas calidades y suplir las ausencias temporales o definitivas del principal. Parágrafo segundo. Cuando se designe como revisor fiscal a una persona jurídica, ésta deberá nombrar a un contador público para que desempeñe en su nombre personalmente el cargo. Parágrafo tercero: Ninguna persona natural podrá ejercer simultáneamente el cargo de revisor fiscal en más de tres (3) entidades o empresas.	La revisoría fiscal será ejercida por un Contador Público o por una entidad que preste servicios propios de la ciencia contable, quienes deberán estar debidamente inscritos ante la UAE Junta Central Contadores. El nombrado se denominará "Revisor Fiscal", a quien le corresponderá la dirección y responsabilidad de la revisoría fiscal, de forma personal, independiente y externa a la entidad examinada. Cuando se nombre como Revisor Fiscal a un Contador Público, la misma autoridad nombrará el o los suplentes que se consideren necesarios. Cuando se nombre revisor fiscal a una entidad que preste servicios propios de la ciencia contable, ésta deberá designar a unos contadores públicos, para que se encarguen de la revisoría fiscal como principal o suplentes. Ella designará a sus reemplazos cuando sea necesario. La elección del revisor fiscal se hará por la mayoría absoluta del máximo órgano, o por quien actualmente determina la Ley. En las sociedades comanditarias por acciones, el revisor será elegido por la mayoría de los votos de los comanditarios. En las sucursales de entidades extranjeras lo nombrará el órgano competente de acuerdo con sus estatutos. Parágrafo. El nombramiento de revisores fiscales, principal o suplente, la designación de encargados de la revisoría fiscal y los actos de delegación deberán ser inscritos en el correspondiente registro público. En los casos en que previamente se requiera autorización para posesionarse, esta deberá resolverse dentro del mes siguiente a la presentación de la solicitud respectiva.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 7), *CTCP* (2019, págs. 10-11).

. En este artículo se propone cambiar la forma de elegir el Revisor Fiscal. En cuanto a la elección debe hacerse por la mayoría de votos sin tener en cuenta el número de acciones, lo que permite un proceso de elección más democrático.

- **Inhabilidades del revisor fiscal**

Tabla 5. *Inhabilidades del revisor fiscal*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 205: No podrán ser revisores fiscales: 1) Quienes sean asociados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz; 2) Quienes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero auditor o contador de la misma sociedad, y 3) Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo. Quien haya sido elegido como revisor fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.	No podrán ser revisores fiscales o no continuarán siéndolo: 1) Quienes sean asociados o empleados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz o lo hayan sido durante el año anterior a su designación. 2) Quienes estén ligados por matrimonio, unión marital de hecho, o con estrecha relación de afectividad, o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad o de afinidad o único civil, o que sean consocios de los administradores, auditor, contador o tesorero de la misma empresa o sociedad. 3) Quienes desempeñen en la misma empresa o en sus subordinadas cualquier otro cargo mediante relaciones laborales o civiles, o le presten servicios de asesoría o consultoría. 4) Quienes hayan actuado, directamente o por interpuesta persona, como apoderados o agentes oficiosos de la entidad a la que presta o haya prestado los servicios de fiscalización en el año inmediatamente anterior. 5) Quienes se hallen en condiciones de intimidación u otras circunstancias que impidan la actuación objetiva e independiente.	Los revisores fiscales deberán actuar con sujeción al Código de Ética y demás normas profesionales vigentes, sean legales o reglamentarias

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 3), *CTCP* (2019, pág. 13).

Con respecto a las propuestas para modificar el Artículo 205, lo expuesto por los profesionales Franco y Peña, discrimina de forma específica cada una de las causales de

inhabilidad para ejercer el cargo de Revisor Fiscal, siendo clara y no deja en consideración interpretación subjetiva, así mismo busca mejorar el ejercicio de la revisoría fiscal.

- **Periodo y remoción del Revisor Fiscal**

Tabla 6. *Periodo y remoción del revisor fiscal*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 206: En las sociedades donde funcione junta directiva el período del revisor fiscal será igual al de aquella, pero en todo caso podrá ser removido en cualquier tiempo, con el voto de la mitad más una de las acciones presentes en la reunión.	El período del Revisor Fiscal será de cinco (5) años, sin perjuicio de que pueda ser removido por justa causa con respeto del debido proceso.	El periodo del Revisor Fiscal deberá ser por lo menos de un año. Su trabajo comprenderá el examen de periodos contables completos. El Revisor Fiscal no podrá ser removido antes del vencimiento de su período salvo que incurra en incumplimiento de sus funciones, valorado por quien lo nombre y, en su caso, aprobado con el voto favorable de la mayoría simple del respectivo órgano. El revisor fiscal podrá renunciar a su función en cualquier tiempo por las causales legales comunicando su decisión a la entidad usuaria de sus servicios para que esta, dentro del plazo de treinta (30) días contados a partir de la presentación de la renuncia, nombre e inscriba un nuevo Revisor Fiscal. Salvo que la ley se lo impida, durante este lapso el revisor fiscal saliente continuará ejerciendo su función con la plenitud de los derechos y las responsabilidades inherentes. Vencido el término anterior sin que la entidad usuaria de sus servicios haya procedido a nombrar y registrar al nuevo revisor fiscal, para todos los efectos legales terminará su calidad de Revisor Fiscal. El revisor fiscal deberá dar el aviso correspondiente a la entidad competente a fin de que lo inscriba en el registro público y dé publicidad sobre él.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 5), *CTCP* (2019, pág. 15).

En este contexto las dos propuestas son aplicables teniendo en cuenta que la de los gremios manifiesta que el periodo para ejercer como revisor fiscal no puede ser inferior a 1 año, es decir, que puede ser mayor dependiendo de la necesidad de la entidad, por otro lado, la propuesta dada por los académicos considera que es pertinente un periodo de 5 años ya que el proceso desarrollado por el profesional en ejercicio de la revisoría fiscal requiere de un lapso de tiempo prudente para lograr los objetivos propuestos.

- **Funciones del Revisor Fiscal**

Tabla 7. *Funciones del revisor fiscal*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Son funciones del revisor fiscal: 1) Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva; 2) Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios; 3) Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados; 4) Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines; 5) Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título; 6) Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y	Son funciones del Revisor Fiscal: 1) Verificar oportunamente que las operaciones de la sociedad o empresa se ajustan a las prescripciones legales, a los estatutos y decisiones de la asamblea reportando por escrito al máximo órgano de dirección o a los administradores, según sea el caso, las irregularidades detectadas. Igualmente reportará a la entidad que ejerza la vigilancia de la sociedad, si la irregularidad se refiere a violación de normas legales; 2) Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección, vigilancia o control de las sociedades, y rendirles los informes a que haya lugar de acuerdo con las normas legales, en especial sobre situaciones que den lugar a condiciones de disolución, cancelación de licencias o permisos de funcionamiento, o condiciones de inspección, control o toma de posesión por parte de tales autoridades; 3) Velar porque se lleve regularmente la contabilidad y se conserven debidamente sus elementos, impartiendo oportunamente las instrucciones para tales fines; 4) Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de control y seguridad de éstos y de los que se tengan en custodia a cualquier título; 5) Impartir instrucciones, practicar inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;	Las funciones del revisor fiscal serán las siguientes: 1) Los administradores son responsables de la preparación y publicación de la información financiera En su caso, también deberán re-expresar la información y volverla a publicar. Su firma, sin observaciones, implicará que dan fe del cumplimiento de las aseveraciones implícitas en la respectiva información, según lo disponen la ley y los reglamentos. Corresponde al revisor fiscal emitir un dictamen sobre los estados financieros preparados al final de cada ejercicio contable o de manera extraordinaria, de acuerdo con las Normas de auditoría de información financiera histórica. Este deberá ser dirigido a la máxima autoridad de la entidad. En desarrollo de esta función el Revisor Fiscal llevará a cabo los procedimientos que considere necesarios para establecer si la contabilidad se lleva conforme a las disposiciones legales y la técnica contable, y si la información financiera ha sido fielmente tomada del sistema documental contable. 2) Emitir un informe de revisión de los informes financieros de períodos intermedios con fundamento en la Sección 2410 de las Normas de revisión de información financiera histórica titulada" Revisión de información financiera intermedia desarrollada por el auditor independiente de una entidad, cuando aquel sea exigido por la ley, las autoridades competentes, los estatutos o por decisiones de los órganos de la entidad. 3) Las certificaciones deberán ser expedidas por los administradores. La auditoría de un solo estado financiero o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero se realizará por el revisor fiscal cuando sea exigido por la ley, las autoridades competentes, los estatutos o por

solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales; 7) Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente; 8) Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y 9) Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios. Numeral adicionado por el artículo 27 de la Ley 1762 de 2015. El nuevo texto es el siguiente:> Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores. Parágrafo. En las sociedades en que sea meramente potestativo el cargo del revisor fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las juntas de socios, con el voto requerido para la creación del cargo; a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la junta de socios o asamblea general, ejercerá las funciones indicadas en este artículo. No obstante, si no es contador público, no podrá autorizar con su firma balances generales, ni dictaminar sobre ellos.	6) Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero-UIAF- las operaciones catalogadas como sospechosas de prácticas de lavado de activos o financiación del terrorismo en los términos de las normas vigentes sobre la materia; 7) Denunciar oportunamente ante las autoridades penales, disciplinarias y administrativas, los actos de corrupción, así como la presunta realización de delitos contra la administración pública, el orden económico y social, o el patrimonio económico, que hubiere detectado en el ejercicio de su cargo. También deberán reportar estos hechos para conocimiento de los órganos sociales y de la administración de la sociedad; 8) Velar por que en la obtención o adjudicación de contratos por parte del Estado, las personas jurídicas objeto de su fiscalización, no efectúen pagos, desembolsos o retribuciones de ningún tipo en favor de funcionarios estatales, colaborando con los funcionarios estatales que ejerzan funciones de interventoría, control o auditoría de los contratos celebrados, entregándoles los informes que sean pertinentes o le sean solicitados en relación con el control de los mismos. 9) Presentar oportunamente, ante quien corresponda según la Ley o los estatutos, los informes derivados del cumplimiento de sus funciones, integrados entre otros por dictámenes, atestaciones, reportes, denuncias. 10) Suscribir las Actas de la Asamblea cuando no fueren suscritas por el presidente y secretario de la misma. 11) Cumplir las demás funciones que le señalen las normas legales y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende el máximo órgano de dirección del ente fiscalizado.	decisiones de los órganos de la entidad, aplicando la sección 805 de las Normas de auditoría de información financiera histórica titulada Consideraciones especiales - auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. 4) Tratándose de declaraciones de contribuyentes obligados a tener contador público éste, en su calidad de preparador, deberá certificar la información tributaria. Según la información financiera, sea intermedia o de fin de periodo, el Revisor Fiscal emitirá un informe aplicando la sección 2410 de las Normas de revisión de información financiera histórica o la sección 805 de las normas de auditoría de información financiera histórica, según corresponda. 5) Es obligación de los administradores obrar de acuerdo con los principios de buen gobierno. Entre otras cosas, este incluye el diseño, implementación y mantenimiento de un sistema de control interno adecuado, es decir, que propenda por la generación de información financiera confiable, la eficiencia en las operaciones y el cumplimiento de las disposiciones legales o internas aplicables. Los administradores, al presentar su exposición fiel sobre la situación económica, administrativa y jurídica de la entidad, en su informe de gestión manifestarán si el sistema de control interno ha sido adecuado y si durante el periodo respectivo se ha dado cumplimiento a las disposiciones aplicables. El revisor fiscal informará sobre la razonabilidad de este informe de gestión con aplicación de la sección 3000 de las Normas de aseguramiento de información distinta de la información financiera histórica, titulada Acuerdos de aseguramiento diferentes de la auditoría o revisión de información financiera histórica. En este caso, el revisor fiscal emitirá un informe con seguridad razonable. En desarrollo de esta función el Revisor Fiscal llevará a cabo los procedimientos que considere necesarios para establecer si las operaciones y los actos de los administradores respetaron las disposiciones legales, estatutarias o las

		decisiones de las autoridades competentes de la entidad y si fueron adecuadas las medidas de conservación y custodia de los bienes de la entidad o de terceros que estén en su poder. 6) Informar sobre las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del artículo 27 de la Ley 1762 de 2015. 7) Denunciar ante las autoridades competentes los actos de corrupción y los presuntos delitos de acuerdo con el artículo 32 de la Ley 1778 de 2016. 8) Cumplir con las demás funciones que, siendo compatibles con las anteriores, le señalen las leyes, los estatutos o le encomiende la máxima autoridad de la entidad, lo que hará con observancia de las Normas de Aseguramiento de Información. Parágrafo No. 1. Los administradores velarán por que se permita la adecuada realización de las funciones encomendadas a la revisoría fiscal. Parágrafo No. 2. El Gobierno Nacional, en desarrollo de la intervención ordenada por la Ley 1314 de 2009, cambiará las referencias a las normas que según este artículo deben observarse por el revisor fiscal, de manera que siempre le corresponda utilizar las más modernas.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 6), *CTCP* (2019, págs. 17-20).

La tabla No 7 permite analizar uno de los cambios más significativos dentro de las propuestas es la realizada por los gremios donde el Revisor Fiscal debe emitir informes de acuerdo a las Normas de Revisión (NR), Normas de Auditoria (NIA). En la propuesta de Franco y Peña es relevante la propuesta de informar sobre el conocimiento de lavado de activos a la entidad especial que vigile estas prácticas, así como de informar sobre hechos de corrupción en adjudicación de contratos, entre otros.

En cuanto a obligaciones fiscales se entrega toda responsabilidad al profesional que preparó la información, en estos casos es el Contador Público; sin embargo actualmente se entrega la responsabilidad a quien fiscaliza y no a quien la elabora.

Las funciones que existen en el código de comercio son más propias de los actos de control y fiscalización, si se adiciona algunas de las propuestas hechas, complementarían el ejercicio de la revisoría fiscal, haciendo más íntegra la profesión.

- **Contenido de los informes del revisor fiscal sobre balances generales**

Tabla 8. Contenido de los informes *del revisor fiscal sobre balances generales*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 208: El dictamen o informe del revisor fiscal sobre los balances generales deberá expresar, por lo menos: 1) Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones; 2) Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas; 3) Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso; 4) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período, y 5) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.	El dictamen del Revisor Fiscal sobre los estados financieros debe expresar, por lo menos: Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales, a la técnica contable, si las operaciones registradas reflejan la realidad económica y financiera del ente, si se ajustan a las normas legales, a los estatutos y a las decisiones del máximo órgano de dirección de la entidad; Si los estados financieros han sido tomados fielmente de los libros de contabilidad y si en su juicio profesional representan de forma real de acuerdo con las Normas de Contabilidad y de Información Financiera vigentes en el país, la situación financiera a la fecha de cierre, los resultados, cambios en el patrimonio y los flujos financieros del periodo; Si hay coherencia entre los estados financieros y el informe de gestión cuando deba presentarse por los administradores; Si se han cumplido las disposiciones sobre aportes al sistema de seguridad social integral de manera correcta y oportuna; Cuando hubiere contratación con el Estado incluir en su dictamen si los estados financieros de las personas jurídicas fiscalizadas, se reflejan fidedignamente los	Principio de Colaboración: Los supervisores y los revisores fiscales deberán mantener una relación eficaz que incluya el establecimiento de vías de comunicación adecuadas que permitan el intercambio de información pertinente para desempeñar sus respectivas responsabilidades legales. Ninguna de las partes deberá utilizar el trabajo de la otra como sustituto de su propio trabajo y la entidad supervisada segura siendo la principal fuente de información de los trabajos del supervisor y del Revisor Fiscal.

	ingresos y costos del respectivo contrato. Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidedignidad de los estados financieros.	

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, págs. 6-7), *CTCP* (2019, pág. 22).

Para el tipo de informes propuestos y los que ya existen, se hace hincapié en salvaguardar la información, en dar fe pública y brindar confianza a los usuarios de la información, en dar una opinión sobre los hechos que ocurren en la entidad, manteniendo en las dos propuestas lo que existe.

- **Contenido del informe del Revisor Fiscal presentado a la Asamblea o Junta de socios**

Tabla 9. *Contenido del informe del revisor fiscal presentado a la asamblea o junta de socios*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 9: El informe del revisor fiscal a la asamblea o junta de socios deberá expresar: 1) Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios; 2) Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente, y 3) Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía.	El Revisor Fiscal debe informar al máximo órgano de dirección de la entidad: 1) Así los actos de los administradores se han ajustado a la ley, a los estatutos y a las órdenes o instrucciones del máximo órgano de dirección de la entidad; 2) Si la actuación de la administración se ha fundamentado en principios de eficiencia, eficacia, calidad y moralidad; 3) Si los libros y papeles relacionados con el objeto social, entre ellos, la correspondencia, los comprobantes de las cuentas, los libros de actas, de registro de socios o propietarios se llevan y se conservan debidamente; 3) Si existen y son adecuadas y efectivas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de	Comunicaciones. Las comunicaciones de los revisores fiscales son de dos tipos: las que se producen en desarrollo de sus exámenes y las que se divulgan para dar a conocer el resultado de sus trabajos. El contenido, la forma y oportunidad de las comunicaciones del revisor fiscal se sujetarán a lo dispuesto en la Ley 43 de 1990 y en las Normas de Aseguramiento de Información. Los destinatarios de los informes de los revisores fiscales no podrán darlos a conocer a otras personas, salvo a las autoridades competentes, las cuales respetarán la confidencialidad de la información.

	terceros que estén en su poder, del control de operaciones sospechosas de lavado de activos y del código de conducta y ética empresarial.	

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 7), *CTCP* (2019, pág. 24).

- **Auxiliares del Revisor Fiscal**

Tabla 10. *Auxiliares del revisor fiscal*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Cuando las circunstancias lo exijan, a juicio de la asamblea o de la junta de socios, el revisor podrá tener auxiliares u otros colaboradores nombrados y removidos libremente por él, que obrarán bajo su dirección y responsabilidad, con la remuneración que fije la asamblea o junta de socios, sin perjuicio de que los revisores tengan colaboradores o auxiliares contratados y remunerados libremente por ellos. El revisor fiscal solamente estará bajo la dependencia de la asamblea o de la junta de socios.	A juicio de la Asamblea el Revisor Fiscal podrá tener auxiliares o colaboradores nombrados y removidos libremente por él, que actuarán bajo su directa responsabilidad, con la remuneración que les fije la Asamblea. Podrá también tener auxiliares o colaboradores, contratados libremente por él.	División de la revisoría fiscal. En el desarrollo de lo previsto en la Ley 43 de 1990, el revisor fiscal conformará un equipo del que formarán parte todos los socios y empleados que realizarán la función, así como cualquier persona contratada por la firma o por una firma de la red, para realizar procedimientos con relación a la función. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma o por una firma de la red. Dependiendo de la complejidad de las transacciones y operaciones de la entidad, la revisoría fiscal podrá distribuir sus funciones por áreas o departamentos, si la máxima autoridad de la entidad así lo aprueba. Al frente de cada área o departamento estará un contador público que deberá satisfacer las condiciones necesarias para actuar como revisor fiscal. Estos actuarán como delegados, su nombramiento se inscribirá en el registro público y responderán por sus propios actos y los del personal bajo su dirección. Actuará como principal el revisor fiscal a quien corresponde la emisión de los informes al cierre del periodo contable.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 7), *CTCP* (2019, pág. 26).

En este apartado se observa semejanza entre la propuesta de Franco y Jesús María Peña con respecto al Artículo vigente del Código de Comercio. No obstante, frente a la propuesta por parte del gremio es más clara y comprensible frente a las responsabilidades que tiene su equipo de trabajo. Es de aclarar, que siempre la responsabilidad va a ser de la firma de auditoría

contratada por parte de la entidad, y no de los auxiliares del equipo de trabajo contratado por el Revisor Fiscal.

- **Responsabilidad del Revisor Fiscal**

Tabla 11. *Responsabilidad del revisor fiscal*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 211: El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones.	En el ejercicio del cargo, el Revisor Fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la Sociedad, a los Socios o a terceros por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones y específicamente en cuanto a: 1) Responsabilidad ética, por la inobservancia del código de ética de los contadores públicos establecido por la Ley. 2) Responsabilidad contravencional por el incumplimiento de sus funciones, las cuales serán determinadas por la Superintendencia que ejerza la inspección, vigilancia y control del ente fiscalizado. 3) Responsabilidad patrimonial cuando se cause daño económico. Estas responsabilidades serán establecidas por los jueces civiles.	Responsabilidades civiles o patrimoniales del revisor fiscal. 1) El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la entidad, a sus asociados, miembros o participes, o a terceros, que se deriven del incumplimiento de sus funciones por causa de negligencia o dolo. Estos criterios se tendrán en cuenta en los casos en que se pretenda establecer responsabilidad por la gestión fiscal. 2) La responsabilidad civil del revisor fiscal y la de los miembros de su equipo será exigible de forma proporcional y directa a los daños y perjuicios económicos que pudieran causar por su actuación profesional, tanto a la entidad examinada como a un tercero. A estos efectos, se entenderá por tercero cualquier persona natural o jurídica, pública o privada, que acredite que actuó o dejó de actuar tomando en consideración los informes del revisor, siendo estos elementos esenciales y apropiados para formar su consentimiento, motivar su actuación o tomar su decisión. La responsabilidad civil será exigible de forma personal e individualizada, con exclusión del daño o perjuicio causado por la propia entidad examinada o por terceros. 3) Cuando la revisoría fiscal se realice en nombre de una entidad que preste servicios propios de la ciencia contable, responderán solidariamente dentro de los límites señalados en el apartado precedente, tanto esta entidad como el Contador Público que haya firmado el respectivo informe 4) Las acciones para exigir la responsabilidad civil prescribirán a los cinco (5) años contados desde la fecha del respectivo informe.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 8), *CTCP* (2019, pág. 28).

Las propuestas hacen sus aportes y complementos significativos ya que actualmente las responsabilidades son vacuas, demostrando en este artículo la precariedad y vacíos que rigen la profesión.

- **Responsabilidad penal del Revisor Fiscal que autoriza balances o rinde informes inexactos**

Tabla 12. *Responsabilidad penal del revisor fiscal que autoriza balances o rinde informes inexactos*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Articulo 212: El revisor fiscal que, a sabiendas, autorice balances con inexactitudes graves, o rinda a la asamblea o a la junta de socios informes con tales inexactitudes, incurrirá en las sanciones previstas en el Código Penal para la falsedad en documentos privados, más la interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo de revisor fiscal.	1) Responsabilidad penal cuando en el ejercicio del cargo se violen disposiciones consagradas en el código penal.	El Contador Público en el ejercicio de las funciones de Revisor Fiscal y/o auditor externo, no es responsable, en materia patrimonial, penal o contravencional, de las decisiones de los administradores ni de los actos de las entidades a las cuales presta sus servicios. Los Revisores Fiscales y/o auditores externos solamente responderán en materia patrimonial (civil o por la gestión fiscal), penal o contravencional cuando incurran en errores materiales en el desarrollo de su trabajo.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 8), *CTCP* (2019, pág. 30).

En este artículo, la propuesta de Franco y Peña es muy general, en este apartado nos habla de la responsabilidad penal del Revisor Fiscal frente a la emisión de sus informes, ya que la profesión del Contador Público es la facultada para dar fe pública a los usuarios de la información, dictaminando que se cuenta con información confiable, libre de errores materiales y que la entidad cuenta con buenas prácticas en el cumplimiento de las disposiciones legales. Es importante aclarar que la administración es la única responsable de las decisiones y actos que se realicen en la entidad, por lo que el Revisor Fiscal debe abstenerse de emitir informes limpios si observa irregularidades en la información.

▪ Derecho de intervención del Revisor Fiscal en la Asamblea y Derecho de inspección

Tabla 13. *Derecho de intervención del revisor fiscal en la asamblea y derecho de inspección*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 213**:** El revisor fiscal tendrá derecho a intervenir en las deliberaciones de la asamblea o de la junta de socios, y en las de juntas directivas o consejos de administración, aunque sin derecho a voto, cuando sea citado a estas. Tendrá asimismo derecho a inspeccionar en cualquier tiempo los libros de contabilidad, libros de actas, correspondencia, comprobantes de las cuentas demás papeles de la sociedad.	En el ejercicio de su cargo el Revisor Fiscal tendrá los siguientes derechos y atribuciones: 1) Convocar a los órganos de dirección y administración, cuando lo considere necesario o lo solicite el Organismo que ejerza inspección, vigilancia y control. 2) Participar con voz en las reuniones de los órganos de dirección y administración. 3) Examinar libros, papeles, correspondencia y actas de la entidad. 4) Inspeccionar bienes, derechos y obligaciones de la entidad o que estén en su custodia. 5) Impartir instrucciones. 6) Obtener respuesta de la Administración a sus solicitudes y requerimientos de información. 7) Presentar reportes y denuncias en el marco de sus funciones. 8) Obtener oportunamente la colaboración de la administración para el cumplimiento de sus funciones y la de sus colaboradores. 9) Recibir el apoyo de las autoridades del Estado cuando se requieran para el	Derechos de la revisoría fiscal: La revisoría fiscal tendrá los siguientes derechos: 1) Libertad de criterio, libertad de acceso a la evidencia y libertad de opinión. En consecuencia, la Revisoría Fiscal tendrá derecho a inspeccionar, en cualquier tiempo, los bienes, las operaciones, libros de contabilidad, libros de actas, la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los demás libros y papeles de la entidad. 2) Disponer de los recursos humanos y técnicos necesarios para el adecuado desarrollo de sus funciones. Cuando por hechos posteriores al nombramiento de la revisoría fiscal se incremente en más de un diez por ciento (10%) los recursos necesarios para cumplir con sus obligaciones, el Revisor Fiscal tendrá derecho a un ajuste proporcional de sus honorarios. Al efecto el revisor fiscal expondrá detalladamente la situación a la entidad examinada y se procurará acordar la modificación contractual pertinente. En todo caso, los honorarios adicionales no podrán ser inferiores al valor de la hora implícita en la cotización. La Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de Información en colaboración con el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE, preparará cada dos (2) años un informe estadístico sobre los ingresos y los costos de la revisoría fiscal en las grandes, medianas, pequeñas y micro empresas. 3) Renunciar a la revisoría fiscal cuando: a) Los dueños, propietarios, participes, controlantes o administradores sean renuentes a introducir los correctivos para resolver las declaraciones incorrectas materiales, las deficiencias significativas en el sistema de control interno o la inobservancia material de disposiciones legales que le hubieren sido puestas en conocimiento por el Revisor Fiscal. b) La entidad examinada incurra en las situaciones previstas en el artículo 44 de la Ley 43 de 1990. c) Sobrevengan inhabilidades o incompatibilidades que le impidan seguir ejerciendo la función.

	cumplimiento de sus funciones. 10) Ser inscrito oportunamente su nombramiento, remoción o renuncia en el Registro mercantil o ante el organismo correspondiente. 11) Instruir a los revisores fiscales de las subordinadas para efectos de información consolidada.	d) En los casos previstos en las normas éticas y en las demás Normas de aseguramiento de información. 4) A obtener protección del Estado en los casos en los cuales, durante su trabajo, por requerimientos legales, tenga la obligación de denunciar irregularidades ante las autoridades penales, disciplinarias o administrativas. 5) A ser convocado a todas las reuniones del máximo órgano de la entidad y a intervenir, sin derecho de voto, en sus deliberaciones. 6) Obtener respuesta oportuna a sus solicitudes de información realizadas en desarrollo de los procedimientos previstos en las Normas de Aseguramiento de Información. El que oculte o suministre información falsa o induzca o mantenga en error a la revisoría fiscal incurrirá en pena de prisión de uno (1) a cinco (5) años y en multa de diez (10) a mil quinientos (1.500) salarios mínimos legales mensuales vigentes. 7) A ser informado documentalmente por los revisores fiscales antecesores, sobre los asuntos claves de aseguramiento y sobre las incorrecciones, deficiencias o inobservancias que se hubieren puesto en conocimiento de la entidad examinada.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 8), *CTCP* (2019, págs. 32-33).

Con este artículo es importante mencionar que la propuesta del gremio hace énfasis en cada una de los derechos y responsabilidades que debe tener el Revisor Fiscal para el buen desarrollo de su ejercicio en cuanto a la evidencia suficiente y oportuna que se requiera. Es de anotar que la entidad es responsable de suministrar la información pertinente que requiere el Revisor Fiscal.

- **Reserva del Revisor Fiscal en el ejercicio de su cargo**

Tabla 14. *Reserva del revisor fiscal en el ejercicio de su cargo*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 218: El revisor fiscal deberá guardar completa reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo y solamente podrá comunicarlos o denunciarlos en la	El Revisor Fiscal deberá guardar completa reserva sobre los actos o hechos de que tengan conocimiento en ejercicio de su cargo y solamente podrá comunicarlos o denunciarlos en la	Principio de Reserva Profesional: La revisoría fiscal deberá guardar completa reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su función y solamente podrá comunicarlos o

forma y casos previstos expresamente en las leyes.	forma y casos previstos expresamente en las leyes. Parágrafo. El Revisor Fiscal será responsable por la violación del secreto profesional que hicieren sus auxiliares o colaboradores.	denunciarlos en la forma y casos previstos en las leyes y en las normas éticas y en las demás Normas de Aseguramiento de Información; respecto de éstos casos no será aplicable el régimen de secreto profesional exigible a los revisores fiscales.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 8), *CTCP* (2019, pág. 35).

Es cierto, en este artículo habla de la reserva legal que debe tener directamente el Revisor Fiscal con la entidad, es oportuno mencionar que Franco y Peña hacen un gran aporte en esta propuesta: El Revisor Fiscal comparte información con su equipo de trabajo y es objetivo que sus colaboradores no infrinjan este artículo. Al respecto consideramos que es pertinente incluir en este documento que la reserva legal debe ser también para su equipo de trabajo, siempre bajo la responsabilidad del buen manejo Revisor Fiscal.

- **Requisitos para ser Revisor Fiscal – restricción**

Tabla 15. *Requisitos para ser revisor fiscal – restricción*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
El revisor fiscal deberá ser contador público. Ninguna persona podrá ejercer el cargo de revisor en más de cinco sociedades por acciones. Con todo, cuando se designen asociaciones o firmas de contadores como revisores fiscales, éstas deberán nombrar un contador público para cada revisoría, que desempeñe personalmente el cargo, en los términos del artículo 12 de la Ley 145 de 1960. En caso de falta del nombrado, actuarán los suplentes.	Para ejercer el cargo de Revisor Fiscal se requiere ser Contador Público con inscripción profesional vigente, cinco años de experiencia profesional o estudio formal posgradual en el área de revisoría fiscal y al menos dos años de experiencia profesional. Podrán ser designadas como revisores fiscales personas jurídicas organizadas como sociedades de contadores públicos de acuerdo con la ley, las cuales deberán designar un Contador Público con las condiciones establecidas que desempeñe personalmente el cargo. Parágrafo. En ningún caso, las sociedades de contadores públicos designadas como Revisores Fiscales podrán imponer a sus delegados procedimientos para el ejercicio del cargo que no	Las Normas de Gestión de la Calidad forman parte de las Normas de aseguramiento de la información de que trata el artículo 5 de la Ley 1314 de 2009. Los contadores públicos y las entidades prestadoras de servicios propios de la ciencia contable observarán los criterios de dedicación que los equipos de aseguramiento deben cumplir, de acuerdo con la Ley 43 de 1990 y las Normas de gestión de la calidad y de control de la calidad de los trabajos. A propuesta del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, luego de considerar las mejores prácticas a nivel mundial y dar aplicación al procedimiento previsto en la Ley 1314 de 2009, los ministros de Educación Nacional, Comercio Industria y Turismo y de Hacienda

	garanticen el cumplimiento diligente de sus funciones. Las sociedades de contadores públicos son responsables de las actuaciones de sus delegados.	y Crédito Público, en su calidad de autoridades de regulación, expedirán y actualizarán normas de intervención económica por medio de las cuales se establezcan los requerimientos de competencia profesional que deberán cumplir quienes sean nombrados o designados para actuar como principales, suplentes o delegados de la Revisoría Fiscal. Estas normas entrarán en vigencia luego de cinco (5) años contados a partir de su publicación en el Diario Oficial.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *Franco y Peña* (2019, pág. 8), *CTCP* (2019, pág. 37).

Con el fin enaltecer y fortalece el ejercicio del Revisor Fiscal, se considera que el aporte para modificar este artículo por parte Franco y Peña es acertado, ya que, no solo es suficiente contar con un título universitario, por lo contrario, se requiere experiencia y continuar con la formación académica pos gradual. De acuerdo a el Código de Ética del IFAC es un principio fundamental de competencia y diligencia profesional por parte del Revisor Fiscal, donde se garantice las buenas prácticas en la entidad para la cual presta sus servicios, con el fin de minimizar cualquier situación que se pueda presentar que genere sanciones muy onerosas para el ente económico. Es competencia del Revisor Fiscal prestar sus funciones de forma competente y diligente.

La responsabilidad para tan alto encargo es designada en profesionales de la ciencia contable y se propone continuar de la misma forma, pues estos son quienes con sus competencias dan garantía al encargo (fe pública) y tienen los conocimientos y la experticia para desempeñar estas funciones.

- **Incumplimiento de Funciones del Revisor Fiscal**

Tabla 16. *Incumplimiento de funciones del revisor fiscal*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Artículo 216: El revisor fiscal que no cumpla las funciones previstas en la ley, o que las cumpla irregularmente o en forma	No presenta	Para los efectos del artículo 27 de la Ley 43 de 1990, se entenderán por sanciones disciplinarias las que correspondan a infracciones de los

negligente, o que falte a la reserva prescrita en el artículo 214, será sancionado con multa hasta de veinte mil pesos, o con suspensión del cargo, de un mes a un año, según la gravedad de la falta u omisión. En caso de reincidencia se doblarán las sanciones anteriores y podrá imponerse la interdicción permanente o definitiva para el ejercicio del cargo de revisor fiscal, según la gravedad de la falta.		numerales 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8 y 9 del artículo 37 de la citada Ley. En los demás casos la competencia sancionatoria corresponderá exclusivamente a la autoridad administrativa que ejerza la inspección, vigilancia o control de las entidades o empresas en que hayan ocurrido las conductas punibles.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *CTCP* (2019, pág. 39).

La propuesta desarrollada por los gremios se sustenta en la establecida en la Ley de la profesión Contable en cabeza de la Junta Central de Contadores y los organismos de autoridad administrativa, lo que es pertinente, y definitivamente lo establecido en el Código de Comercio no es coherente en cuanto al valor pecuniario de la sanción, que es insignificante con la realidad de tan grande designación.

- **Sanciones impuestas al Revisor Fiscal**

Tabla 17. *Sanciones impuestas al revisor fiscal*

Código de Comercio (Estado Actual)	Propuesta desde el ámbito Profesional y Académico (Rafael Franco – Jesús María Peña)	Propuesta desde los Gremios
Las sanciones previstas en el artículo anterior serán impuestas por la Superintendencia de Sociedades, aunque se trate de compañías no sometidas a su vigilancia, o por la Superintendencia Bancaria, respecto de sociedades controladas por ésta. Estas sanciones serán impuestas de oficio o por denuncia de cualquier persona	No presenta	Para los efectos del numeral 5 del artículo 7 de la Ley 1314 de 2009, entre otras cosas, las autoridades de regulación deberán oír al Consejo Técnico de la Contaduría Pública y a la Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información. A su vez, las autoridades administrativas que en desarrollo de sus propias competencias proyecten la expedición de reglamentaciones sobre contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información avisarán por escrito y oportunamente de sus planes a las autoridades de regulación para el propósito antes mencionado.

Fuente: *Elaboración Propia a partir de Congreso de la República* (1971, pág. 6) , *CTCP* (2019, pág. 41).

Se observa que en ninguna de las propuestas se plantea con vehemencia las posibles sanciones que se le pueda interponer al revisor fiscal, sin dejarlas estipuladas en un posible estatuto, ya que sería conveniente para mejor comprensión de lo que puede llegar a suceder al cometer faltas que afecten el ejercicio de la revisoría fiscal, causando daños, no solo a la entidad sino a terceros.

De otra parte, se establece en el análisis de las propuestas, que la realizada por parte de Franco y Peña contiene ítems que no presenta la propuesta de los gremios, ni tampoco el Código de Comercio actual. Es importante indicar que estos ítems propuestos son de relevancia ya que no se encuentran reglamentados por ley para efectos de este ejercicio. La propuesta contiene:

Tabla 18. *Propuesta complementarias*

Propuesta **Rafael Franco – Jesús Maria Peña**
De la Revisoría Fiscal La revisoría fiscal es una institución de origen legal, de carácter profesional, a la cual corresponde por ministerio de la ley, bajo la responsabilidad de un contador público, con sujeción a normas que le son propias, y por motivos de interés público, fiscalizar integralmente los entes económicos, dando fe pública en los casos previstos en la Ley. El responsable de ejercer la revisoría fiscal es el designado como revisor fiscal
Naturaleza de la Revisoría Fiscal La revisoría fiscal se fundamenta en la fiscalización privada y está concebida para dar seguridad a los agentes que intervienen en la economía, en aspectos tales como: el cumplimiento por los administradores de las normas legales y estatutarias, protección y conservación de bienes y valores, fidelidad y fidedignidad de la información pública y en general del correcto desempeño de las operaciones desarrolladas en cumplimiento del objeto social.
De la Fe Pública Cuando el revisor fiscal emita dictámenes y atestaciones, estos informes estarán revestidos de fe pública la cual constituye una presunción legal de veracidad y legalidad, con valor probatorio, salvo prueba en contrario, de que las afirmaciones contenidas en ellos representan los hechos o actos a los cuales se refiere, y estos se ajustan a los requisitos legales y estatutarios en el caso de personas jurídicas. tratándose de información contable, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y a la técnica contable, que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fiel y fidedigna la correspondiente situación financiera, sobre la cual se emite.

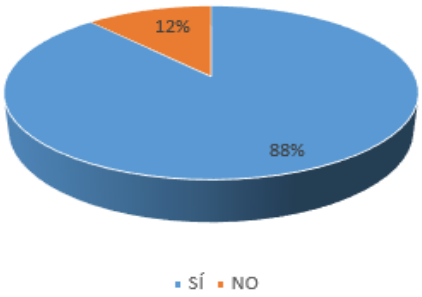
Fuente: *Elaboración Propia a partir de Franco y Peña* (2019, págs. 5-7),

6.2. Percepción de los Profesionales en Ejercicio de la Revisoría Fiscal

Atendiendo el protagonismo de los profesionales de Contaduría Pública, a quienes se les ha otorgado por ley dar Fe Pública, en el desarrollo de la investigación se aplicó encuesta a 17 profesionales en ejercicio de la revisoría fiscal a través de un cuestionario, así:

Pregunta 1. ¿Cree que es necesario modernizar las normas que regulan el ejercicio de la revisoría fiscal?

Figura 4. Resultados de la pregunta 1

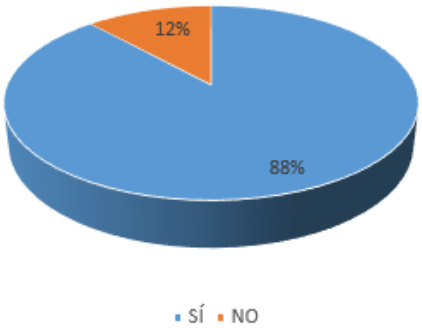


Fuente: Elaboración propia

De los 17 encuestados, 15 afirman que es necesario modernizar la regulación del ejercicio de la revisoría fiscal, 2 manifiestan que no, por lo que se confirma lo expuesto anteriormente frente a que existen cambios vertiginosos en materia cultural, comercial, económica, que van relacionados con los desafios de las profesiones del saber contable, por lo que requiere atención inmediata en la transformacion profunda e íntegra de las necesidades y vacíos actuales, es decir, que las normas que rigen el ejercicio de la revisoría fiscal no están sincronizadas con el contexto actual; es por ello que las respuestas reflejan el inconformismo que se tiene con las normas en materia de revisoria fiscal.

Pregunta 2. ¿Se debe alinear la revisoría fiscal con el nuevo marco técnico normativo de contabilidad?

Figura 5. Resultados de la pregunta 2

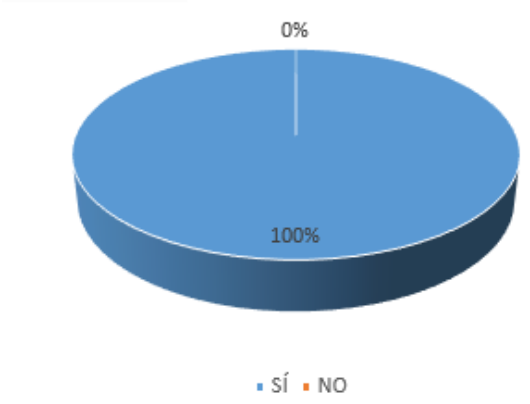


Fuente: Elaboración propia

La figura muestra que el 82% de los encuestados creen que el ejercicio de la revisoría fiscal debe alinearse al nuevo marco normativo contable, de información financiera y aseguramiento de la información.

Pregunta 3. ¿Se debe crear un estatuto para la revisoría fiscal?

Figura 6. Resultados de la pregunta 3

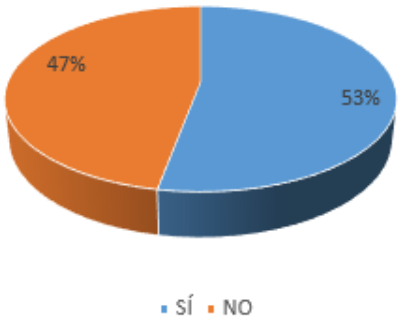


Fuente: Elaboración propia

El 100% afirma, que se debe crear un estatuto especifico para desarrollar el ejercicio de la revisoría fiscal. De parte de los investigadores se considera también pertinente ya que este estatuto permitirá la modernización del ejercicio y blindar de forma más firme la calidad de dar fe pública a través de los dictámenes que aseguren seguridad razonable de la información.

Pregunta 4. ¿La definición de revisoría fiscal contemplada en el Código de Comercio satisface y es acorde a la realidad?

Figura 7. Resultados de la pregunta 4



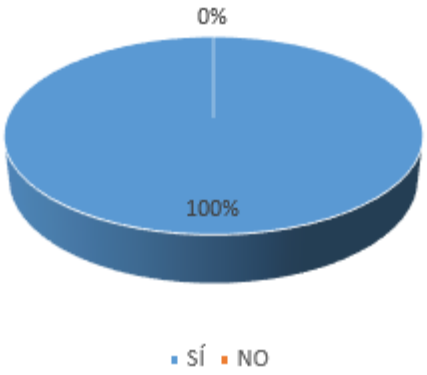
Fuente: Elaboración propia

De los 17 encuestados, 9 afirman que la definición de revisoría fiscal del Código de Comercio es pertinente, 8 de los encuestado manifiestan que no. En este sentido se recalca que

de acuerdo a las mesas de trabajo desarrolladas en el marco de la refirma, se ha trazado la necesidad fundamental de dar bajo esta norma la definición del ejercicio de la revisoría fiscal, pues de esta se desprenden múltiples características para su desarrollo.

Pregunta 5. ¿Tiene muchas responsabilidades y pocos derechos el Contador Público en el ejercicio de la revisoría fiscal?

Figura 8. Resultados de la pregunta 5

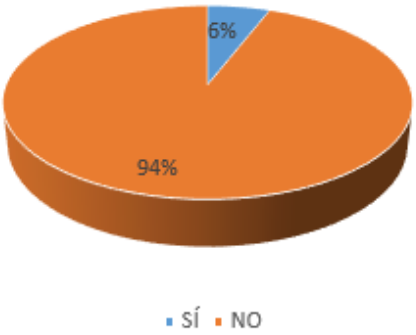


Fuente: Elaboración propia

El 100% de los encuestados manifiestan que existen muchas obligaciones y pocos derechos adquiridos por el Contador Público en el ejercicio de la revisoría fiscal. En este punto los investigadores interpretan que existe muchas obligaciones que cumplir pero que estas no son equivalentes a los beneficios adquiridos.

Pregunta 6. ¿La remuneración económica es proporcional al encargo?

Figura 9. Resultados de la pregunta 6

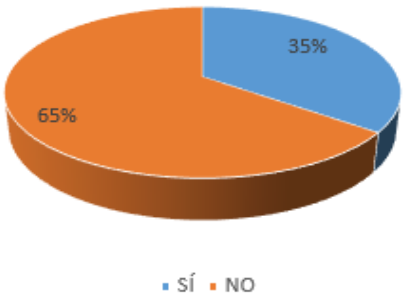


Fuente: Elaboración propia

El 94% de los encuestados manifiestan que la remuneración económica no es proporcional al servicio que presta como Revisor Fiscal, lo que afirma en cierto grado la respuesta de la pregunta anterior (5) donde se establece que no existen beneficios equivalentes a las obligaciones adquiridas.

Pregunta 7. ¿Está de acuerdo que se limite máximo a 5 el número de nombramientos como revisor fiscal en sociedades por acciones?

Figura 10. Resultados de la pregunta 7

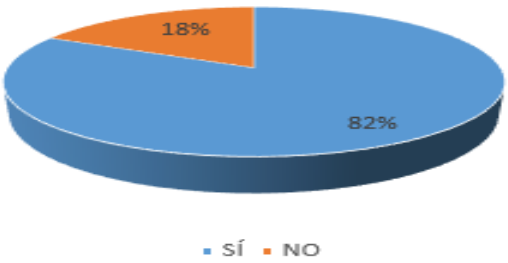


Fuente: Elaboración propia

De los 17 encuestados, 11 manifiestan que no están de acuerdo con que se limite al Contador Público en cuanto a la aceptación del encargo del ejercicio de la revisoría fiscal. Los investigadores piensan que es pertinente ya que el limitar el número máximo de encargos en Sociedades Anónimas (S.A), puede generar competitividad e inclusión del gremio para que todos tengan acceso, claro está, bajo los criterios de competencia y diligencia profesional.

Pregunta 8. ¿La forma de determinar que sociedades están obligadas a tener Revisor Fiscal se debe mantener?

Figura 11. Resultados de la pregunta 8

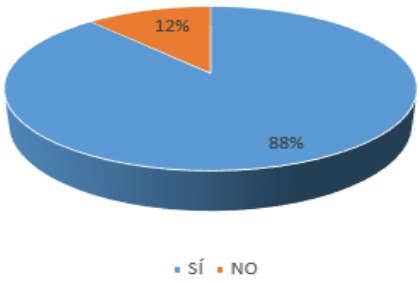


Fuente: Elaboración propia

El 82% de los encuestados indican que se debe mantener la forma de delimitar qué sociedades están obligadas a tener Revisor Fiscal, solo el 18% está de acuerdo en que no se mantenga esa delimitación. Los investigadores, al compararlo con lo que actualmente está establecido, determinan que no es descabellado, pero que se debe revaluar, sobre todo incluyendo las empresas que estén en riesgo, independientemente de sus activos, ó por su conformación legal ó por el valor de sus ingresos.

Pregunta 9. ¿Cree que la labor de colaboración del Revisor Fiscal con el Estado debe ser remunerada?

Figura 12. Resultados de la pregunta 9

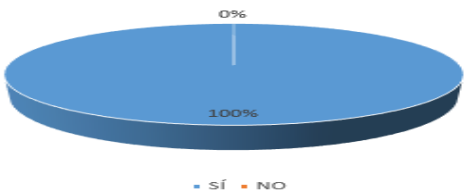


Fuente: Elaboración propia

De los 17 encuestados, 15 afirman que la colaboración que se realiza desde el ejercicio de la revisoría fiscal al Estado debe ser remunerada, solo 2 manifiestan que no. Para los investigadores una de las características del trabajo del Revisor Fiscal es certificar a diferentes entidades, muchas de ellas de carácter público, que la entidad a la cual se está fiscalizando cumpla con todas las disposiciones legales y estatutarias, de una manera se podría interpretar que inherentemente se está prestando un servicio al estado sin ninguna contraprestación, es por eso que estas prácticas reflejan inconformismo.

Pregunta 10. ¿Quiénes ejercen la revisoría fiscal deben tener más requisitos que solo ser Contadores Públicos?

Figura 13. Resultados de la pregunta 10

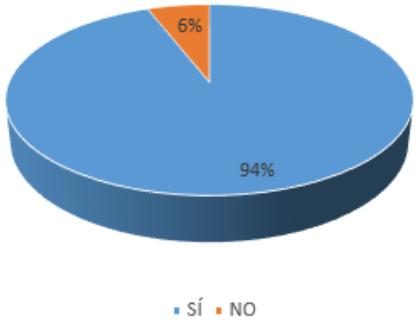


Fuente: Elaboración propia

El 100% de los encuestados manifiestan que es necesario presentar otros requisitos para ejercer la revisoría fiscal además de ser Contador Público, se interpreta en que la debe existir mayor rigurosidad para prestar un mejor servicio.

Pregunta 11. ¿Está de acuerdo en aumentar el periodo del ejercicio del Revisor Fiscal?

Figura 14. Resultados de la pregunta 11

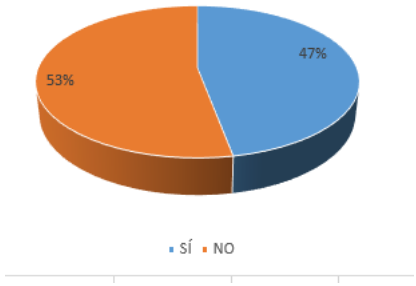


Fuente: Elaboración propia

El 94% de los encuestan afirman estar de acuerdo en ampliar el periodo de desempeño del Revisor Fiscal en una entidad, el 6% restante manifiesta que no ve necesario ampliar el periodo. Los investigadores consideran que el periodo para el cual es elegido el Revisor Fiscal debe ser más amplio que el del órgano que lo eligió, ya que normalmente estos órganos son elegidos en un periodo máximo de 2 años, el cual es relativamente reducido para desarrollar el ejercicio de revisoría fiscal de a acuerdo a su función mediante la teoría del control.

Pregunta 12. ¿Se debe limitar la revisoría fiscal a personas con nacionalidad colombiana?

Figura 15. Resultados de la pregunta 12

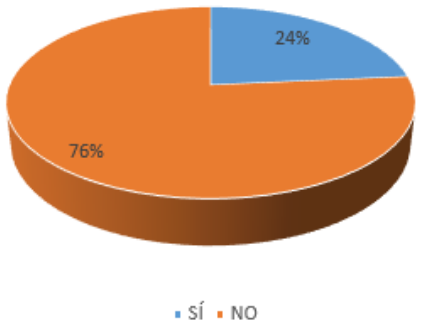


Fuente: Elaboración propia

De los encuestado, 9 manifiesta que no se debe limitar el ejercicio de la revisoría fiscal a Contadores Públicos con nacionalidad colombiana. Los investigadores ven viable la respuesta ya que, con la globalización de la información y el libre mercado, también trajo competitividad en el recurso humano.

Pregunta 13. ¿Se debe reemplazar la revisoría fiscal por auditoría financiera?

Figura 16. Resultados de la pregunta 13

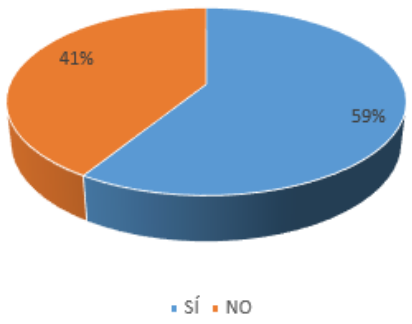


Fuente: Elaboración propia

El 76% de los encuestados, indican que no están de acuerdo en remplazar la revisoría fiscal por la auditoría financiera, el 24% restante lo ven adecuado. Teniendo en cuenta que las sociedades comerciales en la historia de Colombia han coexistido con la revisoría fiscal y la auditoría financiera, los investigadores creen que es menester de la próxima reforma compaginar y acercar a estas dos.

Pregunta 14. ¿Las bases académicas del ejercicio de la revisoría fiscal están bien soportadas?

Figura 17. Resultados de la pregunta 14

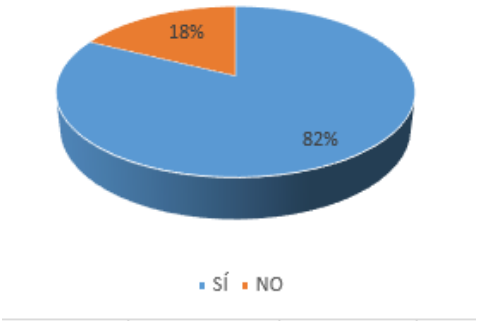


Fuente: Elaboración propia

La respuesta a favor de solo el 59% y en contra del 41%, permite observar que existe un inconformismo por las competencias desarrolladas en las universidades para ejercer la revisoría fiscal. Los investigadores están de acuerdo porque, aunque se inserta aprendizaje en la ruta de aprendizaje, es demasiado poco y corto por lo que se recomienda reevaluarlo.

Pregunta 15. ¿La escogencia del Revisor Fiscal debe ser por mayoría de votos sin importar el número de acciones?

Figura 18. Resultados de la pregunta 15

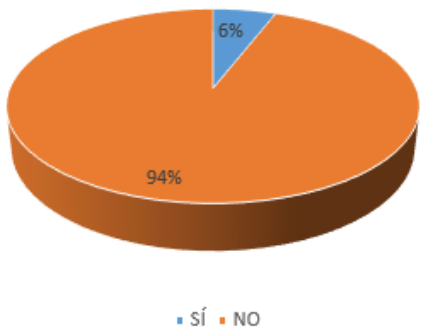


Fuente: Elaboración propia

De los 17 encuestados, 14 están de acuerdo en que la elección del Revisor Fiscal debe ser dada por la mayoría de los votos del órgano que lo elige y no por el número de acciones que posean quienes integran el órgano. Los investigadores creen que en una democracia como la de Colombia no siempre prevalece esto, ya que en las empresas defienden el valor de las inversiones representadas en acciones y con este título se entrega al portador la posibilidad de tener una opinión y voto, entonces al momento de la elección del Revisor Fiscal valen más el número de estas que entregar a cada accionistas la misma capacidad de elegir. Se piensa que la reforma puede llevar a que el proceso de elección sea más participativo y democrático, lo que generará garantías para el desarrollo integral del control de las entidades.

Pregunta 16. ¿Existen garantías para el libre ejercicio de la revisoría fiscal?

Figura 19. Resultados de la pregunta 16

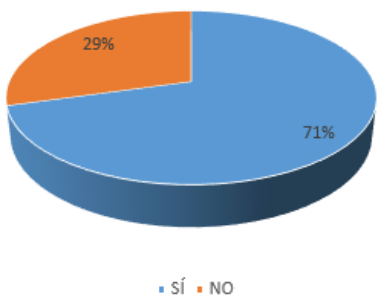


Fuente: Elaboración propia

De los profesionales encuestados, el 94% afirma que no existen garantías para el libre ejercicio de la revisoría fiscal, solo el 6% piensa que sí. Los investigadores consideran que la respuesta es coherente ya que existen falencias y/o vacíos en la regulación vigente, además de no dar la estima pertinente a tan alto nombramiento.

Pregunta 17. ¿Los escándalos de corrupción hicieron perder la credibilidad del Revisor Fiscal ante la sociedad?

Figura 19. Resultados de la pregunta 17



Fuente: Elaboración propia

El 71% de los encuestados cree que los escándalos de corrupción han hecho perder la credibilidad del Revisor Fiscal en la sociedad, el 29% manifiesta que no se ha perdido la

credibilidad debido al buen trabajo desarrollado en las organizaciones durante muchos años por parte de los revisores fiscales, sino por los investigadores piensan que los Contadores Públicos tienen un reto de recuperar la credibilidad del ejercicio de la revisoría fiscal ante la sociedad, pues las actuaciones de algunos cuantos profesionales en el ejercicio han generado incertidumbre de la validez de su práctica, esto auspiciado por comportamientos negativos que no son castigados con severidad, ya las normas no contemplan sanciones ejemplares que garanticen una correcta actuación que permita brindar confianza a los inversionistas y a los demás usuarios de la información.

7. Conclusiones

De acuerdo con los resultados de la investigación, se concluye que:

- Se requiere una pronta y exhaustiva revisión al Código de Comercio y demás regulación aplicable al cumplimiento del ejercicio de la revisoría fiscal. Así mismo es pertinente que se desarrolle una reforma integral en donde participen los actores involucrados.

- Las realidades develadas en la investigación muestran que se requiere actualizar y brindar a los Contadores Públicos en el ejercicio de la revisoría fiscal un estatuto completo, actualizado, que unifique la normatividad, entregue tanto obligaciones como deberes para un actuar íntegro a tan importante servidor en nuestra sociedad.

- El trabajo de los distintos sectores dolientes de la situación que vive la profesión de la revisoría fiscal, hace surgir una esperanza, en que el gremio unido con posiciones distintas, pero con la firme intención de realizar la futura reforma al código de comercio coadyuvarán a mejorar las condiciones para ejercer la profesión, que las sociedades tendrán a su servicio una institución más capacitada, más involucrada en procesos de control, cumpliendo con las exigencias que el comercio y los cambios en materia fiscal, económica, tecnológica requieren.

- Ante el inconformismo y vacíos que tienen los revisores fiscales y actores involucrados con la profesión, es viable y necesaria una reforma estructurada, concertada y orientada a satisfacer las necesidades develadas anteriormente. La función que cumple el CTCP en este proceso de integrar es valiosa pero la diversidad de posturas de los distintos comités que hacen parte de la reforma es una adversidad a superar.

- Toda reforma bien llevada en pro del bien común será viable siempre y cuando no existan intereses particulares que busquen beneficiar a algunos. Las normas que rigen la profesión son algo obsoletas y no están sincronizadas a las exigencias actuales de la profesión.

- Es importante que en los planes de estudio de las universidades del país se fortalezca la catedra de revisoría fiscal con una mayor intensidad horaria en las aulas, con docentes actualizados y con experticia en el campo laboral que les permita transmitir esos conocimientos a sus alumnos, lo anterior conlleva a que los futuros Contadores Públicos ejerzan con mayor competencia y diligencia profesional.

Referencias

ACTUALICESE. (18 de 06 de 2014). *www.actualicese.com.* Obtenido de www.actualicese.com: https://actualicese.com/conozca-las-11-funciones-del-consejo-tecnico-de-la-contaduria-publica/

Barrantes, R. (2014). *Investigación: Un camino al conocimiento, un enfoque cualitativo, cuantitativo y mixto.* San José: EUNED.

Bermudez Gomez , H. (1996). *Marco Conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia*. Obtenido de https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/Inforf.doc

Bermudez Gomez, H. (1996). *https://www.javeriana.edu.co.* Obtenido de https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:zQeVjxqG1QAJ:https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/Inforf.doc+&cd=1&hl=es-419&ct=clnk&gl=co

CEPAL. (s.f.). *Objetivos de Desarrollo Sostenible* . Obtenido de https://www.cepal.org/es/temas/agenda-2030-desarrollo-sostenible/objetivos-desarrollo-sostenible-ods

Concepto No 1079. (2019). *Consejo técnico de la Contaduría Pública*. Obtenido de https://www.ctcp.gov.co/conceptos/2019

Congreso de a República. (1971). *Código de Comercio.* Bogotá D.C.: CR.

Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. (2018). *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad.* Lóndres: IESBA.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (1993). *Pronunciamiento No.7.* Bogotá D.C.: CTCP.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2008). *Orientación Profesional.* Bogotá D.C.: CTCP.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2019). *Propuesta Conjunta De Modificación Del Código De Comercio.* Obtenido de https://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/presentaciones/2019/presentaciones-gira-ctcp-jcc-2019/propuesta-modificacioon-codigo-comercio-revisoria

Const. (1991). *Constitución política de Colombia.* Obtenido de https://normativa.archivogeneral.gov.co/constitucion-politica-1991/?pdf=28

CTCP. (1994). *Pronunciamiento No.7.* Bogotá D.C.: Diario Oficial 41.523 del 22 de agosto de 1994.

CTCP. (2008). *Orientación Profesional.* Bogotá D.C: Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

CTCP. (2008). *Orientación Profesional.* Bogotá D.C.: Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

CTCP. (2021). *Consejo Técnico de la Contaduría Pública.* Obtenido de Pronunciamiento sobre revisoria fiscal: https://cijuf.org.co/CTCP/pronunciamientos/PRONUNC7.pdf

CTCP. (2021, Párr. 1). *Consejo Técnico de la Contaduría Pública*. Obtenido de https://www.ctcp.gov.co/que-es-el-ctcp/preguntas-frecuentes

Decreto 2420 de 2015. (2015). *Congreso de la República. Diario oficial No 49726.* Obtenido de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=76745

Decreto 410. (1971). *Congreso de la República Diario oficial No 33.339.* Obtenido de www.ccb.org.co/content/download/5915/86066/file/Codigo Comercio.pdf

Decreto 410 de 1971. (1971). *Congreso de la republica. Diario oficial año CVIII. N. 33.339*. Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

EDUCACION, M. D. (27 de 07 de 2005). *WWW.MINEDUCACION.GOV.CO*. Obtenido de WWW.MINEDUCACION.GOV.CO: https://www.mineducacion.gov.co/1621/article-

85395.html#:~:text=La%20Junta%20Central%20de%20Contadores,proyecto%20de%20profesionalizaci%C3%B3n%20de%20la

Educacion, Ministerio de. (03 de 02 de 2016). *www.mineducacion.gov.co*. Obtenido de www.mineducacion.gov.co: https://www.mineducacion.gov.co/portal/Ministerio/Informacion-Institucional/89266:Mision-Proposito-Superior-y-Vision

Flick, U. (2015). *El Diseño de Investigación Cualitativa.* Madrid: Ediciones Morata.

Franco. (2008). Orientacion profesional consejo tecnico de la contaduria publica revisoria fiscal. 17.

Gerencia.com (12 de 10 de 2017). Obtenido de https://www.gerencie.com/auditoria-financiera

Govco.co. (s.f.). *¿Qué es el Código de Comercio en Colombia?* Obtenido de https://govco.co/codigo-de-comercio-en-colombia/

Ley 1314 de 2009. (2009). *Congreso de la República. Diario oficial No 47.409.* Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html

Ley 1314 de 2009. (2009). *Congreso de la republica. Diario oficial. Año CXLIV N. 47409*. Obtenido de http://suin.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1677255

Ley 145 de 1960. (s.f.). *Congreso de la República. Diario oficial. Año XCVII N. 30433.* Obtenido de https://funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=66188

Ley 151. (1959). *Congreso de la República.*

Ley 43. (13 de Diciembre de 1990). *Congreso de la República.* Obtenido de https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/14007/Ley%2043%20de%201990.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Ley 43. (13 de 12 de 1990). *Conngreso de la República.* Obtenido de https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/14007/Ley%2043%20de%201990.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Ley 43 de 1990. (1990). *Congreso de la República. Diario oficial año CXXVII. N. 39602*. Obtenido de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=66148

Ley 43 de 1990. (1990). *Congreso de la República. Diario oficial año CXXVII. N. 39602*. Obtenido de https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf

Ley 43 de 1990. (s.f.). *Congreso de la República Diario oficial No 39.602.* Obtenido de https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/14007/Ley%2043%20de%201990.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Mejía, E. (2014). Biocontabilidad: Hacia una definición de una nueva disciplina contable. *Lumina*(15), 106-129.

Mincit. (18 de 05 de 2021). *Ministerio de Comercio, Industria y Turismo*. Obtenido de https://www.mincit.gov.co/ministerio/organizacion/mision-vision-objetivos-normas-principio-etico

Montaño, E. (2016). *Control y Sistema de Control Interno.* Cali: Editorial Universidad del Valle.

Montes Salazar, C., Sanchez Mayorga, X., & Rodríguez Rojas , G. (2019). El control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna, diferencias y similitudes. *Libre Empresa* , https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/libreempresa/article/download/5914/5452/12657+&cd=5&hl=es-419&ct=clnk&gl=co.

Oficina en Colombia del Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Derechos Humanos. (2006). *Manual Básico de Derechos Humanos para el personal Penitenciario.* Bogotá D.C.: PRO - OFFSET Editorial S.A. Obtenido de https://www.hchr.org.co/acnudh/phocadownload/publicaciones/otras/manual_basico_penitenciario.pdf

Pedrosa , J. (2017). *Código de Comercio*. Obtenido de https://economipedia.com/definiciones/codigo-de-comercio.html

Peña, J. M., & Franco Ruiz, R. (2019). *Propuesta de documento memorando.* Obtenido de http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Novitas718/FileNovitas718/site/PropuestaGrupoContadoresIndependientes.docx

Real Academia Española. (2020). Obtenido de https://dle.rae.es/reformar?m=form

Real Académia Española. (15 de 05 de 2021). Obtenido de https://dle.rae.es/reformar?m=form

Salazar , B. (08 de 06 de 2018). *ABC FINANZAS.com.* Obtenido de https://abcfinanzas.com/administracion-financiera/que-es-la-contaduria-publica/

Salazar López , B. (2018, Párr. 1). *Que es la Contaduría Pública*. Obtenido de ABCFinanzas.com: https://abcfinanzas.com/administracion-financiera/que-es-la-contaduria-publica/

Sánchez Curiel , G. (2014). Función de auditoria. *Contaduría pública*, https://contaduriapublica.org.mx/2014/10/03/funcion-de-auditoria/.

Sánchez, C. (2019). *Normas APA – 7ma (séptima) edición*. Obtenido de https://normas-apa.org/

Sánchez, G. (3 de 10 de 2014). *Revista Contaduría Pública: Función de la Auditoria*. Obtenido de https://contaduriapublica.org.mx/2014/10/03/funcion-de-auditoria/

Sociedades, S. D. (2005). *Informe Audiencia Pública Rendición de Cuentas 2003-2005.* Bogotá.

SOCIEDADES, S. D. (06 de OCTUBRE de 2017).

Supersociedades. (16 de 05 de 2021). *Superintendencia de Sociedades*. Obtenido de https://www.supersociedades.gov.co/nuestra_entidad/SitePages/QuienesSomos.aspx

Supersociedades. (18 de 05 de 2021). *Superitendencia de Sociedades*. Obtenido de https://www.supersociedades.gov.co/nuestra_entidad/SitePages/QuienesSomos.aspx

Torres, M. (2021). Métodos de recolección de datos para una investigación. *Boletin electronico No 03 facultad de ingenieria*, 3-4. Obtenido de http://biblioteca.udgvirtual.udg.mx/jspui/bitstream/123456789/2817/1/M%C3%A9t

odos%20de%20recolecci%C3%B3n%20de%20datos%20para%20una%20investigaci%C3%B3n.pdf

Universidad Externado de Colombia . (18 de 05 de 2021). *Observatorio de Pronunciamientos Profesionales*. Obtenido de https://observatorioappo.uexternado.edu.co/215/

Universidad Latinoamericana. (18 de 05 de 2021). *Investigación Exploratoria: Fundamentos básicos.* Obtenido de http://practicasprofesionales.ula.edu.mx/documentos/ULAONLINE/Maestria/MAN/HRM558/Publicaci%C3%B3n/Semana_3/Estudiante/HRM558_S3_E_Inv_explo.pdf

Universidad Piloto de Colombia . (2015). *Plagiar desvirtúa la imagen .* Obtenido de https://www.unipiloto.edu.co/descargas/publicaciones/CartillaAntiplagio.pdf