
Análisis de las causas que dieron origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia

Carlos Alberto Jiménez Lora

Frank Manuel Díaz Pacheco

Corporación Universitaria del Caribe – CECAR
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Programa de Contaduría Pública
Sincelejo
2020

Análisis de las causas que dieron origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia

Carlos Alberto Jiménez Lora
Frank Manuel Díaz Pacheco


Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de Contador Público.

Directora
Tatiana Margarita Mercado Covo
Mg. En Ciencias Contables con Énfasis en NIIF


Corporación Universitaria del Caribe – CECAR
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Programa de Contaduría Pública
Sincelejo
2020

Nota de Aceptación

Nota = 4,62


Director


Evaluador 1


Evaluador 2

Sincelejo, Sucre 27 de enero del 2020

Tabla de Contenido

Resumen.....	6
Abstract	7
Introducción	8
1. Problema	9
1.1 Planteamiento del problema.....	9
2. Justificación	11
3. Objetivos	12
3.1 Objetivo general	12
3.2 Objetivos específicos.....	12
4. Marco Referencial.....	13
4.1 Antecedentes	13
4.2 Marco conceptual	23
4.3 Marco legal.....	25
5. Diseño metodológico	28
5.1 Tipo de investigación	28
5.2 Población.....	28
5.3 Fases y actividades	29
5.4 Variables.....	30
6. Análisis de resultados	32
6.1 Análisis del marco normativo que reglamenta el tema de la figura de revisoría fiscal.....	32
6.1.1 La revisoría fiscal.	32
6.1.2 Primer marco normativo que reglamentó la figura de revisoría fiscal en Colombia...	33
6.1.3 Marco normativo actual que reglamenta la figura de revisoría fiscal en Colombia....	34
6.1.4 Entes económicos obligados a tener revisor fiscal.	34
6.1.5 Funciones del revisor fiscal.	36
6.2 La evolución histórica de la figura de revisoría fiscal en Colombia.....	42



6.2.1	Cómo llegaron las figuras de control y vigilancia a Sur América y Centro América.	42
6.2.2	Origen de la revisoría fiscal como órgano de control y vigilancia en Colombia	42
6.2.3	Proceso de implementación de la figura de revisoría fiscal en Colombia.....	44
6.3	Causas que dieron origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia.	45
7.	Conclusión	48
8.	Recomendaciones	50
	Referencias.....	52
	Anexo.....	56

Resumen

La presente investigación busca analizar las causas que dieron origen a la figura de la revisoría fiscal en Colombia, se tiene en cuenta como objetivos específicos el análisis del marco normativo que reglamenta su temática, se realiza un proceso descriptivo de su evolución histórica y se interpretan las causas de su origen. Metodológicamente es una investigación de tipo documental y hermenéutica con un enfoque cualitativo, así mismo, es una investigación histórica porque se analiza el origen de la revisoría fiscal desde sus inicios en Colombia.

En el desarrollo de esta investigación se evidenció que la revisoría fiscal es un órgano de fiscalización control y vigilancia, que tiene sus raíces en el imperio greco-romano, y esta es producto de una evolución histórica de la mezcla de diferentes derechos, tales como el derecho canónico, el derecho germano y el derecho mercantil, estos derechos llegaron a España por diversas invasiones. Finalmente, cuando España llega a colonizar tribus americanas trae consigo estas figuras de control y vigilancia ya fortalecidas. Luego de la independización Colombia adopta el código terrestre de Panamá y con este la figura de comisario, y es cuando la revisoría fiscal empieza a dar sus pasos, siendo inicialmente mencionada en 1931 y posteriormente reglamentada en 1935, esto ocurre gracias al proceso evolutivo que sufren las figuras de control y vigilancia que Colombia toma de España.

En conclusión, se logra identificar que la causa que da paso a la evolución de la figura de control y vigilancia a la revisoría fiscal, como se conoce hoy, es la falta de control por parte de los socios capitalistas que no tenían participación en la junta directiva y la administración de sus empresas, sin embargo, no solo fue producto de la necesidad del sector privado, sino que el Estado evidenció la oportunidad que tenía a través de esta figura el poder de vigilar las entidades privadas.

Palabras clave: revisoría fiscal, normas, evolución histórica, fiscalización, control, vigilancia,

Abstract

The present investigation sought to analyze the causes that gave rise to the figure of fiscal review in Colombia, taking into account as specific objectives the analysis of the regulatory framework that regulates the issue of the figure of fiscal review in Colombia; carrying out a descriptive process of the historical evolution of the figure of fiscal review in Colombia; and finally interpreting the causes that gave rise to the figure of fiscal review. Methodologically it is an investigation of documentary and hermeneutical type with a qualitative approach; likewise, it is a historical investigation because the origin of the fiscal review was analyzed from its beginnings in Colombia. In the development of this investigation it was evidenced that the fiscal review is a control and surveillance inspection body, which has its roots in the Greco-Roman Empire, and this is the product of a historical evolution of the mix of different rights, such as the Canon law, German law and commercial law, these rights came to Spain through various invasions. Finally, when Spain comes to colonize American tribes, it brings with it these already strengthened control and surveillance figures. After independence Colombia adopts the Panamanian land code and with this the figure of commissioner, and that is when the fiscal auditorium begins to take its steps being initially mentioned in 1931 and subsequently regulated in 1935, this occurs thanks to the evolutionary process suffered by the control and surveillance figures that Colombia takes from Spain.

In conclusion, it is possible to identify that the cause that gives way to the evolution of the control and surveillance figure to the tax auditorium as it is known today is the lack of control by the capitalist partners that had no participation in the board of directors and The administration of its companies, however, was not only a product of the need of the private sector, but the State evidenced the opportunity through this figure to be able to monitor private entities.

Keywords: fiscal review, norms, historical evolution, control, control, surveillance.

Introducción

La revisoría fiscal tiene sus raíces en el imperio greco-romano, en el cual se dio origen a las primeras figuras de control y vigilancia, y estas en España evolucionaron gracias a la mezcla del derecho mercantil, canónico y germano. Estas figuras llegan a América con la colonización de los españoles. De acuerdo con (Bermúdez, 1996) en Colombia, antes de la reglamentación de la figura del revisor fiscal, se implementó una figura llamada comisario, esta entró en vigor mediante la adopción del comercio terrestre de Panamá, sin embargo, no se encontraron pruebas de la existencia de dicho código. Posteriormente esta figura es derogada por la (Ley 27, 1888), la cual da origen al derecho de inspección.

En la (Ley 58, 1931) en los Artículos 26, 40 y 41 se hace por primera vez, hincapié sobre la revisoría fiscal en Colombia. Más tarde esta es reglamentada por la (Ley 73, 1935), la cual señala en su Artículo 6° las empresas obligadas a llevar revisor fiscal, de igual manera se definen las funciones de esta figura y cómo debe ser nombrado.

Luego de la reglamentación de la revisoría fiscal en Colombia con la Ley 73 de 1935 esta sufre un proceso evolutivo mediante diferentes leyes que la van perfeccionando con el transcurrir del tiempo hasta llegar a ser lo que es hoy día, actualmente la revisoría fiscal está reglamentada por diferentes leyes, entre ellas el código de comercio, la Ley 43 de 1990 y el decreto único reglamentario, el cual contiene el marco normativo que debe conocer el revisor fiscal para evaluar que los procesos contables se lleven en debida norma y el marco normativo que le proporciona las herramientas para evaluarlo.

Finalmente se concluye que la causa fundamental del origen de la revisoría fiscal en Colombia es la llegada de las figuras de control y vigilancia que trajeron consigo los españoles cuando llegaron a colonizar a lo que hoy se conoce como la república de Colombia.

1. Problema

1.1 Planteamiento del problema

De acuerdo con la investigación (Bermúdez, 1996) la revisoría fiscal en Colombia inicia en el siglo XIX y en esta se afirma que hay evidencia documentada que lo demuestra, la cual es obtenida y dada a conocer por el Contador Público (Cardona, 1988), sin embargo, no se ha identificado normas legales reguladoras del mencionado órgano de fiscalización en dicha época. A pesar de tener claro que la revisoría fiscal en Colombia tiene su origen en el siglo XIX, no hay investigaciones que hablen acerca de las causas que dieron origen a la revisoría fiscal. Investigaciones como la de (Bermúdez, 1996) y otras solo se han limitado a realizar reseñas históricas, en las cuales se destacan los momentos más importantes de la figura de revisoría fiscal de acuerdo con su evolución en las normas legales.

Según (Bermúdez, 1996) el primer antecedente legal de la revisoría en Colombia está contenido en los Artículos 562 y 620 del Código de Comercio Terrestre del Estado de Panamá, que fue adoptado como legislación permanente para toda la República mediante la (Ley 57, 1987), pero donde realmente se habla por primera vez del término revisoría fiscal es en la (Ley 58, 1931).

Lo que demuestra que la revisoría fiscal ha tenido una evolución en sus normas legales, debido a diferentes causas que no han sido aclaradas en ninguna investigación, pero que posiblemente fueron identificadas por quienes crearon y modificaron las normas que regulan la revisoría fiscal.

La importancia de la realización de esta investigación radica en la falta de investigaciones que den claridad sobre las causas que originaron esta figura, se puede evidenciar por lo anteriormente dicho un desconocimiento acerca del tema por parte de los interesados en el área, siendo estos los principalmente afectados.

Por tales razones, toda esta problemática causa a los interesados en el área un desconocimiento del origen de este órgano, por lo que no tienen claridad sobre cuáles fueron los fines de la creación de este órgano de control y vigilancia.

Por lo anterior, se formula la siguiente pregunta problema ¿Cuáles son las causas que dieron origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia?

2. Justificación

La revisoría fiscal es uno de los órganos de control y vigilancia más importante que tiene Colombia para fiscalizar el sector público y privado, por tales razones cada día el estado busca reglamentar mucho más este organismo, con el fin de proteger el interés público. Actualmente existen muchas investigaciones enfocadas a esta área de estudio, sin embargo, es preciso aclarar que la mayoría de estas investigaciones están relacionadas con los antecedentes históricos o con análisis al marco normativo.

Debido a la importancia que tiene la revisoría fiscal, se hace necesario tener conocimiento acerca de todo lo relacionado con ella, es por eso que es pertinente llevar a cabo este trabajo de investigación, ya que hasta el momento no hay un realizado estudio realizado sobre las causas que dieron origen a este tema.

Cabe resaltar que en este trabajo de investigación intervienen muchos interrogantes anexos al tema de la revisoría fiscal, sin embargo, las soluciones de todos estos interrogantes aportaran conocimientos a la historia documentada que existe de esta figura, ya que se establecerán cuales fueron esas causas que dieron origen a esta, además, se obtendrán beneficios académicos en cuanto a la formación de contadores en esta área, ya que se daría a conocer esta figura desde sus raíces.

Por tales motivos, esta investigación tiene un impacto fundamental en la formación de contadores públicos, ya que las universidades podrán fortalecer sus planes de estudio en cuanto al área de la revisoría fiscal. Es por ello que se hace relevante este trabajo de investigación, donde el principal interés es analizar esas causas que originaron la creación de la revisoría fiscal en Colombia.

3. Objetivos

3.1 Objetivo general

Analizar las causas que dieron origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia.

3.2 Objetivos específicos

- Analizar el marco normativo que reglamenta el tema de la figura de revisoría fiscal en Colombia.
- Describir la evolución histórica de la figura de revisoría fiscal en Colombia.
- Interpretar las causas que dieron origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia.

4. Marco Referencial

Luego de consultar las diferentes investigaciones relacionadas con el tópico, se tomaron las que dan soporte a esta, dentro de las cuales se tiene la de (Bermúdez, 1996), en la que se menciona que la figura de revisoría fiscal en Colombia surgió a mediados del siglo XIX, esta llegó a Colombia influenciada por la legislación de Panamá, que en su Código de Comercio habla de comisarios, entre otros, en Panamá se empezó a hablar de esta figura a finales del siglo XVIII.

4.1 Antecedentes

En consecuencia, se presentarán los resúmenes analíticos respecto a investigaciones de carácter internacional, nacional y regional; que dan apoyo al tema investigado. Los análisis se realizarán de forma descendente, es decir, partiendo desde lo internacional hasta llegar a lo regional.

A continuación, se cuenta con la investigación de carácter internacional de Blanca Torres Espinosa, realizada en el año 2012, denominada “*Génesis del auditor superior de la federación y del auditor superior del estado en San Luis Potosí, México*” que hace referencia a:

La necesidad de que los funcionarios encargados del manejo de los recursos públicos rindan cuentas del presupuesto que ejercen; por tal motivo, existen en la gran mayoría de países democráticos, órganos Encargados del control y destino de los recursos públicos. El núcleo central de esta investigación es dar a conocer los orígenes y evolución de la Auditoría Superior de la Federación en México y, de la Auditoría Superior del Estado de San Luis, de forma específica en el ámbito local. Cabe señalar que poca doctrina hay al respecto, por lo que las líneas escritas en este artículo son inéditas, sin dejar de advertir que se utilizará el método comparativo al acudir a fuentes extranjeras para saber el procedimiento de rendición y revisión de

cuentas en países como España, antecedentes próximos de nuestra institución de estudio. (Torres-Espinosa, 2012, párr. 1-3).

Por lo tanto, se puede deducir que hace referencia a la trascendencia histórica que posee en su esencia el tema de la revisoría fiscal, un inicio especulativo que se remonta a la Edad Media, donde los monarcas eran movidos por la necesidad de controlar y vigilar los recursos. Esta necesidad siempre ha perdurado en el tiempo y hoy en día se podría poner a cualquier país como ejemplo para ello. Es el caso de España, que, ante la necesidad ya mencionada, hace génesis del tribunal de cuentas, el cual está encargado de realizar la debida vigilancia y control de los recursos del Estado. En este contexto histórico y político es que se da paso a la Auditoría Superior de la Federación y de la auditoría superior del Estado en San Luis.

De igual forma, se cuenta con la investigación de Carolina Ibáñez Vila realizada en el año 2014, titulada *“El control jurisdiccional de las cuentas públicas en Europa: El Tribunal de Cuentas Europeo y El Tribunal de Cuentas Español”*, que hace referencia a:

El control del gasto público es parte del marco institucional de cualquier democracia. Una gestión pública moderna requiere una mayor atención en el control de la gestión económica y financiera de la actuación de las autoridades a nivel nacional y supranacional. Es necesario reinventar el control público debido a los casos de corrupción que han ocurrido en los últimos años en la propia administración española, reforzando principalmente el sistema de control y la conciencia de control especial de las autoridades. Este artículo pretende mostrar cómo el Tribunal de Cuentas español puede convertirse en un órgano de control externo más técnico basado en el caso del Tribunal de Cuentas Europeo cuyo mandato es el de controlar y auditar las finanzas de la Unión Europea. (Ibáñez-Vila, 2014, p. 351).

Por lo tanto, se puede deducir que esta investigación hace referencia a la esta estructura de vigilancia en lo que concierne España y parte de Europa, es acertado indicar que el control externo del desempeño de las entidades públicas presenta diferentes modelos de control y responde al tipo de control ejercido sobre la actividad económica pública.

Este análisis se centra en dos entidades de control externo que realizan su trabajo en dos niveles diferentes de gobierno: el nacional y el supranacional. Por un lado, a nivel nacional, se tiene en cuenta al Tribunal de Cuentas Español y, por otro lado, en el ámbito supranacional, se analiza el Tribunal de Cuentas Europeo como referencia. Ambas entidades presentan diferencias notables como entidades de control externo, tanto en términos de su estructura organizativa como de sus funciones y dinámicas procedimentales. Todas estas diferencias determinan, por supuesto, no solo su funcionamiento sino también la efectividad de su trabajo de control. El Tribunal de Cuentas Europeo es una institución de la Unión Europea.

Por otra parte, se cuenta con la investigación de carácter nacional de Jhon Edwin Garzón y Hugo Camilo López, realizada en el año 2012, titulada “*Revisoría fiscal en Colombia: necesidad de un cuerpo colegiado que administre su ejercicio*”, que se refiere a:

Una radiografía sobre la situación actual de la revisoría fiscal en el país, la cual es suscitada desde el conocimiento y experiencia propios de los autores. Con ella, se pretende mostrar la pertinencia de emprender soluciones que combatan el letargo en que se haya esta actividad profesional, de modo que se propenda por un mejor entorno para su ejercicio y con este, la generación de escenarios donde se pueda garantizar la protección, no solo de la profesión como tal, sino también de la persona detrás de esta. Así pues, en la búsqueda de una salida al evidenciado ambiente de crisis de la revisoría fiscal, se formula la creación de un cuerpo colegiado que lleve las riendas de este ejercicio en Colombia, de modo que se le dé realmente a esta tarea el carácter independiente que debe tener, con miras a asegurar la fidelidad,

veracidad, transparencia, honestidad y demás valores que deben ser observables en el desarrollo de tan magna labor. (Garzón y López, 2012, p. 2).

Por lo tanto, se puede decir que hace referencia a las causas que dan origen a una problemática que afecta drásticamente a los contadores, dañando su imagen, por tanto, busca proponer un cuerpo colegiado que administre el ejercicio de la revisoría fiscal, con la finalidad que este pueda ejercer un mayor control, de esta manera reducir al máximo aquellos actos denigrantes que ponen en práctica contadores y revisores fiscales que ensucian el nombre de la profesión y la figura de la revisoría fiscal, sin olvidarse que solo los contadores pueden ejercer el cargo de revisores fiscales.

De esta investigación se puede destacar la importancia de la figura de la revisoría fiscal como órgano de control, no solo para el Estado, sino también para los propietarios de las empresas.

Así mismo, la investigación de Giovanni Andrés Chávez Bello, del año 2015, realizada en la Universidad Militar Nueva Granada, Bogotá, llamada “*Análisis de la aplicación de las normas internacionales de auditoría frente a la revisoría fiscal*”, que hace referencia a:

El revisor Fiscal ha desempeñado una labor de gran importancia al auditar y dictaminar resultados contables del ejercicio (Estados Financieros), en compañías, independientemente del tamaño que estas posean en relación con su capacidad financiera. Su papel desencadena una serie de responsabilidades que al igual que la normatividad y normas aplicables, deben evolucionar a modelos de carácter internacionalizado y homogéneo que cumplan con el régimen vigente en la actualidad, establecido en la Ley 1314 de 2009 y reglamentado entre otros, por el decreto 302 de 2015, expedido con la intención de especificar las normas internacionales de auditoría (NIAS) que debe seguir el revisor fiscal para auditar estados financieros realizados con NIIF. (Chávez-Bello, 2015, p. 4)

Por lo que se puede concluir que esta investigación hace referencia a las normas internacionales de auditoría NIAS, las cuales deben ser implementadas por los revisores fiscales para llevar a cabo el dictamen de los estados financieros bajo normas internacionales de información financiera NIIF. Esto le da a la revisoría fiscal una visión globalizada, dado que esta es poco conocida y se aplica en algunos países, en donde el nivel de confianza por parte del estado a las entidades es mayor debido a los bajos índices de fraude.

De igual manera la investigación de Sandra Milena Rengifo Figueroa, realizada en el año 2014, en la Universidad Nueva Granada, de Bogotá, titulada “*La revisoría fiscal en Colombia*”, la cual hace referencia a:

La Revisoría Fiscal en Colombia, como centro de debates al interior de la comunidad contable colombiana (...) se basa en la investigación realizada en la revisoría fiscal en Colombia frente a su reglamentación y frente a la implementación de las NIIF, Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF (Siglas en ingles [*sic*] IFRS); teniendo en cuenta las falencias que presenta la profesión del revisor fiscal en Colombia. Se realizó un estudio de la normativa existente que regula la revisoría fiscal en el país, a fin de establecer la efectividad de estas, como principal factor que afecta la continuidad de este órgano de control. Seguidamente se plantearon variables directas e indirectas que inciden en la pérdida de credibilidad del ejercicio del revisor fiscal, como consecuencia de sus actuaciones frente a la responsabilidad delegada por el Estado. Finalmente, se hizo una comparación entre los diferentes campos de actuación, en donde se pueden desempeñar los profesionales de la contaduría, con el ánimo de rescatar la necesidad de controlar y fiscalizar las operaciones de una organización, las cuales son la columna vertebral de la economía de un país. (Rengifo-Figueroa, 2014, p. 2).

Por lo que se puede deducir que esta investigación hace referencia a la normativa que rige la revisoría fiscal desde su origen en Colombia, hasta la llegada de las normas internacionales de

información financiera NIIF, las cuales han polemizado el tema de la revisoría fiscal, siendo este de debate para los contadores.

Con el cambio de paradigmas que sufre la contaduría en Colombia, deja de ser una contabilidad fiscal, volviéndose más financiera y real en cuanto a la expresión verdadera de la situación financiera de las entidades. También se afecta la revisoría fiscal, dado que se deben tener en cuenta las normas internacionales de auditoría para dictaminar los estados financieros bajo NIIF.

Por otra parte, también se tienen en cuenta las variaciones que sufre la figura durante su historia en Colombia.

Por otra parte, se encuentra la investigación regional de los autores Arturo Rodríguez Gutiérrez y Jesús María Ramírez Zuluaga, realizada en el año 2001, en la Universidad de Cartagena, denominada “*El control y la revisoría fiscal en su contexto histórico*”, donde los autores expresan que:

La revisoría fiscal en Colombia, desde su nacimiento y hasta la fecha, ha pasado por momentos o etapas en cada una de las cuales se encuentran aspectos que resaltan por su participación activa o pasiva y en su vinculación con el sector empresarial y con la comunidad en general. (Rodríguez-Gutiérrez y Ramírez-Zuluaga, 2001, p. 50).

Por lo tanto, el artículo que se plantea hace referencia a los antecedentes históricos y todas aquellas evoluciones que ha traído consigo esta figura de control y regulación fiscal. Habla del pueblo romano en la antigüedad que se le conocía por ser una población profundamente jurídica y amante del desarrollo de las figuras de control, lo cual lo convertía en un sistema altamente eficiente y eficaz.

En el pueblo romano las instituciones de control y vigilancia implementadas, era el comisio de curia, colegio de pontífices, en la monarquía romana; y en la republica romana la magistratura, censura y visado, funcionarios imperiales, auditores, interventores y revisores, entre otros.

Todas estas figuras fueron retomadas en la época del Renacimiento, de los cuales algunas fueron copiadas por los franceses como el comisario y controlador. Los españoles, por su parte, copiaron el revisor y censor, y los ingleses, adoptaron la figura de auditor.

Todos estos países realizaron un desarrollo enorme de cada una de estas figuras copiadas al Imperio Romano y ellos en la época de las colonias implementaron estas figuras en los pueblos americanos.

Durante las épocas de invasión a España, varios pueblos fueron implementando sus derechos, tales como: el derecho escrito por los romanos, el derecho canónico por la iglesia, derecho germano por los pueblos germanos, el derecho mercantil. Lo cual conllevó a que España realizara una combinación de todos estos y formara la figura de control que hoy en día es implementada en Colombia y se conoce con el nombre de Revisoría fiscal.

A su vez, habla de la forma en cómo se fue implementando la revisoría fiscal en Colombia y toda la normatividad que ha traído consigo esta figura. Divide toda esa evolución en cuatro etapas, las normas que fueron creadas en cada una de estas, y cuáles fueron los aspectos más significativos y relevantes en todo el proceso de la regulación normativa y la implementación de la figura de la revisoría fiscal en Colombia, desde el año 1931 hasta el 2000.

Así mismo, se cuenta con la investigación de Milena Castro, Ányela Fernández y Carlos Bolívar, realizada en la Universidad Libre de Barranquilla, en el año 2015, denominada “*La Importancia de la revisoría fiscal en Colombia*”, la cual hace referencia a:

La figura de la Revisoría Fiscal es tradicional en cuanto a la vigilancia y el control en las empresas y las entidades públicas, y en muchos casos, está referido expresamente al examen crítico, sistemático y detallado de los sistemas de información financiero, de gestión y legal de la sociedad, así como también, en la supervisión de las áreas administrativas. Sin embargo, la razonabilidad e imparcialidad de los informes hechos por los profesionales de esta disciplina se ve alterada por las circunstancias de tipo contractual o en algunos casos por los intereses del mundo capitalista, y a pesar de que se haga un sometimiento de la actuación del revisor fiscal, en 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. El estudio es de carácter descriptivo, en el cual, en su desarrollo, se hace un abordaje teórico, normativo y conceptual acerca de la Revisoría Fiscal en Colombia, y en especial, sobre su importancia dentro del ámbito empresarial y de negocios. (Castro, Fernández y Bolívar, 2015, p. 71).

Por lo que se puede deducir que los autores se refieren en este artículo a la (Ley 58, 1931) que nombró la revisoría fiscal en Colombia, la cual fue dada con la creación de la Superintendencia de Sociedades Anónimas. Así mismo, habló de las responsabilidades que esta debía tener en este tipo de sociedades.

Luego con el surgimiento de la (Ley 73, 1935) que menciona la obligación que tendrían estas sociedades de implementar una figura de vigilancia y control, siendo esta la revisoría fiscal. Define de igual forma, cuáles serían las responsabilidades que tendría el revisor fiscal al ejercer esa figura.

Por otra parte, nace el (Decreto 2521, 1950) que reglamentó toda la legalización existente que poseían las sociedades anónimas y a su vez, hacía referencia a aspectos de la revisoría fiscal. Posteriormente a este, surge la (Ley 145, 1960) que aclaró y dejó dictaminado las obligaciones de firmas al balance o lo que hoy en día se conoce como estado de situación financiera y el dictamen

que el contador público debía tener al ejercer el cargo de esta figura de vigilancia y control en las empresas.

Alude a la importancia que las sociedades tengan esta figura de vigilancia y control, ya que a través de ella se le brinda confiabilidad al público respecto a la información contable y financiera. Por lo que se denota que no solo es importante para el Estado que exista este tipo de vigilancia y control en las empresas, sino también a nivel social, ya que estos pueden tener suprema confianza, fiabilidad y transparencia de la información contable y financiera.

De igual manera, es de apoyo la investigación de Vilma Eugenia García Arroyo e Ishtar Sofía Menassa Garrido, de la Universidad de Cartagena, realizada en el año 2014, titulada “*Retos que debe asumir el revisor fiscal frente a las normas internacionales de información financiera*”, que hace referencia a que:

Es innegable que todo cambio, división, transformación, genera procesos algunas veces críticos, que exige que los mismos elementos integradores de los hechos principales, se vean obligados a optar por posturas diferentes, a cambiar, a mejorar o a extinguirse. Hemos sido testigos de la evolución de la contabilidad en los últimos años, de sus amenazas y fortalezas, que le han permitido permanecer vigente sin desaparecer, sin embargo, los actuales procesos económicos, la integración internacional y los retos que éstas presuponen, hacen visualizar un panorama aparentemente no tan alentador para la profesión y sus futuros practicantes. (García-Arroyo y Menassa-Garrido, 2014, p.7).

Por lo tanto, se puede deducir que esta investigación hace referencia al origen de la revisoría fiscal desde los tiempos de la monarquía o romanos, hasta llegar a su implementación en la república de Colombia, a su vez, realiza un recuento de cómo se reformó y legalizó toda esa normativa que reglamentaba la figura de la revisoría fiscal.

Por otra parte, se plantea cuáles son las responsabilidades, inhabilidades, dictamen, elección e independencia que debe tener el revisor fiscal al ejercer. Cuál fue el origen que llevó a que en Colombia se implementaran las normas internacionales de información financiera. Así mismo, cuáles deberán ser todos aquellos retos a tener en cuenta los equipos de revisores fiscales con el proceso de convergencia que se llevaron a cabo las empresas colombianas, ya que estas presentarían de una nueva forma sus estados financieros, y éstos deben saber entenderlos e interpretarlos con el fin que no exista ningún tipo de fallo y esa información pueda ser exógena, fiable, fidedigna y transparente.

Lo que conlleva a que el revisor fiscal este en constante cambio y sea una figura mucho más competitiva, dado que se adapta nuevos métodos de control y vigilancia a nivel empresarial.

Para el tema de las normas internacionales de aseguramiento, se cuenta con la investigación de Leydy Vanessa Estepa Díaz, de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia, realizada en el año 2016, titulada *“Incidencia de las normas internacionales de auditoría en el ejercicio profesional de la revisoría fiscal en Colombia”*, quien analiza la:

Incidencia de las Normas Internacionales de Auditoría en el ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia”, por medio de objetivos orientados a determinar cuál será el futuro de la Revisoría Fiscal con la aplicabilidad de las NIAS, teniendo en cuenta la situación actual de la Institución de la Revisoría Fiscal en Colombia, los resultados de países ya con aplicabilidad de las NIA como España y México, y la opinión de expertos contables que puedan justificar con claridad los posibles efectos que se darán con estas Normas Internacionales de Auditoría. (Estepa-Díaz, 2016, p. 8)

En esta investigación es posible inferir hacia dónde se dirige la profesión de la revisoría fiscal en cuanto a la aplicabilidad de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), es desde esa visión que se logran determinar aéreas puntuales en donde las NIA reestablecerán en cierto modo

el ejercicio de este cargo como revisor fiscal. Temas como el alto porcentaje de fraude por parte de profesionales en la revisoría fiscal son alarmante si se mira desde la perspectiva de las características que posee el concepto de revisor fiscal, una de ellas, es vigilar los entes económicos dando fe pública de sus actuaciones. Otro de los temas es la obligatoriedad del Decreto 302 de 2015, en donde el Congreso de la República establece la aplicabilidad de las NIA a partir del 2016, en este decreto el modelo que se ha traído desde 1990 en la Ley 43, Artículo 7 conocido como las Normas de Auditoría Generalmente Aceptada (NAGA) cambiará. De igual manera se toman dos ejemplos como lo son España y México, para dar fuerza a lo expuesto, se estudia el antes y el después de aplicar las NIA y se muestran unos resultados desde ese paralelismo.

4.2 Marco conceptual

La evolución histórica de la revisoría fiscal es un proceso de cambio que ha tenido desde su origen hasta hoy, el cual ha permitido que la revisoría fiscal este en un proceso de mejoras continuas que le ha dado la oportunidad de ajustarse a los cambios y al entorno del país fortaleciéndose hasta llegar a ser un instrumentos a través del cual 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. (Superfinanciera, 1999), desde su origen la revisoría fiscal ha tenido un amplio marco normativo o conjunto de normas, criterios, metodologías, lineamientos y sistemas, que establecen la forma en que deben desarrollarse las acciones para alcanzar los objetivos propuestos. (Marco Normativo, 2016), este amplio marco normativo se debe a causas o comienzos que determinan situaciones y eventos específicos. (Causas, 2009) , las cuales dan origen o nacimiento a las normas. (Origen, 2013) O regla que debe ser respetada y que permiten ajustar ciertas conductas o actividades para que el revisor fiscal pueda ejercer correctamente esta figura. (Norma, 2009).

La fe pública es la atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de la profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances se

presumirá, además, que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que estos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, s.f.).

Los lineamientos son tendencias, una dirección o un rango característico. (Lineamientos, 2008) Y pueden estar formados por especificaciones subjetivas que permiten concretar una elección. Se trata, en definitiva, de aquello que sustenta un juicio de valor. (Criterio, 2009), que pueden ser inspeccionados, examinados o revisados, (Inspección, 2010) mediante la vigilancia o el cuidado y la supervisión de las cosas que están a cargo del responsable. La persona que debe encargarse de la vigilancia de algo o de alguien tiene responsabilidad sobre el sujeto o la cosa en cuestión. (Vigilancia, 2010).

La metodología es el conjunto de pautas y acciones orientadas a describir un problema. Por lo general, la metodología es un apartado de la investigación científica. (Metodología, 2008) Y va de la mano con el instrumento, que es el objeto a través del cual se le da solución a la problemática planteada en la metodología, y esto se alcanza mediante un sistema o conjunto de partes organizadas y relacionadas que interactúan entre sí para lograr un objetivo, en este caso la solución de una problemática. (Sistema, 2018).

Las sociedades mercantiles son aquellas cuya misión es la consecución de dos o más actos de comercio o de alguna actividad sujeta al derecho de tipo comercial (Sociedad mercantil, 2010). y usualmente son de carácter privado, mientras que las organizaciones administrativas son de carácter público y se dividen en órganos administrativos o unidades funcionales, las cuales están en cabeza de personas físicas que llevan a cabo atribuciones jurídicas. Según se menciona en (Enciclopedia jurídica, s.f.), las sociedades mercantiles cuentan con unos estatutos sociales, que son las normas internas que rigen la vida de las sociedades, integrando su acto constitutivo, debiendo ser aprobados por el Estado. Por supuesto, los estatutos no pueden desconocer las normas jurídicas generales. (Guía, 2009). Mientras que las organizaciones administrativas tienen leyes o normas que seguir, las cuales tiene poder jurídico que es conferido por la autoridad gubernamental

a cargo. Por supuesto, no directamente el Gobernante, sino la parte del gobierno que legisla en el Congreso Nacional. (Ley, 2015).

El proceso es una secuencia de pasos dispuesto con algún tipo de lógica que se enfoca en lograr algún resultado o situaciones específicas y circunstanciales que se dan en una relación de causa efecto, en donde el contexto en que se desarrolla se puede determinar y especificar claramente (Proceso, 2015).

El fenómeno social es un hecho que hace responsable al hombre ante los sucesos de la vida comunitaria y su propia situación social, manifestándose claramente contra los elementos que lo condicionan, sometan y explotan, de manera tal que lo conduzcan de forma ineludible hacia una transformación propia. Estos fenómenos usualmente desencadenan o comienzan a producir acciones determinadas que pueden implicar violencia. (Desencadenar, 2016) Generando consigo consecuencia, suceso o acontecimiento que deviene o que resulta de otro suceso, es el efecto de un evento, de una elección o de una circunstancia (Consecuencia, 2012).

Los fundamentos son los principios básicos de cualquier conocimiento. Cada área del saber (arte, ciencia o técnica) tiene unos elementos esenciales a partir de los cuales se va desarrollando toda su complejidad. (Fundamentos, 2014). De igual manera tienen contexto que rodea tanto física como simbólicamente a un evento o acontecimiento, en tanto, es ello lo que nos permite interpretar y comprender un hecho dado, ya sea su contexto simbólico o material. (Contexto, 2009).

4.3 Marco legal

Esta investigación está enmarcada en las causas que originaron la creación de la figura de revisoría fiscal, partiendo desde proceso reglamentario que se llevó a cabo para implementar esta figura en Colombia. Todos esos aspectos legales deben conocerse para así poder llegar a la conclusión de cual o cuales fueron los motivos que impulsaron a la república de Colombia a crear

esta figura, por lo que se debe hacer referencia de todas las leyes que fueron tomadas en cuenta para llevar a cabo con el desarrollo de la investigación. A continuación, se mencionarán las leyes utilizadas.

Ley 27 (1888), fue una reforma realizada al Código de Comercio vigente en esa época, que trajo consigo el derecho de inspección. Este derecho consistía en darle la facultad al gobierno colombiano de realizar intervenciones en las compañías anónimas organizadas para examinar sus libros, cuentas, contratos y demás operaciones.

Ley 58 (1931), esta norma da origen a la Superintendencia de Sociedades Anónimas, dicha organización sería la encargada de la ejecución de las leyes y decretos relacionados con las sociedades anónimas. A su vez, en esta ley se hace mención por primera vez de la figura del revisor fiscal o contralor y estipula ciertos requisitos que debe cumplir para poder ejercer este cargo.

Ley 73 (1935), mediante esta, se crea una comisión encargada de realizar revisiones al Código de Comercio con el fin de dotar al país de una legislación completa y moderna en todos los ámbitos comerciales. De igual forma, se estipula la obligación de las sociedades anónimas a tener un revisor fiscal, las funciones y la manera como este sería nombrada. En esta ley, la figura de revisor fiscal comienza a formalizarse un poco más en cuanto a su reglamentación.

Decreto 2521 (1950), mediante este, se reglamenta todo acerca de las sociedades anónimas a partir de la manera como podrán ser constituidas estas sociedades, entre otras cosas. De igual manera este decreto, dedica un capítulo exclusivo al revisor fiscal, donde deja claro todos los requisitos legales que deben tenerse en cuenta para que este se pueda vincular a la sociedad y define las funciones que deberá cumplir.

Ley 145 (1960), con la presente ley, se buscó formalizar la profesión del contador público, dando un concepto del profesional, estipulando los casos en el que una persona puede ejercer la

profesión, los requisitos que debe cumplir para poder ser inscrito como contador público, los organismos que vigilarán el ejercicio de la profesión, entre otros aspectos referentes a esta.

Ley 43 (1990), mediante esta se complementa la Ley 45 de 1960, debido a que se establecen de manera más específica aspectos legales e incluyen algunos nuevos, tales como el Código de Ética en el ejercicio de la profesión contable, la relación que debe tener el profesional con sus colegas, entre muchos aspectos más.

Ley 45 (1990), con esta se expiden normas en materia de intermediación financiera, se regula la actividad aseguradora, se conceden facultades y se dictan otras disposiciones.

Ley 222 (1995), a través de esta se realizaron reformas a libro II del Código de Comercio, en el que se establecieron otras disposiciones, tales como: la capacidad de los socios, la escisión, derechos de retiros, entre otras.

Ley 1314 (2009), mediante esta se regulan todos los principios y normas de contabilidad e información financiera y de normas de aseguramiento en Colombia. Además, se señalan las autoridades competentes y su procedimiento de expedición, y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

5. Diseño metodológico

5.1 Tipo de investigación

La investigación es de tipo documental, dado que la principal fuente de información es obtenida a través de la recopilación de documentos relacionados que puedan aportar información relevante y verídica, proveniente de fuentes confiables. De igual manera, también es histórica, puesto que para conocer, identificar y analizar las causas y hechos que dieron origen a la revisoría fiscal en Colombia, es necesario conocer el entorno en que esta tiene su comienzo y evolución. Además, es una investigación hermenéutica, debido a que el desarrollo de ella se basa principalmente en la interpretación de textos, tales como los referentes teóricos.

En ese mismo sentido, principalmente las conclusiones a las que se llega luego de realizado el análisis son netamente cualitativas, debido a que este dependerá del punto vista y de los aspectos que el investigador decida que son importantes para dar su conclusión.

5.2 Población

En esta investigación no se tuvo en cuenta una población objeto de estudio, por ser netamente histórico documental, sus características son diferentes, ya que esta no se fundamenta en estudios estadísticos, porque se basa en hechos históricos y documentales de la revisoría fiscal. También es preciso puntuar que el proceso es inductivo, recurrente y no tiene secuencia lineal, cabe señalar que posee algunas bondades como lo son, profundidad en los significados, riqueza interpretativa y amplitud del tema. (Hernandez, 2014).

Se puede asumir que la fuente de estudio de esta investigación esta proporcionada en todos los documentos que estén relacionados con el objeto de estudio, siendo estos la fuente principal de información para llevar acabo el desarrollo de la investigación y así darle solución a la respectiva problemática.

5.3 Fases y actividades

Objetivos	Fases	Actividades
<p>Analizar el marco normativo que reglamenta el tema de la figura de revisoría fiscal en Colombia.</p>	<p>En esta fase se analizó todo el marco normativo que ha venido reglamentando la figura de la revisoría fiscal en Colombia desde sus inicios.</p>	<p>Primera actividad: Recopilación de las leyes, decretos y resoluciones que han reglamentado la figura de revisoría fiscal.</p> <p>Segunda actividad: Análisis de cada uno de los cambios normativos que se fueron presentando a través del tiempo.</p>
<p>Describir la evolución histórica de la figura de revisoría fiscal en Colombia.</p>	<p>En esta fase se describirán todos aquellos antecedentes históricos que han traído consigo la figura de revisoría fiscal, basándose en investigaciones, artículos Científicos, artículos de revistas, entre otros.</p>	<p>Tercera actividad: Búsqueda de referentes teóricos que hayan hablado sobre el tema de la figura de revisoría fiscal en Colombia.</p> <p>Cuarta actividad: Clasificación de todos los referentes teóricos internacionales, nacionales y regionales.</p> <p>Quinta actividad: Análisis de cada uno de los referentes teóricos.</p>
<p>Interpretar las causas que dieron origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia.</p>	<p>En esta fase se realizará una interpretación del marco legal en conjunto con los referentes teóricos seleccionados.</p>	<p>Sexta actividad: Identificación de las causas que originaron el nacimiento de esta figura, de acuerdo con los referentes teóricos y el marco legal.</p> <p>Séptima actividad: Conclusiones y recomendaciones sobre las causas que originaron el surgimiento de la figura de la revisoría fiscal en Colombia.</p>

5.4 Variables

Objetivos	Variables	Subvariables	Preguntas
<p>Analizar el marco normativo que reglamenta el tema de revisoría fiscal en Colombia.</p>	<p>Revisoría Fiscal Marco normativo</p>	<p>Fe pública Estatutos sociales Metodología Normas Criterios Lineamientos Inspección Vigilancia Instrumento Ley Órgano administrativo Sociedades mercantiles Sistema</p>	<p>¿Qué es la revisoría fiscal?</p> <p>¿Cuál fue el primer marco normativo que reglamentó la figura de revisoría fiscal en Colombia?</p> <p>¿Cuál es el marco normativo actual que reglamenta la figura de revisoría fiscal en Colombia?</p> <p>¿Qué entes económicos están obligados a tener revisor fiscal?</p> <p>¿Cuáles son las funciones del revisor fiscal?</p>
<p>Describir la evolución histórica de la figura de revisoría fiscal en Colombia.</p>	<p>Evolución histórica</p>	<p>Proceso Fenómenos sociales</p>	<p>¿Cómo llegaron las figuras de control y vigilancia a Centro y Sur América?</p> <p>¿Cómo fue el origen de la figura de revisoría fiscal como órgano de control y vigilancia en Colombia?</p> <p>¿Cómo fue el proceso de implementación de la figura de revisoría fiscal en Colombia?</p>

Interpretar las causas que dieron origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia.	Causas Origen	Fundamentos Consecuencia Contexto Nacimiento. Desencadena	¿Qué causas se identificaron en el origen de la figura de revisoría fiscal en Colombia? ¿Cómo fue el proceso que dio origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia?
---	------------------	---	---

6. Análisis de resultados

6.1 Análisis del marco normativo que reglamenta el tema de la figura de revisoría fiscal

6.1.1 La revisoría fiscal.

La figura de la revisoría fiscal en Colombia, de acuerdo a la (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, s.f.), se establece 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 los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales. (p. 5).

Así mismo, Rengifo-Figueroa (2014), plantea que

La revisoría fiscal en Colombia es una disciplina establecida como el órgano de control y vigilancia de las empresas de cierta envergadura, las cuales deben cumplir con unos requisitos mínimos para el nombramiento de Revisor Fiscal, el cual es nombrado por la asamblea de accionistas o la junta de socios, según el Artículo 204 del código de comercio, La facultad que tiene la asamblea de accionistas o junta de socios para nombrar revisor fiscal, es indelegable, esto quiere decir que no se puede encargar su nombramiento al gerente, ni tampoco a la junta directiva, ni a ningún otro cuerpo o ente, Una vez se haya elegido el revisor fiscal y/o el suplente, se procede a la vinculación. (p. 3).

La revisoría fiscal es un órgano de control, a través del cual se intervienen las diferentes entidades obligadas a tener revisor fiscal por disposición legal o estatutaria, con esta se vela por el cumplimiento a cabalidad de la normativa vigente que reglamenta todo lo relacionado con estas entidades, más específicamente que los procesos contables realizados por el ente se realicen de acuerdo con la norma actual, con esta figura se controla la administración de las entidades por parte de los socios y el Estado, de acuerdo con el Código de Comercio, de las funciones del revisor fiscal se puede afirmar que la más importante es el dictamen de los estados financieros, es por esto que se vuelve de gran importancia que la revisoría fiscal sea ejercida por contadores públicos debido a que se necesitan conocimientos afines para proceder al dictamen de los estados financieros, con base en esto, la Ley 43 de 1990 otorga esta figura exclusivamente a los contadores públicos.

6.1.2 Primer marco normativo que reglamentó la figura de revisoría fiscal en Colombia.

Mediante la (Ley 73, 1935) la figura de revisoría fiscal fue reglamentada por primera vez en Colombia, esta hacía referencia a las funciones que debía cumplir el revisor fiscal en las sociedades anónimas y por quién sería nombrado este. Todo lo anterior, se encuentra establecido en los Artículos 6 y 7 que planean lo siguiente:

Artículo 6°. Toda Sociedad Anónima tendrá 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.

Artículo 7º. El revisor será nombrado por la asamblea general de accionistas para período igual al de gerente, pudiendo ser reelegido; tendrá un suplente que lo reemplazará en sus faltas absolutas, temporales o accidentales.

6.1.3 Marco normativo actual que reglamenta la figura de revisoría fiscal en Colombia.

Aún en la actualidad no se ha podido establecer un decreto que unifique todas y cada una de las normas que debe tener en cuenta el revisor fiscal, por el contrario, existen un sin número de decretos y leyes que reglamentan y ayudan al ejercicio de tal figura.

En Colombia existe una diversidad de normas que regulan al revisor fiscal a partir de su vinculación al ente económico hasta la desvinculación de este, sin embargo, el principal número de disposiciones que reglamentan al revisor fiscal se encuentran en el Código de Comercio, dentro del Libro II; dedicado a las Sociedades Comerciales y la (Ley 43, 1990).

6.1.4 Entes económicos obligados a tener revisor fiscal.

Es acertado mencionar que en sus orígenes, esta figura fue creada con el fin de vigilar las sociedades anónimas de acuerdo con lo establecido en la (Ley 73, 1935), sin embargo, en la

actualidad, existen otras sociedades que se encuentran obligadas a tener revisor fiscal. De acuerdo con el Código de Comercio, Libro II, Artículo 203, numerales 1-3, se establecen estas sociedades.

Artículo 203. Sociedades obligadas a tener revisor fiscal:

Deberán tener revisor fiscal las siguientes:

1. Las sociedades por acciones;
2. Las sucursales de compañías extranjeras, y
3. Las sociedades en las que, por ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos de veinte por ciento del capital.”

Así mismo, la (Ley 43, 1990), en su Artículo 13, parágrafo 2, establece las sociedades obligadas a tener revisor fiscal, siempre y cuando cumpla el siguiente requisito:

Será obligatorio tener Revisor fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos.

Es importante resaltar, que una sociedad que no cumpla con los requisitos para estar obligada a tener un revisor fiscal, puede de manera voluntaria contratar uno, ya que actualmente no hay ninguna norma u organismo que impida realizar dicha práctica.

A pesar de que no hay una ley que contemple todo lo que compone esta figura, se deja claro en la variedad de normas, cuáles son las sociedades que están obligadas a tener revisor fiscal.

6.1.5 Funciones del revisor fiscal.

Mediante la (Ley 73, 1935) fueron estipuladas por primera vez, las diferentes funciones que el revisor fiscal debe tener dentro de una sociedad anónima, sin embargo, en la actualidad esas funciones se han expandido permitiendo al revisor tener un rango de acción mucho mayor con relación a sus inicios.

Actualmente, el revisor fiscal posee diez funciones de acuerdo con los numerales 1-10 del Artículo 207, del segundo libro del Código de Comercio, estas funciones son las siguientes:

1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva.

Según lo anterior, el revisor fiscal tiene una labor encaminada en verificar con criterio de certeza, que la administración esté cumpliendo con todos los acuerdos particulares establecidos en sus estatutos y las decisiones que sean tomadas por los órganos del ente económico. Por tales motivos, el revisor fiscal para poder cumplir con esta tarea debe tener un amplio y suficiente conocimiento del ente económico bajo su control, de forma que éste pueda llegar a efectuar un adecuado seguimiento de las actividades y procesos en sus niveles directivos, administrativos y operacionales.

En síntesis, esta función implica la fiscalización de las funciones y tareas que constituyen el núcleo que componen las actividades, las cuales, a su vez, hacen parte de las operaciones y, todas ellas conforman el ente económico, el cual es objeto del control que realiza la Revisoría Fiscal.

2. *Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.*

Cuando el revisor fiscal se encuentra en el ejercicio de sus funciones, si este detecta irregularidades, debe informar por escrito y de manera oportuna, conforme a la gravedad de los hechos, haciendo uso del conducto regular aplicable, esto es, dirigiéndose al gerente y, si es el caso a la junta directiva, asamblea o junta de socios según corresponda, a fin de que se apliquen las medidas correctivas que sean pertinentes.

Debe tenerse en cuenta que esta obligación del revisor fiscal implica rendir un informe por escrito a los órganos sociales acerca de las irregularidades que este detecte; obligaciones que deben concretarse ante quien tenga legalmente la facultad de tomar las medidas o decisiones pertinentes con el fin de resolverlas y subsanarlas.

3. *Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.*

El revisor fiscal debe colaborar con los organismos del Estado que ejerzan supervisión sobre la entidad, por tanto, le es correspondiente coadyuvar con las entidades de control cuando estas así lo requieran, obligación de la cual no puede dejar a un lado, so pena violación de la norma. Esta colaboración se extenderá a vigilar el cumplimiento de las instrucciones o planes de mejoramiento determinados por los entes de vigilancia y control, y suministrar la información que se requiera dentro de plazos razonables.

Del mismo modo que, el revisor fiscal deberá suministrar información documentada sobre todos aquellos hechos que ameriten una investigación administrativa o de otra índole por parte de

las autoridades, en lo pertinente, este suministrará copia de sus informes, memorandos o documentación referente al ejercicio de su cargo.

4. *Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.*

Debido a esta función, el revisor fiscal debe estar siempre atento para constatar que la contabilidad esté sujeta plenamente a las normas legales y a las técnicas contables, con el fin que las operaciones registradas en los libros contables se ajusten fidedignamente a la realidad de los hechos económicos. Por tal motivo, deberá realizar estudios o pruebas que le garanticen con certeza que los libros contables están registrados en la entidad competente y que la información contenida en ellos, esté libre de errores.

Para llevar a cabo con éxito esta función, el revisor fiscal deberá tener en cuenta las normas contempladas en el decreto 2420 del 2015.

5. *Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.*

Consiste en que el revisor fiscal debe estar examinando frecuente y cuidadosamente los bienes de la sociedad, es decir, todos aquellos sobre los que una entidad tiene derecho de propiedad, con el fin de estar seguro que existen real y efectivamente, y, además, que se hayan adoptado las medidas necesarias para su conservación y protección. Así mismo, debe realizar exámenes permanentes para cerciorarse el debido cuidado que se le tiene a aquellos bienes sobre los cuales la entidad no tiene título de propiedad, pero que el ente económico los tiene bajo su cuidado. Tales

los casos, por ejemplo, de bienes recibidos en consignación, en arrendamiento financiero, en comodato, etc.

6. *Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.*

El revisor fiscal no deberá ser pasivo, como claramente lo estipula la ley, por ello, él tiene la obligación de pedir informes a la administración, practicar inspecciones sin ninguna limitación, impartir instrucciones en todos los aspectos que considere pertinentes y, en general, desarrollar todas las actividades necesarias para ejercer un permanente y efectivo seguimiento al desarrollo de las operaciones y en especial a los controles establecidos sobre los valores sociales, esto es, a todos aquellos que constituyen valor apreciable en dinero o especie.

7. *Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.*

Esta función obliga al revisor fiscal a ser quien autorice los estados financieros, por tanto, solamente puede entenderse cumplida cuando los mismos se encuentren debidamente dictaminados por el revisor fiscal, conforme con los postulados del Artículo 38 de la (Ley 222, 1995). Para cumplir con ese requerimiento, deberá el revisor fiscal agregar la expresión “ver opinión adjunta u otra similar” y acompañándose con el dictamen correspondiente, con la finalidad de poner en conocimiento del usuario de la información, que existe un juicio profesional sobre los estados financieros y que tal juicio posee garantía de que son fidedignos y a su vez, para enterarlos que pueden existir eventuales reservas o salvedades del producto de las observaciones del revisor fiscal.

8. *Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.*

De lo anterior, se puede refutar que esta función le da la facultad al revisor fiscal en razón de los hallazgos Recuperados y con base en su juicio profesional, considerar si es pertinente o no, convocar reuniones extraordinarias a la asamblea o junta de socios, con la finalidad de atender aspectos de importancia o de urgencia manifiesta, ya sea por decisiones tomadas por la administración de manera errónea, incompetencias de los administradores en su gestión, irregularidades de cualquier índole, u otros asuntos que requieran atención inmediata por parte del máximo organismo social.

9. *Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.*

Parágrafo. - En las sociedades en que sea meramente potestativo el cargo del revisor fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las juntas de socios, con el voto requerido para la creación del cargo; a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la junta de socios o asamblea general, ejercerá las funciones indicadas en este artículo. No obstante, si no es contador público, no podrá autorizar con su firma balances generales, ni dictaminar sobre ellos.

Referente a esta función se deja la posibilidad para que, por vía legal o estatutaria, o por decisión de la asamblea, de la junta de socios o el máximo órgano de dirección, le sean señaladas al revisor fiscal atribuciones adicionales que ellos consideren pertinentes, sin embargo, estas deben ser acordes con la naturaleza del cargo, sus funciones principales y su anatomía e independencia. Estas funciones por cumplir pueden contemplar situaciones especiales, como aquellas que se pueden desempeñar en la llamada revisoría fiscal potestativa.

Debido a la existencia de esta función, deja la posibilidad de poder atribuir funciones adicionales al revisor fiscal, el Congreso de la Republica, a través del Artículo 27 de la (Ley 1762, 2015) se adiciona una función más a este, que trata de lo siguiente:

10. Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-Ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores.

Esta función establece instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, lavado de activos y evasión fiscal. Esta disposición agregada al Artículo 207 del Código de Comercio en el numeral 10, con el cual se incorpora esta nueva función y que busca a través de ella prevenir riesgo de lavado de activos y la financiación del terrorismo. Cuando el revisor fiscal detecta alguna de estas irregularidades deberá reportar de manera inmediata a la unidad de información y análisis financieros todas aquellas operaciones sospechosas o relevantes sobre manejos de fondos que no guarden relación económica con la actividad de sus clientes, transacciones de sus usuarios que contribuyan a sospechar que estos están usando a la entidad para desarrollar actividades delictivas.

Es pertinente aclarar que el revisor fiscal para poder cumplir con cada una de las funciones establecidas en el Código de Comercio debe tener en cuenta ciertos decretos y leyes que le son de ayuda para el cumplimiento de sus funciones, todo este marco legal que debe tener en cuenta fue compilado mediante el (Decreto 2420, 2015). Este decreto no es más que una compilación de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información.

El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, que publicó este decreto, lo hizo con el objetivo de compilar y racionalizar las normas de carácter reglamentario, expedidas en desarrollo de la (Ley 1314, 2009).

6.2 La evolución histórica de la figura de revisoría fiscal en Colombia

6.2.1 Cómo llegaron las figuras de control y vigilancia a Sur América y Centro América.

De acuerdo con la investigación de (Rodríguez-Gutiérrez y Ramírez-Zuluaga, 2001), las figuras de fiscalización y control llegan a América con el arribo de los españoles, dado que España en la época del Renacimiento copia un modelo de control y vigilancia de los romanos denominado “revisor y cesor” cuyos órganos fueron ya empleados por ellos en la época del imperio. De igual forma, al ser invadida por varios pueblos fue adoptando cada uno de los derechos que estos pueblos llevaron consigo, como lo es el caso del derecho mercantil, canónico y germano. De tal forma que perfeccionó este órgano de control y vigilancia, para así, luego ser implementados en tierras americanas como Centro y Sur América. Es de esa forma como Colombia es sometido en primeras instancias a este tipo de órganos de control y vigilancia.

6.2.2 Origen de la figura de revisoría fiscal como órgano de control y vigilancia en Colombia

Se puede presumir que los orígenes de la revisoría fiscal preceden del imperio Greco-Romano, ligado siempre a una estructura estatal, donde existían personas encargadas de fiscalizar los bienes y darles el uso pertinente, sin afectar el bien común. (Garzón y López, 2012).

En sus orígenes se hablaba de diferentes figuras de control y fiscalización, como lo son: el comisio, el censor y el visor, entre otros, las cuales tenían un fin en común y estaban encaminadas a resguardar el erario o tesoro público con el fin que se les diera el uso adecuado, en Colombia es donde se le da el nombre de revisoría fiscal y se menciona por primera vez en la Ley 58 de 1931, anterior a esta ley en Colombia, con la adopción permanente del código terrestre de Panamá se adquiere la primera figura de control y vigilancia llamada comisario, esto después de que Colombia se independizara de España en medio de un proceso de separación.

La revisoría fiscal en Colombia se oficializó mediante la (Ley 58, 1931), según (Aguilar, 1997), existe evidencia documentada que en Colombia la revisoría fiscal se había venido implementando desde mediados del siglo XIX.

Panamá legisló este código cuando aún era un Estado Federal (perteneciente a los Estados Unidos de Colombia), en 1886 se crea una nueva Constitución Política la cual divide el territorio colombiano en departamentos, luego el 3 de noviembre de 1903, Panamá se separa de Colombia mediante un movimiento popular, por el supuesto olvido de la capital del país (Bogotá), así los panameños, se independizan de Colombia.

La revisoría fiscal es resultado de una evolución de las figuras que llegaron al territorio nacional con los españoles, en sus inicios en Colombia la revisoría fiscal ejerce control y fiscalización sobre la riqueza privada, buscando dar seguridad a los socios capitalistas que no hacen parte de la junta directiva de las sociedades anónimas. En términos legales es mencionada por primera vez en la (Ley 58, 1931).

Por tanto, ha de verse que la presente ley hace alusión a la figura de revisoría fiscal, dando los requisitos que deben cumplirse para poder ejercer dicha figura de control y vigilancia, establece las responsabilidades que posee este mismo en las sociedades. Y es en ese momento en que se comienza a hablar de la figura de revisoría fiscal como organismo de control y vigilancia de las sociedades anónimas en Colombia.

A través de la (Ley 73, 1935), la figura de revisoría fiscal fue reglamentada por primera vez en Colombia, la cual hace referencia a las funciones que debe cumplir el revisor fiscal en las sociedades anónimas y por quién sería nombrado este mismo.

6.2.3 Proceso de implementación de la figura de revisoría fiscal en Colombia.

De acuerdo con la investigación (Rodríguez-Gutiérrez y Ramírez-Zuluaga, 2001), afirman que:

Antes de 1931, ya se encontraba en el ámbito empresarial la práctica de la revisoría fiscal. Inicialmente se destaca el fortalecimiento e integración y la necesidad por parte del sector empresarial, de esta actividad como institución de control societario, así como la del profesional para ejercerla: El contador Público, luego resaltamos la expedición de la ley 145 de 1960, la formación de contadores públicos a nivel universitario, la expedición del código de comercio, el crecimiento de facultades de contaduría pública, la crisis financiera de los años 1981 1983, la expedición del D-2160 de 1986. Y por último se tienen una serie de sucesos importantes, los cuales son: Expedición de la Ley 43 de 1990, creación del concejo técnico de contaduría pública, expedición de los decretos 2649 y 2650 de 1993; reforma del Código de Comercio a través de la Ley 222 de 1995; proyectos de reformas de revisoría fiscal.”

Es pertinente tomar como referencia esta investigación puesto que es acorde a la presente investigación, y todo ese proceso evolutivo que se fue llevando a cabo para la implementación de la figura de revisoría fiscal en Colombia, destacando cuatro fases fundamentales y sus momentos más representativos en la reglamentación de esta figura.

Partiendo de la expedición de la (Ley 58, 1931), con la cual se crea la Superintendencia de Sociedades Anónimas, que además, menciona la figura de revisoría fiscal en sus Artículos 26, 40 y 41. No obstante, esta ley es adicionada y reformada por la (Ley 128, 1936).

Posteriormente es expedida la (Ley 73, 1935), que establece las obligaciones, funciones y el nombramiento del revisor fiscal en sus Artículos 6 y 7. Es a partir de 1939 que entra en funcionamiento la superintendencia de sociedades anónimas y a través de la circular N. ° 8 indica

los requerimientos de nombramiento, las funciones e incompatibilidades que debe tener el revisor fiscal. Por otra parte, con la expedición del (Decreto 1357, 1941), se estableció en el Artículo 17 numeral 6, que los contadores juramentados tenían la posibilidad de ejercer el cargo como revisoría fiscal en las sociedades anónimas, aunque este, un poco más tarde fue declarado inexecutable.

Luego fue expedida la (Ley 145, 1960), por la cual se reglamentó la calidad requerida por el contador público para ejercer, el dictamen y las intervenciones que debe hacer el revisor fiscal, todo esto establecido en los Artículos 8, 10 y 13. Sin embargo, con la Resolución N.º 111 de febrero 23 de 1967, que en su Artículo 24 reúne artículos del (Decreto 2521, 1950) en el cual habla sobre las responsabilidades, funciones y dictamen del revisor fiscal. Finalmente, a través del (Decreto 410, 1971) en sus Artículos del 203 al 217 se legisla sobre la revisoría fiscal en toda su amplitud y la (Ley 20, 1975) en varios de sus artículos hace referencia a la obligación de llevar revisor fiscal en las sociedades en las que el Estado posee menos del 50%.

De acuerdo con la expedición del (Decreto 3507, 1981) estableció la exigencia de certificado expedido por el revisor fiscal inscrito en la Súper Intendencia de Sociedades, para efectos tributarios.

A través de la expedición de la (Ley 43, 1990) se reglamentó la profesión de la contaduría pública y a su vez, hace referencia sobre la revisoría fiscal.

6.3 Causas que dieron origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia.

La revisoría fiscal en Colombia es producto de una evolución histórica de diferentes figuras de fiscalización, control y auditoría, las cuales tienen sus raíces en el Imperio Romano y han sido mencionadas anteriormente en esta investigación. Históricamente los diferentes pueblos del antiguo continente dieron origen a muchas guerras encaminadas a forjar grandes imperios y todo por el deseo de obtener poder y riqueza. Estas guerras produjeron choques culturales, que

permitieron a las civilizaciones crecer intelectualmente tomando los conocimientos de sus oponentes.

La revisoría fiscal tiene sus raíces en las primeras figuras de control y vigilancia implementadas en la monarquía romana, las cuales son conocidas como el comisario de cura y el colegio de pontífice, tiempo después con el crecimiento romano y su evolución de monarquía a república, en esta se implementan la magistratura, censor y visor, funcionarios imperiales, auditores, interventores y revisores, entre otros.

En Roma las tendencias de estas figuras de control y vigilancia eran salvaguardar el erario o caudal público, es decir, con estas figuras en el pueblo romano se buscaba reducir la desviación de los recursos de la república por parte de los diferentes funcionarios del sector público encargados de recaudar tributos y del manejo del tesoro de la república romana, también mediante estas figuras, se aseguraba que a sus recursos económicos se les diera el uso para el cual habían sido destinados.

Luego de la Edad Media con el periodo del Renacimiento, gran parte de los pueblos europeos retoman algunas de las figuras de control y vigilancia romana, entre estos se encuentran los franceses que copiaron el comisario y controlador, los españoles llevaron con ellos el revisor y censor y los ingleses adoptaron la figura de auditoría, estas naciones hicieron grandes aportes a cada una de las figuras copiadas, lo que permitió un desarrollo y fortalecimiento significativo de cada una de ellas.

Por su parte, España debido a las diferentes invasiones que tuvo de algunos pueblos como los romanos, los ingleses y germanos logró fortalecer su marco jurídico, por parte de los romanos obtuvo el derecho escrito, de los franceses adquirieron el derecho canónico y de los germanos el derecho germano y mercantil, con todos estos derechos España logró fortalecer sus figuras de control. En la época de las colonizaciones, España en búsqueda de nuevas rutas marítimas de comercio descubre a América y coloniza algunos de sus pueblos, a los cuales les transmite parte

de sus costumbres, tradiciones, religión y conocimiento, y de esta manera llegan a Colombia dichas figuras.

Es así como llegan las figuras de fiscalización y control a la Gran Colombia, que luego de haber sufrido un periodo de esclavitud e independización, y un proceso de desintegración hasta llegar a ser la República de Colombia. En este periodo de tiempo en el cual lo que hoy se conoce como Ecuador, Venezuela, Panamá y Colombia se separan, y en este proceso de separación es cuando se adopta temporalmente el Código de Comercio terrestre de Panamá y consigo la figura de comisario.

De acuerdo con la investigación de (Bermúdez, 1996) la revisoría fiscal se había venido implementando en Colombia desde la adopción del Código Terrestre de Panamá, pero con una denominación diferente, a diferencia de las figuras de origen romano, en Colombia esta figura tenía un fin solemnemente privado, por lo que se logra identificar que la causa pilar o fundamental que conllevó a la legislación de las leyes que le dan origen a la revisoría fiscal es salvaguardar el capital de los socios que no hacen parte de la junta directiva de las sociedades anónimas. Posteriormente, la legislación de sus funciones y demás aspectos de la revisoría fiscal, es la búsqueda de control por parte de los socios que no están en la junta directiva, ni en la administración de las sociedades en las cuales tiene su capital invertido.

Desde allí inicia la evolución de lo que hoy se conoce como revisoría fiscal en Colombia. De acuerdo con varias afirmaciones, el primer cargo de revisor fiscal que se dio en Colombia fue en la empresa “Colseguros”, sin embargo, no se encontraron evidencias que testifiquen dichas afirmaciones.

Con el pasar del tiempo, la revisoría fiscal ha teniendo un proceso evolutivo muy significativo, debido a la reglamentación mucho más rigurosa, para fortalecer el objetivo de su función; que es velar por el interés público.

7. Conclusión

Luego de culminado el trabajo de investigación y de haber abordado toda la temática que se considera importante desde una respectiva de investigación bibliográfica, con la finalidad de proporcionar un marco que sirva de apoyo en el caso de estudio, se establecerán todas aquellas conclusiones a las que se llegó con el presente trabajo, a través del planteamiento del problema y los objetivos planteados.

En conclusión, la figura de revisoría fiscal ha sido un órgano de fiscalización, control y vigilancia que tiene una larga trayectoria a nivel reglamentario en Colombia. Entendiendo que este es mencionado por primera vez a través de la (Ley 58, 1931) y posteriormente, es reglamentado en cuanto a sus funciones y nombramiento por la (Ley 73, 1935); que da origen a la creación de las sociedades anónimas.

Históricamente el gobierno colombiano se ha visto en la necesidad de ir ampliando el marco normativo de la revisoría fiscal, situación que ha fortalecido la figura, permitiéndole mejorar en diferentes aspectos; dándole la potestad de ser ejercida solo por contadores al identificar la importancia del papel que juega el conocimiento contable en los dictámenes de los estados financieros y la evaluación del proceso contable, financiero y tributario que se les da a los hechos económicos. También ha ido incrementando las funciones del revisor fiscal establecidas en primera instancia en la (Ley 73, 1935).

Actualmente se mantienen vigentes las funciones establecidas en el Código de Comercio en el Artículo 207 del numeral primero al décimo, incluso en la función del numeral noveno, se deja la posibilidad de adicionar nuevas funciones por legislación o vías estatutarias.

El trabajo del revisor fiscal ha evolucionado de tal manera que hoy día su labor se hace, no con base a las normas contables locales, sino a las normas internacionales; normas que se encuentran compiladas en el Decreto Único Reglamentario DUR 2420 del 2015.

La revisoría fiscal en Colombia es producto de un proceso evolutivo de unas figuras de control y vigilancia que nacen en el imperio greco-romano, pero que se perfeccionan con la mezcla del derecho canónico, germano y mercantil, España, luego de haber copiado las figuras a Roma y haberlas mezclado con los derechos mencionados.

Con la llegada de los españoles al continente americano con el fin de colonizar las tribus de este territorio, llegan dichas figuras a los países de Centro y Sur América. Es específicamente Colombia, el país que luego de haberse independizado adopta una figura conocida como comisario, la cual evoluciona hasta llegar a la (Ley 58, 1931) en la cual se habla por primera vez de la revisoría fiscal en Colombia.

En Roma las figuras de control y vigilancia tiene como objetivo vigilar y controlar el erario público con el fin que le den el uso al que fue destinado, mientras que en Colombia la figura de control y vigilancia adoptada sufre un proceso hasta llegar a ser mencionada como revisoría fiscal, y cuyo objetivo se convierte en el de fiscalizar y controlar las sociedades anónimas, para brindar seguridad del buen manejo de los recursos por parte de la junta directiva y la administración a los socios que no hacían parte de estas.

La causa principal que da origen a la revisoría fiscal es la llegada de los españoles a Colombia y la implementación de sus figuras de control y vigilancia en el territorio nacional, sin embargo, en la República de Colombia a estas figuras se les da un vuelco en su objetivo, dejando de ser público y pasando a salvaguardar el sector privado, dándole solución a la necesidad que tenían los socios capitalistas que no hacían parte de la junta directiva y la administración de sus empresas, sin embargo, no solo fue producto de la necesidad del sector privado, sino que el Estado evidenció la oportunidad que tenía a través de esta figura, el poder de vigilar las entidades privadas, siendo esta la causa fundamental de la evolución de la figura de revisoría fiscal en Colombia.

8. Recomendaciones

- La revisoría fiscal no cuenta con un documento compilatorio al cual dirigirse cuando se quiere consultar algo referente a ella, situación que hace tedioso estar consultando diferentes normas para aclarar dudas o adquirir nuevos conocimientos, por lo que se recomienda hacer un documento compilatorio que tome todas las partes de la leyes que hacen mención de esta en un solo documento, esto fomentaría el interés de las personas para aprender de esta temática, puesto que facilita la investigación y la disponibilidad de tiempo requerida es menor.
- Luego de ser debatido en el grupo de trabajo se considera como una debilidad de la revisoría fiscal, la limitación del número de empresas en las que un contador independiente puede ejercer la revisoría fiscal en las sociedades por acciones, dado que se requiere de un trabajo minucioso para poder llevar a cabo la totalidad de las funciones que la ley establece, más las que por estatuto se le pueden agregar. De acuerdo con el Artículo 215 del Código de Comercio un contador público independiente puede tener máximo cinco revisorías como titular y cinco como suplente en las sociedades por acciones y para el resto de las sociedades obligadas a llevar revisoría fiscal, no tienen un límite establecido. Por lo que se recomienda que los contadores públicos sean conscientes del número de revisorías fiscales que realmente pueden tener a cargo, teniendo en cuenta la ética profesional y no la cantidad de dinero que pueden ganar.
- No se cuenta con una ley que exija a los contadores un tiempo determinado de experiencia profesional, en el ejercicio como contador, sin embargo, se sabe que la Junta Central de Contadores exige un año de experiencia en el área contable, para dar la tarjeta profesional pero esta no es suficiente para que un contador posea la práctica suficiente para ejercer el cargo de revisor fiscal, por lo que se recomienda mediante una ley o decreto establecer una experiencia mínima y de ser posible un estudio adicional como lo podría ser un posgrado, para poder ejercer como revisor fiscal, y que además, la Junta Central de Contadores sea

la encarga de evaluar si realmente están aptos para ejercer el cargo de revisor fiscal, así como evalúa a los contadores para darles la tarjeta profesional, esto con la finalidad que la revisoría fiscal pueda ser ejercida por personas verdaderamente capacitadas para ejercer un cargo tan importante, del cual depende tanto el sector público como el privado.

Referencias

- Aguiar, H. (1997). Revisoría Fiscal: mirada academica de las principales normas legales. *Contaduría*, 89-122. Recuperado de <http://hdl.handle.net/10495/5611>
- Bermúdez, H. (1996). *Marco conceptual de la revisoria fiscal en Colombia*. Recuperado de <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/Inforf.doc>
- Cardona, J. (1988). La profesion contable en Antioquia 1850-1900. *Contaduría*(12). Recuperado de <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/25015>
- Castro, M., Fernández, Á., & Bolívar, C. (2015). La importancia de la revisoría fiscal en Colombia. *Dictamen Libre*(16), 71-80. Recuperado de <http://www.unilibrebaq.edu.co/ojsinvestigacion/index.php/dictamenlibre/article/view/536/0>
- Causas*. (24 de junio de 2009). Recuperado de Definicion ABC.: definicionabc.com/general/causas.php
- Chávez-Bello, G. A. (2015). *Análisis de la aplicación de las normas internacionales de auditoria frente a la revisoría fiscal*. Recuperado de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/14036/ENSAYO%20GRADO%20NIAS%20-%20Giovanni%20Chavez%202015.pdf?sequence=2&isAllowed=y>
- Consecuencia*. (18 de abril de 2012). Recuperado de Definicion ABC.: definicionabc.com/general/consecuencia.php
- Consejo tecnico de la contaduria pública. (s.f.). *Consejo tecnico de la contaduria pública*. Recuperado de <https://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamientos/PRONUNC7.pdf>
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (s.f.). Revisoría fiscal. Recuperado de <https://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamientos/PRONUNC7.pdf>
- Contexto*. (21 de julio de 2009). Recuperado de Definición ABC.: definicionabc.com/general/contexto.php
- Criterio*. (2009). Recuperado de Definicion.De: <https://definicion.de/criterio/>
- Decreto 1357. (6 de agosto de 1941). *Diario Oficial*(24730). Recuperado de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1694111>

- Decreto 2420. (14 de diciembre de 2015). *Diario Oficial*(49726). Recuperado de https://contamos.com.co/wp-content/uploads/2017/09/decreto_2420_2015.pdf
- Decreto 2521. (27 de julio de 1950). *Diario Oficial*(27383). Recuperado de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1459526>
- Decreto 3507. (5 de enero de 1981). *Diario Oficial*(35917). Recuperado de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1529465>
- Decreto 410. (16 de junio de 1971). *Diario Oficial*(33339). Recuperado de http://www.ccbuga.org.co/sites/default/files/decreto_ley_410_de_1971.pdf
- Desencadenar*. (2016). Recuperado de Lexico: es.oxforddictionaries.com/definicion/desencadenar
- Enciclopedia jurídica. (s.f.). *Órganos administrativos*. Recuperado de <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/organos-administrativos/organos-administrativos.htm>
- Estepa-Díaz, L. V. (2016). *Incidencia de las Normas Internacionales de Auditoría en el ejercicio profesional de la revisoría fiscal en Colombia*. Recuperado de <http://repositorio.uptc.edu.co/handle/001/1602>
- Fundamentos*. (04 de septiembre de 2014). Recuperado de Definición ABC: definicionabc.com/ciencia/fundamentos.p
- García-Arroyo , V., & Menassa-Garrido , I. S. (2014). *Retos que debe asumir el revisor fiscal frente a las normas internacionales de informacion financiera*. Recuperado de <http://hdl.handle.net/11227/2129>
- Garzón, J. E., & López, P. H. (2012). *Revisoria fiscal en colombia: Necesidad de un cuerpo colegiado que administre su ejercicio*. Recuperado de <https://pdfs.semanticscholar.org/2815/52beb421094538e64f05f59bd7d44f2e3368.pdf>
- Hernandez, R. F. (2014). *Metodologia de la investigacion*. México: McGraw-Hill. Recuperado de <http://observatorio.epacartagena.gov.co/wp-content/uploads/2017/08/metodologia-de-la-investigacion-sexta-edicion.compressed.pdf>
- Ibáñez-Vila, C. (2014). El control jurisdiccional de las cuentas públicas en Europa: El Tribunal de Cuentas Europeo y el Tribunal de Cuentas Español. *Uned*, 341-352. Recuperado de <http://revistas.uned.es/index.php/TRC/article/view/13026/12019>
- Inspección*. (2010). Recuperado de Definicion.DE: <https://definicion.de/inspeccion/>

- Ley 128.* (11 de noviembre de 1936). *Diario Oficial*(23331). Recuperado de <https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1936-ley-128.pdf>
- Ley 1314.* (13 de julio de 2009). *Diario Oficial*(47409). Recuperado de <http://suin.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1677255>
- Ley 145.* (30 de diciembre de 1960). *Diario Oficial*(30433). Recuperado de https://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-103818_archivo_pdf.pdf
- Ley 1762.* (6 de julio de 2015). *Diario Oficial*(49565). Recuperado de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1762_2015.html
- Ley 20.* (12 de mayo de 1975). *Diario Oficial*(34313). Recuperado de <http://www.suin.gov.co/viewDocument.asp?id=1787037>
- Ley.* (28 de febrero de 2015). Recuperado de Concepto definicion: <http://concepto definicion.de/ley/>
- Ley 222.* (20 de diciembre de 1995). *Diario Oficial*(42156). Recuperado de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0222_1995.html
- Ley 27.* (21 de febrero de 1888). *Diario Oficial*(7304). Recuperado de [http://www.suin-juriscol.gov.co/clp/contenidos.dll/Leyes/1583777?fn=document-frame.htm&f=templates\\$3.0](http://www.suin-juriscol.gov.co/clp/contenidos.dll/Leyes/1583777?fn=document-frame.htm&f=templates$3.0)
- Ley 43.* (13 de diciembre de 1990). *Diario Oficial*(39602). Recuperado de https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- Ley 45.* (19 de diciembre de 1990). *Diario Oficial*(39607). Recuperado de https://www.bvc.com.co/pps/tibco/portalbvc/Home/Regulacion/Mercado_de_Valores/Leyes?com.tibco.ps.pagesvc.action=updateRenderState&rp.currentDocumentID=5d9e2b27_11de9ed172b_-2ecd7f000001&rp.revisionNumber=1&rp.attachmentPropertyName=Attachment&com.tibco.ps
- Ley 57.* (15 de abril de 1987). *Diario Oficial*(7019). Recuperado de <https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1887-ley-57.pdf>
- Ley 58.* (8 de mayo de 1931). *Diario Oficial*(21684). Recuperado de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1610332>

Ley 73. (18 de diciembre de 1935). *Diario Oficial*(23075). Recuperado de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1621715>

Lineamientos. (2008). Recuperado de Definicion.De: <https://definicion.de/lineamiento/>

Marco Normativo. (24 de mayo de 2016). Recuperado de En Colegio de Postgraduados: <https://www.colpos.mx/wb/index.php/marco-normativo>

Metodología. (9 de diciembre de 2008). Recuperado de Definicion ABC: <https://www.definicionabc.com/ciencia/metodologia.ph>

Norma. (2009). Recuperado de Definicion.DE: <https://definicion.de/norma/>

Origen. (16 de abril de 2013). Recuperado de Definicion ABC: definicionabc.com/general/origen.php

Pérez, J. (2008). Definición de lineamientos. Recuperado de <https://definicion.de/lineamiento/>

Proceso. (2015). Recuperado de Definicion MX: <https://definicion.mx/proceso/>

Rengifo-Figueroa, S. M. (2014). *La revisoría fiscal en Colombia*. Recuperado de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/13056/La%20revisor%c3%ada%20fiscal%20en%20Colombia.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Rodríguez-Gutiérrez , A., & Ramírez-Zuluaga, J. (2001). El control y la revisoría fiscal en su contexto histórico. *Panorama Economico No. 9*, 50-58. Recuperado de <https://revistas.unicartagena.edu.co/index.php/panoramaeconomico/article/view/517>

Sistema. (20 de julio de 2018). Recuperado de En Diccionario de informática y tecnología en línea: <http://www.alegsa.com.ar/Dic/sistema.php>

Sociedad mercantil. (29 de octubre de 2010). Recuperado de Definicion ABC: <https://www.definicionabc.com/economia/sociedad-mercantil.php>

Superfinanciera. (22 de Enero de 1999). Revisor fiscal. Recuperado de <https://www.superfinanciera.gov.co/jsp/loader.jsf?lServicio=Publicaciones&lTipo=publicaciones&lFuncion=loadContenidoPublicacion&id=18483&dPrint=1>

Torres-Espinosa, B. (2012). Génesis del auditorio superior de la federación y del auditorio superior del estado de san Luis Potosí, México. *Tlatemoani*, 1-27. Recuperado de <http://www.eumed.net/rev/tlatemoani/10/bte.html>

Vigilancia. (2010). Recuperado de Definicion.De: <https://definicion.de/vigilancia/>

Anexo

Cuestionario Técnico

ANÁLISIS DE LAS CAUSAS QUE DIERON ORIGEN A LA FIGURA DE REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

Facultado de Ciencias Económicas y Administrativas

Programa de Contaduría Pública

Este cuestionario técnico se realiza con el fin de analizar las causas que dieron origen a la revisoría fiscal en Colombia, se realizará con fines académicos propuestos para la investigación y será resuelto por los investigadores, teniendo en cuenta todas referencias teóricas. Las respuestas estarán sujetas a la interpretación y los análisis que realicen los investigadores. A continuación, se presentan las preguntas por resolver:

- 1) ¿Qué es la revisoría fiscal?
- 2) ¿Cuál fue el primer marco normativo que reglamento la figura de revisoría fiscal en Colombia?
- 3) ¿Cuál es el marco normativo actual que reglamenta la figura de revisoría fiscal en Colombia?
- 4) ¿Qué entes económicos están obligados a tener revisor fiscal?
- 5) ¿Cuáles son las funciones del revisor fiscal?
- 6) ¿Cómo llegaron las figuras de control y vigilancia a centro y Sur América?
- 7) ¿Cómo fue el origen de la figura de revisoría fiscal como órgano de control y vigilancia en Colombia?
- 8) ¿Cómo fue el proceso de implementación de la figura de revisoría fiscal en Colombia?
- 9) ¿Qué causas se identificaron en el origen de la revisoría fiscal en Colombia?
- 10) ¿Cómo fue el proceso que dio origen a la figura de revisoría fiscal en Colombia?