# Introducción a aspectos particulares de revisoría fiscal en empresas Palmeras Colombianas

**Tipo de ponencia:** reflexión académica

# Resumen

El sector agropecuario en Colombia, incluye empresas de palma africana que pueden estar obligadas a tener revisor fiscal. Por lo tanto, este profesional independiente debe utilizar la sección 34 de las normas internacionales de información financiera para Pymes (que aborda el tema de los activos biológicos) y las afirmaciones de la norma internacional de auditoría 315 como guía para desarrollar procedimientos especiales para el desarrollo de su encargo. El revisor fiscal de estas empresas deberá auditar los activos biológicos y su valor razonable, agotamiento y certificar exenciones tributarias de los cultivos de tardío rendimiento.

Palabras clave: auditoría externa, agricultura, palmicultura, tardío rendimiento, revisoría fiscal

# Abstract

The agricultural sector in Colombia includes African palm companies that may be required to have an external auditor, known as revisor fiscal. Therefore, this independent professional should use section 34 of the international financial reporting standards for SMEs (which addresses the issue of biological assets) and the statements of the international auditing standard 315 as a guide to develop special procedures for the development of his or her work. The fiscal auditor of these companies must audit biological assets and its fair value, depletion, and certify tax exemptions for late-yielding crops.

Keywords: external audit, agriculture, palm cultivation, late yield, tax revisory

# Introducción

La palma de aceite es un tipo de cultivo muy relevante para la economía nacional, ya que representa el 11.7% de PIB agrícola del país (Fedepalma, 2020). Colombia cuenta con la presencia de cultivos de palma en 161 municipios de 21 departamentos y es el cuarto productor de aceite de palma en el mundo, contando con 559.583 hectáreas sembradas (486.006 hectáreas en producción y 73.577 hectáreas en desarrollo). Adicionalmente, el cultivo de palma de aceite en Colombia generó 185.000 empleos directos y tuvo ventas de

1.536.500 toneladas en 2020 (Fedepalma, 2020). Los productores de palma de aceite están agrupados en 68 núcleos palmeros que congregan a 6.000 productores (Fedepalma, 2020), de los cuales 4.200 son palmicultores de pequeña escala (Ministerio de agricultura, 2019).

Las empresas agrícolas son consideradas empresas manufactureras (Eremic-Đodic et al., 2017) y pueden ser clasificados como pequeños productores ( con ingresos mayores

23.563 UVT y menores que 204.995 UVT) o medianos (con ingresos mayores a 204.995 UVT y menores 1.736.565 UVT) (Gobierno Nacional, 2019). Las pequeñas y medianas empresas pertenecientes al sector palmero pueden estar obligadas a tener revisor fiscal por su constitución (sociedades anónimas), tope de activos (mayores a 5.000 salarios mínimos) o ingresos (mayores a 3.000 salario mínimos) (Codigo de comercio, 2010).

La revisoría fiscal en Colombia está enfocada hacia un ejercicio integral, que incluye la evaluación del control interno, verificación de la idoneidad de las operaciones, certificación de la razonabilidad de los estados financieros y comprobación de la gestión de los administradores (Salazar et al., 2019). El revisor fiscal de las empresas palmeras afronta retos particulares al llevar a cabo su trabajo enfocado en los activos biológicos. Por lo tanto, el objetivo de esta investigación es introducir al revisor fiscal en los procedimientos de revisoría fiscal especiales que debe tener en cuenta al llevar a cabo un encargo nuevo en pequeñas y medianas empresas agricultoras de palma africana. Como objetivos específicos primero se busca interpretar la norma internacional de información financiera para pymes sobre activos biológicos con el fin de diseñar procedimientos adecuados dentro del marco de las normas internacionales de auditoría; y segundo exponer casos especiales que sirvan como guía al revisor fiscal en el desarrollo de su encargo en pequeñas y medianas empresas palmeras. Los objetivos se desarrollarán teniendo un enfoque cuantitativo descriptivo (Hernández-Sampieri y Torres, 2018).

# Marco teórico

La revisión literaria sobre el tema planteado permitió identificar que las investigaciones relacionadas con la auditoría en el sector de la agricultura se han centrado en auditorías específicas, auditorías orientadas a la calidad, de control interno y riesgo.

Las empresas agropecuarias son consideradas como empresas productivas y están sujetas a auditorías de sistemas (Eremić-Ðoðić et al. , 2020). Dichas auditorías deben tener

en cuenta el riesgo tecnológico y realizar un plan que permita evaluar la correcta operación de los sistemas tecnológicos (Eremic-Đodic et al., 2017). Adicionalmente, las empresas agropecuarias pueden estar sujetas a auditorías de calidad con el fin de acceder a subvenciones agrícolas por parte del gobierno (Eremić-Ðoðić et al., 2020), obtención de certificaciones en buenas prácticas agrícolas (Maxime y Maze, 2006) y aseguramiento de estándares de calidad que permite acceso privilegiado a minoristas, exportadoras y manufactureras agrícolas (Christopher, 2008).

Las diferencias culturales de los auditores influencian su trabajo en empresas arroceras (Xiong et al., 2020). Los auditores originarios de regiones arroceras (donde se valoran relaciones sociales y se evade el conflicto) son más propensos a perder su independencia. Sin embargo, cuando la auditoría la realizan firmas grandes y especializadas en el sector, se mitiga la falta de independencia señalada anteriormente (Xiong et al., 2020).

Las áreas del control interno que se deben evaluar en las empresas agrícolas para asegurar la calidad de su operación son: sistema de riesgo, control interno y gobierno corporativo (M V Kuzub y Ilchenko, 2019). Un modelo de control de calidad basado en el riesgo permite ahorrar costos, corregir errores y mejorar las actividad financiera y económica de las empresas agrícolas (Mykhailo Kuzub, 2014).

En la revisión de la literatura no se encontraron investigaciones que se enfoquen en la revisoría fiscal de empresas agropecuarias en general y que sirvan como orientación para el desarrollo de los encargos de compañías palmeras en particular.

# Discusión y resultados

Los tres aspectos diferenciales en los que se debe enfocar el revisor fiscal de empresas palmeras colombianas son: razonabilidad de estados financieros, control interno y certificaciones especiales.

# Razonabilidad de estados financieros

El artículo 207 del código de comercio establece que el revisor fiscal debe autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente (Codigo de comercio, 2010). Para certificar los estados financieros debe realizar la correspondiente auditoria de las cuentas que lo componen y sus revelaciones asociadas.

Una característica especial de las empresas agrícolas es que poseen activos biológicos, los cuales incluyen plantas y animales (Mirza et al., 2010) por ejemplo; ovejas, cerdos, ganado, gallinas, peces, vacas, arboles, plantas para cosecha (lechugas, papa, yuca etc.) y plantas con fruto (palma de aceite, naranjas, peras etc.) (Coopers, 2009). Sin embargo, el activo biológico es diferente a los productos agrícolas cosechados o recolectados (inventarios) o de los terrenos sobre los cuales se desarrollan las actividades agrícolas (Coopers, 2009)

Para realizar la auditoría de los activos biológicos se deben tener en cuenta las siguientes afirmaciones contenidas en la norma internacional de auditoría (NIA) 315: ocurrencia, inclusión completa, precisión numérica, periodo, clasificación, existencia, derechos y obligaciones, valuación y adecuada revelación (Collings, 2011).

Adicionalmente, se deben llevar a cabo procedimientos de auditoría para obtener evidencia adecuada según la NIA 500, los cuales incluyen: inspección, observación, confirmación externa, recalculo, reejecución, procedimientos analíticos e indagación (Collings, 2011).

La afirmación de ocurrencia permite corroborar que las transacciones y eventos que han sido registrados en la contabilidad efectivamente sucedieron (Collings, 2011). El revisor fiscal deberá confirmar que la compra o siembra del activo biológico se llevó a cabo, esto lo puede llevar a cabo mediante confirmaciones con terceros, entrevistas con los empleados de las fincas, examen de los activos y revisión de movimientos del balance de prueba hacia sus documentos soporte.

Por lo tanto, cuando se siembra un cultivo se considera como en desarrollo y la revisión incluye ítems como: estudios técnicos, viveros, preparación de terrenos, siembra, mantenimiento, control de plagas, asistencia técnica, mano de obra directa, herramientas, viveros, transportes, contratos de usufructo (cuando los terrenos no son propios) y fertilizantes entre otros.

La afirmación de inclusión completa permite verificar que todas las transacciones y eventos económicos que debieron registrarse, efectivamente fueron registrados (Collings, 2011). El revisor fiscal realiza la trazabilidad de la compra o siembra del activo biológico desde los documentos soporte hacia su incorporación en los estados financieros.

Adicionalmente, por medio de este procedimiento se verifica la precisión numérica, y la correcta clasificación en los estados financieros.

Un cultivo de tardío rendimiento es aquel cuya producción comienza después del segundo año de sembrado (Gobierno Nacional, 2005). El cultivo de palma tiene una particularidad en relación a su manejo contable durante los primeros 5 años de funcionamiento, y es que no genera utilidad o pérdida ya que está en desarrollo. En la práctica esto significa que el cultivo comienza a generar ingresos por la venta de fruto y adicionalmente tiene costos y gastos asociados al mismo, pero al no estar 100% productivo se realiza una reclasificación al cultivo en desarrollo por esa cuantía que debe ser verificado por el revisor fiscal. Ejemplo de esto se detalla en la tabla 1, donde se asume que la empresa tiene una pérdida de $26.000.000 en el año X1.

Tabla 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Traslado a cultivos en desarrollo |  |  |
|  | Débito | Crédito |
| Costos de producción |  | 26.000.000 |
| Cultivos en desarrollo | 26.000.000 | |

Fuente: elaboración propia.

En cuanto a la clasificación de los activos biológicos en los estados financieros se debe tener en cuenta si el activo está en desarrollo o si ya está productivo. En el caso de la palma de aceite los primeros 5 años se clasificará como un activo no corriente el cultivo en desarrollo, donde se encuentran todos los conceptos en se incurren. Como ejemplo se muestran algunos conceptos en la tabla 2.

Tabla 2

|  |  |
| --- | --- |
| Activos No Corrientes | 412.410.000 |
| Cultivos en desarrollo | 412.410.000 |
| Estudios técnicos | 35.600.000 |
| Edificaciones | 34.970.000 |
| Vivero | 18.360.000 |
| Preparación de terreno | 49.800.000 |
| Siembra | 27.760.000 |
| Mantenimiento | 17.140.000 |
| Herramientas | 33.510.000 |

|  |  |
| --- | --- |
| Abonos y fertilizante | 49.720.000 |
| Combustibles y  lubricantes | 41.400.000 |
| Transportes | 11.450.000 |
| Pre vivero | 27.360.000 |
| Control de plagas | 22.240.000 |
| Polinización | 43.100.000 |

Fuente: elaboración propia. Nota: los valores usados son aleatorios

Además, existen casos de plantaciones palmeras que llevan varios años de producción y cuyas palmas son muy altas, impidiendo la recolección del fruto. Por lo tanto, se debe llevar a cabo la resiembra del cultivo y ésta se tratará también como un cultivo en desarrollo.

A partir del 6to año el cultivo en desarrollo se reclasifica como un activo biológico. Sin embargo, hay que tener en cuenta los elementos que los conforman para presentar una discriminación adecuada entre este tipo de activos y los tangibles del activo biológico. Los tangibles del activo biológico se depreciarán siguiendo los lineamientos de la sección 17 para PYMES. En la tabla 3 se reclasifica el ejemplo de la tabla 2.

Tabla 3

|  |  |
| --- | --- |
| Activos No Corrientes | 412.410.000 |
| Activo Biológico Cultivo de Palma | 298.210.000 |
| Estudios técnicos | 35.600.000 |
| Siembra | 27.760.000 |
| Abonos y fertilizante | 49.720.000 |
| Combustibles y lubricantes | 41.400.000 |
| Transportes | 11.450.000 |
| Control de plagas | 22.240.000 |
| Polinización | 43.100.000 |
| Mantenimiento | 17.140.000 |
| Preparación de terreno | 49.800.000 |
| Tangibles del activo biológico | 114.200.000 |

|  |  |
| --- | --- |
| Edificaciones | 34.970.000 |
| Vivero | 18.360.000 |
| Herramientas | 33.510.000 |
| Pre vivero | 27.360.000 |

Fuente: elaboración propia.

El revisor fiscal verificará la correcta presentación de los cambios de valor del activo biológico originado por el valor razonable, los cuales se incluyen en el estado de resultados integral como otros ingresos o gastos (ingreso o gasto por cambio en valor razonable). Un ejemplo de Estado de Resultados Integrales de una empresa palmera se da en la tabla 4.

Tabla 4

|  |
| --- |
| Empresa Palmera |
| Estado de Resultados Integrales |
| 31/12/X1 |
| Ingresos por venta de fruto de palma |
| (-) Costo de ventas |
| (=) Utilidad Bruta |
| (-) Gastos\* |
| (=) Utilidad Operacional |
| **(-) Gastos no operacionales** |
| **(+) Ingresos no operacionales** |
| (=) Ganancias antes de impuestos |
| (-) Impuesto a las ganancias |
| (=) Ganancia neta |
| (-/+) Otros resultados integrales |
| (-) Impuesto otros resultados integrales |
| (=) Resultado integral del ejercicio |

Fuente: elaboración propia.

\*Incluyen rubros como mantenimiento del cultivo, fertilización, polinización, costos de cosecha, transporte de personal, administración de la plantación, gastos administrativos, impuestos y depreciación.

En cuanto a la afirmación de derechos y obligaciones, se debe tener seguridad razonable sobre el control que tiene la entidad sobre los activos biológicos (Collings, 2011). Con dicho fin, se realizan procedimientos a fin de año como la revisión de soportes de compras para verificar su correcta inclusión en el periodo contable. También, se inspeccionan escrituras de compra de los terrenos y contratos de usufructo del terreno. En algunos casos los propietarios de las tierras que son sembradas firman un contrato con la empresa para que se usufructúen los terrenos, pero no hay transferencia de propiedad.

Según el artículo 823 del código civil el contrato de usufructo: “es un derecho real que consiste en la facultad de gozar de una cosa con cargo de conservar su forma y sustancia, y de restituir a su dueño, si la cosa no es fungible; o con cargo de volver igual cantidad y calidad del mismo género, o de pagar su valor si la cosa es fungible” (Congreso de la república, 2021).

La afirmación de valuación permite confirmar que el activo biológico está incluido en los estados financieros en las cuantías apropiadas y que los ajustes de valor se realizan adecuadamente (Collings, 2011). La sección 34 de la NIIF para PYMES establece que los activos biológicos pueden ser medidos según dos métodos : el valor razonable y el costo (Consejo de Normas Internacionales, 2009).

Para la verificación de la correcta valuación del activo biológico se deben realizar la comprobación de la correcta medición según la Sección 34 para PYMES y realizar los correspondientes recalculos del agotamiento y ganancias o pérdidas por cambios en el valor razonable.

El método del valor razonable establece que un activo biológico se debe medir al valor por el cual el activo puede ser intercambiado entre partes independientes. El valor razonable se determina dependiendo si existe o no un mercado activo. Si existe se determina que hay un mercado activo se utiliza el precio del activo en un mercado activo, si no hay un mercado activo existen cuatro opciones: precio de la transacción reciente en el mercado, precios de mercado de activos similares ajustados por diferencias, referencias del sector o el valor presente a una tasa corriente de mercado de los flujos de efectivo esperados procedentes del activo (Consejo de Normas Internacionales, 2009).

Por lo tanto, las responsabilidades del revisor fiscal respecto al valor razonable son: entender el proceso que utiliza la empresa para determinarlo mediante la obtención de

evidencia suficiente, determinar el riesgo de errores materiales originados por su mala estimación, evaluar el seguimiento de las NIIF para PYMES en cuanto al método, considerar la necesidad de un especialista para corroborar la valuación, comprobar los parámetros seguidos por la administración para su medición y evaluar posibles acciones de la administración que puedan afectarlo.

A continuación, en la tabla 5 se presenta un ejemplo del ajuste del método del valor razonable utilizando los valores de la tabla 3, el cual debe ser verificado por el revisor fiscal.

Tabla 5

|  |  |
| --- | --- |
| Calculo del valor del activo biológico anual | |
| Activo Biológico al 31/12/X1 | 298.210.000 |
| Valor razonable al 31/12/X2 | 310.000.000 |
| Cambio en el valor razonable | 11.790.000 |
| Disminución por cosecha | -2.045.449 |
| Valor razonable al 31/12/X2 | 307.954.551 |

Fuente: elaboración propia.

El activo biológico que se había registrado inicialmente en la contabilidad ($298.210.000) se debe ajustar a su valor razonable ($310.000.000), por lo que se registra en el Estado de Resultados Integral (ERI) el ingreso por cambio de valor ($11.790.000). Adicionalmente, se debe tener en cuenta la disminución del cultivo por la cosecha ($2.045.449), el cual se explica más adelante y constituye costo para la empresa por agotamiento del cultivo. Por lo tanto, el valor razonable en la contabilidad al finalizar el periodo es de $307.954.551. En el ERI se refleja el efecto de la tabla 6.

Tabla 6

|  |  |
| --- | --- |
| Reflejo del cambio valor del activo biológico en el Estado de Resultados Integral | |
| Ingreso por cambio en el valor razonable (otros  ingresos) | 11.790.000 |
| Costo de ventas | -2.045.449 |
| Utilidad neta | 9.744.551 |

Fuente: elaboración propia.

El valor de la disminución por cosecha inicialmente se registra como un inventario en el momento de la cosecha y después al venderlo es costo de ventas. El asiento contable del reconocimiento del valor razonable se presenta en la tabla 7.

Tabla 7

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Asiento contable para reflejar el método de valor razonable | | |
|  | Débito | Crédito |
| Activo Biológico | 11.790.000 |  |
| Ingreso por cambio en el valor razonable |  | 11.790.000 |
| Inventario | 2.045.449 |  |
| Amortización acumulada |  | 2.045.449 |
| Costo de ventas | 2.045.449 |  |
| Inventario |  | 2.045.449 |

Fuente: elaboración propia.

El revisor fiscal debe analizar el método y recalcular el agotamiento originado en la cosecha del fruto de palma. En la tabla 8 se ejemplifica el agotamiento teniendo como base el valor de la tabla 5. Para el cálculo del agotamiento se deben tener en cuenta las hectáreas sembradas, producción por hectárea, años de vida útil del cultivo y toneladas extraídas en el periodo.

Tabla 8

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Cálculo del agotamiento |  |  |
| Años vida útil | 18,34 | A |
| Toneladas estimadas por hectárea al año | 25,00 | B |
| Hectáreas netas | 148,16 | C |
| Toneladas estimadas en la vida útil del  cultivo | 67.940 | D= A X B X C |
| Valor del cultivo | 298.210.000 | E |
| Factor de amortización por tonelada  producida | 4.389,28 | F=D/E |
| Toneladas producidas mes | 466,01 | G |
| Amortización total mes | 2.045.449 | F X G |

Fuente: elaboración propia.

En el momento en que se ajuste el activo biológico a su valor razonable se procederá a realizar el respectivo ajuste al costo del activo biológico, lo que afectará el valor del agotamiento. No se debe olvidar que, si la empresa realiza su medición al valor razonable, dicho cambio no es aceptado fiscalmente y puede dar origen a impuesto de renta diferido al generar diferencias temporarias. También puede existir una diferencia entre las bases contables y fiscales relacionadas con el agotamiento, ya que según el artículo 93 del estatuto tributario fiscalmente se debe agotar utilizando el método de línea recta (Jiménez, 2020).

Este impuesto será de naturaleza activa si el valor razonable es mayor al fiscal (mayor amortización) o pasiva si el valor razonable es menor al fiscal (menor amortización). La tasa aplicable será la del impuesto de renta vigente en el momento del reconocimiento del activo o pasivo por impuesto de renta diferido.

Una empresa palmera utilizará el método del costo cuando no se puede determinar el valor razonable sin costo o esfuerzo desproporcionado. Este método permite el reconocimiento al costo menos amortización y pérdida por deterioro (Consejo de Normas Internacionales, 2009). El revisor fiscal verificará el correcto cálculo de la amortización o agotamiento y la pérdida por deterioro.

Por último, en la afirmación de adecuada revelación el revisor fiscal verifica su correcta presentación y descripción (Collings, 2011). Por lo tanto, para las revelaciones, se debe seguir los requerimientos de las NIIF para PYMES los cuales dependen del método utilizado. Para el método del valor razonable se requiere: descripción de activos biológicos, metodología y supuestos para determinar el valor razonable y conciliación del cambio de valor del activo biológico del período (Consejo de Normas Internacionales, 2009). Cuando la empresa utiliza el método del costo se debe revelar: descripción de los activos biológicos, explicación de la no utilización del método del valor razonable, método de agotamiento, vida útil y cambio del valor en libros (Consejo de Normas Internacionales, 2009).

Un ejemplo de la revelación sobre los activos biológicos de una empresa que utiliza el método del costo se presenta continuación:

“Nota xx: La empresa Palmera cuenta con 10.000 hectáreas de palma africana sembrada en la región de la Dorada, Caldas. Utiliza el método del costo ya que no pudo determinar el valor razonable sin incurrir en un costo desproporcionado. Para el caso del agotamiento tiene en cuenta el modelo de unidades producidas (toneladas), con una vida útil de 18.34 años. La compañía estima que el factor de amortización ((Valor cultivo/ (toneladas de producción x # Hectáreas)) es de

$4.389,28 por cada tonelada de producción de fruto”.

# Control Interno

Adicionalmente, el revisor fiscal debe inspeccionar los bienes de la sociedad, procurando que se tomen las medidas oportunas de conservación o seguridad de los mismos (Cámara de comercio, 2010). El control interno sobre los activos biológicos incluye la comprobación de autorización de siembras, polinización y mantenimientos de las plantaciones. Además, se debe revisar la adecuada custodia de inventarios de fruto, herramientas e insumos agrícolas.

# Certificaciones especiales

Finalmente, según el código de comercio el revisor fiscal debe cumplir las demás atribuciones que señalan las leyes (Cámara de comercio, 2010). El decreto 1970 de 2005 estableció que los ingresos por el aprovechamiento de nuevos cultivos de tardío rendimiento en palma de aceite, caucho, caco, cítricos y frutales son rentas exentas para los contribuyentes del impuesto sobre la renta (Gobierno Nacional, 2005), con una tarifa especial del 9% (Jiménez, 2020).

El revisor fiscal de una empresa palmera que haya realizado la siembra dentro de los 10 años siguientes a la entrada en vigencia de la ley 939 de 2004 deberá certificar ante el ministerio de agricultura y la DIAN 3 documentos cuyo contenido se ve reflejado en las tablas 9 y 10. Estos certificados deben ser por 10 años contados a partir de del periodo fiscal en que inicie el periodo productivo de los nuevos cultivos de tardío rendimiento para que proceda la exención (Gobierno Nacional, 2005) y dan cumplimiento al artículo 3 de la ley 939, decreto 1970 de 2005 y resolución 351 de 2005.

Tabla 9

|  |  |
| --- | --- |
| Certificado 1 | |
| Concepto | Detallado con valores |
| Ingresos | Venta de fruto de palma de aceite |
| Egresos | Insumos, mano de obra, herramientas, combustible, maquinaria,  transportes, |
|  | Otros costos y gastos, gastos administrativos y gastos bancarios |

Fuente: elaboración propia.

El revisor fiscal certifica en un segundo documento, el detallado de los valores incluidos en cada uno de los rubros de los insumos del certificado 1. Finalmente, certifica los datos adicionales que se observan en la tabla 10.

Tabla 10

|  |
| --- |
| Datos adicionales |
| Ubicación del cultivo (departamentos y municipios) |
| Hectáreas |
| Número de empleos directos generados |

Fuente: elaboración propia.

# Conclusiones

El revisor fiscal de empresas palmeras debe tener conocimientos sobre el funcionamiento de este tipo de cultivos y los rubros en que incurre para su siembra y mantenimiento. Por ser cultivos de tardío rendimiento (nuevos o por resiembra) se debe prestar atención especial a la capitalización de sus pérdidas en los 5 primeros años para no obtener ni utilidad o pérdida. Una vez el cultivo esté en producción plena deberá verificar su correcto traslado a la cuenta de activos biológicos y clasificación en la situación financiera en activos biológicos y tangibles del cultivo.

Un aspecto importante a tener en cuenta en este tipo de empresas es la medición del valor razonable del cultivo. El revisor fiscal verificará su correcta estimación y efectos en el agotamiento, incluso el correcto cálculo del activo o pasivo por impuesto de renta diferido originado por las diferencias temporarias entre las bases contables y fiscales. La revisión

del agotamiento debe tener en cuenta factores tales como hectáreas sembradas, vida útil del cultivo y máxima producción esperada.

Los revisores fiscales de las empresas palmeras también tienen responsabilidades frente al ministerio de agricultura y la DIAN, ya que deberán verificar la exactitud de los datos contenidos en las certificaciones para el beneficio de las rentas exentas en el impuesto de renta.

Futuras investigaciones podrían abordar otro tipo de empresas agrícolas colombianas para compararlas con las empresas palmeras, identificando sus particularidades y orientado a los revisores fiscales en el desarrollo de sus funciones.

# Referencias Bibliográficas

Christopher, R. (2008). The conventions of agri-environmental practice in New Zealand: farmers, retail driven audit schemes and a new “spirit of farming.” *GeoJournal*, *73*(1),

45. https:/[/www.jstor.org/st](http://www.jstor.org/stable/41148278)a[ble/41148278](http://www.jstor.org/stable/41148278)

Codigo de comercio. (2010). Codigo de comercio. *Boletín Oficial Del Estado*.

Collings, S. (2011). *Interpretation and application of international standards on auditing*

(Vol. 4). John Wiley & Sons.

Congreso de la república. (2021). *Código civil*.

Consejo de Normas Internacionales. (2009). NIIF para las PYMES. *London. IFRS*. Coopers, P. H. (2009). A Practical guide to accounting for agricultural assets. *Price Water*

*House Coopers*.

Eremic-Đodic, J., Popovic, S., Popovic, V., Bosnac, J., & Đodic, V. (2017). The importance of the implementation of it audits in agricultural enterprises of the republic of serbia in order to increase safety management and risk determination interval.

*Annals of’Constantin Brancusi’University of Targu-Jiu. Economy Series*, *2*.

Eremić-Ðoðić, J., Radnović, B., & Jakšić, K. (2020). Performance audit model of incentive measures in sale channels in agricultural households of the republic of serbia.

*Ekonomika Poljoprivrede*, *67*(3), 763–780. https://doi[.org/ht](http://dx.doi.org/10.5937/ekoPolj2003763E)tp://[dx.doi.org/10.5937/ekoPolj2003763E](http://dx.doi.org/10.5937/ekoPolj2003763E)

Fedepalma. (2020). *La palma de aceite en Colombia*.

Gobierno Nacional. (2005). *Decreto 1970*. Diario Oficial. http://www.suin- juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1379025

Gobierno Nacional. (2019). *Decreto 957*.

Hernández-Sampieri, R., & Torres, C. P. M. (2018). *Metodología de la investigación* (Vol.

4). McGraw-Hill Interamericana México^ eD. F DF. Jiménez, Á. (2020). *Estatuto tributario 2016*. Ecoe Ediciones.

Kuzub, Mykhailo. (2014). The implementation and functioning of an internal audit in an agricultural enterprise. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego We Wrocławiu*, *375*, 45–54.

Kuzub, M V, & Ilchenko, O. O. (2019). Risk-oriented internal audit system of agricultural enterprises. *Формирование Рыночных Отношений в Украине*, *4 (215)*.

Maxime, F., & Maze, A. (2006). Auditor Independence: Beyond the Dilemma of Combining Auditing and Advisory Activities for the Development of Quality Assurance Systems in Agriculture. *Journal of Agricultural Education and Extension*, *12*(1), 59–74.

<http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=eric&AN=EJ830202&site=ed> s-live

Ministerio de agricultura. (2019). *No Title*. Cifras Nacionales Del Cultivo de Palma.

Mirza, A. A., Orrell, M., & Holt, G. (2010). *Wiley IFRS: Practical Implementation Guide and Workbook*. John Wiley & Sons.

Salazar, C. A. M., Mayorga, X. S., & Rojas, G. E. R. (2019). El control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna, diferencias y similitudes. *Libre Empresa*, *16*(1), 101–125.

Whittington, O. (2000). *Auditoría: un enfoque integral= Principles of auditing*.

Xiong, H., Hou, F., Li, H., & Wang, H. (2020). Does rice farming shape audit quality: Evidence from signing auditors level analysis. *Economic Modelling*, *91*, 403–420. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.econmod.2020.06.013