

# EL REVISOR FISCAL FRENTE AL TRABAJO DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

John Fredy Cruz Rodríguez<sup>1</sup>

## Resumen

Este documento pretende llegar a conclusiones básicas sobre como los cambios en el marco del procesos de convergencia a estándares internacionales de contabilidad y de información financiera, así como los del aseguramiento de la información, conllevan implícita la necesidad de repensar y de reformar aspectos del ejercicio profesional de la revisoría fiscal con respecto de cómo lo conocemos actualmente.

Para desarrollar la temática se dividió el análisis en tres partes principales, la revisión general histórica de la revisoría fiscal en Colombia, luego se analiza el proceso de convergencia en el que el país se encuentra inmerso desde el año 2009, para finalmente poder revisar estos posibles impactos que tiene el procesos y en particular el tema de aseguramiento de la información y el ejercicio de la revisoría fiscal.

## Palabras Clave

Revisoría Fiscal, Aseguramiento de la Información, Contabilidad, Auditoría, Convergencia.

---

<sup>1</sup> Contador Público Universidad Nacional de Colombia, Master en dirección Financiera Universidad de San Pable CEU – IEP, Especialista en Gerencia de Tecnología EAN, Estudiante de Maestría en Contabilidad y Finanzas – Finanzas Investigación Universidad Nacional de Colombia, Docente Investigador, Docente Posgrados Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables Universidad Libre Sede Bogotá.

## **Introducción**

Con la promulgación de la ley 1314 de 2009, el tema quedó claro, Colombia inició el proceso de convergencia hacia los estándares internacionales de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de la información, según lo establecido en el artículo 1ro. de la ley.

El país tiene necesidades urgentes en materia de competitividad en el contexto internacional. Las normas actuales de contabilidad limitan a las empresas en las negociaciones con clientes o proveedores del exterior, además de los sobre costos implica presentar la información financiera bajo diferentes estándares, reflejados en consultorías y asesorías adicionales, reprocesos de información, costos operativos de personal, procesamiento y almacenamiento de datos y adicionalmente, a nivel internacional es posible que los bancos que intermedian en las operaciones exijan balances certificados por firmas de auditoría de reconocimiento internacional.

El problema derivado en el orden comercial del país y dentro del marco del desarrollo económico empresarial, finalmente después de varios años de espera; quedo aclarado con la promulgación de 1314 de 2009, con esta ley hoy Colombia tiene una directriz clara en el tema de estándares de contabilidad, información financiera y de aseguramiento. Este proceso había iniciado en 2003 con el primer intento liderado por la entonces Superintendencia de Valores que generó un documento denominado (proyecto de ley de intervención económica, 2003) presentado al comité interinstitucional del congreso el 22 de agosto de 2003 y posteriormente con el proyecto de ley 165 de 2007 que dio paso a la mencionada ley de 2009.

En este documento se plantea un análisis las implicaciones de la implementación de la ley en cuanto al proceso de aseguramiento de la información Y LAS IMPLICACIONES para el ejercicio particular de la revisoría fiscal, figura ésta que es propia de nuestro país y que de entrada se puede visionar un fuerte impacto dados los cambios, inicialmente desde el punto de vista netamente técnico; aunque al final se presentan conclusiones que afectan el ejercicio mismo de esta labor.

## **1 Reseña Histórica de la Revisoría Fiscal en Colombia**

Para ponernos en el contexto de la situación actual de la revisoría fiscal en Colombia es necesario realizar un breve recorrido por la historia de la profesión, a este nivel se podría desarrollar una lista larga de eventos a través de la historia que podrían enmarcar la forma en que ha ido evolucionando esta labor en el país, sin embargo, a continuación se tratará de hacer énfasis en algunos de ellos, los que a criterio del autor son los de mayor relevancia mencionar para los fines de este documento, sin entrar en detalles de cada tema pero mencionando los hitos más importantes que han influenciado la profesión contable; dichos eventos son:

- En 1930 Se constituyó la primera firma de auditoría en Colombia. En un comienzo se llamó Nicholls & Brow, posteriormente se denominó Nicholls & Matteerws, para finalmente adoptar la razón social de C.L Nicholls & Co.; esta firma se instaló en el país para practicar la auditoría y la contabilidad como servicios prestados especialmente a los comerciantes y empresas extranjeras.
- En 1958 aparece la primera norma que define reglamentos para en contralor o revisor fiscal, LEY 58 de 1931.

- En 1935 se promulga ley 73 por la cual se provee la revisión del código de comercio y se dictan otras disposiciones, esta ley reglamenta el oficio de revisor fiscal y asigna funciones en la sociedad anónima.
- En 1941 el decreto número 1357 por el cual se aprueba la resolución número 531 de 1941, dictada por el Superintendente de Sociedades Anónimas. Este documento reglamento la ley 58/31. Aquí se obliga a que exista la figura de revisor fiscal para sociedades anónimas.
- Un año muy importante para la profesión fue el de 1956 en el que se expidió el decreto número 2373 “por el cual se reglamenta la profesión de contador, y se dictan otras disposiciones.” En este decreto se estableció por primera vez la obligatoriedad de tener la calidad de contador público, para actuar como revisor fiscal, también se crea la Junta Central de Contadores como una unidad del ministerio de Educación.
- El siguiente año de vital importancia para la reglamentación de la profesión contable en Colombia, fue 1960 en el que se expidió la ley 145 por la cual se reglamentó la profesión contable y se constituyó en lo que se podría denominar el primer marco legal de la profesión contable. En 1961 se expide el decreto 1462 por el cual se reglamentó la ley 145 de 1960.
- El siguiente evento que impactó de manera importante y directa el ejercicio profesional fue el decreto ley 410 de 1971 por el cual se expidió el Código de Comercio que entró en vigencia en 1972 y que actualmente se encuentra vigente aunque tuvo algunos cambios con la ley 222 de 1995 por la cual se modificó el libro segundo del código de comercio. El decreto de 1971 fijó nuevas normas para las sociedades comerciales cubiertas por el marco de esta legislación, también reglamentó y es la base normativa actual del ejercicio de la revisoría fiscal,

estableciendo obligatoriedad del revisor fiscal en las sociedades comerciales, funciones, inhabilidades e incompatibilidades, responsabilidades penal, civil y administrativa, entre otras normas para el revisor fiscal.

- Posterior a la emisión del código de comercio fueron saliendo diferentes normas que afectaron al revisor fiscal en cuanto a la obligatoriedad, funciones y responsabilidades, pero de cara a la labor en general del contador no se expidieron normas importantes hasta el año 1990 con la ley 43 “por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones”. Esta es la actual norma que rige el ejercicio de la profesión contable en cuanto a los temas que atañen al ejercicio, objetivos, funciones, registro, ética y en general los aspectos disciplinarios para el contador público.

Después de la ley 43 de 1990 se han seguido emitiendo diferentes normas técnicas especiales a nivel de las distintas superintendencias que vía circulares y dentro del marco de acción del código de comercio, han ido afectando el ejercicio de la revisoría fiscal.

En este apartado se pueden mencionar algunos proyectos de ley que han cursado para modificar, complementar o derogar la ley 43 de 1990, los cuales han intentado modificar la profesión contable pero no han tenido éxito para cambiar la profesión, sin embargo se hará un breve enunciado de los últimos proyectos de ley trabajados:

- En 1999 se trabajó un proyecto de ley denominado “Proyecto de ley Colegio Profesional de La contaduría Pública, radicado en la Secretaría General del Senado en septiembre 16 de 1999, por el cual se dictan normas sobre la profesión contable, se reorganiza la junta central de contadores y se crea el colegio

profesional de la contaduría pública.” este proyecto de 66 artículos básicamente pretendía la creación de un Colegio de Contadores el cuál tuviera funciones no solo de agremiación de la profesión, sino la capacidad de emitir los estándares de contabilidad y auditoría, hacer el registro de los Contadores, cobrar cuotas de afiliación, capacitación, entre otras; este proyecto no alcanzó a tener un debate amplio en la opinión pública y no tuvo la fuerza necesaria para pensar en las necesidades de ajustes en el ejercicio profesional.

- En el año 2003 surgió un proyecto que generó bastante polémica en el gremio de los contadores, denominado “Proyecto de ley de intervención económica por medio de la cual se adoptan en Colombia los estándares internacionales de contabilidad, auditoría, contaduría y buen gobierno, se modifican el Código de Comercio, la normatividad contable y se dictan otras disposiciones relacionadas con la materia.” Presentado el 22 de agosto de 2003 este proyecto de ley pretendía por una parte establecer la adopción de estándares internacionales de contabilidad y de información financiera y de estándares de auditoría, con lo cual se derogaría el decreto 2649 de 1993 que es la actual norma contable Colombiana; de otra parte, este proyecto también buscaba derogar la ley 43 de 1990 que actualmente regula el ejercicio profesional de la Contaduría Pública y derogar parte del Código de Comercio, específicamente el capítulo de normas sobre el revisor fiscal, para cambiar totalmente las reglas para el ejercicio profesional, eliminar la figura del revisor fiscal y reglamentar la actividad de la auditoría externa.

Aunque la propuesta fue novedosa y perseguía fines loables como el de la modernización de la práctica profesional a través de la adopción de estándares internacionales, también representaba un cambio radical para los contadores y

para los empresarios Colombianos lo cual no tuvo acogida ni en unos ni en otros y eso hizo que aunque la propuesta sonara mucho en los medios, realmente no pasara como la reforma esperada para la modernización contable que requiere el país.

- Otro proyecto de ley que busca cambios a la profesión contable, es “Proyecto de ley 123 de 2009 Senado. por el cual se dictan normas sobre la profesión contable, se asignan funciones públicas al Colegio Profesional de Contadores Públicos de Colombia y se le establece a éste los debidos controles.” busca principalmente la creación de un colegio de contadores, con el fin de atacar una problemática que tiene la profesión, con respecto a los modelos de otros países, que es el de la falta de agremiación fuerte y representativa que permita tener participación activa de los contadores públicos en los procesos técnicos requeridos por el país; en este proyecto se quería que este Colegio de Contadores pudiera desarrollar diversas funciones como la de practicar exámenes tendientes a validar las capacidades del Contador para dar Fe Pública, llevar un registro de los contadores afiliados al Colegio, promover la educación continuada y confederar a las agremiaciones existentes de contadores para tener representatividad en una sola entidad gremial que exprese el sentir de los contadores Colombianos.

Este proyecto es interesante en la medida en que uno de los problemas que tiene Colombia a nivel contable, es el alto número de profesionales pero que no tienen influencia en las necesidades de tipo estructural como la participación activa en las definiciones de orden técnico para el ejercicio profesional, las discusiones a nivel de condiciones de la educación contable, la reglamentación y debate de estándares de ética, entre otros muchos temas que son discutidos en el seno de las organizaciones más importantes a nivel mundial de la profesión como lo

presenta Kees y Stephen (2007) estudio en el cual se evidencia como las organizaciones de la profesión fueron creciendo y acercando sus posiciones técnicas en la medida en que la dinámica de los negocios lo fue exigiendo.

- El decreto 1955 de 2010 se estableció que la Junta Central de Contadores dependería del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, se modificó la estructura del tribunal disciplinario y se dictaron otras medidas con relación al mismo tribunal.
- Decreto 691 de 2010 Por el cual se modifica la conformación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y se dictan otras disposiciones que cambió la estructura del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, con el fin de que desarrolle las labores asignadas en la Ley 1314 de 2009, como organismo técnico de la profesión que deberá coordinar y desarrollar las actividades que darán lugar a los proyectos normativos que permitan realizar la convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad y de información financiera y de aseguramientos de la información.
- Uno de los últimos intentos de reforma de la profesión se desarrolló el año anterior (2012) con el proyecto de ley 77 de 08-08-2012 “Por lo cual se dictan algunas disposiciones en materia contable, se le entregan unas facultades al Gobierno Nacional para modificar la estructura de la Junta Central de Contadores y se reforman algunos artículos de la ley 1314 de 2009 y ley 43 de 1990” pero al igual que como todos los mencionados en esta breve reseña no tuvo acogida y al contrario generó malestar la idea de crear los procesos de certificación profesional, creación de la figura del contador profesional y su diferentes clasificaciones según su actividad y diferenciando principalmente al preparador

de información del profesional que certifica y del que hace aseguramiento de la información.

Con lo anterior, se quiere dejar una imagen general de lo que ha sido la profesión contable en Colombia, sin entrar en los detalles de su importancia en la estructura económica del país y la gran responsabilidad social que implica la labor de dar Fe Pública sobre los estados financieros que son emitidos por los diversos entes económicos; esto aunado con el gran reto que tienen la profesión en general, tanto contadores como firmas de contadores, en el sentido de llevar a cabo un exitoso proceso de convergencia.

Lo cierto de lo enunciado en los hitos anteriores es que el contador y el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia, reconoce la necesidad de adaptar la profesión a las nuevas exigencias del mercado y al cambio a nivel del ordenamiento técnico enmarcado en el proceso de convergencia hacia estándares internacionales; sin embargo, la corta historia muestra que esto no es una tarea fácil y que el ejercicio profesional sigue rezagado con respecto al proceso de globalización.

## **2 El Proceso de Convergencia en Colombia**

Para realizar esta reseña con respecto a las necesidades de homogenización es preciso referencia alguno de los análisis ya realizados desde la visión internacional, como el desarrollado por Nobes y Parker (2008) en el que se explica cómo desde varias décadas atrás el mundo fue evolucionando en organismos técnicos y fue marcando una tendencia hacia el uso de un solo idioma a nivel contable y en auditoría.

Es por esta razón que Colombia no podía escapar a esta tendencia dentro de las exigencias del mercado globalizado, adicionalmente en el año 2003 el Banco Mundial en sus conocidos informes Report On The Observance Of Standards And Codes (ROSC), en el que se realizó un diagnóstico sobre la confiabilidad de la información financiera generada en Colombia y en el que el resultado no fue nada alentador y por el contrario se desnudaron diversos problemas que a hoy podría afirmar que no han cambiado en gran medida con la situación actual.

En cuanto a los Estándares Internacionales de aseguramiento de la información, con su incorporación empiezan a surgir diferentes interrogantes desde el punto de vista práctico de la revisoría fiscal, dado que una de las principales brechas se encuentra en que los estándares se escriben desde la vista de un ejercicio profesional por parte de firmas de auditoría, pero en Colombia sabemos que la revisoría la ejercen contadores independientes a quién cumplir con todo lo exigido le quedará bastante complicado, desde aquí se empieza a avizorar la necesidad de ir pensando en reformas al ejercicio profesional.

Se supone que este proceso de convergencia contribuye al crecimiento económico mediante: el fortalecimiento de la arquitectura financiera y disminuyendo el riesgo de crisis derivados por problemas de la información financiera, a aumentar la inversión extranjera directa y de portafolio; facilita el acceso al crédito a las empresas pequeñas y a las microempresas, al reducir los costos de información y los riesgos crediticios; permite a los inversionistas, nacionales o extranjeros.

Bajo estas pocas hipótesis se puede sustentar la gran responsabilidad que tiene el profesional contable tanto en ejercicio de labores contables como de labores de aseguramiento, para el correcto funcionamiento de la economía del país tanto a nivel micro como macroeconómico, por esta razón este documento pretende dar un aporte en la conciencia de los profesionales tanto expertos como en formación de la importancia de que la profesión evolucione en sus prácticas y en sus mismas reglamentaciones.

### **3 La Complejidad de la Revisoría Fiscal Frente al Aseguramiento de la Información**

Para analizar el planteamiento realizado en este apartado se debe iniciar por la definición realizada para Colombia de lo que es aseguramiento de la información, para ello se acude a lo establecido en la ley:

**ARTICULO 5°.**\_ De las normas de aseguramiento de información, Para los propósitos de esta Ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información, Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.

**Parágrafo Primero.-** El Gobierno Nacional podrá expedir normas de auditoría integral aplicables a los casos en que hubiere que practicar sobre las operaciones de un mismo ente diferentes auditorías.

**Parágrafo Segundo:** Los servicios de aseguramiento de la información financiera de que trata este artículo, sean contratados con personas jurídicas o naturales, deberán ser prestados bajo la dirección y responsabilidad de contadores públicos. (Ley 1314 de 2009)

Al revisar la primera parte de la definición hable de principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, revisando este tema realmente la primera preocupación que debe tener el revisor fiscal está referida a estos conjuntos normativos, no sólo los propios

del aseguramiento que es a los que se refiere este artículo de la ley, sino que debe empezar preocuparse del conocimiento del conjunto normativo que aplica para su objeto de trabajo, que corresponde a la información financiera, esto es denominado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y específicamente por el Consejo de Normas Auditoria y Aseguramiento (IAASB por sus siglas en inglés) junta independiente auspiciada por IFAC, “Conocer el marco regulatorio aplicable” Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements Part I (2010) en la norma internacional de auditoría (ISA por su sigla en inglés) 200 que habla de los objetivos generales del trabajo.

En este primer punto quiero dejarla reflexión que para el ejercicio del aseguramiento por parte del revisor fiscal, el país está inmerso en la transformación de todos los modelos contables de las compañías y si lo observamos desde la siguiente definición: “Un modelo contable es una representación elaborada por la disciplina contable con vistas a satisfacer a alguno de los siguientes propósito o todos ellos, en caso de ser posible:

- a) describir cual es la situación patrimonial de un ente a un momento determinado del tiempo;
- b) explicar cuál ha sido la evolución del patrimonio de un ente en el pasado con una adecuada identificación de causales; y
- c) predecir cuál o cuáles serán los posibles comportamientos del referido patrimonio en el futuro.” (Álvarez, 2010, p. 30)

El primer reto que tiene el revisor fiscal es realizar un rápido proceso de conocimiento y entendimiento de los modelos contables que queden definidos en el marco del proceso de convergencia a estándares internacionales. Porque como se plantea en el artículo y en

otros documentos de modelos contables, el tema da para pensar en diferentes corrientes que irán marcando una complejidad de análisis frente a la cual el revisor fiscal debe ser consciente que su actividad va a requerir de preparación y de especialización por sectores y tipos de empresa y dicho proceso tiene que realmente ser una actividad permanente para su ejercicio.

Lo anterior conlleva al siguiente aspecto que se desea resaltar en el presente documento, que es la educación como aspecto asunto clave para ejercer esta labor; este aspecto es también claro, que los procesos actuales no obligan a la actualización permanente como si sucede en el contexto internacional para los profesionales que están en el ejercicio cotidiano; pero también hay problemas para los futuros profesionales de acuerdo con lo presentado en el informe ROSC del año 2003.

Lo anterior nos deja en un problema de doble vía, educación para la formación y educación para el profesional, pero en estos temas, los referentes internacionales permiten tener claro la necesidad de implementar de forma obligatoria aspectos como la presentación de exámenes periódicos, de realizar estudios formales de posgrado, implementar sistemas de certificaciones emitidas por organismos de la profesión, entre otros temas; así mismo, la revisión de la cantidad y calidad de las Facultades de Contaduría Pública existentes en el país y métodos y enfoques de enseñanza para trabajar desde la necesidad de ver ciclos transaccionales y más que estándares que el contador pueda identificar los objetivos de la información financiera acordes con las necesidades de los usuarios de la misma.

Por esto vuelvo a la reseña que se hacía anteriormente, para nuevamente afirmar que el proceso requiere también un estudio profundo de reformas a las normas de la profesión como la ley 43 de 1990 y el Código de Comercio, esto seguramente va requerir “peleas” fuertes con los mismos profesionales de la contaduría y aún más fuertes con los que ejercen la revisoría fiscal, porque sin duda este ejercicio debe ser ajustado para que se pueda cumplir con la exigencias de los estándares internacionales del aseguramiento de la información.

Dentro de lo mencionado y desde lo que implica llevar a cabo lo que la normatividad está exigiendo, en cuanto a los elementos de la ética profesional, el control de calidad de los trabajos y los estándares para otros trabajos de aseguramiento, se debe impactar temas como:

- Requisitos para obtención de la tarjeta profesional
- Reconocimiento de membrecías o certificaciones nacionales e internacionales que avalen la idoneidad y experticia
- Estándares de calidad para la educación superior en contaduría
- Régimen disciplinario
- Registro de contadores
- Requisitos para certificar estados financieros
- Requisitos para realizar aseguramiento

Finalmente, este listado pretende dejar abierta la discusión, que desde lo trabajado está por desarrollar, tal vez, no solo en los puntos planteados sino en muchos otros, sobre los cuales la historia ha demostrado que no es fácil realizar cambios por las distintas razones expuestas pero que en el seno de los encuentros profesionales debemos

empezar a impulsar una conciencia colectiva en pro de enaltecer la profesión y ganar el terreno y el respeto que la misma tienen en otras jurisdicciones.

## Referencias Bibliográficas

- Nobes, C. y Parker, R. (Ed. Tenth) (2008). Comparative International Accounting (pp.75 – 98). Edinburgh: Prentice Hall
- Kees, C. & Stephen, Z. (Ed.03) (2007). Financial Reporting and Global Capital Markets: A History of the International Accounting Standards Committee 1973-2000. Oxford, GBR: Oxford University Press, UK.
- Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements Part I (2010)
- Álvarez Chiabo Luis Ramón, (2010). Modelos Contables y Usuarios de Información. Contabilidad y Decisiones, Año 2 (Número 2), 25 - 56.
- Ley 43 de diciembre 13 de 1990, por la cual se adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones, Bogotá D.C., (1990)
- Proyecto de ley 123 de 2009 Senado. Por el cual se dictan normas sobre la profesión contable, se asignan funciones públicas al Colegio Profesional de Contadores Públicos de Colombia y se le establece a éste los debidos controles, Bogotá D.C., (2009)
- Proyecto de ley de intervención económica por medio de la cual se adoptan en Colombia los estándares internacionales de contabilidad, auditoría, contaduría y buen gobierno, se modifican el Código de Comercio, la normatividad contable y se dictan otras disposiciones relacionadas con la materia, Bogotá D.C., (2003)
- Proyecto de ley 77 Por lo cual se dictan algunas disposiciones en materia contable, se le entregan unas facultades al Gobierno Nacional para modificar la estructura de la Junta Central de Contadores y se reforman algunos artículos de la ley 1314 de 2009 y ley 43 de 1990

- Report on the Observance of Standards and Codes (ROSC) – Colombia. Accounting and Auditing, July 25, Bogotá D.C., (2003)
- International Federation of Accountants – IFAC. (2010). Acerca de IFAC publicado. [www.ifac.org](http://www.ifac.org)