



UNIVERSIDAD LIBRE[®]

La Revisoría Fiscal. Implicaciones éticas y corrupción en Colombia

Investigadoras

Daniela García López

Jessica Morales Yepes

Berónica Restrepo Posada

UNIVERSIDAD LIBRE

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES

PROGRAMA DE CONTADURIA PUBLICA

PEREIRA

La Revisoría Fiscal. Implicaciones éticas y corrupción en Colombia.

Daniela García López

Jessica Morales Yepes

Berónica Restrepo Posada

Proyecto de grado para optar al título de Contadoras Publicas

Director(a):

M.Sc., Luz Andrea Bedoya Parra

UNIVERSIDAD LIBRE

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES

PROGRAMA DE CONTADURIA PUBLICA

PEREIRA

2021

La Revisoría Fiscal. Implicaciones éticas y corrupción en Colombia

Línea de Investigación: Regulación contable y responsabilidad social

Grupo de Investigación: Gricfas

Programa de Contaduría Pública

Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables

Universidad Libre

Pereira, Colombia

2021

Resumen

Se espera que a nivel profesional los individuos se formen integralmente, lo cual supone que puedan enfrentarse a diferentes situaciones producto de sus funciones, sin que se vea negociado su buen juicio e imparcialidad como en el caso de la Contaduría Pública, donde la formación y el ejercicio profesional se asumen cimentados sobre principios inquebrantables al momento de ejercer cualquiera de las actuaciones que revisten el ámbito de lo contable. En este orden de ideas la naturaleza de la Revisoría Fiscal se centra en conservar los principios éticos y morales de la profesión contable con el propósito de dar soporte, fe y legalidad, lo cual hace que los Contadores Públicos que actúen desde la Revisoría Fiscal sean percibidos como gestores y promotores de confianza pública, incrementando de forma importante su nivel de confiabilidad ante los altos niveles de corrupción de un país como Colombia.

El presente documento tiene como objetivo general conocer las implicaciones éticas en el ejercicio de la Revisoría Fiscal frente a los actos de corrupción en los que se ven implicadas las organizaciones, y por ende la labor de este profesional como órgano de control. Para tal fin, se llevó a cabo una investigación de tipo descriptivo encargada de evidenciar las características más relevantes de las categorías analizadas a partir de un método analítico y un enfoque cualitativo. El documento se sustentó en fuentes de información primarias y secundarias a partir del análisis de diferentes bases de datos como: artículos, tesis, libros y ponencias, así como el diseño de un instrumento denominado entrevista aplicado a profesionales en ejercicio de la Revisoría Fiscal.

Los resultados del proceso vislumbraron que la Revisoría Fiscal es un concepto integral que involucra diferentes entes, normatividad, políticas claras, compromiso institucional, además

de un componente sancionatorio. La corrupción como concepto independiente y de gran peso en el contexto social colombiano debe ser contenida en el ámbito de las organizaciones desde el ejercicio de la Revisoría Fiscal y de la normatividad que regula sus funciones. Finalmente, se puede interpretar que la profesión de Contador Público en un país como Colombia no se encuentra exenta de la debilidad o vacíos de la norma, así como de la ausencia de rigidez en sus procesos; por lo tanto, es necesaria una evolución constante que permita encontrar el equilibrio entre el aprendizaje significativo que prevenga el delito, la cultura de la legalidad y las buenas prácticas profesionales.

Palabras Clave: Fe pública, Revisoría Fiscal, Contaduría Pública, Corrupción

Abstract

It is expected that at a professional level individuals are fully trained, this means that they can face different situations of their functions, taking into account their work, without their good judgment and impartiality being negotiated, is the case of Public Accounting, where training and professional practice are assumed to be founded on unbreakable principles when carrying out any of the actions that cover the accounting field. In this order of ideas, The nature of the Statutory Auditor focuses on preserving the ethical and moral principles of the accounting profession in order to provide support and legality, which makes the Public Accountants, governed by the fiscal audit, be perceived as regulated and observed, significantly increasing their level of reliability, in the face of corruption typical of a country like Colombia.

The general objective of this document is to infer the degree of influence of the fiscal review in the accounting exercise free of corruption in a country like Colombia. To achieve this, a descriptive research was carried out that was in charge of highlighting the most relevant characteristics of the categories analyzed, based on an analytical method and with a qualitative approach. The document was based on primary and secondary information sources from the analysis of different databases such as: articles, theses, books and papers. An interview was also conducted with professionals who exercise the Statutory Auditor as a primary source of information.

The results of the process showed that the fiscal audit is an integral concept that involves different entities, regulations, clear policies, institutional commitment and the sanctioning component. Corruption, an independent concept of great weight in the Colombian social context, must be contained from the exercise of the fiscal audit, at the same time that the JCC, the

National Securities Commission and Law 32 of 1979, Law 43 are actively involved 1990, International Auditing Standards, codes of ethics according to IFAC, among others. Finally, it can be interpreted that the practice of public accountant in a country like Colombia is not exempt from the weakness of the norm or the absence of rigidity in the processes, it is about constant evolutions that allow finding the balance between educational sanctions, meaningful learning that prevents crime and the culture of legality and good professional practices.

Keywords: corruption, tax auditor, public accountant, public faith

Contenido

Resumen2

Abstract4

1. Presentación11

2. Antecedentes13

3. Área problemática y pregunta de investigación18

4. Justificación21

5. Objetivos.....24

 5.1 Objetivo General24

 5.2 Objetivos específicos.....24

6. Referente teórico25

 6.1 Marco teórico25

 6.2 Marco legal31

 6.3 Marco conceptual34

7. Metodología41

Resultados.....46

8. Implicaciones causadas a la profesión contable por la ausencia de actuaciones éticas por parte del Revisor Fiscal46

8.1 Evolución histórica de la ética	49
8.2 Principios y valores éticos representados en la figura del Revisor Fiscal	51
8.3 Códigos de ética que rigen la profesión contable.....	54
9. Aspectos relevantes que definen el ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia	60
9.1. Concepto	61
9.2. Antecedentes históricos	66
9.3. Relevancia.....	71
10. Responsabilidad en el ejercicio del control fiscal ejercido por la Revisoría Fiscal en los sectores donde es obligatorio su nombramiento	73
10.1. Funciones y responsabilidades que enmarcan el ejercicio de la Revisoría Fiscal	75
10.2. Control fiscal.....	83
10.3. Entidades sujetas al control fiscal a través de la figura del Revisor Fiscal.....	89
10.4. Inhabilidades e incompatibilidades sujetas al ejercicio de la Revisoría Fiscal	97
11. La corrupción en el ejercicio de la Revisoría Fiscal	100
11.1. Corrupción y fraude.....	101
11.2. Causas de corrupción.....	103
11.3. Alternativas en la lucha contra la corrupción.....	104
11.4. Tipos de corrupción.....	107

11.5. Ejercicio de la Revisoría Fiscal frente a la corrupción	108
11.6. Órganos encargados de la vigilancia y direccionamiento de la Revisoría Fiscal.....	114
11.7. Sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores a los Revisores Fiscales que realizan actos de corrupción	116
11.7.1. Tipos de sanciones	121
12. Percepción por parte de los Contadores Públicos dedicados a la Revisoría Fiscal en cuanto al conocimiento de sus funciones, responsabilidades, limitaciones y sanciones	124
13. Análisis y discusión de resultados.....	135
14. Conclusiones	141
15. Recomendaciones	145
Referencias Bibliográficas.....	147
Anexos.....	157

Lista de tablas

Tabla 1 Comparativo Códigos de Ética.....	56
Tabla 2 Contadores Públicos entrevistados	124

Lista de anexos

Anexo 1. Entrevista aplicada a Contadores157

1. Presentación

El presente trabajo se centra en el estudio de las actuaciones éticas que están inmersas en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, y sus posibles implicaciones frente a vacíos normativos y actuaciones de corrupción. Para la elaboración de este documento se tomó información de diferentes fuentes y autores que contribuyeron a estructurar diversas opiniones acerca del desarrollo de esta rama tan importante de la Contaduría Pública.

El objetivo general de la presente investigación se centra en inferir el grado de influencia de la Revisoría Fiscal en el ejercicio contable frente a la corrupción en un país como Colombia. Para lograrlo se expone información sobre su ejercicio, así como los principios de ética profesional, con el fin de analizar comportamientos y actuaciones que van en contra del deber ser en sus actuaciones. Con el fin de dar alcance a este objetivo, el trabajo se ha estructurado en cinco capítulos.

En el primer capítulo se exponen los riesgos que ha tenido la profesión contable por causas como insuficiencia de normas, falta de sentido de pertenencia, inobservancia en principios de ética profesional, o incumplimiento de obligaciones frente a la veracidad y seguridad de la información que se dictamina en informes.

En el segundo capítulo, se presenta a modo de introducción general un breve recorrido histórico sobre la Revisoría Fiscal desde diferentes conceptos que la definen y explican.

En el tercer capítulo se especifican las funciones y responsabilidades que enmarcan el ejercicio de la Revisoría Fiscal; además, se abordan temas relacionados con las inhabilidades e incompatibilidades presentes en las funciones de su ejercicio profesional.

El cuarto capítulo define los conceptos de corrupción y fraude, los cuales influyen directamente en el campo de la Revisoría Fiscal, y en el control de las organizaciones, dado que esta se ha convertido en un tema álgido que requiere de un constante control; por lo anterior, se presentan alternativas en la lucha contra este flagelo.

El capítulo quinto presenta los resultados obtenidos de una entrevista realizada a cuatro Revisores Fiscales, en aras de conocer su criterio frente a normatividades, sanciones, corrupción, y desempeño. A su vez, se indaga sobre el conocimiento de las normas que los rigen y cómo actúan frente a posibles casos de corrupción

2. Antecedentes

En Colombia la Revisoría Fiscal ha tenido una evolución constante a lo largo de la historia, cambios que le han permitido transformarse y ampliar su labor dentro de las sociedades; estos cambios, se han logrado a través de responsabilidades y mandatos que le delega el Estado de acuerdo con sus fines. Para el Consejo Técnico de la Contaduría Pública la Revisoría Fiscal se define como:

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 sus 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,1999)

El mismo CTCP (2008) señala que “La Revisoría Fiscal es una práctica técnico-científica, de naturaleza social, cuyos orígenes se remontan a la colonia por la función de los vigilantes en los gremios artesanales, que se alimentan de la rica tradición latina de control de fiscalización.”

Por otra parte, la reglamentación de la profesión del Contador Público en Colombia empezó a ampliar de manera significativa su campo laboral, y con ello la creación de su órgano disciplinario y técnico, como la Junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la

Contaduría pública, con lo cual se expide de manera paralela el Código de Ética profesional. Con lo anterior, se definió también su naturaleza administrativa, su composición, estructura, funciones, y a su vez, se establecieron parámetros normativos para que bajo su orientación y control se llevará a cabo un seguimiento constante a su ejercicio profesional.

Bajo lo mencionado, es importante resaltar diferentes investigaciones y trabajos expuestos por autores que se han dedicado a indagar sobre este tema. Dado lo anterior, la tesis titulada retos de la Revisoría Fiscal en el contexto normativo colombiano frente a la expansión de fraudes económicos y financieros en los últimos diez años presenta como objetivo general “Analizar los retos de la revisoría fiscal en el contexto normativo colombiano frente a la expansión de fraudes económicos y financieros en los últimos diez años”, llegando a la conclusión de que la Revisoría como órgano de control y vigilancia enfrenta un entorno crítico que involucra el desarrollo de hechos delictivos que hacen uso de su actuación para legitimar el fraude, de esta manera se concluye que el rol fundamental del Contador Público en la actividad de la Revisoría se fundamenta en fortalecer su actuación. (Abril et al, 2021)

Por otro lado, en el trabajo titulado la Corrupción, la Revisoría Fiscal y la necesidad de fortalecer los entes de control en las instituciones públicas, se describe como la Revisoría Fiscal siendo parte importante en el correcto desarrollo del país debe replantear su quehacer profesional en cuanto a la responsabilidad con la sociedad y sus problemáticas. La corrupción como tema central en el panorama nacional colombiano plantea diversos interrogantes frente al deber ser de la Revisoría, y cómo está podría jugar un papel mucho más importante en lo que respecta a la

veeduría de la labor realizada en las instituciones que manejan recursos del erario. Por lo cual, se logró identificar su deber ser en el ámbito social, los retos que plantean para los profesionales y la entrada en vigencia de las normas internacionales NIIF, además de poner en evidencia la ineficacia del control ejercido por los entes gubernamentales en Colombia. (Bolaños et al, 2017).

El documento titulado Problemas conceptuales más comunes de la Revisoría Fiscal, se propone reflexionar sobre los problemas conceptuales más comunes con que los profesionales en formación se enfrentan en el estudio de la Revisoría Fiscal, con el propósito de generar conciencia en todos los estamentos de la sociedad frente al contenido dogmático que ubica a dicha institución con el mérito de realizar en ella ajustes para determinar los principios, postulados y procedimientos propios de este mecanismo de control para hacerla más eficaz.

El problema que viene presentando la institución de control de la Revisoría Fiscal se puede sintetizar desde tres perspectivas: problemas de independencia, limitaciones en sus funciones y las deficiencias del modelo de control aplicable. (Angulo y Zambrano, 2009, p.12). Dichas limitaciones pueden tener solución desde tres líneas claramente diferenciadas e interrelacionadas: línea de solución estatal, línea de acción procedimental, y línea de fundamentación teórica, las cuales permitan cambiar el enfoque a un control integral que cumpla acciones de intervencionismo de Estado y de control privado, a partir de lo cual se otorga garantía de fidelidad a los informes que suscribe, a la fe pública, y al desarrollo de su labor a través de herramientas tecnológicas que permitan interactuar de forma eficiente en las organizaciones y tener un efecto social positivo en cuanto a la prevención y al control social. (Castro y Brugés, 2013, pp. 9-15)

Por otro lado, en el dictamen titulado la Importancia de la Revisoría Fiscal en Colombia se describe la razonabilidad e imparcialidad de los informes generados por los profesionales de esta disciplina, los cuales se ven alterados por circunstancias de tipo contractual, o en algunos casos por los intereses del mundo capitalista. A pesar de que se haga un sometimiento de la actuación del Revisor Fiscal con sujeción a las normas contables, administrativas y legales, esta disciplina no está exenta de los problemas de crisis de valores que afronta un país como Colombia, dando como resultado la necesidad de contar con una figura de control y fiscalización que debe ser mucha más valorada en consonancia con el logro de una mejor fiscalización, sobre todo en aspectos contables, a partir de una ética responsable del control de los recursos monetarios de las empresas, donde se requiere de un apoyo más decidido en la labor de gestión gerencial en las organizaciones públicas y privadas (Castro, Fernández y Bolívar, 2015, pp. 71-80).

Finalmente, Muñoz y Sosa (2019) en su trabajo titulado Revisoría Fiscal: principales problemas y prospectiva, se analizan las principales problemáticas, y se identifica la prospectiva para esta forma de control. Para el desarrollo de este trabajo se utilizó una metodología descriptiva y explicativa con la finalidad de exponer resultados obtenidos a través de encuestas realizadas a Contadores Públicos que se desempeñan como Revisores Fiscales; estudiantes de Contaduría Pública; y docentes universitarios sobre el alcance, ejercicio profesional, formación académica, cumplimiento de la norma, ética profesional, y futuro de la Revisoría Fiscal en el país. Como resultado de esta investigación se lograron identificar las falencias en el proceso de formación de los Contadores Públicos frente al conocimiento y reconocimiento de la diferencia

entre Revisoría Fiscal y Auditoría. Adicionalmente, se evidenció la imperativa necesidad de implementar un estatuto para esta forma de control, con la finalidad de integrar todas las normatividades existentes.

3. Àrea problemàtica y pregunta de investigaci3n

La corrupci3n en Colombia es un concepto de abordaje complejo que permea el funcionamiento empresarial, y recae directamente en cada una de las capas de la estructura social. Desde la perspectiva de Villegas G3mez (2018)

Se considera como un fen3meno social, relacionado con acciones ilegales, tales como aprovecharse, robar, sobornar y amenazar. De igual manera, est3 claro que la corrupci3n es definida como un tipo de falta, en la que se ponen a prueba los valores, las normas, los principios, la ètica y la moral. (p.23)

Las empresas y su funcionamiento se ven transversalizadas en Colombia por agentes externos que definen la realidad social, es decir, las compaàas se convierten en micro-escenarios donde se reproducen permanentemente ejercicios inmediatistas de acumulaci3n de capital, blanqueo de activos, enriquecimiento ilc3ito, intercambios de favores, uso indebido del poder, cibercr3menes, entre otras cosas (Villegas, 2018). En este orden de ideas, las fallas èticas y legales que se producen en el micro-escenario empresarial suscitaron figuras de representaci3n y control como la del revisor fiscal. Villegas G3mez (2018) refiere:

Los principales fundamentos para concluir que la gran corrupci3n es un crimen de lesa humanidad, se concretan en que son un ataque a la poblaci3n civil, genera sufrimientos y lesiones serias en la sociedad y definitivamente est3 en concepto de dolo y de vulnerabilidad de la poblaci3n. La corrupci3n no es un fen3meno espont3neo, sino el resultado del deterioro de la sociedad a trav3s del tiempo y que la corrupci3n no solo se encuentra en los actos colectivos o actos de gobierno. En muchas ocasiones, los actos

individuales buscando el beneficio propio, constituyen una seria aproximación o realización de conductas de corrupción. (p.25)

Castro et al (2015) hacen énfasis en que:

Las funciones del revisor fiscal se concentran en la vigilancia y control de las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad, en el sentido de que estas operaciones se ajusten a las prescripciones de sus estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva en la empresa; de allí se deriva la importancia de la Revisoría Fiscal en el contexto empresarial e institucional, debido a que es el órgano de control que permitirá detectar las posibles irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios. (p.228)

Los Revisores Fiscales deben acatar cada uno de los principios que los acogen profesionalmente al momento de validar la información. En este sentido, el artículo 7 de la Ley 1474 de julio 12 de 2011 Estatuto Anticorrupción adicionó el numeral 5 al art. 26 de la Ley 43 de 1990 referido a los Revisores Fiscales que no denuncien oportunamente actos de corrupción cometidos por los entes jurídicos a los que están vinculados, debiendo enfrentar el proceso de cancelación definitiva de su inscripción (su tarjeta profesional) ante la Junta Central de Contadores. Frente a lo anterior, es importante hacer mención sobre las sanciones impuestas a los Revisores por parte de la Junta Central de Contadores, las cuales presentaron una disminución entre los años 2014 a 2018 del 32%; es decir, se pasó de un 34% de sancionados en el 2014, a un 2% en el 2018, concluyendo con ello que el gremio contable ha empezado a tomar conciencia frente a la importancia de cumplir ética y normativamente con sus responsabilidades, y luchar así contra el flagelo de la corrupción.

A pesar de lo planteado, la figura del Revisor Fiscal por si sola no ha significado un cambio importante en la implicación de algunas organizaciones frente a actos de fraude y corrupción. Las bases legales, las normativas y la estructura conceptual desde la que se nutre el ejercicio del Revisor parecen guardar vacíos importantes que debilitarían el ejercicio del profesional o que lo dejarían solo en el momento de sancionar o redireccionar acciones que faltan a la legalidad. A este punto, se puede evidenciar la necesidad de trabajar en el marco legal y normativo (Peña, 2011) en el análisis del estado del arte de la ilegalidad empresarial, en el análisis de las formas de sanción, y sobre todo en la interpretación del futuro de la Revisoría Fiscal, teniendo en cuenta las formas cambiantes y dinámicas de la realidad.

La pregunta que guía la construcción del presente documento se refiere a ¿Cuáles son las implicaciones éticas en el ejercicio de la Revisoría Fiscal frente a los actos de corrupción en los que se ven implicadas las organizaciones, y por ende la labor de este profesional como órgano de control?

4. Justificación

La Revisoría Fiscal es una rama de la Contaduría Pública con una alta demanda de aspirantes, ya que se trata de una profesión protagónica y con un papel relevante tanto en las empresas como en el país. Su alta demanda no solo se debe a la gran responsabilidad que conlleva su ejercicio, sino también a la información que manejan en las empresas en las que operan.

La Revisoría Fiscal tiene unas bases muy sólidas frente a la información que se debe inspeccionar en una organización, permitiendo que se obtenga una visión clara y transparente sobre las operaciones realizadas. Está estructurada con el ánimo de dar seguridad a los propietarios de las entidades sobre la inclusión de las normas legales, estatutarias y demás responsabilidades referentes a la administración.

La presente investigación surgió con el fin de indagar sobre el origen de la Revisoría, sus funciones e implicaciones frente a la alta proliferación de actividades al margen de la ley y sonados casos de corrupción frente a un panorama donde se han desvirtuado los principios éticos. Como estudiantes y futuros Contadores es nuestro deseo generar alertas, así como una conciencia responsable frente al compromiso que se asume al desempeñar este campo de la contabilidad, el cual por su naturaleza impacta no solo en la construcción de la información, sino en su utilidad para la sociedad dentro del marco del interés general que debe caracterizar su actuación.

Otro de los propósitos de este proyecto, es prevenir e informar a las organizaciones sobre diferentes casos de corrupción, los cuales pueden inducir al cierre de estas como consecuencia de un inadecuado manejo y un escaso control de sus actividades, razón por la cual es necesario contar con la experiencia e idoneidad de la Revisoría Fiscal, y su trabajo permanente desde la fe pública, con el propósito de evitar acciones fuera de los preceptos de la ley.

Es relevante señalar que en Colombia se han presentado variados casos de corrupción que lamentablemente involucran a Contadores, firmas de auditoría, y Revisores Fiscales por infringir la ética y las normas legales como en el caso del Grupo Interbolsa (Grant Thorton Fast y ABS Auditores), Grupo SaludCoop (Audiogroup SAS y Procesos y Transacciones P&T Ltda), Constructora Norberto Odebrecht S.A, (Odebrecht Latinvest Colombia S.A.S), Price Waterhouse Cooper, Reficar y CB & (Price Waterhouse Cooper y Ernst and Young). Élite (Global Consultant Group S.A.S) investigadas por acciones antiéticas que desprestigian su credibilidad y confianza con escándalos financieros como la falsificación de cuentas, desembolsos fraudulentos, conflicto de intereses, carruseles de contratación, alteración de estados financieros y soborno entre otros.

Por lo anterior, es importante conocer los impactos que genera para la Revisoría Fiscal la ausencia de comportamientos éticos por parte de los Contadores Públicos, situación que forja la necesidad de adelantar trabajos desde el pregrado, de tal forma que permitan a los estudiantes conocer de manera profunda las implicaciones que el ejercicio profesional conlleva, además de la necesidad de reafirmar el compromiso ético y de valores en la formación académica bajo la responsabilidad de otorgar fe pública, y velar por el interés general.

El impacto de este trabajo se reflejará en el conocimiento sobre la Revisoría Fiscal y sus implicaciones éticas en el desarrollo de sus funciones frente a los actos de corrupción en los que se ven implicadas las organizaciones, lo cual beneficiará a estudiantes, contadores, y a la misma profesión respecto a la gran necesidad de contar con el acompañamiento constante de esta figura como máximo órgano de control e idoneidad en una organización, teniendo en cuenta que desde hace mucho vienen apareciendo propuestas y discusiones en torno a su desaparición como consecuencia de la internacionalización y de los estándares de información financiera, de control y de auditoría que benefician de alguna forma a las grandes firmas de auditoría en el mundo.

5. Objetivos

5.1 Objetivo General

Conocer las implicaciones éticas en el ejercicio de la Revisoría Fiscal frente a los actos de corrupción en los que se ven implicadas las organizaciones, y por ende la labor de este profesional como órgano de control.

5.2 Objetivos específicos

- Analizar las implicaciones causadas a la profesión contable por la ausencia de actuaciones éticas por parte de la Revisoría Fiscal.
- Compilar los aspectos más relevantes que definen el ejercicio de la Revisoría Fiscal
- Enunciar y definir la responsabilidad en el ejercicio del control fiscal ejercido por la Revisoría Fiscal en los sectores donde es obligatorio su nombramiento.
- Explicar la corrupción como un concepto teórico propio del ejercicio de la Revisoría Fiscal a través de su estado del arte.
- Identificar la percepción por parte de los Contadores Públicos dedicados a la Revisoría Fiscal en cuanto al conocimiento de sus funciones, responsabilidades, limitaciones y sanciones.

6. Referente teóricico

El referente teóricico para este trabajo está conformado por el marco teóricico y el marco legal, de los cuales se desprende la cita de autores, conceptos y normas que fijan la obligatoriedad del ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia.

6.1 Marco teóricico

La fiscalización es una concepción fundamental que acoge gran parte de nociones que interfieren en la evaluación del sistema de control y vigilancia, las cuales van enfocadas hacia la comprobación de la normatividad vigente y el cumplimiento de los parámetros establecidos por parte del Estado, con el fin de comprobar que todas las organizaciones cumplan con la ley.

Sarmiento (s,f) se refiere a la fiscalización como:

Una actividad de vigilancia muy cercana al sujeto evaluado. Son las “acciones u obras” las que se juzgan en este caso, por lo cual, en el contexto empresarial, la fiscalización la podemos definir como un proceso de vigilancia y evaluación permanente de las actividades administrativas para establecer si estas se ajustan a las decisiones legales y a las expectativas de los dueños de la sociedad. (pp 29-30)

Estos parámetros normativos se han establecido con el fin de que los entes de control y de fiscalización puedan usar la figura del Revisor Fiscal como una salida para encontrar deficiencias en la acción de vigilancia de las organizaciones. Pinilla (s,f) expresa que:

La fiscalización integral significa control crítico de toda la entidad, basado en la confrontación de los sistemas de control de las organizaciones con los modelos de control reconocidos por la comunidad internacional de ciencias de la administración, para asegurar el cumplimiento esperado de los objetivos misionales de las organizaciones (p.4)

Teniendo en cuenta la confusión que se ha generado desde hace mucho con respecto a las funciones de la Revisoría Fiscal y la auditoría, se hace necesario abordar su diferenciación, ya que, aunque pueden tener rasgos comunes sus actuaciones difieren notoriamente. Al respecto Pinilla (s,f) expone que:

Debe contextualizarse histórica, filosófica, conceptual y metodológicamente la Revisoría Fiscal como modelo de control organizacional integral, diferente de la auditoría. Mientras que la auditoría verifica los resultados de las operaciones frente a parámetros de medición: financieros, legales, administrativos o de otra naturaleza, la Revisoría Fiscal evalúa críticamente los sistemas de control que están funcionando en los entes fiscalizados, frente a los modelos de control organizacional, reconocidos por la comunidad administrativa nacional e internacional (p.5)

Por otro lado, existen parámetros y normatividades para alcanzar un control de lo fiscal, así las cosas, la Contaduría Pública está controlada y regulada en su ejercicio profesional a través de la Junta Central de Contadores (JCC), la cual a su vez ejerce un control sobre la Revisoría Fiscal, para de esta manera regular los diferentes casos ilícitos cometidos por profesionales que no dimensionan el tipo de amonestaciones, multas, sanciones y suspensiones que pueden recibir por conductas irregulares.

La Revisoría Fiscal al realizar sus funciones en las operaciones económicas debe tener en cuenta las normas legales que le rigen y cumplirlas con transparencia, eficiencia y eficacia. Entre sus gestiones el Revisor Fiscal debe velar por la procura de una verdadera responsabilidad social y la garantía de la protección del interés público. Este profesional además tiene el compromiso de emitir un dictamen ajustado a los requisitos legales y estatutarios que autoriza la fiscalización en ciertas operaciones, con la finalidad de evidenciar hallazgos y demostrar que todas las operaciones por el revisadas son legales, lo cual es lo que se esperaría en el desempeño de sus funciones, ya que para ejercer la Revisoría se requiere de un conocimiento completo e integral sobre la organización a la que le prestan sus servicios, además de sus principios, obligaciones, facultades y funciones por el encargo que demanda su actuación.

La Revisoría Fiscal ha sido profundamente cuestionada en los últimos tiempos, ya que se le acusa de su escasa efectividad en el control de las organizaciones en las cuales ha hecho presencia. Proliferan numerosos estudios que coinciden en el diagnóstico sin ahondar en las causas que determinan dicha problemática, ni pasar a estadios propositivos que planteen alternativas de solución desde el punto de vista teórico, metodológico o práctico orientadas a recuperar la razón de ser de esta institución de control.

De acuerdo con lo que se ha determinado en el ordenamiento jurídico colombiano, se expone que la institución de fiscalización que el Estado le ha delegado al Contador Público para que lleve a cabo su ejercicio está concebida en las funciones que le asigna a través de los artículos 207 y siguiente. Esto incluye garantizar que el desarrollo del objeto se lleve a cabo conforme a lo previsto, y en ese sentido dar fe sobre todos los hechos económicos que se hayan realizado conforme a la ley y a la realidad de los estados financieros en las organizaciones.

La Revisoría Fiscal ha estado presente desde épocas atrás en empresas colombianas ejerciendo sus funciones de control. El Revisor Fiscal tiene un cargo de vital relevancia, pero su función se está viendo afectada por actos que demeritan su actuar, los cuales se han visto reflejados en amonestaciones, sanciones y hasta suspensiones de la tarjeta profesional llevadas a cabo por la Junta Central de Contadores. En este sentido, el desconocimiento de estas sanciones puede ser una de las causas por la que se cometen estos delitos, pero la ausencia de ética es la principal, ya que muchos profesionales carecen de estos códigos morales a la hora de ejercer sus funciones.

En vista de lo anterior, Montaner y Perozo (2008) exponen que “en el matiz normativo radica la importancia de la formación ética de la que debe gozar todo individuo a cualquier nivel educacional que le permita desenvolverse en su ejercicio profesional; específicamente, en el área de la Contaduría Pública” (p.382). De lo anterior, se responsabiliza entre otras a las instituciones de educación superior porque en su mayoría solo se inculcan aspectos éticos a través de una materia en toda la carrera, pero la mayor responsabilidad está en el hogar, ya que la educación en valores es de adeudo exclusiva del núcleo familiar.

Por lo tanto, es función de los entes reguladores sancionar a los Revisores Fiscales que incurran en actuaciones ilícitas para de esta manera demostrar que el crimen paga, además de crear conciencia social y profesional. Según la Junta Central de Contadores, en los últimos 4 años se ha presentado una disminución de más de 30 % en las faltas cometidas por los Contadores Públicos, y por ende de los Revisores Fiscales, lo cual pudo tener como causa la regulación y vigilancia por parte de este ente hacia el ejercicio de la profesión.

La Revisoría Fiscal cumple con una función relevante para las empresas que tienen la obligación de contar con ella, ya que en su cometido se ejerce un control exhaustivo por medio del cual se da fe pública sobre todos los hechos económicos de conformidad con las normas establecidas; sin embargo, esta profesión al igual que muchas se ha visto salpicada por actos de corrupción.

La Revisoría Fiscal nació con el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX, siendo reglamentada por la Ley 73 de 1935 que entró en vigor a partir de septiembre de 1937, asignándole la responsabilidad de su ejercicio al Contador Público como una función privativa por medio del Decreto 2373 de 1956. En este sentido, el legislador otorgó 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, así como de una capacidad de análisis profunda para evaluar en forma adecuada los controles de las entidades y su responsabilidad.

En Colombia desde el año 1935 algunas personas jurídicas están obligadas por ley a contar con la figura del Revisor Fiscal. Las normas que regulan el nombramiento, inhabilidades, período, remuneración, posesión, registro del nombramiento, funciones, auxiliares, informes y responsabilidades están dispersas en diversos textos legales. Las principales disposiciones se encuentran en el Código de Comercio dentro del libro dedicado a las sociedades comerciales, y en la Ley 43 de 1990; esta última, constituye el estatuto básico al cual debe sujetarse la profesión de la Contaduría Pública en Colombia, en forma tal que es aplicable no sólo a la Revisoría Fiscal sino también a otros servicios profesionales como la auditoría financiera.

Es pertinente mencionar que la Revisoría Fiscal se ha encontrado sumergida en un proceso de evolución y de cambios constantes, los cuales han ido transformando y ampliando la labor del Revisor dentro de las sociedades, a través de la delegación que le ha permitido tener el poder de velar por el cumplimiento de las leyes, estatutos, así como de dar fe pública sobre todos los actos propios de las organizaciones, pero lamentablemente el mundo cada día se enfrenta a pérdidas constantes de valores por una disyuntiva de vacíos éticos que opacan el deber ser de muchas profesiones, lo cual impacta el contexto dado el alto grado de escándalos de corrupción público y privado.

En el caso de la profesión contable, esta se constituye en un elemento indispensable para el Estado y para las organizaciones, ya que a través de la cuantificación y cualificación de hechos económicos se brindan herramientas e información necesaria para determinar y analizar múltiples variables relacionados con diferentes actores económicos y sociales; por ello, no se debe desconocer la importancia que tiene la Contabilidad con relación al Estado-economía-sociedad-medio ambiente, ya que es allí donde viene a tomar mayor relevancia el rol del Contador Público y del Revisor Fiscal por la gran responsabilidad social que implica el dar confianza pública.

La responsabilidad para estos profesionales en la situación que enfrenta actualmente el país en términos de evasión y demás temas de índole financiero, social y ambiental, es uno de los problemas más delicados que debe discutirse, toda vez que faltan elementos normativos y conceptuales que determinen su actuar en algunos de estos escenarios. De ahí, la importancia del cumplimiento del Código de Ética Profesional, ya que el Contador que ejerce como Revisor Fiscal es depositario de confianza al momento de validar las actuaciones y repercusiones que

tienen las actividades empresariales sobre el contexto en aras de alcanzar el interés general sobre el particular.

6.2 Marco legal

A lo largo de los años la Revisoría Fiscal ha tenido una evolución normativa considerable, por lo tanto, es importante conocer las principales normas que rigen esta importante rama de la Contaduría Pública: La primera ley que se refirió al Revisor Fiscal fue la Ley 58 de 1931, nombrando en los artículos 26,40 y 41 sus incompatibilidades y responsabilidades. Esta empezó a regir a partir de 1937.

Por su parte, el artículo 1 del Decreto 2373 de 1956 ordena que la profesión del Contador Público solo podrá ser ejercida por personas naturales que hayan obtenido la inscripción o matrícula de contadores juramentados. El Artículo 9 de la Ley 145 de 1960 señala que la atestación y firma de un profesional de la Contaduría Pública hará presumir que sus actuaciones contables se ajustan a los requisitos legales y estatutarios, y en la presentación de balances presumirá que los saldos se han tomado fielmente de libros, y que se ajustan a las normas legales.

El artículo 1 de la Ley 43 de 1990 faculta al Contador para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión. La relación de dependencia laboral inhabilita al Contador para dar fe pública sobre actos que interesen al empleador. Esta inhabilidad no se aplica a los Revisores Fiscales, ni a los Contadores Públicos que presten sus servicios a sociedades que no estén obligadas, por la ley o por estatutos, a tener Revisor Fiscal.

Por su parte, el artículo 135 del Decreto 2521 de 1950 se refiere al nombramiento del Revisor Fiscal y su respectivo suplente, para lo cual deberán registrarse en la Cámara de Comercio con base en las actas de la Asamblea General. El artículo 137 del Decreto 2521 de 1950 señala las funciones del Revisor Fiscal.

El artículo 138 del Decreto 2521 de 1950 se refiere a la firma o fe pública de actos. El Revisor Fiscal al autorizar con su firma los balances de la sociedad, deberá preceder por la declaración de que ellos están fielmente tomados de los libros, y de que las operaciones registradas en estos están conforme con los mandatos legales y estatutarios, y con las decisiones de la Asamblea General y de la Junta Directiva de la respectiva organización.

El artículo 141 del Decreto 2521 de 1950 estipula que los Revisores Fiscales podrán ser sancionados con multas sucesivas cuando sean requeridos por la Superintendencia de Sociedades Anónima al no dar cumplimiento a sus obligaciones legales y estatutarias. En las sanciones de tipo administrativo de los artículos 216 y 217 del Código de Comercio los Revisores Fiscales podrán ser objeto de multas impuestas por la Superintendencia de Sociedades de hasta 200 SMLMV que ha sido precisado en la ley 1955 del 2019 así:

Artículo 49°. cálculo de valores en uvt. a partir del 1 de enero de 2020, todos los cobros, sanciones, multas, tasas, tarifas y estampillas, actualmente denominados y establecidos con base en el salario mínimo mensual legal vigente (SMLMV), deberán ser calculados con base en su equivalencia en términos de la unidad de valor tributario – uvt. en adelante, las actualizaciones de estos valores también se harán con base en el valor de la UVT vigente

Entre la normatividad más relevante para el ejercicio de la Revisoría Fiscal es procedente nombrar las siguientes:

El artículo 6 del Decreto 2373 de 1956 estipula la calidad de Contador para ejercer como Revisor Fiscal, y se crea además la Junta Central de Contadores

El artículo 133 del Decreto 1651 de 1961 señala que los Contadores, Auditores o Revisores Fiscales que lleven o permitan llevar contabilidades, o que elaboren o autoricen balances, estados de ganancias y pérdidas y copias de asientos contables que se demuestre que son inexactos por cualquier aspecto; o que autoricen o intervengan en la elaboración de declaraciones de renta y patrimonio que resulten inexactas por no corresponder a los datos de la contabilidad, incurrirán en la sanción establecida en el artículo 20 de la Ley 145 de 1960.

El artículo 20 de la Ley 145 de 1960 establece las causales de cancelación de la inscripción de un Contador Público. En los artículos 207 al 223 del Código de Comercio se exponen las funciones, responsabilidades, requisitos, sanciones y otros aspectos que envuelven la Revisoría Fiscal.

Por otra parte, a partir del año 1991 mediante la reforma constitucional, la auditoria y el control interno empiezan a tomar importancia dando origen a las Normas de Control Interno (NCI), con el objetivo de identificar los factores de riesgo en ciertas áreas a partir de la regulación de procesos de carácter administrativo, y orientando a la formulación de normas específicas para el funcionamiento de los procesos de gestión e información general de las empresas.

También se puede encontrar como esta orientación de regular y señalar normas en el ejercicio del control interno y la Revisoría están incorporadas en el Código de Ética IFAC, que se centra en desarrollar normas profesionales de alta calidad, que sean de interés público para la profesión contable y contribuyan al desarrollo internacional de las diferentes economías. Está conformado por principios fundamentales de ética profesional para los profesionales de la contabilidad en ejercicio y en la empresa.

Por su parte, la Ley 1314 de 2009 es la encargada de regular los principios, normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptados en Colombia, dando lugar a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las cuales contienen los principios y procedimientos básicos y esenciales para el trabajo de auditoría y control, reglamentando además el control de calidad sobre los estados financieros, y de atribuirle responsabilidades al auditor frente a la preparación de la documentación requerida para llevar a cabo la inspección.

6.3 Marco conceptual

Los trabajos Estudio de los elementos históricos que subyacen a las prácticas contables, El dictamen de la Revisoría Fiscal en las entidades del Estado como herramienta para el control fiscal; La Visión holística de la Revisoría Fiscal como institución de control social, La importancia de la Revisoría Fiscal en Colombia, entre otros, aportaron significativamente al desarrollo conceptual del presente trabajo:

En Colombia la Revisoría Fiscal ha tenido una evolución constante a lo largo de la historia, cambios que le han permitido a la profesión transformarse y ampliar su labor dentro de las sociedades. Dichos cambios, se han logrado a través de las responsabilidades y mandatos que le ha delegado el Estado a la profesión.

Según el Consejo Técnico de la Contaduría Pública dicha rama se define de la siguiente forma:

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 sus 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,1999)

A su vez, el CTCP (2008) expresa que “La Revisoría Fiscal es una práctica técnico-científica, de naturaleza social, cuyos orígenes se remontan a la colonia por la función de los vigilantes en los gremios artesanales, que se alimentan de la rica tradición latina de control de fiscalización.”

Teniendo en cuenta lo anterior, se reglamentó de manera integral la profesión del Contador Público en Colombia, lo cual amplió su campo laboral, y a raíz de ello, se expidió el Código de Ética, y la Junta Central de Contadores se consagró como el máximo tribunal disciplinario, definiéndose su naturaleza administrativa, composición, estructura, funciones y a

su vez, se establecieron parámetros normativos para que bajo su orientación y control se llevara a cabo un seguimiento constante al ejercicio de la profesión.

La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer las necesidades de la sociedad mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información de las empresas y de los individuos, y la correspondiente preparación de informes sobre la situación financiera, y de otro tipo sobre las cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos.

Valencia (2017) indica que el Contador Público se define como una persona natural encargada de dar fe pública, dictaminar los estados financieros, dar testimonio sobre la veracidad de un hecho y demás actividades que estén dentro de su ámbito profesional. Dentro de las ramas de su ejercicio se encuentra la revisoría fiscal, de origen legal y de carácter profesional que tiene como propósito crear confianza pública, fiscalizar el ente económico y rendir informes a los entes que lo soliciten; las funciones del Revisor Fiscal están enmarcadas principalmente en la Ley 43 de 1990 y en los Artículos 207 al 209 del Código de Comercio.

De conformidad con lo anterior, la contabilidad se define como un sistema de información que comunica datos específicos mediante la presentación de estados financieros e informes, los cuales sirven de apoyo para orientar la gestión y la toma de decisiones en una organización. Debido a la alta interacción que ha tenido esta carrera con la naturaleza y con la sociedad, se han ido creando diferentes ramas orientadas hacia el campo financiero, social, ambiental, público, presupuestal, de costos, así como en el administrativo y de gestión; una de

estas ramas, es la Revisoría Fiscal que es la máxima expresión del ejercicio de la Contaduría Pública. El órgano principal de esta institución es el Revisor Fiscal, quien es el encargado de realizar el control establecido por el Estado para las sociedades colombianas a través del Código de Comercio, con características de auditor financiero, auditor administrativo, auditor de cumplimiento y auditor de control interno, todos de tipo independiente; incluso al ejercer su profesión, debe asumir la responsabilidad de examinar todas las operaciones que se realizan en una organización, acudiendo a los principios éticos regulados y aprendidos a lo largo de su labor.

La Revisoría Fiscal se enfoca no solo en el cumplimiento de los requerimientos legales, los cuales determinan la responsabilidad acerca de la razonabilidad de los estados financieros y los sistemas de control de procesos y de gestión de las empresas, sino también, de tener una percepción completa del proceso, para que en el desarrollo de la gestión, la entidad para la que presta sus servicios sienta un apoyo integral que afiance sus fortalezas y logre corregir las debilidades desde una perspectiva general, dado que el oficio de la Revisoría Fiscal exige dictaminar los estados financieros de la empresa, con el fin de dar fe de que no se están llevando a cabo actos ilícitos dentro de las actividades realizadas, y que adicionalmente se cumplan todas las disposiciones que por ley las empresas deben cumplir en materia tributaria y contable.

En ese sentido, las regulaciones normativas del artículo 207 del Código de Comercio define las funciones de la Revisoría Fiscal, entre las cuales se mencionan las siguientes: colaborar con las entidades gubernamentales, velar por que se lleve regularmente la contabilidad, inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad, impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales y autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su

dictamen o informe correspondiente. Lo anterior está basado en el buen actuar del Contador Público en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, lo que deja entrever la calidad que su labor debe reflejar, además es una invitación a reflexionar sobre su actuación profesional, cultura de expresión y comportamiento humano reflejado en sus actuaciones empresariales y sociales.

(Peña, J, 2017, p.16)

Por otra parte, a la Revisoría Fiscal le corresponde pronunciarse respecto a las actividades de la entidad objeto de su vigilancia. De otra manera, no podría dar debida cuenta al Estado y a la comunidad en general sobre la realización de actividades sociales y ecológicas que dicha organización hace para cumplir los objetivos particulares y de las distintas exigencias legales. Por lo tanto, es fundamental que en el ejercicio de esta se apliquen los principios que se describen a continuación de acuerdo con el Consejo Técnico de Contaduría (2008):

- **Permanencia:** La labor de la Revisoría Fiscal debe ser de forma continua. Esto permite una vigilancia constante de las operaciones sociales, en todas sus fases: desde su nacimiento hasta su terminación.
- **Integralidad:** Ninguna actividad, área, operación o función de una determinada organización debe quedar por fuera de la labor de evaluación del Revisor Fiscal.
- **Oportunidad:** El trabajo no puede ser posterior, ya que se pierde su razón de ser. Por tanto, la oportunidad se concibe como una labor eficiente en términos de conveniencia, de inspección y vigilancia ulterior al acatamiento de los hechos no concordantes con las normas preestablecidas y desviadas de su objeto

- **Función preventiva:** La Revisoría Fiscal busca evitar el daño. Para ello, con informes oportunos, antes de que los hechos sean inevitables, se consolida un valor agregado que proviene del desenvolvimiento de hechos no deseados; lo que representa un valor agregado para los intereses objeto de su protección.
- **Independencia:** Es una institución designada por el máximo estamento de la organización -Asamblea, Junta General de Socios o máximo órgano de dirección advirtiendo que las funciones emanan de la ley. La independencia de la Revisoría Fiscal está a salvo de presiones administrativas: su labor se puede sustentar sin ningún impedimento, en la capacidad y buen juicio profesional de sus representantes.
- **Objetividad:** Determina que en las labores desarrolladas por la Revisoría Fiscal – incluida en forma primordial la obtención de evidencia y a lo referente a la emisión del juicio profesional por parte del Revisor Fiscal, se deberá observar una actitud imparcial, sustentada en la realidad y en la conciencia social.
- **Fe pública:** Por residir la responsabilidad de la Revisoría Fiscal exclusivamente en cabeza de Contadores Públicos, los informes y documentos suscritos por el Revisor Fiscal tienen la calidad de “verdad”. En otras palabras, tienen el sello de la fe pública, de la refrendación de los hechos y de la atestación. Como se sabe, la fe pública es el asentimiento, o aceptación, de lo dicho por aquellos que tienen una investidura para atestar, cuyas manifestaciones están revestidas de verdad y certeza.
- **Actuación racional:** La Revisoría Fiscal sustenta su ejercicio en un criterio racional y en un conocimiento basado en la lógica. Y se nutre de diferentes técnicas de

control, de amplio espectro, de carácter integral, en donde el juicio profesional tiene como base la evidencia obtenida de manera técnico – científica y la conciencia social.

- **Diligencia profesional:** El Revisor Fiscal, en ejercicio de sus funciones, tendrá que ser cuidadoso y escrupuloso en el cumplimiento de estas. La diligencia, además, supone el cumplimiento del código de ética que contempla la Ley 43.
- **Cobertura general:** La Revisoría Fiscal ejerce su labor, mediante una cobertura general de la organización examinada, tanto en el orden interno como en el orden externo. Es decir, desde un todo, o universo, compuesto de recursos de toda índole: económicos, humanos, técnicos o tecnológicos y físicos; transacciones, hechos económicos, operaciones, áreas, decisiones y políticas de la entidad. De igual manera, sobre factores exógenos al ente como leyes y reglamentos, amenazas y riesgos, todo ello sin ninguna limitación.
- **Cumplimiento de las normas de la profesión contable:** Determina que las labores desarrolladas por la Revisoría Fiscal se deben realizar respetando las normas aplicables en cada caso, a los profesionales de la contaduría pública. central (CTC, 2008).

7. Metodología

7.1. Enfoque metodològico y tipo de estudio

Para los propòsitos del presente trabajo, se utilizò un enfoque cualitativo dado que se trabajò a partir del anàlisis documental de informaciòn en aras de comprender mucho mejor el perfil, funciones y ejercicio de la Revisorìa Fiscal en el àmbito del control desde sus aspectos èticos y lucha contra el flagelo de la corrupciòn.

El trabajo planteado corresponde es una investigaciòn de tipo descriptivo, ya que se realiza una caracterizaciòn de todos los elementos que configuran la Revisorìa Fiscal, así como sus actuaciones por fuera del espectro legal y ètico en el ejercicio de sus funciones, además de exponer cada una de las responsabilidades otorgadas a su funciòn. En este sentido, una investigaciòn descriptiva se refiere a “la caracterizaciòn de un hecho, fenómeno, individuo o grupo, con el fin de establecer su estructura o comportamiento” (Méndez, 2000)

En cuanto al método de investigaciòn se utilizò el de corte analítico, ya que se consideraron de manera detallada cada una de las partes, funciones y responsabilidades de la Revisorìa Fiscal, para luego examinar las consideraciones èticas frente al incumplimiento de sus funciones. En este sentido, un método analítico “es aquel método de investigaciòn que consiste en la desmembraciòn de un todo, descomponiéndolo en su partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos” (Méndez, 2000)

El trabajo contó con informaciòn de tipo primaria y secundaria al ser tomados como referentes trabajos de grado, bases de datos, artículos, así como informaciòn puntual de la Junta

Central de Contadores, Código de Ètica IFAC, Ley 43 de 1990, conceptos del CTCP y textos referidos a este tema; además, se aplicó un instrumento denominado entrevista con el fin de conocer la percepción de cuatro Revisores Fiscales con amplia experiencia en cuanto al conocimiento de sus funciones, responsabilidades, limitaciones y sanciones. La entrevista se diseñó por medio del muestreo no probabilístico por cuotas.

7.2. Diseño y fases de la investigación

El presente trabajo se realizó en las siguientes fases:

- Selección del tema de investigación revisión de información disponible
- Problematización, formulación de la pregunta de investigación, objetivos del proyecto encaminados a analizar la problemática propuesta, y justificación del trabajo
- Ubicación y selección de información para el desarrollo de los marcos que respaldan el trabajo en cuanto a antecedentes, referencias, conceptos, y aspectos teóricos propios del tema propuesto
- Propuesta y desarrollo metodológico
- Informe final (sustentado en el presente documento).

7.3. Técnicas e instrumentos de recolección de la información

La información que soporta el trabajo se recolectó a través de una ficha elaborada en excel por el grupo de trabajo, además del diseño de un formato de entrevista que se aplicó para conocer la opinión de cuatro expertos de la Revisoría Fiscal sobre la temática aquí expuesta.

7.4. Análisis de los datos

Al analizar los datos obtenidos durante el desarrollo de la investigación, éstos permitieron identificar que la revisoría fiscal en las organizaciones y en el estado, es determinante para brindar confianza a los propietarios de las empresas, a los inversionistas, al estado y a la población, garantizando que las actividades desarrolladas al interior de las entidades públicas y privadas son idóneas y eficientes en su gestión, aumentando la credibilidad y transparencia de la información financiera; por tal razón se hace necesario que su actuación moral y ética sea correcta frente a sus actividades y al cumplimiento de estas.

Dentro de las principales causas identificadas, que conllevan a que el Revisor Fiscal no actúe bajo criterios éticos y morales, se encuentra la desactualización normativa, la corrupción y la falta de valores como la honestidad en los profesionales que desarrollan esta función. En este sentido, el revisor Fiscal debe permanecer en un proceso de formación continua para ampliar su conocimiento frente a la normatividad aplicable en el sector en que desempeña su labor con el fin de detectar los incumplimientos que se pueden estar presentando y plantear estrategias para que mitigue la materialización de riesgos que se desencadenan de dichos incumplimientos; frente al tema de la corrupción, las entidades públicas y privadas, deben diseñar y ejercer controles preventivos en sus procesos a sus sistemas de información, para que se realice un seguimiento al cumplimiento de las actividades ejecutadas y que a través de los sistemas se pueda obtener información en tiempo real sobre dicha ejecución, siendo transparentes frente a los entes reguladores y brindando confianza para sus propietarios y accionistas; y para la falta de valores en los profesionales que desempeñan la Revisoría Fiscal, se debe fortalecer la ética profesional y

personal, que está relacionada con las actuación como ser humano y que dicha actuación tendrá un efecto en las funciones desempeñadas a través de sus comportamientos ya sean buenos o malos.

Por otro lado, se logró analizar que la ética profesional es considerada como una de las bases más importantes para los contadores públicos que actúan a su vez como Revisores Fiscales, ya que brinda pautas sobre la conducta durante el desarrollo de las actividades y está enmarcada por los valores propios de los seres humanos que son aplicados en su ámbito laboral, sin pretender beneficio propio ni generación de daños a terceros. Con el fin de disminuir la actuación inapropiada de los contadores públicos, se establecieron el Código de Ética Internacional y la Ley 43 de 1990, donde se identifican los conceptos éticos bajo los cuales se debe regir no solo la profesión de Contaduría Pública, sino también la Revisoría Fiscal, manteniendo así la integridad ética que finalmente transmite transparencia para las empresas y la sociedad.

Colombia no ha sido ajena al mal actuar de algunos revisores fiscales durante la ejecución de sus actividades en las empresas, los cuales han faltado a sus principios éticos profesionales, y han permitido que se desarrollen actividades ilegales con algunos de sus clientes, a través de la evasión de impuestos, y llevando a cabo movimientos internos contables para que no sea fácilmente detectable estas fallas, adicionalmente, la ejecución de las malas prácticas contables impulsa al comportamiento no ético por parte de estos profesionales. Sumado a esto, la sociedad ha sido partícipe en la ejecución de estos actos por parte de los revisores fiscales, pues debido a que Colombia se enfrenta a diferentes problemáticas sociales, que solo buscan el bien individual por encima del bien común, haciendo cada vez más difícil que los revisores fiscales puedan

ejercer su papel de reguladores y veedores frente a los incumplimientos que se llevan a cabo de manera frecuente.

Mediante la aplicación de entrevistas con algunos Revisores Fiscales, se logró establecer que la mayoría de los profesionales tienen claridad en los conceptos y normas que rigen el ejercicio de sus profesiones pero que de acuerdo a las situaciones a las que se enfrentan en las empresas, se encuentran a situaciones desafiantes que pueden poner en riesgo su transparencia y honestidad; además se considera que las sanciones impuestas para los profesionales son consideradas como drásticas y que si existiera mayor control fiscal por entes de mayor vigilancia se podría lograr una disminución en los actos de corrupción y fraude.

Finalmente, se evidenció que la actitud, la ética y el comportamiento de los profesionales que llevan a cabo actividades de Revisoría Fiscal, corresponden a los principios éticos que permiten que sus actividades sean vistas como labores puras, éticas y responsables que aportan bienestar a la población.

Resultados

8. Implicaciones causadas a la profesión contable por la ausencia de actuaciones éticas por parte del Revisor Fiscal

La profesión contable se ha caracterizado por ser un ejemplo para las empresas en aspectos de trascendencia ética como la fe pública, lo cual ha sido un referente de garantía para que estas puedan depositar su información de manera confiable, fidedigna y transparente en manos de un profesional que se ha convertido en una figura no solo necesaria, sino fundamental para las organizaciones de todo tipo, dados los continuos desarrollos económicos que vive el mundo en materia financiera, fiscal, social y ambiental. Dichos desarrollos, han movilizad el concepto de empresa y su transformación en el tiempo, de la mano con la evolución de la ciencia contable y de la profesión, como una manera de contribuir con el fortalecimiento de la confianza pública, la trascendencia del manejo y comunicabilidad de la situación económica, ambiental y social de las organizaciones. Por lo tanto, Valencia, 2017 afirma que:

La responsabilidad de generar confianza se establece mediante la fe pública que tiene la profesión contable en Colombia por disposición de la ley 43 de 1990; en el contexto actual se hace necesario discutir sobre esa responsabilidad, con argumentos diferentes que permitan comprender su significado e implicaciones requeridas hoy. El origen de tales argumentos a la luz actual es esencialmente disciplinar; es decir, los referentes conceptuales preexistirán en las normas que reglamentan la profesión, los enfoques teóricos plantean esas responsabilidades sociales a la contabilidad, y la ética de las profesiones como consideraciones a seguir a través de unos conceptos puntuales. (p.86)

Del Contador Público emerge una gran responsabilidad social, dado que una de sus obligaciones es la generación de seguridad y veracidad sobre los hechos económicos surgidos en el desarrollo de los objetos sociales de las organizaciones, garantizando por medio de su firma la certificación de que lo reflejado en las cifras representa total certeza, transparencia y objetividad sin ningún tipo de sesgos, teniendo presente que sus características principales se centran en su formación integral, responsabilidad social, autonomía y análisis en la toma de decisiones dentro del desempeño cabal de sus funciones.

Las actuaciones irregulares cometidas por los Revisores Fiscales resaltan la importancia de la ética en su ejercicio profesional, así como su responsabilidad frente al interés público, dado que actuaciones antiéticas conllevan a un sinnúmero de consecuencias representadas no solo en sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores y otro tipo de autoridades, sino por la mala imagen que proyecta sobre la profesión al quebrantar la figura de confianza y credibilidad que debería generar. Por ello, Pinilla (2013) afirman que:

El Contador Público no puede desarraigarse de su obligación ética y deontológica, ya que su actuar debe estar encaminado a la consecución de un entorno más transparente y justo, ayudando con su labor y ejemplo a la ecuanimidad, imparcialidad, rectitud, honestidad y objetividad de su medio. El profesional contable debe entonces rescatar aquellos valores éticos y sociales que se perdieron en el desvarío de las ambiciones desmedidas de riqueza, de poder y fama que rodea actualmente al mundo de los negocios. (p.144)

De la misma forma, Téllez (2008) sostiene que:

La responsabilidad del contador público es moral, ética, material, civil y penal. Por ende, el profesional contable está llamado a actuar siempre desde el ámbito moral y destacarse por su integridad en todos los aspectos que lo rodean, a sabiendas de que su compromiso está basado en la confianza depositada por los usuarios de la información contable y su proceder está ligado a la buena fe, de lo cual depende lo que entregue a la sociedad. (p.6)

En este sentido, Julio Cesar Acuña González director de la Unidad Administrativa Especial de la Junta Central de Contadores en el año 2013 estableció los siguientes aspectos que merecen ser evaluados en el momento de definir la responsabilidad que le compete al Contador Público en el ejercicio de sus funciones:

- Compromiso social, significa que ante la sociedad el contable debe ser una persona íntegra, desde cualquier punto de vista.
- Responsabilidad, que depende de su buena fe, la fe pública que se entiende como buen proceder y absoluta credibilidad.
- Compromiso empresarial, donde el contable debe cuestionarse lo que es conveniente informar, plasmar, compartir y discutir, pues es claro que este es presionado para incluir o excluir información de acuerdo con la necesidad de las compañías. En este momento es cuando el profesional debe decidir acerca del aseguramiento ético en beneficio de la sociedad y no individual. (p.4)

Es importante resaltar que el desarrollo de las funciones del Revisor Fiscal está enmarcado por un sinnúmero de aspectos, es decir, no está ligado a la inspección de los estados financieros, sino que va más allá. Su trabajo se basa en el control y en la responsabilidad social

que hacen que sus actuaciones generen confianza empresarial, estatal y social. Por lo anterior, al Revisor Fiscal le compete dictaminar los estados financieros y revisar oportuna y muy detalladamente sus elementos y componentes, estando al frente de las situaciones transaccionales que puedan presentarse dentro de una organización, teniendo en cuenta los diferentes escenarios tanto internos como externos.

8.1 Evolución histórica de la ética

La ética a lo largo del tiempo ha evolucionado considerablemente frente a sus principios, características y normatividad, lo que regula el comportamiento humano, bajo fundamentos que incluyen todos los ámbitos del ser, es decir, en lo político, social, económico, ambiental, y profesional, para de esta forma dar a conocer los diferentes comportamientos positivos o negativos del ser humano. Frente a esto, Pulido y Sarmiento (2018) expresan que:

La ética del ejercicio profesional tiene una larga historia, puesto que las profesiones mismas la tienen, y desde sus inicios se han caracterizado por atender a los aspectos éticos de un modo especial. En esa historia ha habido grandes cambios en cuanto al modo de entender lo que es una profesión y lo que ha de ser el correcto ejercicio profesional desde el punto de vista ético. Esos cambios han culminado en nuestros días en cierto descredito y desconcierto en tono a la noción misma de profesión y de ética profesional. De ahí que a menudo se afirme públicamente que hoy las profesiones están en crisis. Se trata de una crisis de identidad que tiene su origen en la coincidencia de varias tensiones. Por una parte, continua la tensión que provoca la tenencia corporativista, elitista y monopolista que late en todas ellas, y que no casa bien con los principios de igualdad de

derechos y deberes que constituyen el núcleo de las sociedades modernas. (p.122)

Afirman también, que sus inicios se remontan al año 4.500 A.C, donde el hombre primitivo ya se preocupaba por establecer lo que estaba bien o estaba mal, empleando valores, principios y normas que en caso de ser violados suponía un castigo.

Pulido y Sarmiento (2018) mencionan que:

La ética ha tenido una evolución radical, ya que va de la mano con la moral, es decir la ética estudia la moral y establece que es lo bueno y como se debe portar el ser humano, y la moral es un conjunto de normas de conducta y trato profundamente unida a la ética (p.10)

Conforme a lo señalado, es pertinente definir la ética como una ciencia que estudia los comportamientos correctos o incorrectos del hombre, mientras que la moral son parámetros que rigen el comportamiento de las personas, es decir, es propia del ser humano, en este caso, de los profesionales de la Contaduría Pública.

Las personas que ejercen una profesión deben estar sometidas al cumplimiento de las normas éticas y morales pertinentes, por lo tanto, su conocimiento y aplicabilidad son de gran importancia, ya que son la base fundamental de su actuar, la cual en muchas ocasiones ha sido poco representativa dentro de su formación. En el pronunciamiento 3 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2018) se expone que:

La ética es la teoría o ciencia del comportamiento moral de los hombres en sociedad, o

sea la ciencia de una forma específica de conducta humana. La moral es un sistema de normas, principios y valores de acuerdo con el cual se regulan las relaciones mutuas entre los individuos o entre ellos y la comunidad de tal manera que dichas normas, que tienen un carácter histórico y social, se acaten libre y conscientemente, por una convicción íntima y no de un modo mecánico exterior o impersonal (p.1)

Vélez y Sarmiento (2003) también la definen como “La ciencia que fundamenta el comportamiento moral del ser humano para adecuarlo al bien del universo, la sociedad y el individuo” (p. 19). Cortina (2006) por su parte plantea que “La ética es la teoría o ciencia del comportamiento moral de los hombres en la sociedad. Es la ciencia de la conducta humana” (p. 41).

De acuerdo con las anteriores concepciones, cabe concluir que la filosofía de lo moral es juzgar y valorar el comportamiento del hombre mediante principios que regulan las relaciones humanas con la sociedad basándose en criterios de lo que se considera bueno o malo.

8.2 Principios y valores éticos representados en la figura del Revisor Fiscal

Todos los profesionales deben contar con unos principios establecidos que rijan su actuar, de tal manera que cuenten con una base regulatoria al momento de generarse algún tipo de incertidumbre o de ser influenciados por terceros.

La Ley 30 de 1992 establece que, para garantizar el cumplimiento del ejercicio responsable de las diferentes profesiones, la enseñanza de la ética en todas las carreras universitarias será obligatoria, con el fin de generar conciencia en las nuevas generaciones sobre

la importancia de una formación que le permita ejercer con valores éticos y morales su profesión, a fin de asegurar el cumplimiento de las normas que les rigen. La ética es un factor vital en la vida de cada profesional, y sus características deben ser tenidas en cuenta para el adecuado ejercicio de su profesión. Plata (s,f) expresa que la ética profesional es importante porque:

- Permite no incurrir en conductas equivocadas en su comportamiento profesional, ya que la ética no sólo regula lo que debe hacer o no, sino también el cómo debe hacerlo.
- Hay muchas situaciones en el ejercicio profesional en las cuales se generan choques entre lo que debe ser y lo deseable. El proceder bajo las normas éticas permite resolver tales situaciones sin choques de conciencia.
- Al definir la ética profesional como las normas de comportamiento adecuadas en cada profesión, permite que los profesionales respectivos adopten conductas semejantes que los igualen como gremio, pero que también los diferencien de otras profesiones. (p.4)

Por otra parte, el artículo 37 de la Ley 43 de 1990 señala “Los principios que componen las bases fundamentales para el desarrollo del Código de Ética del Contador Público así: integridad, objetividad, independencia, responsabilidad, confidencialidad, observaciones de las disposiciones normativas, competencia y actualización profesional, difusión y colaboración, y respeto entre colegas.” (p.13)

La Ley 43 de 1990, definen estos principios como:

- **Integridad:** Refiriéndose al actuar del profesional de forma inquebrantable, recta, honesta, digna y sincera en el desarrollo de su labor.
- **Objetividad:** En este caso el Contador debe actuar de forma imparcial y libre de perjuicios al emitir un juicio, un dictamen u opinión de los estados financieros.
- **Independencia:** Entiéndase esta desde el punto de vista mental como de criterio, cuando está contraviniendo con los principios de objetividad e integridad.
- **Responsabilidad:** Implícita en todas y cada una de las normas de ética y reglas de conducta del Contador Público, por lo que es conveniente y justificada su mención como principio para todos los niveles de la actividad contable.
- **Confidencialidad:** Basada en la relación del Contador con el cliente, fundada en un compromiso leal, responsable y auténtico.
- **Observancia de las disposiciones normativas:** El Contador Público deberá realizar su trabajo cumpliendo eficazmente las disposiciones profesionales promulgadas por el Estado y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública aplicando los procedimientos adecuados debidamente establecidos. Además, deberá observar las recomendaciones recibidas de sus clientes o de los funcionarios competentes del ente que requiere sus servicios, siempre que estos sean compatibles con los principios de integridad, objetividad e independencia, así como los demás principios de las normas de ética y reglas formales de conducta y actuación aplicables en las circunstancias.
- **Conducta ética:** Deberá actuar de una manera ética, manteniendo una buena reputación, absteniéndose de realizar actos que desmeriten la profesión de la Contaduría Pública. (p.4)

8.3 Códigos de ética que rigen la profesión contable

Una de las características que identifica a la profesión contable, es que asume la responsabilidad de su actuar frente a la sociedad; por lo tanto, deberá acatar y cumplir con los Códigos de ética ya establecidos (Ley 43 de 1990, IFAC). De esta forma es importante ampliar los conceptos sobre cada uno de ellos.

Un código de ética profesional es una organización sistemática sobre las responsabilidades morales que provienen del rol social del profesional, y de cuáles son las expectativas que las personas tienen derecho a exigir (Pulido y Sarmiento, 2018).

Los códigos de ética tienen como función reglamentar la actividad profesional, de tal manera que se proteja a las organizaciones y al Estado de la mala práctica profesional. También se encargan de regular la conducta profesional en sus relaciones con otros colegas y con la sociedad. Caicedo y Ramos (2005) expresan que el código de ética profesional es "un conjunto de reglas en que la profesión declara su intención de cumplir con la sociedad, es lealtad para con ella, ya que los profesionales tienen responsabilidad y obligaciones con todos los sectores que confían en su trabajo". (pp.16-17)

Finalmente, se puede concluir que el código de ética es esencial no solo para la formación, sino para el ejercicio profesional de un Contador Público en aras de que este ejerza su cometido responsablemente, teniendo plena claridad conceptual y normativa sobre las vicisitudes que se presenten en el camino, con autoridad moral, respeto por su profesión, por sus colegas, y con el buen nombre de la profesión.

Sin lugar a duda, el buen actuar de este profesional está enmarcado en el cumplimiento de lo estipulado por el Código de Ética reglamentado en la Ley 43 de 1990, así como por el Código Internacional de la IFAC. En lo que respecta a Ley 43 de 1990, es en su artículo 37 donde se estipulan las normas a las que debe ceñirse para ejercer correctamente sus funciones con el fin de que su actuar este siempre sujeto a la fe pública y a los principios básicos de ética que exigen no solo la veracidad de la información, sino que el profesional esté dotado de los más altos estándares no solo de buenas actuaciones, sino de competencias para su ejercicio, no obstante, es preciso señalar que la Ley 43 de 1990 que contiene en su capítulo cuarto el Código de Ética se encuentra actualmente en revisión, dado que se trata de aspectos considerados hace más de 30 años que posiblemente no se ajustan a las nuevas realidades de la profesión.

Por otra parte, es relevante señalar que en el año 2009 se dio en el país el inicio de un proceso de implementación de estándares internacionales de contabilidad, los cuales concluyeron en el año 2015 con el propósito de homogenizar la información financiera frente a la gran mayoría de los países que ya habían pasado por este proceso, o iniciaron en momentos simultáneos con Colombia, razón por la cual los profesionales de la contabilidad nacionales debieron acogerse a la normatividad internacional en materia de información financiera, de auditoria y aseguramiento, de control, así como la aplicación de normas en cuanto a su proceder ético a través del Código de Ética Internacional de la IFAC (lo cual presenta un panorama dual de aplicación y observancia de dos códigos de manera simultánea) razón por la cual es menester comparar el Código de Ética Internacional y el Código de Ética local, con el fin de conocer sus coincidencias y desacuerdos.

Tabla 1

Comparativo Códigos de Ètica

Similitudes	Diferencias
<p>El principio de integridad està plasmado tanto en el Còdigo de Ètica colombiano como en el de la IFAC. Establece que el Contador Pùblico debe de ser un profesional íntegro en el desempeño de su ejercicio; franco y honorable en sus vùnculos profesionales, y de quien se espera unos lineamientos èticos en el ejercicio de su profesiòn.</p>	<p>El Còdigo de Ètica de la IFAC es mäs explìcito en la descripciòn de las faltas contra la moral cometidas por el contador a consecuencia de las cuales resultan afectados los usuarios de la informaciòn. Da ejemplos concretos y describe el proceso que se debe seguir.</p>
<p>El principio de objetividad tambièn se encuentra expresado en ambos còdigos y dispone que el Contador Pùblico debe ser imparcial en el momento de dictaminar y certificar la informaciòn financiera. Es decir, debe tomar decisiones basado en criterios objetivos sin influencia de terceros. Igualmente, el principio de objetividad de la IFAC contiene implìcitamente el principio de independencia contemplado en la Ley 43 de 1990 que ampara la independencia mental y de criterio.</p>	<p>El Còdigo de Ètica de la IFAC hace ènfasis en evitar situaciones que afecten la objetividad del Contador Pùblico y proscribe toda clase de favoritismo. Da ejemplos concretos y describe el proceso que se debe seguir.</p>
<p>El principio de confidencialidad se concreta en el ejercicio profesional del Contador Pùblico. Este principio le exige una estricta reserva profesional y no revelar a terceros la informaciòn confidencial de la empresa en la que trabaja.</p>	<p>La confidencialidad se amplía en el Còdigo Ètica de la IFAC al describir situaciones especìficas en las que el profesional contable podría ser persuadido para dar a conocer informaciòn confidencial, así como puntualizar los escenarios en los que revelar informaciòn es legal y los aspectos que debe tener en cuenta un Contador Pùblico para tomar la decisiòn de divulgar la informaciòn.</p>
<p>Tanto en el Còdigo de Ètica local como en el Còdigo de Internacional, se considera que el Contador Pùblico debe actualizar permanentemente sus conocimientos profesionales a fin de satisfacer los nuevos requerimientos y demandas de los usuarios de sus servicios. De la misma manera, señalan que el Contador Pùblico debe ser competente en los trabajos</p>	<p>El Còdigo de Ètica de la IFAC especifica de manera mäs detallada el principio de la competencia profesional y lo divide en dos fases distintas: logro de la competencia profesional y mantenimiento de la competencia profesional</p>

que va a desempeñar y no aceptar aquellos para los cuales no está capacitado.

El principio de comportamiento profesional de la IFAC es semejante a los principios de responsabilidad y conducta ética que insta de la Ley 43 de 1990, por medio de la cual se les exige a los profesionales contables acatar las leyes y regulaciones a fin de fomentar la confianza de los usuarios de la información contable y protegerse de cualquier acto que desacredite la profesión.

El principio de respeto entre colegas conlleva al contador a abstenerse de cometer actos de competencia desleal, conducta ética que básicamente es la misma establecida por el código de ética de la IFAC.

El código de la IFAC hace énfasis en la honestidad y sinceridad del Contador al momento de dar a conocer su trabajo. De esta manera le exige: No hacer afirmaciones exageradas sobre los servicios que presta, las calificaciones que posee o la experiencia obtenida y no hacer referencias desacreditadoras o comparaciones sin fundamento del trabajo de otros.

El Código de Ética comprende el principio de respeto entre colegas. Por su parte, el código de ética de la IFAC si bien lo tiene en cuenta, no lo considera un principio básico de aplicación.

El Código de Ética Colombiano hace referencia a los Contadores Públicos de una manera general. Mientras que el Código de Ética de la IFAC clasifica esta profesión en dos partes: Los Contadores profesionales en la práctica pública y los Contadores profesionales en los negocios.

El IFAC proporciona un marco conceptual como guía de los principios éticos fundamentales, con el fin de identificar las amenazas en el cumplimiento de los principios básicos y aplicar las correspondientes salvaguardas para contrarrestarlas. A diferencia del Código de Ética nacional que no contiene un marco conceptual que lo complemente.

El principio de observación de las disposiciones normativas está contemplado en el Código de Ética de Colombia, mientras que el código de ética de la IFAC no lo considera un principio ético. Este principio estipula que el Contador Público deberá desarrollar sus labores sin dejar de lado el acatamiento de las disposiciones emanadas del Estado.

El Código de Ética de la IFAC no instituye dentro sus principios el de difusión y colaboración, el cual está estipulado en el Código de Ética Colombiano que establece el deber del Contador Público de trabajar por el constante crecimiento de la profesión contable en cualquier campo

Fuente: Construcción propia

En el Código de Ética Internacional de la IFAC se establecen principios fundamentales de ética que reflejan el reconocimiento de esta profesión hacia su responsabilidad con el interés público, a la vez que establece el comportamiento que debe acatar un profesional en el ámbito global. Según el código mencionado el profesional contable deberá:

- Cumplir el no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.
- No realizará una actividad profesional si una circunstancia o una relación influyen indebidamente en su juicio profesional.
- El profesional de la contabilidad cumplirá el principio de competencia y diligencia profesionales, el cual le requiere:
 - (a) Alcanzar y mantener el conocimiento y la aptitud profesional al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que labora reciban un servicio

profesional competente, basado en las normas técnicas y profesionales actuales y en la legislación aplicable;

(b) Actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

• El profesional deberá:

a) Identificar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales,

(b) Evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado, y

(c) Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. (p.7)

Dado lo anterior, se concluye que la Contaduría Pública es una profesión que requiere gran compromiso por parte de quienes la ejercen, pues no se trata solo de construir información y un dictamen acerca de los estados financieros de una organización, se trata de hacerlo con la mayor transparencia, y bajo una serie de principios para los cuales se han establecido marcos normativos que permiten el desarrollo y fortalecimiento de la profesión, y que se robustecen a partir de los Códigos de Ética de alcance internacional y local en temas del ámbito comportamental.

9. Aspectos relevantes que definen el ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia

La Revisoría Fiscal es el área encargada de la veeduría por intermedio de las auditorías, la cual debe generar informes dirigidos a los entes de control, asambleas generales, juntas y socios. Dichos informes detallan la realidad de la empresa y de sus movimientos financieros, permitiendo a su vez tomar decisiones pertinentes y ajustadas a la realidad económica de la empresa o institución. En este sentido Benavides (2018) indica que:

La Revisoría Fiscal, por norma cumple un papel de gran importancia en el proceso de control de las entidades del sector privado, público - privado y público y debe servir de herramienta para el cumplimiento de los objetivos propios de la Gestión fiscal, como observador primario de las actividades realizadas por los Sujetos de Control. Sin embargo, este rol es desconocido por muchos de los profesionales tanto personas naturales como jurídicas y la conciencia que se tiene sobre su responsabilidad profesional, administrativa y social se está desdibujando a través del tiempo. (p.5)

Con relación a lo anterior, Pinilla (2013) expone que:

La Revisoría Riscal, como una forma de ejercer control en las entidades públicas debe ayudar a mejorar la eficacia y la eficiencia en la gestión a través de la utilización de sistemas de seguimiento y control de la gestión. Por su carácter pragmático se pueden cometer errores, encontrarse con dificultades, o no saber vencer las resistencias. (p.27)

La Revisoría Fiscal es una disciplina que hace parte de la contabilidad y su historia ha estado presente a lo largo de los años en la sociedad como una figura de control y fiscalización ejercida por Contadores Públicos, por lo que Pinilla (2013) señala que:

Es un órgano de fiscalización independiente que representa y vigila los intereses de los socios, del Estado y de la comunidad en general, ejercida única y exclusivamente por un Contador Público titulado, quien se debe a la observancia de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, con el fin de dictaminar la razonabilidad de los estados financieros y procedimientos establecidos en el control interno de una empresa. (p.4)

De igual forma, es importante mencionar que la Revisoría Fiscal ha venido evolucionado con el fin de suplir las nuevas necesidades de las organizaciones en términos de eficiencia, eficacia y efectividad. Lo anterior, se refiere a que sus funciones se han ido ampliando, lo cual implica que el profesional deba estar facultado para generar un dictamen sobre las actuaciones empresariales para garantizar el interés general y la confianza pública. La función y desarrollo social de esta profesión está referida a la preservación y al buen funcionamiento de las organizaciones, dedicándose principalmente a la vigilancia y al control en las empresas y entidades públicas.

9.1. Concepto

La Revisoría Fiscal es una figura privada y legal de tipo profesional a la cual le compete fiscalizar y controlar a las entidades económicas con el fin de garantizar la confianza gubernamental y la protección del interés social, por lo que es su cometido construir

información, así como evaluar y controlar la gestión y la salvaguarda patrimonial con lo cual avala la transparencia de las actividades ejercidas por la organización.

Es pertinente señalar, que la Revisoría Fiscal es una especialidad de la Contaduría Pública, y que como tal su ejercicio se ciñe de manera exclusiva a ser desarrollado por Contadores en un ámbito de actuación nacional (Colombia). Con base a lo expresado, es preciso definir su concepto, antecedentes y relevancia. La Superintendencia Financiera (1999) afirma que la Revisoría Fiscal:

Es uno de los instrumentos a través de los cuales se ejerce la inspección y vigilancia de las sociedades mercantiles, en cuanto vela por el cumplimiento de las leyes, de los estatutos sociales y de las decisiones de los órganos de administración, y da fe pública al respecto. (p.1)

Castro, Fernández y Bolívar (2015) también la definen como:

Una disciplina que atiende puntualmente las necesidades de vigilancia y control sobre la información contable-financiera de las empresas y de igual forma es una institución que da cuenta a la comunidad de sus actuaciones de veeduría acorde con la normativa vigente (p.74)

La Revisoría Fiscal está referida expresamente al examen crítico, sistemático y detallado de los sistemas de información financiera, de gestión y legales de la sociedad, así como también, a la supervisión de las áreas administrativas; sin embargo, la razonabilidad e imparcialidad de los informes llevados a cabo por los profesionales de esta disciplina se podrían ver alterados por

circunstancias de tipo contractual, o en algunos casos por los intereses del mundo capitalista, donde a pesar de existir una actuación con sujeción a las normas contables, administrativas y legales, dicha disciplina no está exenta a las múltiples problemáticas de crisis de valores que afronta un país como Colombia.

La Federación de Contadores Públicos de Colombia – Fedecop (2000) refiere que:

La Revisoría Fiscal procurará que sus acciones otorguen seguridad a quienes interactúen con el ente económico, con la relación a la eficacia y eficiencia de las operaciones, la veracidad, la integridad, confiabilidad y pertenencia de la información, el cumplimiento de las disposiciones externas e internas y la diligencia de sus administradores.

Es claro que la Revisoría Fiscal es un instrumento para regular el orden económico, el cual se justifica en el interés público, y requiere además seguridad con relación a las actuaciones de los entes, responsabilidad de quienes los administran, y protección de los patrimonios económicos, culturales, sociales y ecológicos de la comunidad. Con base en lo anterior, el Congreso de Colombia (2005) expone que “la Revisoría Fiscal es autónoma y permanente, debe ser estructurada en cada caso en forma proporcional a las características del ente económico que fiscaliza, y está llamada a actuar oportuna y racionalmente”. (p.2)

También se puede concluir que se trata de un organismo que esta predeterminado hacia la defensa del interés colectivo de la sociedad, y particular de los entes económicos desde la legalidad, de allí la importancia tanto para el Estado como para las empresas y terceros, dado que se constituye en los ojos del Estado, y en la salvaguarda de sus intereses desde el ámbito privado.

La Revisoría Fiscal es una institución de origen legal, de carácter profesional, a la cual corresponde por ministerio de la ley y bajo la dirección de un Contador Público, con sujeción a las normas que le son propias, con el propósito de crear confianza pública, fiscalizar el ente económico y rendir informes, dando fe pública en los casos previstos en la ley (Vargas, 2015).

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública - CTCP (2008) enuncia que:

La Revisoría Fiscal es una interventoría integral de carácter general que bajo los parámetros de la ley estipula y examina de manera íntegra los diferentes entes económicos, atestiguando y garantizando de forma pública sus acciones con sus operaciones, decisiones y contratos, con el fin de emitir un informe que contenga su juicio profesional con base en la evidencia y los descubrimientos encontrados previamente. (p.17).

Por lo tanto, la Revisoría Fiscal se constituye en una institución de tipo profesional que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del Revisor Fiscal, y con sujeción a las normas conferidas para su ejercicio, le corresponde contribuir a la confianza pública, fiscalizar el ente económico, dictaminar los estados financieros, y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno en forma oportuna y con un carácter de independencia mental.

En términos generales, la Revisoría Fiscal es una figura creada y representada por profesionales idóneos, honestos, íntegros y responsables, cuya labor es informar regularmente a

los inversionistas, a la comunidad y al gobierno sobre el manejo de la entidad y el funcionamiento de los controles establecidos; además, esta se encarga de verificar la gestión de los administradores. Y si estos están cumpliendo con sus deberes legales y estatutarios, y si los estados financieros reflejan fielmente la situación financiera y los resultados económicos de la entidad.

Es pertinente señalar las diferentes opiniones que algunos autores han expresado frente a la figura que cumple el Revisor Fiscal en las organizaciones, brindando un sentido más amplio de lo que ya se conoce actualmente. Cuellar (2003) define al Revisor Fiscal como “un delegatario de los socios para ejercer inspección permanente a la administración y validar los informes que ella presente, debiendo así rendir informes a los mismos en las reuniones estatutarias” (s,f)

Por su parte Blanco (2017) lo define como:

Un auditor cuya designación legal, deberes y facultades están establecidos total o parcialmente por la Ley 145 de 1960, la Ley 43 de 1990, el Estatuto Tributario y el Código de Comercio. Es un órgano de vigilancia y control independiente de la administración del cual se espera una imparcialidad en sus juicios e informes, ya que los usuarios de estos, por la confianza pública que les imprime la ley, los consideran del todo correctos (p.7)

Zamora (2016) expresa que:

El Revisor Fiscal, en el desarrollo de trabajo desde la independencia o enajenación mental, para la emisión de su dictamen, debe atender juicios y trasladarlos a la

realidad empresarial, evaluando criterios o juicios profesionales que son emitidos por otro profesional contable, como lo es el Contador Público, quien tiene dependencia mental y ha desarrollado criterios argumentados desde su conocimiento, su experticia y con el interés de la administración de la entidad. Así las cosas, frente a la apreciación del juicio profesional del Revisor Fiscal y del Contador Público, no se podrán realizar acuerdos, solo se podrá subsumir a las pretensiones del primero, en la medida en que afecte la situación de la institución, sin embargo, se mediará o acordará para conseguir la realidad esperada y la verdad informada en los estados financieros. (p.1)

Para concluir, Franco (2000) expone que el Revisor Fiscal es “el profesional más indicado para evaluar la gestión de los administradores, evaluar el control interno, y hacer los correctivos que considere necesarios para garantizar una transparencia en el desarrollo de los negocios” (p.10)

9.2. Antecedentes históricos

La Revisoría Fiscal nació en el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX, con el propósito de realizar labores como el ente encargado de verificar, vigilar, y fiscalizar todas las actividades administrativas y financieras que ejecutaban las empresas (sociedades anónimas), teniendo como base antecedentes de estas, e incluyendo en su tarea elementos básicos de auditoría, con lo cual, se empieza a estipular el accionar contable en el control de la profesión.

Así, comienza en materia normativa a hablarse del ejercicio de la Revisoría Fiscal, a fin de ir tejiendo directrices que condujeran el actuar de los profesionales encargados de esta labor; de esta forma la Ley 58 de 1931, en el artículo 26 se refirió por primera vez al Revisor Fiscal para determinar sus inhabilidades e incompatibilidades con base en los siguientes términos:

El Contralor o Revisor Fiscal de la sociedad no podrá en ningún caso tener acciones en esta, ni estar ligado, dentro del cuarto grado civil de consanguinidad, o segundo de afinidad, con el gerente, con algún miembro de la administración, con el cajero o con el contador.

Con relación a lo expuesto anteriormente, esta Ley cita en los artículos 40 y 41 las responsabilidades que tienen los Revisores Fiscales con los administradores y con los accionistas en las sociedades anónimas. Por ende, es así como progresivamente se le empiezan a asignar funciones específicas y se estipula su nombramiento. Por otro lado, con el Decreto Reglamentario 2521 de 1950, desde el artículo 134 hasta el 141 se conviene el tipo de sociedades anónimas que están obligadas a tener Revisor Fiscal.

A partir del año de 1956, la Revisoría Fiscal sólo empezó a ser desempeñada por personas que hubieran obtenido inscripción profesional como Contadores Públicos ante la Junta Central de Contadores así: “Mediante el Decreto 2373 de 1956, el Gobierno Nacional reguló la profesión de Contador juramentado, dado que se distinguían dos tipos de profesionales: Contadores inscritos y Contadores Públicos” (Bermúdez, 2016, p.8). En este Decreto también se tuvieron en cuenta las funciones, el proceso de inscripción, la suspensión y cancelación de la matrícula y el direccionamiento del actuar de dicho profesional. Frente a ello Bermúdez (2016) sustenta que:

El Decreto 2373 de 1956, reglamentó el ejercicio de la Contaduría Pública, impuso sanciones económicas a aquellas organizaciones que designen en el cargo de Revisor Fiscal a personas que no tengan la calidad de Contadores Públicos, establece los aspectos mínimos que debe contener el informe del Revisor Fiscal, en este Decreto se da vida profesional a la Revisoría Fiscal, ya que indica que se deberá ejercer mediante la realización de un trabajo profesional de acuerdo con los procedimientos aconsejados para hacer auditorias o interventorías de cuentas. (p.4)

Es importante aclarar que el decreto anteriormente mencionado fue derogado por la Ley 145 de 1960, artículo 23, la cual respaldó claramente la idea de que el Revisor Fiscal no fuera empírico, es decir que tuviera una titulación certificada por la JCC.

Así mismo, la Ley 410 de 1971 del Código de Comercio en su artículo 207 precisa las funciones relativas al Revisor fiscal, mientras que la Ley 32 de 1979 crea la Comisión de Cambios y Valores, y asigna funciones a entidades diferentes a la Junta Central para sancionar a los Contadores Públicos que infrinjan la ley. Por su lado, el Decreto 3541 de 1983 confirma lo dispuesto en las Leyes y Decretos anteriores, ampliando las funciones de los Contadores Públicos y haciéndolos responsables en parte de la vigilancia y de la garantía de los ingresos del Estado.

Las normas que regulan el nombramiento, inhabilidades, período, remuneración, posesión, registro del nombramiento, funciones, auxiliares, informes y responsabilidades del Revisor Fiscal están dispersas en diversos textos legales. Las principales disposiciones se encuentran en el Código de Comercio dentro del libro dedicado a las sociedades comerciales, y

en la Ley 43 de 1990. Con esta Ley se constituyó la normatividad básica a la que está sujeta la profesión de la Contaduría Pública en Colombia, estableciendo de igual forma lineamientos que sirven de guía para el ejercicio de su labor en todos los ámbitos. En esta ley también se nombran detalladamente los principios básicos de la ética profesional

De acuerdo con dicha ley, la profesión contable debe ser ejercida por personas responsables, altamente capacitadas y habilitadas legalmente, de modo que puedan ejecutar el beneficio de dar fe pública mediante información fidedigna para cumplir su función social. Un Contador Público no solo se mide por sus capacidades profesionales, sino también por sus condiciones éticas y morales, bases primordiales para una excelente armonía en los ámbitos laboral y personal. En este orden de ideas, un contador debe estar al margen de cualquier irregularidad que atente contra el buen funcionamiento de la entidad.

La Ley 1314 de 2009 se implementó con el fin de constituir un sistema único y uniforme por medio del cual se regularán los principios y normas de contabilidad, es decir, es un método que garantiza que la información financiera de las empresas en Colombia y en los demás países que manejan los estándares internacionales de información financiera sea homogénea. Con lo anterior, se logra que las empresas y los Contadores Públicos puedan acceder y entender uniformemente la información de sus diferentes clientes nacionales o internacionales, siendo este un aspecto muy relevante porque permite una mayor comprensión de ambas partes referente a la información.

Teniendo en cuenta lo anterior, es pertinente citar a Avellaneda (2010) cuando afirma que:

La internacionalización de los negocios generó la necesidad de estandarizar las normas de información financiera, y ha llevado a los gobiernos de los países que dependen de las grandes potencias, a modificar su legislación con miras a orientar la conducta socioeconómica de los pueblos a la tendencia globalizadora de la economía. Colombia, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, promulgó la Ley 1314 de julio del 2009 para hacer la convergencia de las normas de contabilidad de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial. (p.2)

En conclusión, la Ley 1314 de 2009

- Aplica para todas las personas que según las leyes colombianas estén obligados a llevar contabilidad.
- Resalta que las leyes tributarias estarán por encima de las que se expidan debido a la convergencia hacia estándares internacionales.
- Designa al Consejo Técnico de la Contaduría Pública como el ente de normalización técnica.
- Nombra a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Industria, Comercio y Turismo como los encargados de emitir las leyes según los lineamientos del órgano de normalización.

9.3. Relevancia

La Revisoría Fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida del país, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva brinda confianza para la inversión, el ahorro, el crédito, y en general, contribuye al dinamismo y al desarrollo económico.

Vargas (2015) afirma que:

El Revisor Fiscal debe velar por la existencia de un adecuado sistema de control interno en la empresa, además de garantizar su cumplimiento, debe dar fe pública de que la información fiscal y tributaria corresponde fielmente a los libros contables y que estos corresponden a la realidad. (p.3)

El párrafo anterior, destaca que la labor del Revisor Fiscal debe ser transparente, ética y responsable, lo cual implica el logro de resultados confiables, oportunos e imparciales que contribuyan con el ejercicio en la vigilancia y el control de las empresas. En razón a la necesidad de la contabilidad y su relación con la actividad de la Revisoría Fiscal en las empresas, Laguna (2007) señala que:

Una sociedad sin información financiera no podría sobrevivir, y menos sin información confiable y de calidad, el objetivo de la información financiera que emite la contabilidad es servir de instrumento a diversos usuarios, para soportar las decisiones relacionadas, entre otras, con inversión, endeudamiento, impuestos, apalancamiento, créditos, control, optimización de recursos y gestión; para ello, debe revelar razonablemente las cifras que conforman los estados contables y demás

informes que los complementan, la calidad está relacionada con la información, la cual debe presentar como característica que al usuario le sea útil para la toma de decisiones y demás aplicaciones pertinentes. (p. 84).

Este autor expresa claramente la importancia que tiene para las empresas observar un adecuado manejo de la información contable, debido a que esta se constituye en el soporte de las decisiones de tipo administrativo y gerencial de una organización. Esta condición hace imprescindible la labor del Revisor Fiscal en el sentido de que dicha información sea fidedigna, confiable y se ajuste a la normatividad vigente en Colombia y a nivel internacional.

En cuanto a la importancia del Revisor Fiscal en una organización, López (2012) manifiesta que:

La inserción del Revisor Fiscal en la organización se hace desde la vinculación a la misma en su tarea de veeduría profesional, por lo que se cataloga como un talento humano al servicio de la organización en pos de objetivos que en cierta forma están alineados con los de la empresa, pues su tarea avanza en el sentido de asegurarse que los objetivos de la organización se cumplan. (p.4).

Lo anterior, refiere a que tanto los agentes de control independientes, así como los empleados de la organización deberán trabajar no para permitir solo el logro de los objetivos, sino para facilitar por todas las vías que estos se cumplan.

10. Responsabilidad en el ejercicio del control fiscal ejercido por la Revisoría Fiscal en los sectores donde es obligatorio su nombramiento

La figura del Revisor Fiscal se constituye en un gran apoyo para las organizaciones, debido a que ejerce un control permanente y continuo al certificar y comprobar la integridad de la información interna y externa del ente, encargándose de dar fe pública y de proporcionar la confianza suficiente para demostrar que los controles minimizan los riesgos de la organización y cumplen con toda la normatividad vigente.

El nombramiento del Revisor Fiscal en las organizaciones es indispensable, dado que es uno de los responsables de orientar el cumplimiento de los objetivos organizacionales, en especial, aquellos enfocados a cuestiones normativas y legales que enmarcan las actividades empresariales.

Gamboa, et al (2019) mencionan que:

Por regla general, el nombramiento del Revisor Fiscal es de competencia de la asamblea general de accionistas o junta de socios (Art. 204 C. Cio). Dicha designación se realiza con el voto de mayoría absoluta de los integrantes de tales órganos. Sin embargo, en las sociedades en comandita por acciones, en el nombramiento sólo pueden participar los socios comanditarios. Tratándose de sucursales de compañías extranjeras, la designación del Revisor Fiscal corresponde al órgano competente de la principal, de acuerdo con los estatutos sociales de esta. El capital social de algunas instituciones financieras es de propiedad del Estado en más

de un 90%. En estos casos, la designación del Revisor Fiscal corresponde al Gobierno Nacional, a través del Presidente de la República y del Ministro de Hacienda y Crédito Público. (p.296)

Así pues, la ley en Colombia permite que en el desarrollo del ejercicio profesional se nombre como Revisor Fiscal a una persona natural o jurídica bajo el cumplimiento de parámetros que lo posibilita para ejercer dicha labor, por lo tanto, deben ser profesionales de la Contaduría Pública. Dicho nombramiento debe recaer sobre una sociedad de Contadores Públicos. (Gamboa, et al, 2019). Todas estas sociedades son reguladas bajo la Ley 43 de 1990 y de esta forma son vigiladas por la Junta Central de Contadores. “Bajo lo anterior, la doctrina oficial, al menos para la aplicación de las inhabilidades y el reclamo de responsabilidades, atribuye la calidad de revisor fiscal únicamente a las personas naturales.” (Bermúdez, 2016, p.14).

Para obtener la condición de Revisor Fiscal se deben seguir algunos lineamientos y requisitos según lo establecido en la ley. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008) expresa que:

De conformidad con el artículo 215 del Código de Comercio, se exige la calidad de Contador Público o sociedad de Contadores Públicos para ostentar esta condición; pero no basta con el simple título de contador o con la sola escritura de constitución de la sociedad respectiva, se requiere además estar inscrito en la Junta Central de Contadores y obtener la tarjeta profesional de Contador Público o la tarjeta de registro de la sociedad de contadores. Caso contrario no podrá ser elegido Revisor Fiscal en ningún ente económico. (p.25)

Para el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008) “la designación del Revisor Fiscal puede recaer tanto en una Persona Natural como en una Persona Jurídica constituida con arreglo a las disposiciones mercantiles o de carácter civil, que se encuentre debidamente autorizada.” (p.25)

10.1. Funciones y responsabilidades que enmarcan el ejercicio de la Revisoría Fiscal

En el ejercicio de sus funciones, el Revisor Fiscal debe tener en cuenta la importancia de desarrollar una correcta revisión y evaluación del sistema del control interno de una organización que le permita responder de forma adecuada con el ejercicio de sus funciones. Es importante considerar que el profesional debe desarrollar esta labor observando y cumpliendo con los principios de ética, en los cuales se enmarcan las cualidades de este profesional, a través de la aplicación de su buen juicio al momento de efectuar dictámenes e informes.

En ese sentido, el artículo 207 del Código de Comercio asigna al Revisor Fiscal una serie de funciones que le exigen desarrollar su labor de manera integral, con el propósito de cerciorarse en forma completa del desarrollo de la gestión social y de su adecuación a las normas que la rigen. Las funciones del Revisor Fiscal están determinadas y relacionadas con el giro regular de las organizaciones, ya que su objetivo es emitir un dictamen objetivo, imparcial, y transparente.

En el caso de las funciones del Revisor Fiscal estipuladas en el artículo 207 del Código de Comercio, se destacan las siguientes:

- 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.

- 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.
- 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.
- 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.
- 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.
- Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.
- Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.
- Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.
- 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.

El Revisor Fiscal tiene el deber de dar cumplimiento a las funciones estipuladas para diferentes sociedades desde sus reglamentos, y por mandato legal. A continuación, se exponen las diferentes normas que confirman estas funciones:

Según el artículo 6 de la Ley 73 de 1935, todas las sociedades anónimas tendrán necesariamente un Revisor Fiscal con las siguientes funciones:

- a) Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia y negocios de la compañía, y comprobantes de las cuentas.
- b) Verificar el arqueo de caja por lo menos una en la semana.
- c) Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que ésta tenga bajo su custodia.
- d) Examinar los balances y demás cuentas de la compañía.
- e) Cerciorarse de que las operaciones que se ejecuten por cuenta de la compañía están conformes con los estatutos y con las disposiciones de la asamblea general y de la Junta directiva.
- f) Dar oportunamente cuenta, por escrito, a la asamblea general de accionistas, a la junta directiva y el gerente, según los casos, de las irregularidades que anote en los actos de la compañía.
- g) Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales; y
- h) Las demás que le imponga la asamblea general de accionistas, compatibles con las señaladas en los apartes anteriores.

La Circular conjunta 122 de la Superintendencia Nacional de Salud y 036 de la Junta Central de Contadores, expresan que los Revisores Fiscales de los entes bajo la inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Nacional de Salud para cumplir con su labor deberán ejercer al menos las siguientes funciones:

- Cerciorarse que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la entidad objeto de su fiscalización se ajusten a las prescripciones legales y estatutarias y a las decisiones de la asamblea general y del consejo administrativo o junta directiva, o quien haga sus veces e igualmente que las mismas se hayan desarrollado con eficiencia en pro de los objetivos sociales.
- Dar oportuna cuenta por escrito, a la asamblea general, al consejo de administración, junta directiva o quien haga sus veces y, al gerente según los casos, de las irregularidades que se presenten en el funcionamiento de la entidad.
- Colaborar con la Superintendencia Nacional de Salud, rindiéndole los informes oportunos, confiables, verificables, razonables y propios del ejercicio de la revisoría fiscal, así como aquellos que requiera el ente de control con fundamento en lo ordenado por las circulares externas expedidas por la Superintendencia.
- Velar porque se lleve regularmente la contabilidad de la entidad y porque en la misma se reflejen verazmente la totalidad de las operaciones sociales e igualmente porque se lleven y conserven debidamente la correspondencia y los libros de actas y registros de los asociados o afiliados. (p.6)

Por su parte, el Artículo 43 de Ley 79 de 1988 explica que:

Las funciones del revisor fiscal en las entidades del sector cooperativo serán señaladas en los estatutos y reglamentos de la cooperativa y se determinarán teniendo en cuenta las atribuciones asignadas a los contadores públicos en las normas que regulan el ejercicio de la profesión, así como en aquellas que exigen de manera especial la intervención, certificación o firma de dicho profesional. Ningún contador público podrá desempeñar el cargo de revisor fiscal en la cooperativa de la cual sea asociado.

El Artículo 80 Ley 190 de 1995 establece que los Revisores Fiscales de las personas jurídicas que sean contratistas del Estado, ejercerán las siguientes funciones sin perjuicio de las demás que les señalen las leyes o los estatutos:

- Velar porque 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.
- Velar porque en los estados financieros de las personas jurídicas fiscalizadas, se reflejen fidedignamente los ingresos y costos del respectivo contrato.
- Colaborar con los funcionarios estatales que ejerzan funciones de interventoría, control o auditoría de los contratos celebrados, entregándoles los informes que sean pertinentes o los que le sean solicitados.
- Las demás que les señalen las disposiciones legales sobre esta materia. (p.15)

Es relevante mencionar que existen otras funciones generales que enmarcan el ejercicio de la Revisoría Fiscal desde un sentido más amplio, por lo que Peña (2011, pp: 191) explica que esta debe:

- Realizar una auditoría financiera para expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros emitidos por la sociedad. En la mayoría de los casos, sólo se emiten estados financieros al cierre del período contable, Sin embargo, las Superintendencias exigen la presentación de estados financieros de períodos intermedios, usualmente trimestrales.
- Realizar una auditoría de cumplimiento, para dictaminar si los administradores de la sociedad han cumplido las normas legales, los estatutos sociales, las decisiones de las asambleas generales de accionistas o juntas de socios y las determinaciones de la junta directiva. Esta auditoría comprende, entre otras cosas, el examen sobre el cumplimiento de las reglas aplicables a los libros de contabilidad, a los comprobantes y soportes de las cuentas, a los libros de actas de asamblea o juntas, al libro de registro de accionistas o socios y a la correspondencia.
- Realizar una auditoría sobre el control interno para conceptuar si ha sido adecuado. El alcance de este trabajo excede la revisión que del control interno se efectúa usualmente en desarrollo de una auditoría financiera. La ley exige especial énfasis con relación a las medidas adoptadas para asegurar la conservación y control de los bienes y valores sociales, y de los que, siendo de terceros, se encuentren en poder de la compañía.
- Según dicho Consejo, adicionalmente, se debe practicar una auditoría de gestión, con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que se manejan los

recursos disponibles y se logran los objetivos previstos por el ente.

- Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de la sociedad. En Colombia, las certificaciones y dictámenes de los contadores públicos gozan de un especial valor probatorio en tanto no se demuestre su falsedad. Esta connotación legal hace que las entidades gubernamentales soliciten con frecuencia al Revisor Fiscal trabajos especiales que cubren los más diversos asuntos, no necesariamente registrados en los libros de contabilidad (p. 191).

Las funciones expuestas anteriormente no pueden desligarse de la ética profesional, por lo tanto, el correcto e idóneo ejercicio genera una mayor libertad para expresar sus conceptos e ideas de manera que le permitan dictaminar de forma clara y fidedigna los estados financieros. El Revisor Fiscal es el responsable de emitir la valoración sobre la razonabilidad de los estados financieros, y de esta forma dar fe sobre la confiabilidad de las transacciones al momento de efectuar la inspección y control sobre la adecuada aplicabilidad de la normatividad por parte de la administración.

Bajo el actuar del Revisor Fiscal se encuentran enmarcados cuatro tipos de responsabilidades a saber:

Responsabilidad disciplinaria:

Corresponde a la derivada de faltas por violación de los deberes profesionales impuestos por las normas de ética profesional para los Contadores Públicos y contenidas en los artículos 35, 36 y 37 de la Ley 43 de 1990. También son aquellas que se derivan de los deberes propios de las normas sobre el ejercicio de la Revisoría

Fiscal, que tienen incidencia directa sobre el Código de Ética Profesional, juzgándoseles por incumplimiento (Peña, 2017, p.198)

Responsabilidad contravencional:

Se deriva de las infracciones normativas que no se consideren delitos, ni faltas disciplinarias. Es denominada también responsabilidad administrativa. Son consideradas y decididas por las autoridades de inspección, vigilancia y control, como las Superintendencias. También se incluyen dentro de estas infracciones las consideradas dentro del Estatuto Tributario, como son las señaladas en los artículos 659, 659.1, 660 y 661.1. (Peña 2017, p.198)

Responsabilidad civil:

Es la consecuencia de las actuaciones dolosas o negligentes del Revisor Fiscal que conlleven perjuicios económicos para el ente económico, los asociados o terceros. Son consideradas, decididas y tasadas por las autoridades jurisdiccionales: jueces de la república. Son investigadas por querrela de parte de quien se considere con derecho al resarcimiento respectivo. (Peña 2017, p.199)

Responsabilidad penal:

Es la consecuencia de los delitos que pudiere cometer el Revisor Fiscal en el ejercicio del cargo, como la no veracidad en los dictámenes, atestaciones y certificaciones que llegare a emitir. Constituyen un delito por falsedad en documento privado o violación de secretos y correspondencia, contemplados por el Código Penal. A la responsabilidad penal del Revisor Fiscal se refieren entre otros, los

artículos 10 de la Ley 43 de 1990; 62,157 y 212 del Código de Comercio; 43 de la Ley 222 de 1995. (Peña 2017, p.199)

10.2. Control fiscal

Requerir del servicio de la Revisoría Fiscal se debe entre otras a un mandato legal, o porque las organizaciones demandan un control previo, preventivo, o posterior permanente, ya que el hecho de contar con dicho profesional implica la certeza de un control constante. Las empresas obligadas son: las sociedades por acciones, las sociedades de economía mixta, las sucursales de compañías extranjeras, las entidades que se encuentren bajo la vigilancia de la Superintendencia de salud, las empresas de economía solidaria, sin ánimo de lucro, empresas del sector financiero, o aquellas que por el monto de sus activos o ingresos deban cumplir con tal requisito.

En lo que compete al Revisor Fiscal, su responsabilidad se encuentra enmarcada en la prevención y reducción de las acciones u omisiones que de manera directa aumentan la probabilidad de fraude dentro de las organizaciones.

Si bien la Responsabilidad Fiscal es una figura jurídica que se ha manejado en Colombia desde el siglo pasado, es preciso aludir a que en la actualidad su fundamento normativo está contenido en la Constitución Política (artículos 267 y siguientes), reglamentado a través de la Ley 610 de 2000 y Ley 1474 de 2011, de manera que corresponde a las contralorías del país adelantar los procesos de índole administrativo con los cuales se garantice el cumplimiento de tales normas.

Actualmente, las organizaciones cumplen un papel fundamental en la sociedad y sus funciones principales van sujetas al cumplimiento de la normatividad, de tal forma, deben ser controladas por entes reguladores que se encarguen de asegurar que estas acaten todas las normas a través de un control constante. De este modo se le da trascendencia al control fiscal, el cual funciona como un ente de vigilancia frente a la gestión de los individuos o entidades que tienen a cargo bienes o fondos del Estado. En este sentido, el control fiscal ha sido una herramienta importante de control y vigilancia que ha estado presente desde hace varias décadas, y que dado el sinnúmero de actos de corrupción adquiere cada día más importancia, por lo tanto, es relevante mencionar sus antecedentes.

Mira, et al. (2001) refieren que, en Colombia el Control Fiscal es un tema que ha cobrado importancia desde el descubrimiento y la conquista de América, sin embargo, en esta época la vigilancia que se ejercía recaía sobre los bienes del monarca y no sobre los bienes del Estado. Es importante entender que este se originó bajo el dominio de los españoles, y su transformación se vio reflejada en el período republicano donde se destacaron algunas funciones como la investigación de los altos funcionarios, la rendición y fenecimiento de cuentas, los juicios al final de los mandatos y los juicios por malversación de fondos públicos entre otros.

La evolución que ha tenido el control fiscal en Colombia ha estado representada en cuatro etapas muy importantes:

La primera etapa se dio entre 1821 y 1923, período en el cual se hizo un intento por organizar el control fiscal, efectuándose para el año 1819 un impulso de ley en contra de los empleados de hacienda, la cual adoptaba medidas radicales como la pena de muerte para

aquellos funcionarios que hubiesen realizado algún tipo de acto corrupto como fraude o apropiación de bienes públicos. Así mismo para 1932 reaparece la Contaduría General de Hacienda, la cual en gran parte dependía del poder ejecutivo, esta fue remplazada por la corte de cuentas y en 1850 de nuevo fue reemplazada por la oficina de cuentas, la cual estaba conformada por cinco miembros elegidos por el congreso. Seguidamente, en 1873 se expide el Código Fiscal que sería establecido por la corte de cuentas que estaba compuesta por diez magistrados elegidos por el Senado de la República y la Cámara de Representantes.

La segunda etapa fue entre 1923 y 1975, la cual estuvo enmarcada por la misión Kemmerer que propuso la creación de la Contraloría General de la Nación; por lo tanto, se obligaba a la formulación de un sistema sujeto al Control Fiscal, a un sistema de banca central y bancos de crédito. Por lo anterior, se expide la Ley 42 de 1923 que, además creó el departamento de controlaría independiente de los demás departamentos administrativos para ejercer un control sobre las finanzas públicas.

La tercera etapa se dio entre 1975 y 1991, en la cual se expidió la Ley 20 de 1975. La idea de esta ley era unificar la legislación y crear mecanismos de inspección y vigilancia a la espera de un resultado positivo y un rendimiento adecuado de los bienes o ingresos de la nación, para así obtener una correcta eficiencia en el gasto público.

La cuarta y última etapa se dio en 1991 con la Asamblea Nacional Constituyente, la cual tenía un propósito importante centrado en realizar cambios a la Contraloría y al sistema de Control Fiscal debido a la ineficiencia que se venía reflejando con relación a la preservación del patrimonio público, siendo este el motivo por el cual se cambia el sistema a un control posterior

y selectivo. En esta etapa se planteó la idea de extender la vigilancia a todos los que administrarán bienes públicos, así como otorgarles poderes sancionatorios a las contralorías. También surge la idea de crear una jurisdicción penal fiscal que hiciera parte de la rama judicial y se encargara especialmente de la investigación y juzgamiento de las faltas que tuvieran que ver con el patrimonio público. (Mira, et al, 2001).

Bajo los antecedentes mencionados, se deduce que el Control Fiscal ha sido una herramienta fundamental que ha servido para ejercer control y vigilancia sobre las actividades de la administración, como también de los particulares que manejen de forma directa bienes del Estado. Debido a la importancia de este tema, algunos autores han hecho alusión a la Revisoría Fiscal en el sentido del control fiscal:

Angulo y Zambrano (2016) expresan que:

La Revisoría Fiscal, es el máximo órgano de control fiscal ejercido por los Contadores; se recomienda que dicho ejercicio sea realizado por Profesionales de la Contaduría Pública que posean el proceso de formación (especialización), aunado con capacitación permanente, que garantice que los juicios realizados se desarrollen en términos de imparcialidad e independencia mental. (p.3)

Benavides (2018) refiere que:

Cuando una entidad pública tiene la figura del Revisor Fiscal, porque cumplen las condiciones establecidas en la ley, le corresponde a esta persona o institución generar el informe y dictaminar los Estados Financieros sobre la base de la aplicación de las

normas de auditoría generalmente aceptadas y expresar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras consignadas en ellos (p.17)

Por su parte Cortes (2013) plantea que:

Para proporcionar seguridad razonable y protección a los recursos públicos, el Estado ha tratado de implementar medidas que fortalezca la función de Control Fiscal, entre las que podemos destacar la creación y mejora de instituciones de auditoría independiente con adecuada desagregación de funciones, evitando los fenómenos de coadministración, la elaboración de un código de conducta para quienes manejan recursos y bienes del Estado, e implementación y asignación de la función evaluadora definida en la Ley 87 de 1993 como uno de los componentes de la oficina asesora de Control Interno y/o Auditoría Interna. (p.17)

El Estado al intervenir en las operaciones del sector privado, delega el control fiscal a la institución de la Revisoría Fiscal en cabeza de un Contador Público por considerarlo una persona idónea, de reconocidos valores éticos, con independencia mental, garante del cumplimiento de las leyes, normas y regulaciones aplicables a las organizaciones privadas, dando fe pública y haciendo presumir que los actos se ajustan a los requisitos legales, estatutarios, técnicos y previsionales, consideración recientemente ratificada por la Corte Constitucional mediante sentencia C-861 de 2008. (Angulo & Zambrano, 2016, p.6)

Por su parte, Orozco (2017) define el control fiscal como:

Una función especializada pública, mediante la cual se lleva a cabo la vigilancia de la gestión de los recursos públicos en sus diferentes etapas, de forma que su utilización se fundamente en la eficiencia, la economía, la eficacia, la equidad y la valoración de los costos ambientales y permita maximizar los resultados en el logro de los objetivos y metas (p.7)

Correa y Tovar (2014) frente al control fiscal advierten que se trata de:

Una función pública que tiene como objetivo fundamental vigilar o fiscalizar la ejecución del gasto de las entidades públicas centralizadas o descentralizadas del orden local, regional o nacional: ingresos, gastos y en general, operaciones relativas a los bienes públicos. También se ejerce a particulares o privados que manejen fondos o bienes públicos, en la medida en que el proceso de modernización del Estado ha llevado a ceder a particulares, funciones que en el Estado de Bienestar eran de resorte estatal. El control fiscal verifica la legalidad de las actuaciones financieras, pero también la eficacia, eficiencia y economía en la ejecución de políticas, programas y proyectos. Implica, no solamente cumplimiento de normas y procedimientos financieros, sino también un control basado en resultados y en el cumplimiento de las metas sociales propuestas. (p.157)

Vásquez (2000) plantea que:

El control como última etapa del proceso administrativo consiste en la inspección de las actuaciones de la organización con miras a conocer, en primer término, si se están cumpliendo en forma eficiente y efectiva los objetivos y metas administrativas y

determinar acciones a seguir para corregir las deficiencias encontradas y los procesos que impiden o dificultan el logro de tales objetivos, y en segundo término, con el fin de evitar prácticas inadecuadas o ilegales que pretendan disminuir los recursos y activos de la empresa.(p.49)

De la misma manera este autor expone que:

El principal objetivo del Control Fiscal está orientado a evitar que los administradores de los recursos del estado-Gobernantes-se excedan en las partidas que el presupuesto público les ha asignado y a vigilar que dichos recursos se empleen en los fines para los cuales la misma Ley de presupuesto ha señalado (p.53).

10.3. Entidades sujetas al control fiscal a través de la figura del Revisor Fiscal

Existen entidades que bajo la normatividad vigente están obligadas a ejercer el control fiscal en sus diversos aspectos organizacionales, lo cual está contenido en la Ley 042 de 1993 art.2 mencionando:

Son sujetos de control fiscal los órganos que integran las ramas legislativa y judicial, los órganos autónomos e independientes como los de control y electorales, los organismos que hacen parte de la estructura de la administración nacional y demás entidades nacionales, los organismos creados por la Constitución Nacional y la ley que tienen régimen especial, las sociedades de economía mixta, las empresas industriales y comerciales del Estado, los particulares que manejen fondos o bienes

del Estado, las personas jurídicas y cualquier otro tipo de organización o sociedad que maneje recursos del Estado en lo relacionado con éstos y el Banco de la República. (p.1)

El artículo 203 del Código de Comercio señala que las entidades sujetas a contar con la figura del Revisor Fiscal son:

- Las sociedades por acciones en las cuales bajo el artículo 280 del Código de Comercio se estipula que por exigencia de la ley se tiene que proveer el cargo de Revisor Fiscal. La persona que ocupe dicho cargo deberá ser Contador Público titulado con tarjeta profesional vigente. En todo caso las utilidades se justificarán en estados financieros elaborados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y dictaminados por un contador público independiente. En este apartado se debe hacer claridad a que en el país la contabilidad ya no se rige por los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), sino por las normas internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información.
- Las sucursales de compañías extranjeras; en las cuales la designación del Revisor Fiscal se le otorgará a una persona natural con residencia permanente en Colombia (art°472 Código de comercio). En estas sucursales los Revisores Fiscales se sujetarán a las disposiciones del código sobre los Revisores Fiscales de las sociedades domiciliadas en el país. Los revisores deberán, además, informar a la correspondiente Superintendencia cualquier irregularidad de las que puedan ser causales de suspensión o de revocación del permiso de funcionamiento de tales sociedades.

(Art°489 Código de Comercio)

- 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 de veinte por ciento del capital.

De la misma forma, el art 9 de la Resolución 0041 emitida el 21 de febrero de 2000 por la Superintendencia de Economía Solidaria, determinó que las entidades del Sector Real sometidas a la acción de la Superintendencia de la Economía Solidaria estarán obligadas a tener revisor fiscal cuando el total de sus activos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a quinientos (500) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

De acuerdo con la Ley 45 de 1990 en su artículo 20 se estipula que todas las instituciones financieras que se encuentren sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera tienen la obligación de nombrar un Revisor Fiscal. Algunas de estas instituciones son:

- Bancos.
- Corporaciones Financieras, de Ahorro y Vivienda.
- Sociedades Fiduciarias.
- Cooperativas multiactivas e integrales con sección de ahorro y crédito.
- Compañías de Financiamiento.
- Compañías Especializadas de Ahorro y Crédito.
- Compañías de Seguros.

- Sociedades de Capitalización.
- Fondos de Garantías de Instituciones Financieras.
- Sociedades Comisionistas de Bolsa.
- Entidades destinadas a Casas de Cambio.
- Sociedades Administradoras de Fondos de Inversión.
- Sociedades Calificadoras de Valores.

En la Circular Conjunta de la Superintendencia Nacional de Salud y la Junta Central de Contadores No. 122 SNS No. 036 JCC se estableció la obligación de contar con la figura del Revisor Fiscal en las entidades sometidas a la inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Nacional de Salud. En ellas se encuentran:

- Las Entidades Promotoras de Salud – EPS.
- Las Instituciones Prestadoras de Salud – IPS.
- Las Empresas Solidarias de Salud – ESS.
- En general, todas aquellas que pertenezcan al sistema de seguridad social en salud.

Las sociedades de economía mixta también son parte de este grupo de entidades obligadas a contar con esta figura, sin embargo, ello se dará si la misma fue constituida como sociedad por acciones, si así lo solicitan los socios que no hagan parte de la administración de la sociedad, y siempre que sus aportes sean iguales o superen al veinte por ciento (20%) del capital total, o cuando los activos o ingresos brutos de la sociedad sean iguales o superen los límites establecidos en el parágrafo 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990.

De igual forma, estarán sujetas las siguientes asociaciones:

- Asociaciones Gremiales Agropecuarias en las que por medio del artículo 29 del Decreto 829 de 1984 se estableció que la dirección, administración y vigilancia de estas asociaciones estará a cargo de la Asamblea General de Miembros, la Junta Directiva, y la Revisoría Fiscal.
- Asociaciones, Fundaciones e Instituciones de utilidad común que bajo el artículo 3 del Decreto 1529 de 1990 se instaura que la Revisoría Fiscal en las mismas, debe ser ejercida por un Contador Público titulado.
- Cajas de Compensación Familiar por medio de La Ley 21 de 1982 en el artículo 48 la cual expresa que en todas las Cajas de Compensación Familiar debe ser nombrado el Revisor Fiscal junto con el suplente, quienes serán elegidos por la Asamblea General.
- Cámaras de Comercio por medio del artículo 23 del Decreto 898 de 2002 se estableció que éstas deben tener un Revisor Fiscal nombrado por la Asamblea General por un período de dos años, con la opción de ser reelegido para períodos sucesivos.
- Empresas Comunitarias que bajo el artículo 28 del Decreto 561 de 1989 se estipula que el control interno estará a cargo de un fiscal; sin embargo, cuando dos terceras partes de los socios lo consideren necesario, dicha función podrá ser ejercida por un Revisor Fiscal.
- Fondos Ganaderos que por medio del artículo 16 de la Ley 363 de 1997 se establece que el control financiero y contable de los Fondos Ganaderos debe ser ejercido por un Revisor Fiscal, quien será nombrado por la Asamblea General de Accionistas por un período de dos (2) años.

Retomando el tema de la corrupción mencionado en apartes anteriores, vale la pena mencionar que este ha sido un fenómeno que ha venido llamando fuertemente la atención a lo

largo de los años, pues cada día alcanza mayor fuerza por el impacto que ocasiona a las organizaciones y sobre todo al Estado, surgiendo por tal motivo la necesidad de crear diferentes formas de prevenirla por medio de mecanismos fiscales que vigilen el actuar legal, administrativo y financiero de estos estos, y a su vez, velen por el cumplimiento de toda la normatividad que las rigen. Dichos mecanismos se han ejercido a través de entes de control como la Contraloría General de la República, la Auditoría General de la Nación, las Superintendencias, y la DIAN.

Castillo (2008) plantea que:

El Control Fiscal y la Revisoría Fiscal hacen parte de los mecanismos de control externo diseñados por el Estado para la vigilancia de la gestión fiscal de la administración y para el aseguramiento del buen uso y conservación de los recursos públicos y privados, de conformidad con las normas legales, que, dadas las características y naturaleza funcional, presentan similitudes, pero también marcadas diferencias. (p.506)

Por su parte Barrios (2009) expone que:

Los elementos que motivaron la estructuración de la Revisoría Fiscal como mecanismo de control del patrimonio público, se establecieron en las dinámicas presentadas por las organizaciones de capital que dieron origen a la debacle económica de la década de los años treinta del siglo XX. Esta institución de control público responde a la intersección entre el modelo de control latino, el modelo de

control anglosajón y al modelo de control de Fiscalización, en razón a que debe ser garante tanto de los bienes pertenecientes al Estado, como de los intereses de los operadores privados en la economía nacional. De igual forma, debe propender porque las actuaciones de las empresas privadas que desarrollan sus actividades en la economía colombiana se hagan bajo las disposiciones legales y constitucionales. Por otra parte, la Revisoría Fiscal se constituye por extensión legal en un excelente instrumento aplicable a las empresas que manejan recursos pertenecientes al Estado, transformándose en una herramienta de vital importancia en el ejercicio del Control Fiscal (p.28)

De hecho, el Control Fiscal es una función pública mediante la cual se ejerce vigilancia sobre la forma como las entidades manejan los recursos públicos. Es una actividad independiente y autónoma que tiende a asegurar los intereses generales de la comunidad. Por su parte, la Revisoría Fiscal aunque no tiene una definición legal, desarrolla funciones que permiten señalar y resaltar su importancia por cuanto ejerce inspección y vigilancia sobre las sociedades mercantiles, con el fin de brindar seguridad a los propietarios sobre el cumplimiento por parte de la administración de las entidades, referente a las normas legales y estatutarias, y de procurar una adecuada conservación de los activos sociales y la fidelidad de los estados financieros puestos a disposición (Castillo, 2008, p.506)

Es necesario señalar que una persona que desarrolle el cargo de Revisor Fiscal deberá acatar todos los parámetros y responsabilidades que hacen parte del buen ejercicio de sus

funciones, de tal forma que pueda cumplirlas bajo los principios de ètica, de lo contrario la omisi3n o el incumplimiento de lo estipulado acarrearà sanciones y consecuencias de tipo penal.

Como se mencionaba anteriormente, el desarrollo de las funciones de este profesional se rige con base en los principios generales que estàn consagrados en la Ley, algunos de estos principios son: la eficacia y la equidad. Frente a ello Mokate (2001) señaala que:

La palabra “eficacia” viene del latín *efficere* que, a su vez, deriva de *facere*, que significa “hacer o lograr”. El Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española señaala que la “eficacia” significa “virtud, actividad, fuerza y poder para obrar”. María Moliner interpreta esa definici3n y sugiere que “eficacia” “se aplica a las cosas o personas que pueden producir el efecto o prestar el servicio a que estàn destinadas”. Algo es eficaz si logra o hace lo que debìa hacer. Los diccionarios del idioma ingl3s indican definiciones semejantes. Por ejemplo, el Webster’s International define eficacia (“*efficacy*”) como “el poder de producir los resultados esperados” (p.2)

Por su parte, el diccionario de la Real Academia Española define la equidad como: “igualdad de ànimo, propensi3n a dejarse guiar por las prescripciones rigurosas de la justicia o por el texto terminante de la ley. Justicia”. (Diccionario de la Real Academia Española-RAE, 1992).

10.4. Inhabilidades e incompatibilidades sujetas al ejercicio de la Revisoría Fiscal

El nombramiento de Revisores Fiscales y Contadores Públicos tiene implicaciones fiscales y penales cuando no se actúa conforme al ordenamiento legal, por lo tanto, es necesario tener presente el concepto y la diferencia sujeta a la inhabilidad e incompatibilidad del Revisor Fiscal.

Las inhabilidades se precisan como la discapacidad que tiene una persona para ser designada en un cargo público, es decir, que le impida ejercer su labor, aunque ya se encuentre vinculada a la misma.

Castrillón, R (2012) define las inhabilidades como “situaciones de hecho previas a la elección, que impiden a un ciudadano postularse válidamente para ser elegido a un cargo o corporación” (p.9).

Carreño (2018) expresa que:

La incompatibilidad se entiende como aquella circunstancia que surge durante el desarrollo de una actividad y le impide continuar ejerciendo el cargo so pena de contrariar las disposiciones legales y éticas, o bien, le significa abstenerse de aceptar otro tipo de encargos o generar otro tipo de vínculos. Aunque los dos conceptos, constituyen impedimentos para realizar cierta actividad, se diferencian en el momento en que ocurren ya que las inhabilidades se dan al aspirar a ejercer un cargo mientras que las incompatibilidades se manifiestan cuando se está en ejercicio de un cargo y no permite realizar otra actividad (pp.9-19)

El Contador Público que practique el ejercicio de Revisor Fiscal tendrá la obligación de cumplir con el Código de Ética Profesional, y en caso de incumplir dichas obligaciones, deberá acatar las respectivas sanciones e inhabilidades por su omisión. Las sanciones pueden ser de dos tipos: sanciones disciplinarias, que implican la suspensión automática de su cargo, y las sanciones penales por fraude procesal.

De acuerdo con lo anterior, y según el artículo 205 del Código de Comercio, no podrá ejercer el papel de Revisor Fiscal en una sociedad comercial quien tengan vínculos con los administradores, funcionarios directivos, auditor o contador y cajeros de la misma sociedad. De esta forma Gamboa, at el (2019) exponen que:

Existen situaciones concretas cuya ocurrencia impide que un Contador Público pueda ser designado como Revisor Fiscal, siendo las principales causas de inhabilidad las siguientes:

- Ser asociado de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas.
- Respecto de las sociedades subordinadas, ser asociado o empleado de la sociedad matriz.
- Estar ligado por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, o ser consocio, de los administradores, funcionarios directivos, cajero, auditor o contador de la sociedad.
- Desempeñar en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo.
- Haber sido empleado de la sociedad, o de su matriz, dentro de los seis (6) meses anteriores a la designación.

- En general, constituyen inhabilidad los vínculos económicos, amistad íntima, enemistad grave, o intereses comunes con cualquiera de las partes (socios, administradores, empleados, etc.)
- Las sociedades de Contadores Públicos no pueden ser Revisores Fiscales de empresas en las cuales alguno de sus afiliados sea ocasional o permanentemente contador, cajero o administrador (p. 298)

11. La corrupción en el ejercicio de la Revisoría Fiscal

La corrupción es un problema social, humano, político, económico, ético y moral que se origina por factores como: oportunidades de incrementar la riqueza personal, beneficios e intereses particulares, necesidades o riesgos en la ejecución de un trabajo que motiva al profesional a realizar actos desleales que afectan a las empresas o instituciones para las que trabajan, las cuales atentan contra la buena imagen de la profesión.

La corrupción se ha tratado de erradicar con la ayuda de entes de control como las Procuradurías, Contralorías y Fiscalías, en conjunto con las comunidades que permanentemente realizan veedurías por la defensa y fiscalización de los recursos, sin embargo, para nadie es un secreto que desde las altas esferas del poder, hasta las mismas organizaciones privadas se fraguan estrategias fraudulentas con el fin de recibir beneficios de diversa índole, poniendo en riesgo la estabilidad económica del país y de los entes económicos; por tal motivo, se puede llegar a la conclusión sobre la necesidad de endurecer las leyes y crear programas educativos donde la ética y la moral sean incluidas durante todo el proceso de aprendizaje, con el fin de formar personas integrales, con valores, y que aporten a la sociedad en aras del respeto, la honestidad y el cuidado de lo que es de todos.

La Contraloría General de la República (2012) expresa que “La principal herramienta con que cuenta el Estado para determinar la responsabilidad fiscal, es el proceso a través del cual se procura recuperar los dineros públicos malversados o extraviados como consecuencia de una inadecuada gestión fiscal”

11.1. Corrupción y fraude

La corrupción y el fraude son actos que implican la realización de acciones que no están contempladas en la ley, y que atentan contra la ética de cualquier profesional tanto en ámbitos económicos como sociales, culturales y políticos.

La corrupción también es interpretada como cualquier conducta que se aleja de lo que esencialmente es bien aceptado por la sociedad. Para Zuleta (2015) se entiende como corrupción “el uso indebido del poder que tienen las personas, derivado de los empleos que desempeñan, y como consecuencia de ello, obtienen beneficios para sí mismos o para terceras personas, generalmente de tipo económico.” (p.6)

Olivera (2001) concreta que la corrupción es una “acción social ilícita o ilegítima encubierta y deliberada con arreglo a intereses particulares, realizada vía cualquier cuota de poder en espacios normativos institucionalizados y estructurados, afectando deberes de función intereses colectivos y/o la moral social” (p.9)

Carbonell (2003) define la corrupción como:

La violación de una obligación por parte de un decisor con objeto de obtener un beneficio personal extra posicional de la persona que lo soborna o a quien extorsiona, a cambio del otorgamiento de beneficios para el sobornante o el extorsionado que superan los costos del soborno o del pago o servicio extorsionado (p.26)

Begovic (2005) argumenta que “para la gran mayoría de las personas la corrupción es algo moralmente inaceptable, es el mal contra el cual hay que luchar porque su existencia va contra principios básicos morales” (s.p). Vargas (2013) afirma que “el fraude existe desde principios de la humanidad, es la forma más antigua de conseguir beneficios a los que no se tienen derechos, basados en la inteligencia, creatividad y viveza del ser humano” (p.4).

Por su parte González (2013) sustenta que “el fraude, a nivel general, es un acto mal intencionado perpetuado por una persona hacia otra o hacia un ente organizado y que este es castigado por la sociedad.” (p.5). Para Zambrano (2015) el fraude se encuentra definido como:

Cualquier acto ilegal caracterizado por engaño, ocultación o violación de confianza. Estos actos no requieren la aplicación de amenaza de violencia o de fuerza física. Los fraudes son perpetrados por individuos y por organizaciones para obtener dinero, bienes y servicios, para evitar pagos o pérdidas de servicios, o para asegurarse ventajas personales o de negocio (p.10)

Las definiciones anteriores, tienen como común denominador la ausencia de valores éticos y principios morales de actuación, con el fin de obtener beneficios de cualquier índole, lo cual genera un impacto negativo en el ámbito profesional, personal y laboral en el que se desenvuelve quien lleva a cabo este tipo de acciones.

Con respecto a lo anterior, se puede concluir que una persona idónea para la sociedad es aquella que tiene bases éticas y morales, las cuales actúan como escudo protector que impide esa tentación de corromperse por cualquier tipo de beneficio ofrecido a cambio. Debido a esto, se puede vislumbrar un estrecho vínculo respecto a la formación personal y laboral que debe tener

un profesional al momento de ejercer sus funciones, teniendo como pilar fundamental cada uno de los principios morales y éticos que ha recibido a lo largo de su vida.

11.2. Causas de corrupción

Una de las causas más importantes de la corrupción es la formación tanto en su ámbito personal como en el profesional debido a que en ellos se forja el carácter y el comportamiento que los individuos asumen frente a diferentes situaciones en las que se expone su conducta social.

Con respecto a las principales causas del fraude Peña (2011) expone que “en este aspecto también cabría culpa a la Universidad, como alma máter, si en su educación no enfatiza permanentemente a los futuros profesionales sobre el deber de su aporte a la lucha contra la corrupción”. (p.13)

Frente a lo expresado, Orellana (2004) afirma que “la causa fundamental de la corrupción administrativa es la debilidad o ausencia de valores éticos en la cultura organizacional”. (p.46)

Las causas mencionadas anteriormente se pueden mitigar implementado una correcta administración del control, con el fin de ofrecer una mejor calidad por parte de los órganos encargados de ejercer la vigilancia y dirección de cada campo profesional; también, se pueden reducir implementando ciertas actividades en el sistema educativo que permitan generar conciencia sobre las consecuencias de las decisiones tomadas a lo largo de la vida, lo cual incidiría positivamente sobre el control de la corrupción y el fraude, ya que ayudaría a que las personas reflexionen sobre cada uno de sus actos.

Es pertinente señalar que el fraude encierra un sin número de acciones que abarcan la formación, la personalidad y el entorno que rodea al ser humano, razón por la cual se debe otorgar gran importancia a los principios éticos y morales que se adquieren a lo largo de los años, ya que una persona formada con unos adecuados y fortalecidos pilares generalmente acatará las normas legales, y sobre todo de convivencia que lo rigen.

11.3. Alternativas en la lucha contra la corrupción

La corrupción es una práctica que asociada a la falta de valores y principios éticos adquiridos por una persona a lo largo de su vida, especialmente en la etapa de formación, puede llegar a permear sus acciones en algún momento de la vida; por este motivo, es necesario inculcar fuertes bases y valores desde los primeros años de edad, y más adelante, desde el plano educativo, implementar asignaturas o transversalizar su enseñanza, de manera que se amplíe el concepto del comportamiento humano, y demás actividades que forjen a los individuos como miembros de una sociedad, así como a los futuros profesionales en temas referentes a su comportamiento, juicio y desempeño.

Teniendo en cuenta lo anterior, se debe buscar que las universidades realicen acciones que influyan positivamente en los estudiantes, es decir, profundizando en temas relacionados con los códigos de ética, los principios fundamentales, los agentes reguladores de la profesión, así como de ejemplificaciones sobre actos fuera de la legalidad que atentan contra el ejercicio profesional, para que de esta manera estén un poco más preparados en su vida laboral.

Peña (2011) expone que una de las alternativas para eliminar la corrupción debe ser enfocada en el ámbito universitario:

Quienes tienen el gran compromiso en la dirección y formación universitaria de los Contadores pueden aportarles mucho a los países con una acción motivante para que aquellos se conviertan en adalides ejemplares en la lucha contra la corrupción, en investigaciones, propongan fórmulas para que la ciudadanía exija cumplir a los funcionarios públicos, se conviertan en los custodios y analistas incólumes de la rendición pública de cuentas y hagan parte de las diferentes veedurías ciudadanas. (p.13)

Debido a esto, se puede afirmar que las universidades deben implementar en su pensum temas que aborden asignaturas de carácter mucho más humanistas, donde la integralidad sea transversal hacia la honestidad, la transparencia, los principios éticos, y, la identidad moral de manera general.

Orellana (2004) expone que la forma de combatir la corrupción es “realizando un debate generalizado, siendo lo más importante al enfrentar este tema, porque no basta conocer el fenómeno y los conceptos relacionados. Lo que interesa es el cambio social” (p.20)

Zuleta (2015) expresa que para erradicar la corrupción:

Es necesario que en Colombia los ciudadanos tomen conciencia y empiecen a cuestionarse qué pueden hacer para afrontar este problema, que está afectando la economía del país y su reconocimiento no solo a nivel nacional, sino internacional, lo que impide el ingreso de nuevas empresas en el país, que vienen a representar mayor cantidad de empleo y desarrollo económico (p.20)

Por su parte Soto (2010) plantea varias alternativas para eliminar y mitigar la corrupción al expresar que:

La alternativa más conveniente es equiparar las remuneraciones con aquellas del sector privado para cargos similares. Esto puede traducirse en mayores remuneraciones “transparentes” del sector público, un mayor incentivo a trabajar en el sector, menores incentivos a dedicar esfuerzos a actividades ilegítimas y mayor productividad. (p.18)

Orellana (2004) expone una estrategia global respecto al tema:

Generalmente comienza con una definición de programas de ética que se aplicarán en la educación y permitirán cambiar la manera de pensar de las nuevas generaciones, simultáneamente se empiezan a dictar nuevas leyes de probidad y se fortalecen las normas represivas para sancionar a los corruptos: Finalmente se fortalecen las contralorías y los mecanismos de control. (p.22)

Por su parte Vargas (2013) resalta que:

Es necesario fortalecer las estrategias de administración de riesgo de fraude, las cuales deben ser efectivas y orientadas a fortalecer el control interno de la organización. Así mismo, debe contribuir a enaltecer en el tiempo el buen nombre de las organizaciones, basados en sus pilares fundamentales como son los valores y principios propios y de sus empleados; por esta razón es importante retomar acciones que conlleven a interiorizar y sensibilizar la cultura corporativa, la cual le permitirá

en algunos momentos de verdad, tomar las decisiones adecuadas basados en la ética y la verdad. (p. 20)

11.4. Tipos de corrupción

Existen diferentes tipos de corrupción y, por ende, cada una implica diferentes sanciones impuestas por los entes encargados de la vigilancia del sector correspondiente. Algunas de estos son:

Cohecho: El servidor público que reciba para sí o para otro dinero u otra utilidad, o acepte promesa remuneratoria directa o indirectamente para retardar u omitir un acto propio de su cargo, o para ejecutar uno contrario a sus deberes oficiales, incurrirá en prisión de 80 a 144 meses, multa de 66.66 a 150 SMMLV e inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas de 80 a 144 meses. (Código penal, art. 405)

Peculado: El servidor público que se apropie en provecho suyo o de un tercero de bienes del Estado o de empresas o instituciones en que éste tenga parte, o de bienes o fondos parafiscales, o de bienes de particulares cuya administración, tenencia o custodia se le haya confiado por razón o con ocasión de sus funciones, incurrirá en prisión de 96 a 270 meses, multa equivalente al valor de lo apropiado sin que supere el equivalente a cincuenta mil 50.000 SMMLV, e inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas por el mismo término. (Código penal, art 397)

Enriquecimiento ilícito: El servidor público, o quien haya desempeñado funciones

públicas que durante su vinculación con la administración o dentro de los 5 años posteriores a su desvinculación obtenga para sí o para otro incremento patrimonial injustificado, incurrirá, siempre que la conducta no constituya otro delito, prisión de 9 a 15 años, multa equivalente al doble del valor del enriquecimiento sin que supere el equivalente a 50.000 SMMLV, e inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas de 96 a 180 meses. (Código penal, art 412)

Prevaricato: El servidor público que profiera resolución, dictamen o concepto manifiestamente contrario a la ley, incurrirá en prisión de 48 a 144 meses, multa de 66.66 a 300 smmlv, e inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas de 80 a 144 meses. (Código penal, art 413)

Tráfico de influencias: El particular que ejerza indebidamente influencias sobre un servidor público en asunto que este se encuentre conociendo o haya de conocer con el fin de obtener cualquier beneficio económico, incurrirá en prisión de 4 a 8 años y multa de 100 a 200 SMMLV. (Código penal, art 411)

11.5. Ejercicio de la Revisoría Fiscal frente a la corrupción

La Revisoría Fiscal se refiere a la inspección, vigilancia y control que ejercen profesionales contables calificados con el propósito de velar por el cumplimiento de las normas e informar si estas se cumplen a cabalidad en las organizaciones. A raíz de esto, el Revisor Fiscal fue facultado y autorizado por el Estado para controlar y vigilar al interior de las organizaciones, ya sean estas sean privadas o públicas. Esta rama de la ciencia contable combate la corrupción,

velando por los intereses generales de la comunidad, lo que da lugar a un eficaz y correcto ejercicio por medio del seguimiento oportuno, fidedigno y permanente de los recursos que manejan las organizaciones, y las acciones que realizan. Frente a este tema, algunos autores tienen las siguientes consideraciones:

Gómez, et al (2018) exponen que el Revisor Fiscal

Debe establecer factores que ayuden a dar una respuesta a la aparición del fraude o a su prevención, para esto se debe tener una base sólida de normas que permitan establecer controles y realizar análisis o evaluaciones de la situación de la empresa.
(p.51)

Pineda (2012) manifiesta que “quienes conforman la institución de la Revisoría Fiscal deben ser íntegros, libres de conflictos de interés, competentes, juzgar y obrar en forma objetiva, equitativa, veraz y diligente y actuar en forma personal y directa”. (p.5). Con respecto a lo anterior, Peña (2011) enuncia que “el Revisor Fiscal debe estar atento a denunciar oportunamente ante la administración, ante la asamblea de socios o ante los organismos de vigilancia, si fuere el caso, la violación en contra de los intereses del ente económico” (p.18)

Con relación al incumplimiento de las funciones previstas en la ley, el artículo 214 del código de comercio sustenta que “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 forma y casos previstos expresamente en las leyes”

Por lo tanto, Bermúdez (2016) afirma que:

El Revisor Fiscal debe tener la suficiente independencia para garantizar el ejercicio de sus funciones y en especial las que le fueron encomendadas a partir de la Ley 145 de 1960, la Ley 43 de 1990, el Código de Comercio, la Ley 222 de 1995 y el Decreto 2649 de 1993. (p. 20)

Mientras que Montaña (2015) explica que:

Para ocupar el cargo de Revisor Fiscal se requerirá contar no solo con experiencia para detectar casos de corrupción, sino también con el tiempo suficiente para poder auditar a profundidad las áreas más críticas de las empresas y hasta con la firmeza necesaria para no dejar comprometer su independencia profesional cuando pasen muchos años al servicio de una misma empresa. (p.179)

El control ejercido por el Revisor Fiscal es permanente, pero su labor debe ser cauta para evitar caer en la intromisión de las actividades administrativas, lo cual lo limitaría en su independencia, y por ende lo convertiría en un coadministrador de la sociedad; por lo tanto, es necesario entender que la Revisoría Fiscal surgió por la necesidad de detectar errores, es decir, descubrir actos enfocados en la desviación de recursos dentro de las organizaciones o el Estado; por lo tanto, los profesionales que ejerzan esta actividad tienen como objetivo luchar contra el flagelo de la corrupción por medio de la vigilancia a la gestión empresarial, y la revisión adecuada de estados financieros, así como la fiscalización de desembolsos o retribuciones de cualquier tipo, además del control sobre dicha información, sin que en ello medien favores o intereses personales. En este sentido, Otero (2006) infiere que:

Quienes incumpliendo sus deberes sin justa causa impidieren el pleno ejercicio del derecho de inspección, o conociendo de tal hecho se abstuvieren de denunciarlo oportunamente, incurrirán en causal de multa, remoción o terminación del vínculo jurídico correspondiente, e indemnización por los daños y perjuicios que se deriven de su conducta. (p.8).

Por otra parte, opinar sobre labor del Revisor Fiscal, incluye también realizar cuestionamientos necesarios en cuanto a lo referido a su responsabilidad social. En un país con tantas y tan diversas problemáticas fruto de años de corrupción, es preciso señalar y recordar algunos escándalos asociados con el fraude, el desvío de recursos, el lavado de activos, y la información financiera falsa entre otras:

Caso Sociedad C.V.M.L. S.A (JCC, 2020)

Contexto. El comportamiento que vulnera la ética profesional se cometió como consecuencia del actuar del contador público suspendido, quien en calidad de revisor fiscal de la sociedad C.V.M.L. S.A., i) certificó información con corte a 30 de agosto de 2016, si revelar de forma clara y precisa las bajas, reclasificaciones y disminuciones existentes con respecto al balance general que fue presentado ante la Superintendencia de Sociedad, ii) dio fe pública como revisor fiscal sobre estados financieros con corte a 30 de agosto de 2016, pese a que ya había sido removido de ese cargo e iii) incurrió en inhabilidad por desempeñarse como contador y asesor jurídico de C.V.M.L S.A., sin que hubiera trascurrido el término de un año contado desde su remoción del cargo de revisor fiscal. Por lo anterior, el disciplinado se apartó de las normas contenidas en la Ley 43 de 1990: artículos 7, numeral 3, literales c y d; 35; 37, numerales 1, 2, 3,

4 y 6; y 48; Ley 1314 de 2009: artículo 3, parágrafo; Código de Comercio: artículo 205, numeral 3 y Ley 1116 de 2006: artículo 50, numeral 2. De tal resorte, que con su comportamiento se generó una falta GRAVE, dada la trascendencia social del hecho endilgado, la imagen negativa de la profesión contable, y la afectación de la confianza que inspira el ejercicio de la profesión. Así mismo, su comportamiento se dio en la modalidad de DOLO, en tanto el disciplinado a sabiendas de su situación particular y valiéndose de su cargo como revisor fiscal incurrió en las conductas mencionadas (JCC, 2020).

Caso Interbolsa (Revista Semana, 2015).

Contexto: En el momento menos esperado, en las circunstancias más ilógicas, durante el año 2012, la comisionista Interbolsa fue intervenida por parte del Gobierno Nacional. Una de las razones principales por las cuales se empezó el proceso, fue la deuda que la comisionista tenía con el banco español BBVA por una suma de \$20.000 millones de pesos. También, otro de los puntos principales fue la caída de Víctor Maldonado, con el 30% de acciones dentro de la comisionista. Entre los otros acusados se encuentra Rodrigo Jaramillo, cerebro principal del caso Interbolsa, condenado a siete años de prisión domiciliaria por los delitos de manipulación fraudulenta y administración desleal.

En este caso, la revisora fiscal de Interbolsa implicada obtuvo una suspensión, ya que el comportamiento que vulnera la ética profesional se calificó como falta GRAVE a título de DOLO, como consecuencia del actual profesional de la contadora, quien en virtud de su conocimiento en la actividad contable, conforme a las normas legales, comprometió su capacidad calificada, favoreciendo intereses particulares, en perjuicio de la confianza pública, del

patrimonio de los particulares y del propio estado, vulnerando los artículos 6, 7, 10, 37.4, 37.6, 37.10, 45 y 70 de la Ley 43 de 1990; que están enfocados a los principios de contabilidad, las normas de auditoría, la fe pública, responsabilidad, observancia de las disposiciones normativas, conducta ética, y cumplimiento estricto a las disposiciones legales y profesionales.

Por otro lado, de acuerdo con la Resolución 1909 de la Superintendencia financiera de Colombia, la actuación de la Contadora Pública, en calidad de Revisora Fiscal, implica la vulneración del literal F del artículo 50 de la ley 964 de 2005. Por tanto, se le impuso una sanción de multa a favor del tesoro nacional por valor de \$179.000.000 con fundamento y de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia (Revista Semana, 2015).

Los Revisores Fiscales tendrán la obligación de denunciar ante las autoridades penales, disciplinarias y administrativas, los actos de corrupción, así como la presunta realización de un delito contra la administración pública, un delito contra el orden económico y social, o un delito contra el patrimonio económico que hubiere detectado en el ejercicio de su cargo. También deberán poner estos hechos en conocimiento de los órganos sociales y de la administración de la sociedad. Las denuncias correspondientes deberán presentarse dentro de los seis (6) meses siguientes al momento en que el revisor fiscal hubiere tenido conocimiento de los hechos.

Es necesario aclarar que ambas partes son igualmente responsables de la consumación de los delitos, ya que no realizaron ningún tipo de advertencia y mucho menos percibieron el riesgo de lo que podría presentar dicha acción.

Se debe ejercer vigilancia y control para tener como objetivo principal vigilar, capacitar y hacer seguimiento constante a la labor que estos profesionales realizan en las organizaciones donde se desempeñan, debe estar presente y con mayor pujanza el organismo que brinda capacitación permanente, además de vigilar el correcto actuar de los profesionales en las organizaciones y que también tenga la facultad de destituir al profesional de su cargo si no cumple con los deberes profesionales estipulados por la ley colombiana y en el código de ética establecido para la profesión contable.

11.6. Órganos encargados de la vigilancia y direccionamiento de la Revisoría Fiscal

La Junta Central de Contadores es el ente encargado de regular el ejercicio de la profesión contable, y esta se define como la entidad disciplinaria que se encarga de inspeccionar y vigilar que los profesionales cumplan a cabalidad lo estipulado en la ley. Por ello, deben revisar constantemente sus procesos con el fin de inferir si están efectuando una regulación lo suficientemente drástica para sancionar a los profesionales que atenten contra el buen nombre de la profesión. En cuanto a las empresas, estas tienen el compromiso de indagar y realizar un seguimiento constante sobre aquellos riesgos que puedan presentarse con el objetivo de disminuir su probabilidad de ocurrencia.

La JCC como máximo Tribunal Disciplinario de la Contaduría en Colombia, remonta sus orígenes hacia 1956 con el Decreto Ley 2373 del 18 de septiembre, ya que diversos entes sociales estaban interesados en el proyecto de profesionalización de la carrera. Mediante este decreto se reglamentó la profesión de Contador, y se creó la Junta para juzgar las faltas cometidas por los profesionales en el ejercicio de la Contaduría Pública.

Según la Ley 43 de 1990 art 16, “La Junta Central de Contadores será el tribunal disciplinario de la profesión”, es decir, quien se encarga de imponer sanciones disciplinarias dependiendo de la gravedad del acto. La Junta Central de Contadores como primera autoridad disciplinaria está facultada para exigir a los profesionales de la Contaduría Pública y la Revisoría Fiscal el cumplimiento estricto de sus deberes y, eventualmente sancionar a quienes cometan faltas contra los principios morales que orientan la disciplina. En ejercicio de ese poder disciplinario, la JCC adelanta investigaciones por medio de autoridades competentes que deben intervenir en el momento que tengan conocimientos sobre hechos que puedan constituir violación de los preceptos éticos consagrados en el estatuto disciplinario de la profesión. Estas entidades son: Superintendencias, Dian, Fiscalía General de la Nación, Procuraduría General de la Nación, Contraloría General de la República, Contaduría General de la Nación, entre otras.

Con el fin de mantener el orden y la disciplina, la Junta Central de Contadores ejecuta las siguientes funciones, las cuales están establecidas en el artículo 20 de la Ley 43 de 1990:

- Ejercer inspección y vigilancia sobre los Contadores Públicos, de tal manera que las empresas puedan tener la confianza de la fe pública que proporcionan los Revisores Fiscales.
- Efectuar las inscripciones y expedir la tarjeta profesional de los Contadores Públicos, con el fin de verificar que cumplan con los siguientes requisitos:
 1. Una fotografía del solicitante
 2. Cédula de ciudadanía o cédula de extranjería del solicitante
 3. Consignación bancaria

4. Acta de grado o resolución de convalidación para títulos obtenidos en el exterior
 5. Constancia de experiencia técnico contable
- Suspender, sancionar o cancelar la tarjeta profesional de los Contadores Públicos que infrinjan las normas legales, y que esto conlleve a atentar contra la ética de dicho profesional

Por otra parte, existe otro órgano de la profesión conocido como Consejo Técnico de la Contaduría Pública-CTCP. Según la Ley 43 de 1990 art 29 se trata de “Un organismo permanente encargado de la orientación técnica científica de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el país”

En la Ley 1314 de 2009 se enuncia que El Consejo Técnico de la Contaduría Pública es la entidad “Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”.

Las funciones más relevantes del CTCP son: realizar investigaciones técnico-científicas sobre los principios de contabilidad y demás temas relacionados y asesorar al Estado y a los particulares que presenten inquietudes referentes a los aspectos de la profesión.

11.7. Sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores a los Revisores Fiscales que realizan actos de corrupción

La sanción es la aplicación de algún tipo de pena o castigo a un individuo ante determinado comportamiento considerado inapropiado, peligroso o ilegal. En este sentido, el concepto de

sanción puede ser entendido de dos formas: jurídico y social. La sanción del ámbito jurídico ha sido creada para representar la pena o castigo que puede recibir un sujeto como consecuencia del cometimiento de algún tipo de delito o acto ilegal. Estas sanciones están fijadas por ley y aparecen como el resultado de todo un sistema de categorías que hace que cada hecho reciba un tipo específico y particular de sanción. Por otro lado, la social se enfoca en la combinación de costumbres, tradiciones, comportamientos y actitudes aprobadas por cada cultura, que terminan construyendo en conjunto la estructura moral y ética de las personas.

En la profesión contable pueden existir un sinnúmero de actuaciones y delitos que atentan contra la integridad de las organizaciones, y que de algún modo perjudican directamente la figura del Revisor fiscal, haciendo que su credibilidad sea cada vez menor. En este sentido, este profesional debe responder por los perjuicios ocasionados por el incumplimiento de sus funciones por negligencia o fraude, y de esta forma asumir la responsabilidad que conlleva el caso.

Como consecuencia de las faltas cometidas por parte del Revisor Fiscal se desprenden diferentes tipos de sanciones que ponen en riesgo su vida laboral debido a que sus actuaciones posiblemente no se ajustan al rigor normativo, ocasionando pérdida de confianza ante los diferentes usuarios de interés. Según la Ley 43 de 1990, artículo 23, la Junta Central de Contadores podrá imponer las siguientes sanciones:

1. Amonestaciones en el caso de fallas leves
2. Multas sucesivas hasta de cinco salarios mínimos cada una
3. Suspensión de la inscripción

4. Cancelación de la inscripción

Con el fin de conocer de manera más detallada los términos señalados anteriormente, la Junta Central de Contadores (2020) los define de la siguiente manera:

Las amonestaciones corresponden a las advertencias o llamado de atención por una falta que es cometida pero que se considera leve, y donde la duración de la sanción es de corta (JCC, 2020). Esta sanción se da en el caso de faltas leves con la intención de evitar que se repita un comportamiento indeseable, a través de comunicación escrita siempre y cuando la falta cometida sea demostrable.

La multa, corresponde a un castigo impuesto por una autoridad sobre aquellos que han infringido las normas; generalmente son pecuniarias (en dinero o especies) (JCC, 2020). Estas sanciones se imponen cuando la falta no conlleve la comisión de delito o violación grave contra la ética. Las multas se ven reflejadas en valores pecuniarios establecidos de acuerdo con la gravedad de la falta cometida.

La suspensión de la inscripción se impone por el incumplimiento de lineamientos tales como: el código de ética, normas jurídicas, normas de auditoría, principios de contabilidad generalmente aceptados, violación a la confidencialidad de documentos y la reincidencia en casos de multas impuestas, lo cual acarrea la suspensión hasta por un año de la inscripción) (JCC, 2020).

Los casos a los que se le aplicarán este tipo de sanciones están discriminados en los siguientes artículos de la Ley 43 de 1990:

Art.24. De las multas. Se aplicará esta sanción cuando la falta no conlleve la

comisión de delito o violación grave de la ética profesional. El monto de las multas que imponga la Junta Central de Contadores será proporcional a la gravedad de las faltas cometidas. Dichas multas se decretarán en favor del Tesoro Nacional”

Artículo 25. De la suspensión. Son causales de suspensión de la inscripción de un Contador Público hasta el término de un (1) año, las siguientes:

- La enajenación mental, la embriaguez habitual u otro vicio o incapacidad grave judicialmente declarado, que lo inhabilite temporalmente para el correcto ejercicio de la profesión. (p.9)
- La violación (manifiesta) de las normas de ética profesional
- Actuar con (manifiesto) quebrantamiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas
- Desconocer (flagrantemente) las normas jurídicas vigentes sobre la manera de ejercer la profesión
- Desconocer flagrantemente los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia como fuente de registro e informaciones contables
- Incurrir en violación de la reserva comercial de los libros, papeles e informaciones que hubiere conocido en el ejercicio de la profesión
- Reincidir por tercera vez en causales que den lugar a imposición de multas

Artículo 26. De la cancelación. Son causales de cancelación de la inscripción de un Contador Público las siguientes:

- Haber sido condenado por delito contra la fe pública, contra la propiedad, la economía nacional o la administración de justicia, por razón del ejercicio de la

profesión.

- Haber ejercido la profesión durante el tiempo de suspensión de la inscripción.
- Ser reincidente por tercera vez en sanciones de suspensión por razón del ejercicio de la Contaduría Pública.
- Haber obtenido la inscripción con base en documentos falsos, apócrifos o adulterados.

La sanción de cancelación al Contador Público podrá ser levantada a los diez (10) años o antes si la Justicia Penal rehabilitare al condenado. El monto de las multas que imponga la Junta Central de Contadores será proporcional a la gravedad de las faltas cometidas; dichas multas se decretarán a favor del Tesoro Nacional. (p.9)

Se podrá cancelar el permiso de funcionamiento de las Sociedades de Contadores Públicos en los siguientes casos (Ley 43 de 1990):

- a) Cuando por grave negligencia o dolo de la firma, sus socios o los dependientes de la compañía, actúen a nombre de la sociedad de Contadores Públicos y desarrollen actividades contrarias a la ley o a la ética profesional.
- b) Cuando la sociedad de Contadores Públicos desarrolle su objeto sin cumplir los requisitos establecidos en la ley (Ley 43 de 1990).

El desconocimiento de la norma no exonera al Contador Público en el ejercicio de la Revisoría Fiscal de ser amonestado o castigado por las actuaciones opuestas a la ética que debe observar, dado que diariamente se ve obligado a enfrentar dilemas o situaciones en las cuales se

puede ver comprometido su sentido ético y los principios consagrados en los códigos comportamentales que lo rigen.

Adicionalmente, el artículo 216 del Código de Comercio indica que:

El Revisor Fiscal que no cumpla las funciones previstas en la ley, o que las cumpla irregularmente o en forma negligente, o que falte a la reserva prescrita en el artículo 214, será sancionado con multa 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. (p. 61)

Cabe aclarar que la Revisoría Fiscal puede ser ejercida tanto en el sector público como en el privado dado que se trata de una profesión liberal que tiene un enfoque amplio de aplicación, pero a pesar de que esta puede otorgar cierto nivel de libertad, el Revisor Fiscal no debe desconocer su responsabilidad y función social.

11.7.1. Tipos de sanciones

Los Revisores Fiscales están obligados a realizar una óptima planeación de su trabajo, con el objetivo de ser eficientes y eficaces en el cumplimiento a cabalidad de sus responsabilidades profesionales y sociales, ya que, de presentarse alguna falla dentro de la realización de su ejercicio, tendrá que acatar las diferentes sanciones que puedan presentarse. Estas sanciones

pueden ser de tipo civil, penal, administrativo, disciplinario, por inexactitud y por violar las normas que rigen la profesión, definidas estas de la siguiente manera (DIAN, 2017):

- Sanción civil, el Revisor Fiscal deberá responder por los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros por negligencia en el cumplimiento de sus funciones.
- Sanción penal, el Revisor Fiscal que autorice balances alterados o rinda a la asamblea o a la junta de socios informes con tales inexactitudes y suministren, certifiquen o expidan datos a las autoridades con información contraria a la realidad incurrirán en las sanciones previstas en el código penal para la falsedad de documentos privados, más la interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo del Revisor Fiscal.
- Sanción administrativa, los Revisores Fiscales a quienes se les compruebe negligencia o incumplimiento de sus funciones se les impondrá multas, se les realizará la suspensión del cargo o interdicción permanente para el ejercicio del cargo del Revisor Fiscal.
- Sanción disciplinaria, consiste en la suspensión temporal o permanente que se impone al momento de certificar cualquier tipo de documento que comprometa la información real y verídica; lo que causa la remoción automática del cargo.
- Sanción por inexactitud, esta sanción se impone al omitir ingresos de impuestos generados por las operaciones gravadas, la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos.
- Sanción por violar las normas de la profesión, se impondrá a los Contadores públicos y a los Revisores fiscales que elaboren informes o dictámenes que no reflejen la realidad económica de las empresas y que no estén de acuerdo con los principios de contabilidad.

Con relación a las sanciones mencionadas anteriormente, y con base en la responsabilidad ética que asume el profesional, el artículo 211 del Código de Comercio expresa que: “El revisor fiscal responderá por los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones”.

12. Percepción por parte de los Contadores Públicos dedicados a la Revisoría Fiscal en cuanto al conocimiento de sus funciones, responsabilidades, limitaciones y sanciones

Para llevar a cabo el presente capítulo se utilizó un instrumento de recolección de información denominado-entrevista (ver anexo 1), a través de la cual se realizaron una serie de preguntas abiertas a cuatro Contadores Públicos en su ejercicio de Revisores Fiscales, los cuales ampliaron mucho más el panorama acerca de esta labor tan importante dentro de las organizaciones. Los Revisores Fiscales entrevistados fueron:

Tabla 2

Contadores Públicos entrevistados

NOMBRE DEL ENTREVISTADO	TRAYECTORIA
1. JORGE EDUARDO CARREÑO BUSTAMANTE	ESPECIALISTA EN REVISORIA FISCAL de la Universidad Libre de Pereira, en los últimos 35 años trabajé en empresas como Corporación Universidad Santa Rosa De Cabal, Megabus S.A, Sociedad Operadora De Alumbrado Público Dosquebradas, Busscar De Colombia S.A.S, Cooperativa de Busscar De Colombia, Transervilujo S.A entre otras... En el quehacer Universitario he orientado cátedras en las siguientes áreas: Docente Universitario De Posgrados: En la especialización de Revisoría Fiscal en las siguientes Universidades: UNAB (Bucaramanga), Universidad del Quindío y Universidad Popular del Cesar, en convenio con la UNAB (Bucaramanga), Libre de Pereira, Universidad del Cauca.
2. JORGE HUMBERTO ZAPATA	Inicio con la especialización, que la terminé en el año 2002, desde entonces he prestado los servicios como revisor en 30 empresas, las cuales pertenecen a diferentes sectores de la economía, como son comerciales, servicios, solidario e industrial, así mismo ubicadas en diferentes sectores geográficos del país, como Barranquilla, Moteria, Bogotá, Pereira, Dosquebradas, Rionegro, Medellín, entre otras.

3. JUAN MIGUEL RAMÍREZ VÁSQUEZ	Mi experiencia en Revisoria Fiscal se inició entre el año 2005 y 2006 en la empresa Planet Corp SA dedicada a la actividad inmobiliaria con bienes propios y de terceros hasta el año 2013. En SOCOMIR - Sociedad Cooperativa de Militares Retirados entre el 2008 y 2013 En LAGOBO Distribuciones SA entre el 2007 y el 2013 Actualmente en EKIPANDO S. A. S. desde diciembre del 2007 hasta la fecha.
4. MARÍA ESTELA RESTREPO PINZÓN	Todas estas experiencias han sido en la ciudad de Pereira Egresada de la universidad ICESI de Cali, Valle del cauca, soy promoción 2015 y cuento con la siguiente trayectoria: <ul style="list-style-type: none">• Contador público en conjunto residencial valle del Lili. (2015-2019)• Contador público de diferentes personas naturales desde el año 2016.• Revisor Fiscal en conjunto residencial Las Alamedas de san Luis Il. (2020-2021)

Fuente. Elaboración propia

A continuación, se expondrán las respuestas de cada uno de los profesionales con sus respectivas preguntas (ver modelo entrevista anexo 1)

1. *Mediante la Ley 32 de 1979 se asignan funciones a entidades diferentes a la JCC para sancionar a los Contadores Públicos. ¿Conoce cuáles son estas entidades? Nombre algunas*

Entrevistado 1: Solo sé que la DIAN y las entidades financieras pueden rechazar los documentos firmados por un Contador Público en particular. Igualmente, que sobre el Contador Público recaen responsabilidades de tipo civil y administrativo al considerarse un servidor público.

Entrevistado 2: Comisión nacional de valores CNV

Entrevistado 3: Comisión nacional de valores CNV

Entrevistado 4: No tengo conocimiento de una diferente a la JCC.

Por medio de la Ley 32 de 1979 se asignan funciones a entidades diferentes a la JCC para sancionar a los Contadores Públicos; la más conocida por los encuestados es la Comisión Nacional de Valores que impone multas y suspensiones o inhabilitación hasta por diez años para desempeñar funciones de administración o fiscalización en entidades supervisadas por la CNV, sin embargo, esta entidad no es la única que se encarga de corregir el actuar de estos profesionales, ya que existen otros entes que no son muy mencionados, pero también pueden inspeccionar, calificar y sancionar el comportamiento de ellos. Se puede evidenciar que después de la JCC, la primera entidad sancionatoria que tienen presente estos profesionales es la Comisión Nacional de Valores

2. *¿Considera que las funciones ejercidas por el Revisor Fiscal pueden ir en contra de los principios éticos contenidos en la Ley 43 de 1990 por falta de mayores regulaciones o de actualización de la norma?*

Entrevistado 1: No creo que existan riesgos de ir en contra del Código de Ética, al contrario, hay un exceso de normatividad. Por otro lado, creo que la Revisoría Fiscal debe alinearse más con los criterios de las Normas Internacionales de Auditoría, que con las funciones de un ente de control privado con funciones de fiscalización para el Estado, ya que no se tienen las garantías reales de un servidor público.

Entrevistado 2: De ninguna manera, el Revisor Fiscal debe en todo momento observar los principios éticos no solo los de la Ley 43 de 1990, sino también los del Código de Ética profesional emitidos por el IFAC.

Entrevistado 3: No

Entrevistado 4: Si bien es cierto que se presentan algunos vacíos en cuanto a las regulaciones de la norma en cuanto a la Revisoría Fiscal, no se debe ir en contra de los principios de ética contenidos en la Ley 43 de 1990, ya que el Revisor Fiscal debe ser Contador Público titulado, motivo por el cual se debe regir por los principios de ética profesional, contenidos en dicha ley.

Con base en los principios éticos que debe tener un Revisor Fiscal se pueden implementar formas de regulación más efectivas con el fin de impedir cualquier acto de corrupción o desviación de su conducta. De esta manera, se puede concluir que este profesional en todo momento debe observar y guiarse por el Código de Ética profesional emitido por la IFAC. Los encuestados consideran en un 100% que no van en contra de los principios éticos.

3. Según sea el caso, las sanciones en las que incurre un Contador Público pueden ser de dos tipos: disciplinarias y penales. ¿Cuál cree usted que es la que más afecta a un profesional? ¿por qué?

Entrevistado 1: En este momento las dos por la tipificación como delito de la evasión fiscal y la apropiación de dineros del Estado, lo cual es evidentemente común en Colombia puesto que hay una cultura de evasión generalizada. Así mismo, la Contaduría sigue siendo vista como una obligación más y no como una parte vital del sostenimiento del ente económico, por lo cual se pasan por alto muchas normas que se exigen en el ejercicio profesional, la mayoría de las veces por desconocimiento.

Entrevistado 2: Las dos son perjudiciales porque van en contra de la reputación profesional

Entrevistado 3: Ambas, por determinar la suspensión o cancelación de poder ejercer la profesión

Entrevistado 4: Si bien es cierto que ambas sanciones afectan al profesional, la que más lo afectaría sería la penal, ya que durante este proceso no se puede ejercer y se puede incurrir en la pérdida de su libertad entre otras.

Según sea el caso en el que se vea implicado un Contador Público, las sanciones en las que incurre pueden ser disciplinarias y penales. En este caso, se observa que ambas pueden afectar el ejercicio de este profesional, ya que por un lado aparece la suspensión de su oficio, y cancelación de su tarjeta profesional para ejercer como Contador Público, y por otro la gravedad de verse privado de la libertad al incurrir en actos fraudulentos, situaciones que tienen un impacto sumamente negativo para la reputación de la profesión.

4. Según la Ley 43 de 1990- artículo 23, la Junta Central de Contadores podrá imponer diferentes sanciones. ¿De cuáles tiene conocimiento?

Entrevistado 1: Suspensión y cancelación de la tarjeta profesional.

Entrevistado 2: Disciplinarias, suspensión por faltas que van graduales, primero hasta seis meses, más graves hasta un año, y gravísimas o si reincide cancelación de la tarjeta profesional, con el agravante de no poder actuar como Contador nunca más en su vida.

Entrevistado 3: Amonestación, multas, suspensión, cancelación de tarjeta

Entrevistado 4: Amonestaciones, multas, cancelación definitiva de la tarjeta profesional o suspensión de esta.

En el artículo 23 de la Ley 43 de 1990 se exponen las sanciones que puede aplicar la JCC por conductas irregulares de los Contadores Públicos. Estas sanciones se imponen de manera gradual dependiendo de la gravedad del acto que se cometa. En este punto, es importante mencionar los principios éticos y morales que debe tener cualquier profesional al momento de ejercer su labor.

5. *Cree usted que se puede frenar la corrupción dentro de las organizaciones por medio de la figura del Revisor Fiscal. ¿cómo?*

Entrevistado 1: Dando garantías reales por parte del Estado al profesional que se dedique a esta función, bien sea de forma independiente o más fácilmente ligado a las organizaciones gremiales.

Entrevistado 2: Si el Revisor Fiscal asume con ética sus funciones, debe denunciar los hechos de corrupción o prevenir que estos se cometan.

Entrevistado 3: Es un buen mecanismo, para ello debe el gobierno respaldar el actuar del Revisor Fiscal e imponer sanciones más drásticas.

Entrevistado 4: Si, cumpliendo con el código de ética profesional, realizando un trabajo de revisión detallado y exhaustivo que cumpla con los parámetros exigidos en la Revisoría Fiscal.

El Revisor Fiscal es un profesional idóneo para frenar o mitigar la corrupción dentro de las organizaciones, pero para ello el gobierno debe respaldar su ejercicio profesional, de tal manera que se impongan sanciones más drásticas, se exija su contratación en organizaciones públicas y privadas, sobre todo en aquellas más vulnerables a presentar actos de corrupción como: fraude, lavado de activos, soborno, entre otras.

6. *Al momento de ejercer sus funciones como Revisor Fiscal ¿A qué códigos se ciñe como Profesional?*

Entrevistado 1: Código de Ética profesional, funciones establecidas en el Código de Comercio, así como las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Entrevistado 2: Código de Comercio, Ley 43 de 1990, Código de Ética profesional emitido por la IFAC.

Entrevistado 3: Al Código de Comercio

Entrevistado 4: Código de ética profesional, Art. 215 del código de comercio.

Al momento de ejercer sus funciones, el profesional debe tener bases que determinen su actuar, de tal manera que las utilicen como un direccionamiento para tomar decisiones respecto a cualquier situación que se presente. Aparte de la Ley 43 de 1990, se debe tener en cuenta el Código de ética Internacional de la IFAC, ya que estos se encargan de orientar su labor en las organizaciones. Entre las respuestas de los encuestados se obtiene para la pregunta número 6, la mayoría en cuanto a la opinión del código al que se ciñe como Revisor Fiscal al Código de Comercio, y obteniendo como segundo y tercero al Código de ética y a la IFAC.

7. Comparando el Código de Ètica nacional y el Código de Ètica Internacional (IFAC). ¿Cuál cree que es el más completo y por qué?

Entrevistado 1: No he leído el de IFAC

Entrevistado 2: La ley 43 de 1990 tiene 30 años de desactualización, mientras que el Código de Ètica Internacional tuvo su última actualización en el año 2019.

Entrevistado 3: Para nuestro medio el colombiano, porque está más ajustado a la cultura nacional, el otro es muy amplio y no diferencia la cultura de los países.

Entrevista 4: Ambos tienen similitudes, el Código de Ètica colombiano tiene 10 principios básicos y el de IFAC enuncia 5 principios fundamentales. En mi concepto me parece más completo el Código de Ètica colombiano, siempre y cuando se cumpla y se respete.

Para los entrevistados, el Código de Ètica colombiano está más ajustado a la cultura nacional; sin embargo, se considera que ambos códigos son complemento uno del otro, pues están enfocados a la disminución de la corrupción, mediante el establecimiento de los lineamientos que deben de cumplir los contadores públicos y revisores fiscales al momento de ejercer su profesión; y al momento de actuar de manera correcta, no debe existir diferencia de cultura.

8. *La corrupción es un problema social, humano, político, económico, ético y moral.*

¿Cuáles cree que son los factores que originan esta práctica?

Entrevistado 1: Muchas personas quieren sobresalir frente a los demás para sentirse completos, las formas de sobresalir en algunos casos se dan a través del poder y el prestigio, y esa búsqueda de poder y prestigio a cualquier precio corrompe a la humanidad.

Entrevistado 2: Las ganas de dinero fácil y rápido, así como la cultura del facilismo que nos deja el narcotráfico y las bandas criminales que permean la sociedad y sobre todo la juventud, por esta razón se han disminuido las personas interesadas en estudiar Contaduría.

Entrevistado 3: La regulación societaria, laboral y comercial es cada vez más exigente y para poder mantenerse en el medio y poder cumplir con estas exigencias, las organizaciones deben tomar medidas para lograr conseguir contratos que garanticen la obtención de los medios y poder salir a competir y cumplir con esas exigencias.

Entrevistado 4: La ambición y la falta de ética y valores.

La corrupción es un problema social, humano, político, económico, ético y moral. Sin embargo, la causa más notable es la ambición, ya que las personas quieren obtener ingresos de una manera fácil y rápida. En este sentido, también se ve inmersa la regulación societaria, laboral y comercial, ya que esta es cada vez más exigente y competitiva, lo que ha hecho que para poder mantenerse en el medio y poder cumplir con estas exigencias los individuos tomen medidas corruptas para lograr conseguir contratos que garanticen la obtención de beneficios. Se puede observar que las personas encuestadas tienen claro que tanto la ambición como la falta de regulación son factores que aportan la misma probabilidad de corrupción en un entorno.

9. *¿Cree usted que las sanciones que impone la JCC a quienes infringen las normas o cometen actos que atentan contra la profesión son suficientes? ¿O por el contrario considera que estas deben ser más fuertes para evitar la comisión de dichos actos?*

Entrevistado 1: Son suficientes, la forma de mejorar el ejercicio de la profesión es fortaleciendo y empoderando al profesional de la Contaduría Pública

Entrevistado 2: Primero se debe hacer un trabajo de educación de valores desde la escuela para no tener que llegar a castigar al adulto. En cuanto a las sanciones de la Ley 43 de 1990, considero que están desactualizadas en cuanto a que la misma tiene más de 30 años de haberse promulgado.

Entrevistado 3: En este sentido, considero que en muchas ocasiones se exceden en la aplicación de las normas sancionatorias y viceversa, hay actos que mereciendo sanciones ejemplares no se les aplican. Aquí también se ve el peso de la corrupción

Entrevistado 4: Las sanciones impuestas por la JCC por el momento son suficientes, en lo que se debe mejorar es en la supervisión y control de estas, ya que de nada serviría imponer sanciones más fuertes.

Las sanciones que impone la JCC a quienes infringen las normas o cometen actos que atentan contra la profesión muchas veces pueden ser muy drásticas o débiles, ya que hay actos que mereciendo sanciones ejemplares no se les aplica, y viceversa. Así mismo, se puede decir que estas sanciones podrían ser actualizadas de acuerdo con los contextos actuales, con las cada

vez más funciones y normatividades impuestas a los Contadores y Revisores, y con ello, el peligro que supone su ejercicio profesional.

13. Anàlisis y discusi3n de resultados

Dentro de los resultados obtenidos en el desarrollo de la investigaci3n, se logr3 la identificaci3n de problemas de caràcter normativo, laboral y ètico que permean a los profesionales contables, y que tiende a decaer con el paso del tiempo como la desactualizaci3n y vacíos normativos, la corrupci3n, y tambi3n temas de caràcter ètico que sacuden el ejercicio contable, y con èl, a la Revisoría Fiscal, los cuales se han ampliado por falta de control por una parte, y tambi3n por la falta de consciencia y de honestidad de algunos profesionales.

Los resultados de este trabajo fueron bastante enriquecedores, ya que se realizaron consultas relevantes a trav3s de libros, artícuos, ponencias, trabajos de grado, bases de datos y entrevistas con expertos que le dieron luces al documento aquí expuesto. Dicha informaci3n permiti3 aserir que no todos los Revisores Fiscales poseen pleno conocimiento sobre los entes regulatorios, y la diferente normatividad legal y ètica que enmarca el ejercicio de la profesi3n, así como de sus funciones y la obligatoriedad de contar con su figura en algunos sectores económicos del paíis, sin embargo, se tiene claridad sobre la importancia la necesidad de una cultura de la ètica y de la legalidad para su desempeño.

El Revisor Fiscal asume una responsabilidad bastante compleja y comprometedora, ya que posee un cumulo de responsabilidades y obligaciones que se estipulan normativamente, por lo que deben permanecer en constante actualizaci3n y modernizaci3n dado que las nuevas reglamentaciones traen consigo tambi3n nuevos escenarios, bases y referentes que se deben conocer, estudiar y saber aplicar al momento de ejercer su trabajo, lo cual conlleva a la

minimizaci3n o posible disminuci3n de errores a trav3s del control, siempre que se trabaje desde el autoaprendizaje para continuar desarrollando competencias y una mayor experticia para enfrentarse a diferentes 3mbitos o exigencias de la profesi3n.

Se identific3 tambi3n, que es importante entrar a profundizar sobre temas relacionados con la creaci3n de una toma de conciencia m3s acertada en la ejecuci3n de cualquier profesi3n como lo es la cultura de la legalidad, la cual consiste entonces en todos aquellos esfuerzos de autorregulaci3n individual y social para buscar la armonía entre los valores colectivos y las necesidades de un Estado reflejadas en sus normas, con la finalidad de que se interioricen y apliquen conceptos como justicia, respeto, equidad, solidaridad, convivencia pacífica, por mencionar algunos de los valores constitucionales que se promueven con este concepto.

Montealegre, E. (s.f).

La cultura de la legalidad cuenta con herramientas como los c3digos de Ètica, las normas para las relaciones entre individuos y grupos, tiene un poder educativo y se expresa a trav3s de los individuos que intervienen en la orientaci3n de la vida de las personas ejerciendo sobre ellas alg3n un tipo de buena influencia o liderazgo. La cultura de la legalidad subordina, en caso de conflicto, los valores sociales y culturales a la ley. La cultura de la integridad lleva a las personas u organizaciones a “actuar en conformidad con los valores, las normas y las reglas” (OCDE, 2009).

La cultura de legalidad como conjunto de valores, normas y acciones, promueve que la poblaci3n practique estos y tengan como finalidad no tolerar la ilegalidad; siendo as3, los

profesionales deben desarrollar aptitudes integrales para así identificar y comprender los dilemas que se pueden presentar en la conducta de cada cual y de la misma forma comprender que siempre es posible actuar a favor de una cultura de la legalidad. Algunas de las actitudes que se deben practicar para conservar esta cultura legal son el estar informados y conocer las normas principales que regulan la profesión, respetar las reglas, rechazar los actos ilegales, actuar en nombre del bien común y tener tan en cuenta la ética profesional, así como se tienen en cuenta y presente los conocimientos para poder ejercer y desarrollar la profesión.

Por otra parte, se identificó que el delito económico es una realidad que pone en duda la ética profesional del Contador Público y del Revisor Fiscal. Es innegable que Colombia enfrenta una amenaza económica y social debido a delitos económicos como el lavado de activos, el soborno, la corrupción y la evasión de impuestos, lo cual viene atado a una lucha contra las diferentes formas de violencia que el país ha vivido por muchas décadas. Sin embargo, el Contador Público juega un papel importante en la detección de estos delitos, empezando a visualizarse así el papel de este profesional en la prevención del delito económico (Aguilar F., 2009).

Es más, en la Contaduría Pública recae la responsabilidad de dar fe pública sobre las operaciones financieras, tributarias y económicas de una persona natural o jurídica, siendo esta acción fundamental para que las diferentes instituciones: gubernamentales, bancarias, tributarias y aduaneras, formulen toma de decisiones sobre un asunto particular. Por lo tanto, el profesional contable debe apegarse a las diferentes normas y

reglamentos existentes sobre su trabajo, para así cumplir y hacer cumplir el Código de Ética establecido (Valderrama, Y. 2013).

Teniendo presente las referencias que han generalizado la labor contable debido a los números escándalos fraudulentos y miles de casos en los que se cometieron delitos, se presentan consecuencias frente al tema, como lo es el mal nombre para la profesión, y es en esta situación donde el aprendizaje significativo juega un papel importante para el desarrollo de las labores que realiza el Contador Público y el Revisor Fiscal en la aplicación del conocimiento y en el autocontrol y reflexión sobre todo lo que puede causar la realización de actos ilegales frente al desarrollo de sus labores, causando la pérdida de años de esfuerzo en formación académica, formación personal, social y profesional, generando con ello un mayor daño al gremio contable y su reputación.

En cuanto al aprendizaje significativo se resume que es relacional. Las personas tienden a unir lo nuevo con lo anteriormente conocido, con situaciones del vivir diario, con las propias experiencias o con situaciones reales. En cuanto a al diario vivir de los profesionales contables es de aprendizaje significativo la experiencia que obtienen en el campo teórico-conceptual, mismo que les brinda oportunidades de llevar a cabo o realizar una labor pura, limpia de adversidades y peligros, además de ética para la organización y sus miembros como para el mismo profesional, para su dignificación y su deber de responsabilidad para con el Estado y la sociedad.

Poco a poco la Contabilidad ha evolucionado dando gran importancia a esta profesión en busca de interiorizar el concepto Contabilidad como Ciencia. La ética profesional es una de

las bases más importantes que conlleva a la investigación y profundización de los conocimientos científicos para buscar no solo la utilidad sino el beneficio verdadero que aporte para la toma de decisiones, sin dejar de lado la responsabilidad y el compromiso social. En la actualidad, existe una gran controversia entre los Contadores Públicos y la forma en que ejercen su profesión, ya que se dice y se ha sabido de varios que ejercen faltando a los principios de los Códigos de Ética profesional, ya sea haciendo caso omiso a su compromiso y responsabilidad social, o prestándose para llevar a cabo actividades ilegales.

Es indudable que la contabilidad ha jugado un papel importante a través de la historia, inherente al desarrollo del comercio. Las malas prácticas contables derivadas de la falta de ética en la implementación de estas ha llevado a que la profesión haga parte de la ola mercantilista que azota no solo a Colombia sino al mundo entero, donde prima cuidar los intereses de un individuo (persona o empresa) y de un modelo neoliberal nutrido por el consumo y las desigualdades, y no por el cuidado del cumplimiento para el bien común y el bienestar general en la generación de confianza pública.

Otro resultado importante con esta investigación fue la revisión del Código de Ética Internacional y la Ley 43 de 1990, con el fin de identificar los conceptos éticos propuestos bajo los cuales se rige la profesión, encontrando que el fin común de ambos códigos es el establecimiento de los principios éticos para que, al momento de realizar las actividades contables, se cuente con una integridad ética y de credibilidad para las empresas, el Estado y la sociedad.

También al tomar como referencia la opinión de los Revisores Fiscales entrevistados, se pudo determinar que la gran mayoría tienen claro los conceptos y normas que rigen el ejercicio de su profesión y que son conscientes de sus actuaciones, y de la manera en que pueden enfrentar

diferentes situaciones dentro de las organizaciones con honestidad y transparencia. Sin embargo, muchos resaltaron el exceso de normas que se dan al momento de aplicar las sanciones correspondientes, es decir, expresan que estos entes imponen drásticamente diferentes sanciones, pero también evidencian una mayor falta de control en temas de fiscalización, así como de vigilancia sobre los actos de corrupción y fraude en los que pueden verse inmiscuidos profesionales de la contabilidad o bajo la figura de Revisor Fiscal.

Finalmente, se concluye con esta investigación que, al hablar de los principios éticos fundamentales, se debe hablar también de la actitud, del autocontrol y del comportamiento idóneo del profesional que presta sus servicios al Estado, a las empresas y a la sociedad, manteniendo sus actividades, reputación, y ejercicio diario bajo los más altos estándares de compromiso, responsabilidad y moralidad.

14. Conclusiones

Los Contadores Públicos tienen la obligación de aplicar el Código de Ética profesional y el Código de ética de la IFAC, ya que ambos se encargan de brindar una guía y direccionamiento para apoyar su labor. Sin embargo, también se debe contar con unos principios ya establecidos en su formación, lo que ayudaría a evitar la comisión de actos de corrupción, dado que la falta de principios éticos y morales han generado para la profesión pérdida de credibilidad debido a los múltiples casos en los que se ha visto involucrado su ejercicio.

El Revisor Fiscal se mide por sus capacidades profesionales, lo que implica constantes capacitaciones y actualizaciones de todo tipo. Entre las más relevantes están las concernientes al campo de la revisoría, tributaria, auditoría, y en temas propiamente contables, dado que a través de estas se puede garantizar la eficacia y el cumplimiento de los objetivos tanto para su formación como para una organización.

Se puede concluir que los profesionales deben ser guiados por unos códigos y unos entes que les permitan redireccionarse, sin embargo, también deben contar con principios inculcados desde su ámbito familiar, universitario y laboral, lo cual provee una formación integral con capacidad intelectual, moral y ética para tomar decisiones en pro de la sociedad y de su función de brindar confianza pública.

A lo largo del presente trabajo se pudo evidenciar que son muchos los casos en los cuales la ambición, pero también en muchas ocasiones la falta de oportunidades y el avasallante desempleo han sido la causa de que muchos profesionales se alejen de sus principios éticos, y

que enfrenten consecuencias graves que desacreditan su profesión y ponen en riesgo incluso su libertad. A raíz de lo anterior, los códigos de ética cobran vital importancia como base fundamental para la regulación de todas las actuaciones que rigen de manera permanente el comportamiento del Contador Público.

La formación del profesional contable es de vital importancia para brindar un conocimiento confiable y garantizarle a las organizaciones tranquilidad y confianza con relación al desempeño de sus funciones; sin embargo, muchos profesionales han decidido desviarse de su formación y de su ética, siendo cómplices en muchos casos de la comisión de delitos que han puesto en tela de juicio la labor contable, razón por la cual es vital que el Revisor Fiscal sea el mayor garante de control, rectitud, honestidad y compromiso para con su profesión, para la correcta destinación de recursos, pero también para con la sociedad.

También se puede concluir que estos profesionales tienen diferentes clases de responsabilidades económicas, legales, éticas y sociales; todas de vital importancia en el desarrollo profesional del individuo, pues en una sociedad evolucionada como la actual, no es posible garantizar que el desarrollo de las profesiones se haga bajo principios morales y éticos que reciben a través del entorno familiar o como parte de su personalidad, ya que existen situaciones que guían a las personas a obrar de manera inadecuada por la falta de bases normativas; por lo tanto, se hace necesario que se involucre el concepto de responsabilidad en la educación desde los primeros años.

Así mismo, se concluye que el Contador Público debe actuar bajo normas y leyes emitidas bien sea actuando de carácter individual o representando una organización, todo esto con el fin de ayudar a obtener un buen desempeño laboral y social, demostrando el respeto y la disposición de hacer el bien y lo correcto frente a sus clientes o a la sociedad. Se deben tomar como base los códigos de ética, que establecen los lineamientos que deben de cumplir los contadores públicos y que les permitirá contar con mayores elementos de juicio para eliminar o disminuir las amenazas a las cuales se ven expuestos, promoviendo así el desarrollo de prácticas adecuadas, y obligándolos a tener una capacitación continua para disminuir el riesgo de verse inmerso en sanciones, y evitar acciones de corrupción.

La confianza que se le ha depositado a estos profesionales se ve impactada en los diferentes ámbitos, como lo son, social, administrativo, financiero, cultural, tecnológico, ambiental, entre otros; lo que genera que la comunidad en general los tenga presentes como un apoyo al Estado y a los diferentes entes de control, teniendo como prioridad la seguridad y veracidad de la información; por tanto, en el momento en que el Contador Público identifique que se llevan a cabo procesos delictivos, tiene como obligación informar con evidencia objetiva sobre la situación detectada; esto permitirá garantizar la imagen y la confianza de los profesionales contables frente a la sociedad, para que no se desacredite de manera general la profesión.

Finalmente, se concluye que las implicaciones éticas que tienen los profesionales al cometer cualquier acto de corrupción dentro de una organización afectan todos los ámbitos en los que este se desempeña, ya que cualquier tipo de actuación mal intencionada o con intenciones de

obtener algún provecho monetario o laboral pueden repercutir tanto en su vida laboral como cotidiana.

15. Recomendaciones

Es importante mejorar de manera continua la formación profesional, dado que el ámbito universitario es de vital importancia dado que influye en el actuar de cada persona; por ello, se recomienda que las universidades diseñen una estructura académica donde las materias sobre la ética y la moral sean transversales durante toda la carrera, con el fin de complementar los principios que adquieren las personas en su formación personal y escolar. La formación académica es la principal herramienta para que las personas desde un ámbito profesional se tracen objetivos y enfoquen su visión hacia su futuro, pero siempre bajo fundamentos éticos que les permitan aplicar todos sus conocimientos de una forma idónea, transparente y al servicio del interés general.

Esta recomendación se basa en la formación académica, dado que para cada uno de los individuos que pretenden ingresar a estudiar una carrera que requiere de compromiso y honestidad como la Contaduría Pública, se requiere que al egresar e iniciar el desempeño de sus funciones se debe contar con plena certeza de que la información suministrada en sus informes sea verídica, objetiva y sin sesgos de influencia por parte de terceros.

Se recomienda que para mejorar la ética dentro de la Revisoría Fiscal se provea una visión más amplia de sus objetivos, funciones y relevancia, ya que al abordar estos temas se puede crear mayor conciencia sobre la importancia del control permanente en las organizaciones, y que de su actuar bajo premisas morales, en realidad se pueda brindar un ejemplo de pulcritud social en el manejo de recursos públicos y privados.

Las buenas prácticas llevadas a cabo en la realización de la labor del profesional contable y en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, son esenciales no solo para el individuo sino para la profesión, ya que es el contador quien se ve afectado por la sanción impuesta, pero es el gremio en general en quien recae una mala imagen ante la sociedad. Es por esto por lo que la implementación de las buenas prácticas en el desarrollo de la profesión es vital, debiendo los contadores en el ejercicio de su labor concientizarse de ello para garantizar el sostenimiento en el tiempo de la necesidad de la Contaduría Pública y la importancia que tiene para la sociedad.

Es importante que quienes ejerzan esta profesión o la vayan a ejercer tengan sentido de pertenencia, es decir, que la realicen con un alto grado de honestidad, responsabilidad, integridad y confianza, ya que el Revisor Fiscal debe dar fe pública ante los socios, inversionistas, gobierno, empleados, comunidad, administradores y otros que le requieran.

La ética es un valor inmerso en el ser humano, la cual funciona como base para vivir en sociedad, buscando fortalecerse a diario a partir de la concientización en la juventud y permanece en la etapa laboral, lo que no se tiene presente es que este valor se recalca mientras se estudia, pero cuando se trabaja es poco lo que escucha, ya que cada quien actúa como su educación lo indique, pero si en los ámbitos laborales se hicieran actividades, recordatorios, etc, con mayor frecuencia realmente estaría presente este importante valor en cada profesión.

Referencias Bibliogràficas

- Angulo, Y., Zambrano, A. (2016). Visi3n holística de la Revisoría Fiscal como instituci3n de control social. Ponencia universidad javeriana Colombia.
https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias_rev_fiscal_foro_firmas/eventos_rev_fiscal/III_revisoría_fiscal/ponencia_yeison_angulo_alfredo_zambrano_u_central.pdf
- Avellaneda, B. (2010). Factores de incidencia de la Ley 1314 de 2009 en la Educaci3n Contable colombiana. Revista Criterio Libre. Vol. 8. No. 12. Enero – junio 2010. Bogotá, Colombia. Pp. 209-237.
- Barrios, W. (2009). El control fiscal y revisoría fiscal: cercanías y distancias (primera aproximaci3n). Revistas Econ3micas CUC. Vol. 30 No. 30. Enero-diciembre 2009. Barranquilla, Colombia.
<https://repositorio.cuc.edu.co/bitstream/handle/11323/2855/E1%20control%20fiscal%20y%20revisor%20c3%ada%20fiscal%20cercan%20y%20distancias.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Bedoya, L., Hincapié, D., & Villegas, A. (2016). Estudio de los elementos hist3ricos que subyacen a las pràcticas contables. Colombia, Universidad Libre Pereira.
- Bedoya, L.& Rodríguez, C. (2019). *Responsabilidad Ètica del Contador Pùblico y la protecci3n del medio ambiente como derecho colectivo frente al cambio climàtico. Ètica Ambiental del Contador Pùblico. Una Mirada desde la Sustentabilidad (pp.11-57). Pereira, Colombia: Universidad Libre.*
- Begovic, B. (2005). Corrupci3n: conceptos, tipos, causas y consecuencias. Centro para la Apertura y el Desarrollo de Amèrica Latina (CADAL).

- Benavides, A. (2018). El dictamen de la Revisoría Fiscal en las entidades del Estado como herramienta para el control fiscal. Tesis. Universidad Militar Nueva Granada.
<https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/17650/BenavidesCorreaArmando2018.pdf?sequence=3&isAllowed=y>
- Bermúdez, H. (2016). Marco conceptual de la revisoría fiscal en Colombia. Un aporte de citas y reflexiones para su construcción. Universidad Pontificia Javeriana. Bogotá, Colombia.
Pp:8. www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/Inforf.doc
- Blanco Y. (2017). Revisoría Fiscal ejercida con normas internacionales de auditoría y aseguramiento. ECOE Ediciones. Bogotá, Colombia <https://www.ecoediciones.com/wp-content/uploads/2017/08/Revisor%C3%ADa-fiscal-ejercida-con-normas-internacionales-de-auditor%C3%ADa-y-aseguramiento-1ra-Ed.pdf>
- Bolaños-Salamanca, A.L., Bolaños-Bonilla, D.E., Díaz-Olaya, J.P. (2017). Corrupción, la revisoría fiscal y la necesidad de fortalecer los entes de control en las instituciones públicas. *Revista Criterio Libre Jurídico* (14-1): 20-27. <https://doi.org/10.18041/1794-7200/criteriojuridico.2017.v14n1.1602>.
- Caicedo A., Ramos J. (2005). Análisis comparativo del código de ética colombiano, chileno e internacional del contador público. Trabajo de grado. Bogotá: Universidad de la Salle. Facultad de Contaduría.
- Carreño, A. (2018). Comparación jurídica del régimen de inhabilidades e incompatibilidades: el caso de Francia, España y Colombia. (Proyecto de investigación). Bogotá, Colombia. Universidad La Gran Colombia.
- Carbonell, M. (2003). Transparencia, ética y corrupción. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. México D.F.

- Castillo, J. (2008). El control fiscal y la revisoría fiscal en las entidades públicas: frente al dictamen sobre los estados contables, ¿Quién tiene la razón?. Cuadernos de Contabilidad. Vol. 9 No. 25. Julio-diciembre 2008. Pp: 505-540.
- Castrillón, R. (2012). Inhabilidades e incompatibilidades en Revisoría Fiscal. Universidad del Valle.
- Castro M., Brugés A. (2013). Problemas conceptuales más comunes de la revisoría fiscal. Dictamen Libre. Revistas Universidad Libre. Edición No. 12/13. Enero – diciembre 2013. Pp. 9-15. Barranquilla, Colombia. ISSN 0124-0099.
<https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/dictamenlibre/article/view/3113/2523>
- Castro M., Fernández A., Bolívar C. (2015). La importancia de la revisoría fiscal en Colombia. Dictamen Libre. Revistas Universidad Libre. Edición No. 16. Enero – junio 2015. Pp. 71-80. Barranquilla, Colombia. ISSN 0124-0099.
<https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/dictamenlibre/article/view/3071/2481>
- CTCP (1999). Definición de revisor fiscal. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse16.html>
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008). Orientación Profesional. Sobre el Ejercicio de la Revisoría Fiscal. Ministerio de Comercio, Industria y Comercio. Bogotá.
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (2009). Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. https://www.icjce.es/adjuntos/codigo_etica_IFAC.pdf
- Contraloría General de la República (2012). Guía de Auditoría para las Contralorías Territoriales. Bogotá, Colombia.
- Cortina, A. (2006). Ética mínima: introducción a la filosofía práctica.
https://tallersurzaragoza.files.wordpress.com/2012/11/cortina_adela-etica_minima.pdf

Correa, R. y Tovar L. (2014). El control fiscal. Entre el control político y el control social.

Revista Perspectivas Internacionales. Vol. 10 No. 2. Pp:155-178.

Cuellar G. (2003). Teoría General de la Auditoria y la Revisoría Fiscal. Universidad del Cauca.

Disponible en: <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>

Decreto 3181 de 2009. Por el cual se reglamenta la implementación del MECI en los

municipiosde 3^a, 4^a, 5^a y 6^a categoría. Diario Oficial No. 47.452 de 25 de agosto de 2009

<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=64572>

DIAN (2017). Sanciones a contadores públicos y revisores fiscales. Principales aspectos

normativos que inciden en el ejercicio de la profesión contable. Defensoría del

Contribuyente y del Usuario Aduanero. [https://www.defensoriadian.gov.co/wp-](https://www.defensoriadian.gov.co/wp-content/uploads/2017/02/4-CARLOS-AUGUSTO-MOLANO.pdf)

[content/uploads/2017/02/4-CARLOS-AUGUSTO-MOLANO.pdf](https://www.defensoriadian.gov.co/wp-content/uploads/2017/02/4-CARLOS-AUGUSTO-MOLANO.pdf)

Franco R. (2000). Revisoría Fiscal hoy. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría.

Vol. 1 pág. 16. Bogotá, Colombia.

Gamboa, N., Monsalve, M. y Ariza, Y. (2019). La responsabilidad del revisor fiscal frente a la auditoría forense. Universidad Simón Bolívar. Barranquilla, Colombia.

https://bonga.unisimon.edu.co/bitstream/handle/20.500.12442/2621/Cap_6_Responsabilidad_RevisorFiscal.pdf?sequence=10&isAllowed=y

Gómez, C., Herrera, J., Villegas, J. (2018). Incidencia de la revisoría fiscal en la prevención,

detección y actuación frente al fraude en las empresas. Universidad Cooperativa de

Colombia. Santa Marta, Colombia.

González, D.M (2013) El fraude, acto mal intencionado en contravía de la ética empresarial.

[Tesis postgrado, Universidad Militar Nueva Granada]

- <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/10799/GonzalezChavesDiegoMiguel2013.pdf?sequence=2&isAllowed=y>
- Hernandez, R., Fernández, C & Baptista, P. (2003). *Metodología de la Investigación*.
- <https://es.scribd.com/doc/38757804/Metodologia-de-La-Investigacion-Hernandez-Fernandez-Batista-4ta-Edicion>
- JCC. (2020). Junta Central de Contadores.
- <http://www.jcc.gov.co/buscador?searchword=amonestaci%C3%B3n&ordering=newest&searchphrase=all>
- Laguna, L. (2007). Publicaciones periódicas Management, año XVI. No. 28, Pp. 83-93.
- Ley 43 de 1990. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Diciembre 13 de 1990.
- http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- Ley 87 de 1993. Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado y se dictan otras disposiciones. blanqueo de activos, enriquecimiento ilícito, intercambios de favores, uso indebido del poder, ciberdelitos, 29 de noviembre de 1993.
- https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=300
- Ley 42 de 1993. Por la cual se establecen las normas sobre la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen. Diario Oficial No. 40.732, de 27 de enero de 1993.
- http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0042_1993.html
- Ley 190 de 1995. Por la cual se dictan normas tendientes a preservar la moralidad en la Administración Pública y se fijan disposiciones con el objeto de erradicar la corrupción

- administrativa. Diario Oficial No. 41.878, de 6 de junio de 1995
http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0190_1995.html
- Ley 1314 de 2009. Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. **Diario** Oficial 47.409 de julio 13 de 2009. <https://www.ctcp.gov.co/proyectos/contabilidad-e-informacion-financiera/documentos-organismos-internacionales/proyecto-de-la-norma-de-informacion-financiera-par/doc-ctcp-2crfv-333>
- López, O. (2012). Caracterización de la Responsabilidad Social de la Revisoría Fiscal en Organizaciones Colombianas. Universidad EAFIT Escuela de Administración Departamento de Organización y Gerencia. Medellín.
- Mantilla, S. 3a ed. (2013). *Auditoría del Control Interno*. Colombia: Ecoe ediciones
- Méndez, R. A. (2000). *Formulación y evaluación de proyectos*. Bogotá: Fotolito Herbol Ltda.
- Mira, J., Meza, C., & Vega, D. (2001). El control fiscal en Colombia. Pontificia Universidad javeriana Bogotá. [tesis de grado, universidad javeriana]
<https://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis03.pdf>
- Mokate, K. M. (2001). Eficacia, eficiencia, equidad y sostenibilidad: ¿Qué queremos decir?. Inter-American Development Bank.
- Montes, C., Montilla, O & Mejía, E. 1 ed. (2014). *Control y evaluación de la gestión organizacional*. Colombia: Alfomega.
- Monterrosa, R & Zarate, B. (2010). *Toma de decisiones en las organizaciones*. [Trabajo de grado Especialización en Finanzas y Administración Pública. Universidad Militar Nueva

Granada Colombia]

[http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/3745/2/MonterrosaRomerRichardNils
o2010.pdf](http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/3745/2/MonterrosaRomerRichardNils%202010.pdf)

Montaner, J, & Perozo, J,S. (2008). Formación ética del Contador Público: Caso: Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad del Zulia Ethical education of the public accountant: Case study: Faculty of Economic and Social Sciences at the University of Zulia. *Revista de Ciencias Sociales*, 14(2), 379-387.
[http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1315-
95182008000200013&lng=es&tlng=es.](http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1315-95182008000200013&lng=es&tlng=es)

Montaño, J. (2015). Características y criterios regulativos del modelo de Revisoría Fiscal en el ejercicio del control y la auditoría en un contexto nacional e internacional. Facultad de Ciencias de la Administración, Departamento de Contabilidad y Finanzas.

Muñoz V., Sosa L. (2019). Revisoría fiscal: principales problemas y prospectiva. Tecnológico de Antioquia Institución Universitaria. Medellín, Colombia.
[https://dspace.tdea.edu.co/bitstream/handle/tdea/626/REVISORIA%20FISCAL.pdf?sequ
ence=1&isAllowed=y](https://dspace.tdea.edu.co/bitstream/handle/tdea/626/REVISORIA%20FISCAL.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

OCDE (2009). La cultura de la legalidad y la integridad para Colombia. Procuraduría General de la Nación. [https://www.procuraduria.gov.co/portal/media/file/Cartilla\(1\).pdf](https://www.procuraduria.gov.co/portal/media/file/Cartilla(1).pdf)

Olivera, M. (2001). Hacia una sociología de la corrupción. *Revista Probidad* Vol. 16. Octubre-noviembre. Pp: 7-10.

Orellana, P. (2004). Probidad y corrupción en Chile. El punto de quiebre. Centro de Investigación Sociedad y Políticas Públicas – CISPO. Santiago de Chile.

- Orozco, M. (2017). El sistema de control fiscal colombiano desde la perspectiva del modelo español. Universidad Católica de Colombia. Bogotá, Colombia. Pp:7.
[https://repository.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/14993/1/El%20Sistema%20de%20Control%20Fiscal%20Colombiano%20desde%20la%20perspectiva%20del%20modelo%20espa%
c3%b1ol.pdf](https://repository.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/14993/1/El%20Sistema%20de%20Control%20Fiscal%20Colombiano%20desde%20la%20perspectiva%20del%20modelo%20espa%c3%b1ol.pdf)
- Otero, P. (2016). Prevención y tratamiento punitivo de la corrupción en la contratación pública y privada. Dykinson. Madrid, España.
- Peña, J.M (2011). Revisoría fiscal. Una garantía para la sociedad, la empresa y el Estado. Bogotá: ECOE Ediciones.
- Pineda, W. (2012). Impacto de las normas de aseguramiento en la Revisoría Fiscal. Revista Virtual de Estudiantes de Contaduría Pública. Medellín, Colombia.
- Pinilla, J. (2013) II encuentro de docentes de Revisoría fiscal. Sistema de fiscalización integral, permanente, preventivo e independiente. Ponencia Universidad Externado de Colombia.
https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias_rev_fiscal_foro_firmas/eventos_rev_fiscal/ponencias_2__rev_fiscal/ponencia_militar.pdf
- Pulido, L & Sarmiento, L (2018). Ética y responsabilidad social del Contador Público. [Tesis de pregrado, Universidad Libre, Bogotá, Colombia]
<https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/15458/MONOGRAFIA%2017%20DE%20SEPTIEMBRE%202018.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- RAE (2012). Concepto de equidad. Real Academia Española. <https://dle.rae.es/equidad>
- Revista Semana (2015). Millonaria sanción a los revisores fiscales de InterBolsa.
<https://www.semana.com/economia/articulo/casi-interbolsa-historica-sancion-al-revisor-fiscal/440367-3/>

Serna, C., López, F. (2005). *Ciencia, Método e Investigación*. Colombia, Universidad de Manizales.

Soto, M. (2010). Sobre los límites entre el ilícito civil y el penal. El caso de la apropiación indebida. *Revista de Derecho y Jurisprudencia*. Vol. XC No. 1. Pp: 7-27.

Superintendencia de sociedades (2014). Concepto 115-015014, *implementación de las NIIF*.
<http://incp.org.co/Site/2014/info/archivos/concepto-115-15014-supersociedades.pdf>

Superintendencia Financiera (1999). Revisor Fiscal._Concepto No. 1998063805-1. enero 22 de 1999. Secretario General.

<https://www.superfinanciera.gov.co/jsp/Publicaciones/publicaciones/loadContenidoPublicacion/id/18483/dPrint/1/c/0#:~:text=La%20revisor%C3%ADa%20fiscal%20es%20uno,da%20fe%20p%C3%BAblica%20al%20respecto.>

Téllez, B. (2008). *El dictamen en la contaduría pública*. México: Internacional Thomson Editores.

Valencia, D. (2017). *La ética profesional y el contador público en la actualidad*. Universidad Cooperativa de Colombia. <https://www.ucc.edu.co/prensa/2016/Paginas/la-etica-profesional-y-el-contador-publico-en-la-actualidad.aspx>

Vargas, E (2015). *La responsabilidad del revisor fiscal en la evaluación del control interno*.
<https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/7673/LA%20RESPONSABILIDAD%20DEL%20REVISOR%20FISCAL%20EN%20LA%20EVALUACION%20DEL%20CONTROL%20INTERNO.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Vargas, T. (2013). Engaño patrimonial y prejuicio. Análisis desde la práctica nacional. *Revista Doctrina y Jurisprudencia Penal*. No. 2. Pp: 51-60.

Vásquez, W. (2000). Control Fiscal y auditoría de Estado en Colombia. Fundación Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano. Bogotá, Colombia.

Vélez y Sarmiento (2003) Ética Médica: interrogantes acerca de la medicina, la vida y la muerte. <http://cib.org.co/>

Villegas Gómez, J.P (2018). Corrupción empresarial en Colombia. un estado del arte. n [Tesis de Maestría, Universidad Eafit].

https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/13069/JuanPablo_VillegasG%C3%B3mez_2018.pdf?sequence=2

Zambrano, Y. (2015). La auditoría forense: un mecanismo para detectar el fraude de estados financieros en Colombia. Revista Inquietud Empresarial. Vol. XV No. 2. Pp:13-36.

Zamora, L. (2016). El juicio profesional del Contador Público y del Revisor Fiscal frente a una misma realidad. Revista Colombiana de Contabilidad. Vol. 6 No. 11. Enero – junio 2018. Pp. 143-160

Zuleta, P. (2015). La Corrupción, su historia y sus consecuencias en Colombia. Bogotá, Colombia.

Anexos

Anexo 1. Entrevista aplicada a Contadores

Entrevista dirigida a Revisores Fiscales

Tema:

Fecha: ____/____/____

Nombre del Entrevistado: _____

Empresa: _____

OBJETIVO: xxxxxxxx

PREGUNTAS:

1. Mediante la Ley 32 de 1979 se asignan funciones a entidades diferentes a la JCC para sancionar a los Contadores Públicos. ¿Conoce cuáles son estas entidades? Nombre algunas
2. ¿Considera que las funciones ejercidas por el Revisor Fiscal pueden ir en contra de los principios éticos contenidos en la Ley 43 de 1990 por falta de mayores regulaciones, o de actualización de la norma?
3. Según sea el caso, las sanciones en las que incurre un Contador Público pueden ser de dos tipos: disciplinarias y penales. ¿Cuál cree que es la que más afecta a un profesional? y, ¿por qué?
4. Según la Ley 43 de 1990, artículo 23, la Junta Central de Contadores podrá imponer diferentes sanciones. ¿De cuáles tiene conocimiento?
5. Cree usted que se puede frenar la corrupción dentro de las organizaciones por medio del Revisor Fiscal, ¿cómo?
6. Al momento de ejercer sus funciones como Revisor Fiscal, ¿A qué códigos se ciñe como Profesional?

7. Comparando el Código de Ética Colombiano y el Código de Ética Internacional (IFAC).
¿Cuál cree que es el más completo y por qué?
8. La corrupción es un problema social, humano, político, económico, ético y moral.
¿Cuáles cree que son los factores que originan esta práctica?
9. ¿Cree usted que las sanciones que impone la JCC a quienes infringen las normas o cometen actos que atentan contra la profesión son suficientes? ¿O por el contrario considera que estas deben ser más fuertes para evitar la comisión de dichos actos?