

El impacto de la regulación en el ejercicio de la revisoría fiscal (1996 - 2011)

Rosa Elvira Vásquez Ruiz

Ronald López Ruiz

Profesores hora cátedra



Pontificia Universidad Javeriana

Departamento de Ciencias Contables

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Bogotá D.C.

2012

Tabla de contenido

1. INTRODUCCIÓN.....	3
2. EL RESULTADO DE LA INVESTIGACIÓN 1996 – 2011	6
2.1 Análisis de los documentos legislativos	7
2.2 Reflexiones desde el ejercicio de la Revisoría	24
2.3 Reflexiones respecto de la formación	26
2.4 Reflexiones desde las Instituciones del Estado	27
3. CONCLUSIONES.....	28

Índice de Tablas y Figuras

Cuadro 1: Número de documentos expedidos por entidad.....	9
Cuadro 2: Legislación clasificada por tipo de requerimiento.....	13
Figura 1: Legislación 1996-2011 año	7
Figura 2: Evolución de cada tipo de documento legislativo en el periodo analizado.....	8
Figura 3: Legislación 1996-2011 por tipo de documento legislativo.....	9
Figura 4: Regulación del trabajo del revisor fiscal por tema.....	13
Figura 5: Evolución de la regulación por tipo de función.....	16

1. INTRODUCCIÓN.

La Revisoría Fiscal en Colombia, constituye una institución de apoyo a las funciones de control asignadas al Estado por la Constitución Nacional, el Código de Comercio vigente desde 1972. Incorpora el detalle de su lineamiento jurídico entre otros, las sociedades están obligadas a tener Revisor Fiscal, su elección, el periodo, sus inhabilidades, sus funciones, auxiliares, algunos asuntos relacionados con el informe, su responsabilidad, requisitos, sanciones y derechos. Dicho régimen ha sido adicionado y complementado con la Ley 43 de 1990.

La historia nos reseña una serie de eventos consignados en documentos regulatorios, emitidos por diferentes entidades en el periodo comprendido entre el año 1996 y 2011, sobre los cuales planteamos en este trabajo una reflexión de cara al ejercicio de la Revisoría Fiscal.

Surgen muchas preguntas y reflexiones sobre cómo impacta la regulación el ejercicio de la Revisoría, algunas de ellas pueden resolverse o confirmarse en este recorrido por los diferentes años y entidades. Algunas de las preguntas son:

¿Las regulaciones emitidas en este periodo contribuyeron al fortalecimiento del ejercicio de la revisoría?

¿Constituye la revisoría fiscal, una simple herramienta de apoyo para las entidades emisoras de regulación?

¿La regulación emitida robustece su ejercicio práctico o lo desvirtúa?

¿La regulación contribuye a generar conocimiento y permite a los educadores fortalecer su enfoque, dirigir la formación hacia lo integral o por el contrario genera

tal incertidumbre que no causa ningún efecto en la forma y direccionamiento de la enseñanza?

Adicionalmente, nos planteamos reflexiones que cubren diferentes respuestas y visiones o formas de ver el desarrollo de la Revisoría Fiscal, entre ellas consideramos la academia, el ejercicio profesional y el Estado.

El presente documento fue desarrollado en varias etapas, tomando como punto de partida un trabajo de recopilación de información realizado por los estudiantes de la asignatura de Revisoría Fiscal de la Pontificia Universidad Javeriana durante el segundo semestre de 2011, a los estudiantes se les asignó la tarea de recopilar para el periodo citado, la regulación (Leyes, Decretos, Circulares y Jurisprudencia) utilizando como criterio de búsqueda las palabras “Revisor Fiscal” o “Revisoría Fiscal”, para lo cual debían partir de la información contenida en la base de datos de Regulación y Jurisprudencia contenida en el informativo “Novitas” de la Universidad Javeriana y dirigido por el Profesor Hernando Bermúdez Gómez.

Posteriormente, se completó la información obtenida por los estudiantes con información de otras fuentes de información entre las cuales se sugirió la Base de Datos de Multilegis ¹, Juriscol ², Notinet ³ y las páginas web de las superintendencias.

En el ejercicio de revisión de este trabajo se constituyó una la base de información, conformada con 602 documentos que incluye regulaciones y algunos proyectos de ley.

¹ Legis S.A. Base de datos multimedia especializada en el campo jurídico [En línea]. Disponible bajo suscripción en la biblioteca de la Universidad Javeriana.

² Banco de la República, base de datos especializada en regulación.

[http://juriscol.banrep.gov.co/contenidos.dll?f=templates\\$fn=default.htm\\$3.0&vid=default](http://juriscol.banrep.gov.co/contenidos.dll?f=templates$fn=default.htm$3.0&vid=default)

³ Periódico con información del Gobierno, el Congreso y las Altas Cortes de Justicia de Colombia, disponible por suscripción.

Luego, se procedió a clasificar la información teniendo en cuenta los requerimientos de cada documento en siete categorías que estuvieran relacionadas y direccionadas al ejercicio de la Revisoría Fiscal, así:

- a) **Certificación:** se clasifican en esta categoría todos los requerimientos respecto de documentos o actividades que requieren de la firma y certificación del Revisor Fiscal en diferentes asuntos.

- b) **Designación:** se incluyen en esta categoría los requerimientos de obligatoriedad para la designación, lineamientos frente al nombramiento y requisitos para ser revisor fiscal.

- c) **Funciones:** incluye los documentos regulatorios que hace relación a asuntos generales para el ejercicio de la Revisoría o que adicionan funciones respecto de las establecidas en el código de comercio o que sea relacionan con el marco general de la práctica, requerimientos especiales como la realización de inventario de bienes dados en leasing, remisiones de información a los órganos de vigilancia, participación en la conversión de entidades como por ejemplo fusiones, cambios de razón social, emisiones entre otros.

- d) **Informes:** se clasifican en esta categoría todos los requerimientos normativos relacionados con la emisión de informes, dictámenes y opiniones.

- e) **Sanciones:** esta categoría corresponde a las regulaciones que imponen algún tipo de sanción al revisor fiscal, considerando la remoción como sanción en el caso de liquidaciones, toma de posesión de entidades de vigilancia y control.

- f) **Inhabilidades y Prohibiciones:** se clasifican en esta categoría los asuntos relacionados con inhabilidades.

- g) **Otros:** incluye las regulaciones de menor participación en el total es el caso de proyectos de Ley que incorporan modificaciones al modelo de Revisoría, periodo del revisor fiscal, entre otros.

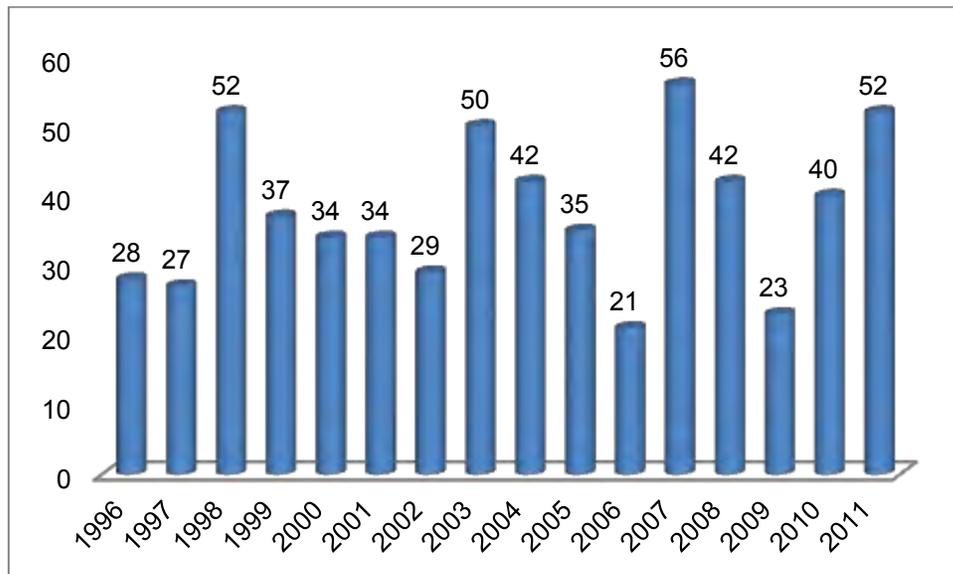
Para los efectos de esta ponencia, vemos la regulación como otra forma de conocer la evolución de la Revisoría Fiscal en Colombia, que como es sabido surge para la protección de los intereses de los propietarios cuando se delega la administración en un tercero, hasta concluir en el servicio y protección de la comunidad.

2. EL RESULTADO DE LA INVESTIGACIÓN 1996 – 2011

Se recopilaron 602 documentos legislativos que incluyen leyes, decretos, resoluciones, circulares, jurisprudencia y conceptos para el periodo comprendido entre el año 1996 y el año, todos contienen disposiciones o conclusiones que impactan directamente la labor del revisor fiscal.

El grafico 1 muestra la legislación emitida para los años de estudio, vemos como el mayor número de documentos legislativos se emite en 2007 con 56 documentos, seguido del año 1998 y 2011 con 52 documentos cada uno y el año 2003 con 50 documentos, no sabemos con precisión, si se trata de una coincidencia pero la historia refiere crisis financiera para los años 1998 y 2007, años en los cuales se expidió un mayor número de regulaciones y dónde quebraron principalmente entidades dedicadas al negocio de las hipotecas.

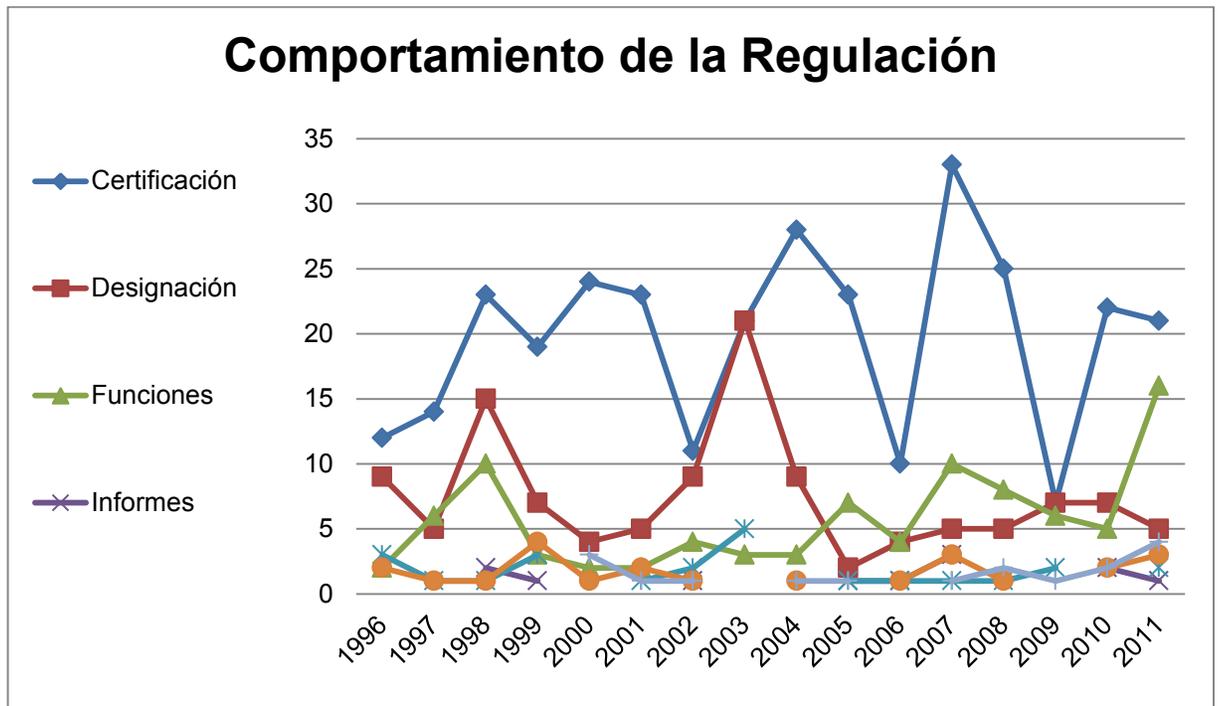
Figura 1. Legislación 1996-2011 año.



2.1 Análisis de los documentos legislativos

El promedio anual de documentos expedidos fue de 37 documentos por año, sin mostrar una tendencia específica. A continuación, en el gráfico 2 se indica el comportamiento para cada uno de los tipos de normas en el periodo de observación, en el mismo se advierte inestabilidad en la emisión de normas y otros documentos legislativos.

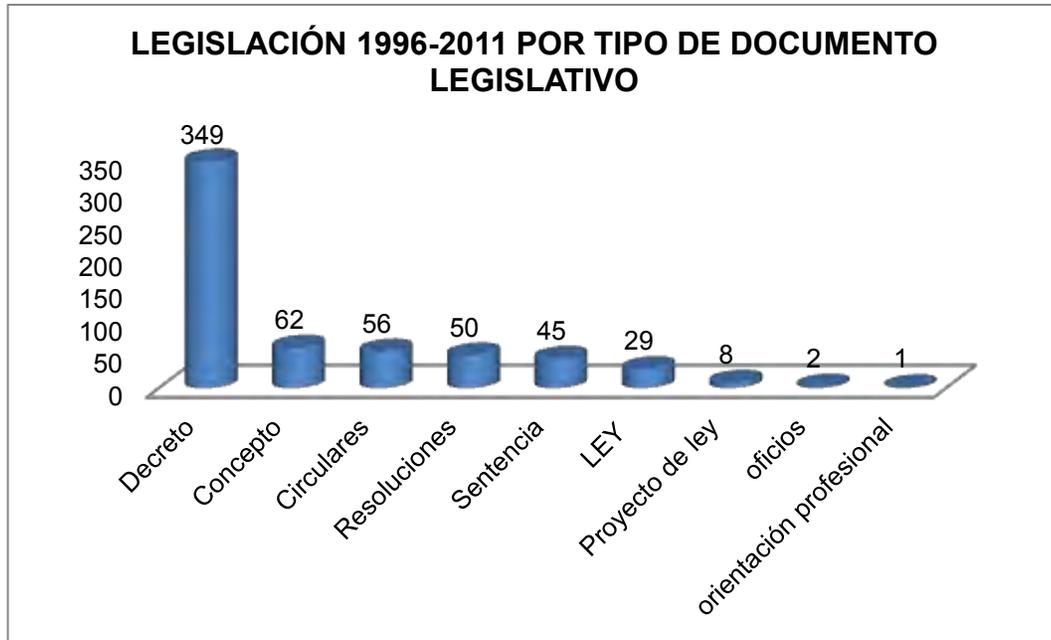
Figura 2. Evolución de cada tipo de documento legislativo en el periodo analizado.



De la clasificación por tipo de documento en el grafico 3, se observa que predomina para el periodo objeto de estudio, la expedición de Decretos. Los cuales constituyen el 56% del total emitido, le siguen los conceptos 10.3%, circulares externas 9.3% y las resoluciones 8.3%.

La anterior circunstancia impacta a nuestro juicio, el ejercicio de la revisoría fiscal, en la determinación de la tarifa de los servicios de aseguramiento y en la planeación del trabajo.

Figura 3. Legislación 1996-2011 por tipo de documento legislativo.



Ahora bien respecto al organismo que expide la regulación, en la tabla 1 se muestra la participación por entidad:

Cuadro 1. Número de documentos expedidos por entidad.

ENTIDAD	Número de Documentos Expedidos	Participación porcentual
MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO	147	24%
MINISTERIO DE LA PROTECCION SOCIAL	50	8%
SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES	38	6%
MINISTERIO DE TECNOLOGIAS DE LA INFORMACION Y LAS COMUNICACIONES	35	6%
CONSEJO DE ESTADO	30	5%
CONGRESO DE LA REPUBLICA	28	5%
SUPERINTENDENCIA FINANCIERA DE COLOMBIA	24	4%

ENTIDAD	Número de Documentos Expedidos	Participación porcentual
MINISTERIO DE COMERCIO INDUSTRIA Y TURISMO	20	3%
MINISTERIO DE COMERCIO EXTERIOR	19	3%
MINISTERIO DE TRANSPORTE	18	3%
CORTE CONSTITUCIONAL/SUPREMA	15	2%
JCC-CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA	14	2%
DIAN	13	2%
MINISTERIO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL	13	2%
BANCO DE LA REPUBLICA	11	2%
SUPERINTENDENCIA DE SUBSIDIO FAMILIAR	9	1%
MINISTERIO DE DESARROLLO ECONOMICO	9	1%
MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA	9	1%
PROYECTO DE LEY	8	1%
MINISTERIO DE AMBIENTE, VIVIENDA Y DESARROLLO TERRITORIAL	7	1%
SUPERINTENDENCIA DE ECONOMIA SOLIDARIA	7	1%
DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION	7	1%
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD	7	1%
MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA	6	1%
COMISION DE REGULACION ENERGIA Y GAS CREG	6	1%
SUPERINTENDENCIA FINANCIERA DE COLOMBIA	6	1%
MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA	5	1%
MINISTERIO DE DESARROLLO ECONOMICO	5	1%
OTRAS ENTIDADES QUE EMITIERON MENOS DE 5 NORMAS	36	6%
TOTAL	602	100%

147 de los documentos regulatorios que corresponden al 24% del total, fueron emitidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 50 documentos por el ministerio de la Protección Social que corresponden al 8% del total y 38 documentos por la Superintendencia de Sociedades corresponden al 6%.

Las entidades que mayor cantidad de conceptos expidieron fueron el Consejo Técnico y la Superintendencia de sociedades, en conjunto suman el 52% de los conceptos del periodo analizado

Respecto de impacto, los Ministerios de Hacienda y de Protección Social se destacan en la emisión de regulaciones, de la revisión a su contenido observamos que en su mayoría corresponden a la adición de funciones principalmente de certificación u otras que no están directamente relacionadas con las funciones asignadas mediante Código de Comercio.

El Decreto 2955 de 2010 del Ministerio de Hacienda en el cual se encomienda una nueva labor a los revisores fiscales de los Fondos de Pensiones, validar el cumplimiento de las políticas de inversión.⁴

El concepto No. 182946 del Ministerio de la Protección Social adiciona como función, elaborar certificación de los pagos de seguridad social para contratistas del Estado.

De una parte, los ejemplos anteriores confirman una adición sistemática de funciones, sin considerar lo dispuesto en Código de Comercio lo cual impacta nuevamente la planeación y la oportunidad en la ejecución de su labor desviando su atención a otros asuntos.

Revisemos con más detalle los asuntos que se adicionan a las funciones del Revisor Fiscal e impactan la calidad y oportunidad en su desempeño, en la tabla 2 y el Grafico 4 se ilustran los requerimientos al revisor fiscal desde el punto de vista del tema o exigencia tratado en el documento regulatorio:

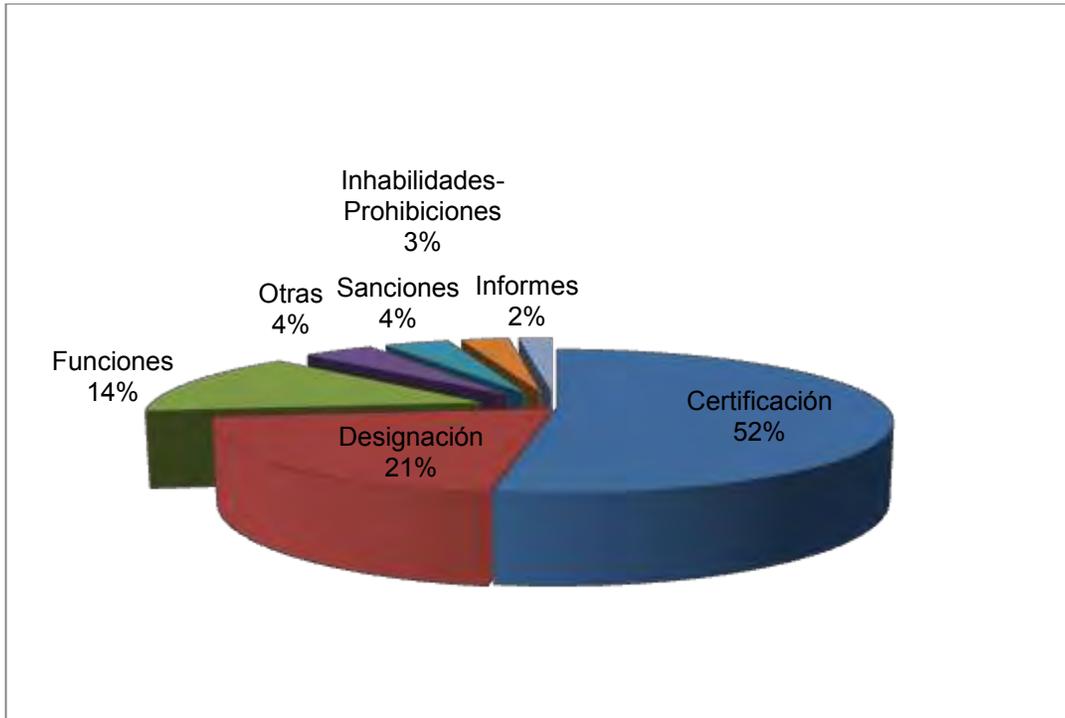
⁴ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 2955 de 2010, en Diario Oficial núm. 47793 de Agosto 6 de 2010.Bogotá.

Cuadro 2. Legislación clasificada por tipo de requerimiento.

Tipo de Requerimiento	Cantidad
Certificación	316
Designación	124
Funciones	85
Otras	25
Sanciones	23
Inhabilidades-Prohibiciones	17
Informes	12
Total	602

El 52% de los documentos incorporan en las funciones, la emisión de certificaciones, tienen estas certificaciones una relación directa la realización de una auditoría financiera, o de una auditoria de la regularidad o de auditoria del sistema de control interno que corresponden a las funciones naturales del revisor fiscal establecidas en la práctica profesional.

Figura 4. Regulación del trabajo del revisor fiscal por tema.



Notemos que 76 documentos el 24% del total de documentos regulatorios que requieren certificaciones al revisor fiscal 316 corresponden a certificaciones relacionadas con asuntos tributarios o de impuestos, las demás crean funciones adicionales que no tienen relación con las funciones principales encomendadas al Revisor Fiscal, pero que si consumen gran parte de su recursos técnicos y administrativos.

Veamos algunos ejemplos:

- Certificación expedida por contador público o revisor fiscal, según corresponda, en la cual **conste la capacidad productiva actual que se pretende ampliar.** ⁵
- Certificación expedida por Contador Público o Revisor Fiscal según corresponda, en la cual **conste que el ochenta por ciento (80%) o más de su producción se generó dentro de la Unidad Especial de Desarrollo Fronterizo.** ⁶
- De la certificación de los retenedores. El retenedor de las cesiones de estabilización, deberá **enviar mensualmente a la entidad administradora, una certificación detallada de los recaudos, suscrita por el representante legal y el contador o revisor fiscal, según sea el caso.** ⁷
- **Certificación, que acredite que se lleva contabilidad separada de los ingresos generados por las ventas de energía eléctrica con base en recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas.** ⁸
- **Certificación, mensualmente y a más tardar el tercer día del mes siguiente al de la adquisición del producto, la información sobre los combustibles entregados y vendidos en cada uno de los municipios donde operan.** ⁹

⁵ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 1244 de 1996, en Diario Oficial núm. 42836 de Julio 22 de 1996. Bogotá.

⁶ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 2422 de 1996 Derogado, en Diario Oficial núm. 42964 de Enero 22 de 1996. Bogotá.

⁷ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 2354 de 1996, en Diario Oficial núm. 42952 de Enero 8 de 1997. Bogotá.

⁸ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 2755 de 2003, en Diario Oficial núm. 45236 de Septiembre 30 de 2003. Bogotá.

⁹ Colombia, Ministerio de minas y energía. Decreto 1980 de 2003, en Diario Oficial núm. 45252 de

- **Certificación, en la cual conste la forma, el monto, localización de la obra y plazo, así como la destinación total de la inversión al desarrollo o ejecución de las obras tendientes a la ampliación de la cobertura del servicio público domiciliario de acueducto y/o alcantarillado en los municipios o zonas rurales.**¹⁰
- Certificación, mediante la cual se **establezca la existencia de los contratos de trabajo de los conductores.**¹¹
- **“Tanto el Patrimonio Líquido como el número de cabezas de ganado bovino y/o bufalino, deberán estar debidamente certificados por el Revisor Fiscal del Fondo Ganadero”.**¹²

Aunque la función del revisor fiscal es el aseguramiento de la información mediante la realización de una auditoría integral, las entidades del estado desconocen este aspecto cuando requieren un número representativo de certificaciones las cuales tienen como objetivo garantizar informaciones de calidad a efectos para llevar a cabo actividades propias de cada entidad convirtiendo al revisor fiscal en garante y responsable de información emitida por la entidad para la que presta sus servicios.

Julio 18 de 2003.Bogotá.

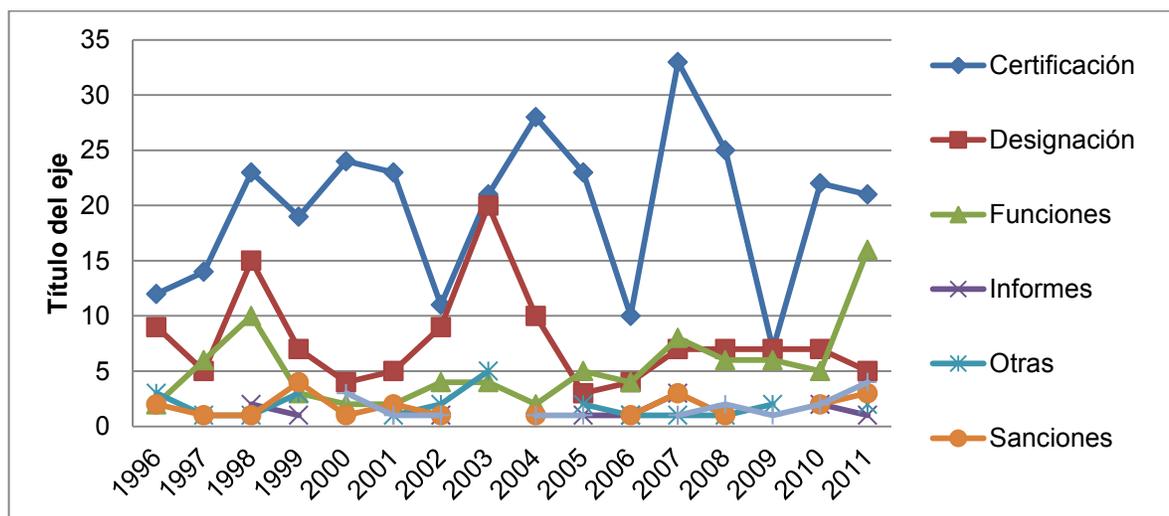
¹⁰ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 1835 de 2003, en Diario Oficial núm. 45237 de Julio 3 de 2003.Bogotá.

¹¹ Colombia, Ministerio de transporte. Decreto 1557 de 1998 Derogado, en Diario Oficial núm. 43357 de Agosto 6 de 1998.Bogotá.

¹² Colombia, Congreso de la república. Ley 676 de 2001 Derogado, en Diario Oficial núm. 44509 de Agosto 4 de 2001.Bogotá.

Lo anterior resulta paradójico si tenemos en cuenta que los órganos de control y vigilancia, no tienen plena confianza en el trabajo de aseguramiento de la información financiera realizado por el revisor fiscal, pero utilizan su capacidad y conocimiento, adicionando funciones a través de regulación en el curso del periodo analizado como se muestra en el grafico 5.

Figura 5. Evolución de la regulación por tipo de función.



Lo anterior, confirma la intromisión permanente de las instituciones del estado en el ejercicio de la Revisoría, han transformado la regulación en una herramienta para imponer obligatoriedad en determinados asuntos que no corresponden a la función real frente al ejercicio de la auditoría financiera.

La reflexión verdadera es plantear en qué momento los supervisores y los Revisores Fiscales se sentaran a la mesa a definir un modelo de cooperación y colaboración mutua en el cuál los dos salgan beneficiados y se cumpla el dicho popular que dice “zapatero a tus zapatos”.

Del análisis de la regulación recopilada observamos contradicciones, de las cuales queremos destacar el caso del presupuesto y recursos para la ejecución de la Revisoría, mientras que la Superintendencia de Subsidio expidió la resolución 266 de 2009 en la cual rechaza la propuesta de que los gastos de auditoría fueran cubiertos por la Caja de Compensación, en los siguientes términos:

“Postulado atenta los intereses de la Caja de Compensación Familiar de Caquetá. Revisada la propuesta presentada por el Revisor Fiscal Principal de la Caja de Compensación Familiar de Caquetá, por medio de la cual se adujo que el recurso humano que éste llegará a utilizar para desempeñar su labor sería asumido por la Caja de Compensación Familiar COMFACA, encuentra la Entidad que ello no es viable a los intereses de la Corporación pues vulnera los principios del ejercicio de la Revisoría Fiscal, la cual debe ejercerse con absoluta autonomía, independencia y transparencia, teniendo en cuenta que lo que realiza es un examen crítico y sistemático del sistema financiero de la Corporación” (Subrayado fuera del texto).

La Superintendencia Financiera en su Circular Externa 38 de 2008, frente al mismo asunto, establece:

“Con el fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en el numeral 5° del artículo 79 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, en la sesión en la cual se designe al revisor fiscal deberá definirse e incluirse en el acta la información relativa a las apropiaciones previstas y autorizadas para el suministro de recursos humanos, técnicos y logísticos destinados al adecuado desempeño de las funciones a él asignadas, adjuntando el análisis efectuado para el cálculo de tales recursos, en función del tamaño de la entidad, el número de oficinas, el volumen y complejidad de sus operaciones, tanto a nivel nacional como en el exterior, así como la expansión prevista para la entidad. ...” (Subrayado fuera del texto)

Dos formas distintas de ver la independencia, pero que confunden y debilitan el ejercicio de la Revisoría.

Ahora bien, los requerimientos planteados en las regulaciones revisadas que corresponden a temas relacionados con el ejercicio de la revisoría como remuneración, aplicación de las normas de calidad, armonización, desarrollo del código de ética u otros que permitan fortalecer esta institución son los de menor participación, podríamos decir que están ausentes.

Continuando con el análisis del contenido, el 21% de los documentos regulatorios que corresponden a designación, es decir relacionan nombramientos de revisores fiscales en entidades en liquidación o instituyen como requisito la obligatoriedad de esta figura para algunos casos en los que la ley no hace obligatorio su nombramiento.

El 15% de los documentos versan sobre requerimientos que consideremos apartan al Revisor Fiscal de su actividad principal o que exceden la razón de ser del Revisor Fiscal, en orden de importancia de los documentos legislativos emitidos a continuación algunos de los casos encontrados:

- *“El Director de Caprecom rendirá, durante el lapso de que trata este artículo, **informes mensuales certificados por el revisor fiscal de la empresa sobre los avances del plan de desempeño a los Superintendentes Nacional de Salud y Bancario, quienes al vencimiento del plazo deberán rendir concepto técnico sobre la viabilidad administrativa, económica y financiera de la institución**”*.¹³

¹³ Colombia, Congreso de la república. Ley 419 de 1997, en Diario Oficial núm. 43205 de Diciembre 31 de 1997. Bogotá.

- “Los bienes remanentes con que cuenta el Consejo Profesional Nacional de Ingeniería y Arquitectura, **deberán ser liquidados en el término de tres (3) meses, a partir de la vigencia de la presente Ley por su Revisor Fiscal....**”¹⁴
- “Requisitos para reconocer la deducción. ***Para que proceda el reconocimiento de la deducción por concepto de donaciones, se requiere una certificación de la entidad donataria, firmada por Revisor Fiscal*** o Contador, en donde conste la forma, el monto y la destinación de la donación”.¹⁵
- “El revisor fiscal de cada empresa ***certificará semestralmente los pagos efectuados por la empresa al Fondo, por medio de una comunicación escrita y dirigida al alcalde de la localidad*** respectiva con copia al Ministerio de Transporte”.¹⁶
- “El 25% de la cuantía correspondiente a cada partida arancelaria, determinada de conformidad con el numeral 1 del literal b) de este artículo, se asignará entre los exportadores nuevos o eventuales de bienes clasificados por esa partida, de conformidad con el valor de su producción y/o sus ventas, ambas efectuadas durante los años 1995 y 1996 y certificadas por el contador público y/o revisor fiscal de la respectiva empresa”¹⁷

¹⁴ Colombia, Congreso de la república. Ley 435 de 1998, en Diario Oficial núm. 43241 de Febrero 19 de 1998.Bogotá.

¹⁵ Colombia, Congreso de la república. Ley 633 de 2000, en Diario Oficial núm. 44275 de Diciembre 29 de 2000.Bogotá.

¹⁶ Colombia, Congreso de la república. Ley 688 de 2001, en Diario Oficial núm. 44530 de Agosto 24 de 2001.Bogotá.

¹⁷ Colombia, Ministerio de comercio exterior. Decreto 2380 de 1996, en Diario Oficial núm. 42952 de Enero 8 de 1997.Bogotá.

- “**Certificado suscrito por el representante legal y revisor fiscal, o contador público, si no existe la obligación legal de tener revisor fiscal *en el que conste que la maquinaria, equipos y repuestos permanecen instalados y/o están siendo utilizados en el territorio de los municipios contemplados en el artículo primero de la Ley 218 de 1995* y en el artículo 1 del Decreto 529 de 1996. Para el caso de materias primas, la certificación versará sobre su ubicación y transformación, comprenderá la totalidad de importaciones del semestre anterior y deberá remitirse cada tres (3) meses contados a partir del 1 de enero de cada año”.**¹⁸
- “Las solicitudes de devolución del IVA pagado en adquisición de materiales de construcción, relacionados con proyectos iniciados y terminados bajo las normas anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la Ley 633 de 2000, deberán versar únicamente sobre el monto del IVA todavía no solicitado, siempre que no se haya llevado a costo ni tratado como impuesto descontable. Dichas solicitudes de devolución deberán presentarse a más tardar el 31 de julio del año 2001, con el lleno de los requisitos establecidos en el artículo 7º de este decreto. ***El Revisor Fiscal o Contador Público titulado, según el caso, certificarán el cumplimiento de todos los requisitos para la procedencia de la solicitud***”.¹⁹
- “La devolución o compensación deberá ejecutarse previa solicitud escrita del representante legal de la entidad o del apoderado de la misma, dentro

¹⁸ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 891 de 1997, en Diario Oficial núm. 43013 de Abril 4 de 1997.Bogotá.

¹⁹ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 1243 de 2001, en Diario Oficial núm. 44470 de Junio 29 de 2001.Bogotá.

de los seis (6) meses siguientes a la terminación del proyecto, con el cumplimiento de los siguientes requisitos:

c) Relación de las facturas indicando su número, el nombre o razón social y NIT del proveedor y valor del impuesto sobre las ventas cancelado discriminado en ellas, certificada por el revisor fiscal o contador público”.²⁰

- **“Lista de las materias primas que requiere la empresa para la producción de los medicamentos o de los plaguicidas e insecticidas que elabora, suscrita por el Revisor Fiscal o Contador Público, según el caso, con el visto bueno del Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos, INVIMA, o del Instituto Colombiano Agropecuario, ICA, lista que deberá ser entregada al vendedor con el primer pedido del año, o cuando una materia prima no aparezca en la mencionada lista.”**²¹
- “Que se acredite mediante certificación del representante legal y del Revisor Fiscal y/o Contador Público según el caso, **el valor de la inversión en control y mejoramiento del medio ambiente así como el valor de la deducción por dicho concepto**”.²²
- Resolución 5 de 1998 del Banco de la República en la cual se establecen normas para el apoyo de liquidez y se requiere “Certificación del revisor fiscal. Para efectos de lo dispuesto en la resolución externa 25 de 1995 y en

²⁰ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 406 de 2001, en Diario Oficial núm. 44358 de Marzo 16 de 2001. Bogotá.

²¹ Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 358 de 2002, en Diario Oficial núm. 44732 de Marzo 7 de 2002. Bogotá.

²² Colombia, Ministerio de hacienda y crédito público. Decreto 3172 de 2003, en Diario Oficial núm. 45368 de Noviembre 11 de 2003. Bogotá.

la presente resolución, el Banco de la República podrá solicitar el envío de las certificaciones e informaciones que estime necesarias por parte del revisor fiscal del establecimiento de crédito que haya solicitado acceso a los apoyos de liquidez”.²³

La Superintendencia Financiera adiciona funciones al revisor fiscal en el siguiente sentido:

- “Circular 7 de 1996, En el título I capítulo 7 relaciona funciones de **certificación para el régimen de autorización previa en inversiones en adquisición y construcción de inmuebles y otros activos fijos.**
- En el capítulo 8 del mismo título condiciones para la emisión de bonos, prospecto suscrito por el Revisor Fiscal, Capítulo 9 **responsabilidades respecto del control interno, funciones frente al comité de auditoría , capítulo 10 instrucciones para la posesión**, capítulo 11 funciones en la prevención del lavado de activos.
- Título III capítulo 3 **certificación en asuntos de reinversión de utilidad**, capítulo 4, inventario de activos en leasing, capítulo 5 certificación de las declaraciones de cambio entre otras.
- Mediante la Circular 04 de 1998 del 25 de mayo, estable en su numeral 1.5 “Revisoría Fiscal”; que dentro de la funciones establecidas por ley para el Revisor Fiscal, “le **corresponde instrumentar los controles adecuados que le permitan detectar las deficiencias detectadas en**

²³ Banco de la república. Resolución externa 5 de 1998, boletín junta directiva 13. de Julio 3 de 1998.Bogotá.

los mecanismo que adopte la sociedad respectiva en materia de prevención de actividades delictivas así como cualquier incumplimiento a la normatividad vigente sobre el particular.

- La Circular Externa número 30 de junio 19 de 1998, establece las responsabilidades de los profesionales de la Contaduría Pública frente a los estados financieros certificados y dictaminados, específicamente en el párrafo 5, expresa “se infiere, entonces, que no se pueden producir estados financieros con la firma del representante legal y del Revisor Fiscal, por cuanto, por expreso mandato legal, debe el revisor fiscal que dictamina, cerciorarse de la certificación de los mismos por parte de las personas obligadas.
- La Circular 76 del 21 de julio de 1998, cuyo tema fundamental fueron los Cambios en el plan único de cuentas para el sector financiero, la Superintendencia Bancaria menciona al revisor fiscal como se denota a continuación: “Como ***funciones propias del revisor fiscal, le corresponde al mismo verificar el estricto cumplimiento del instructivo e informar a la Superintendencia Bancaria las posibles irregularidades que se presenten en ese proceso.***”
- Mediante la Circular Externa número 9 del 28 de agosto de 1998, la Superintendencia de Valores, “se adecua el plan único de cuentas para las entidades vigiladas por la Superintendencia de Valores a las actividades desarrolladas por los fondos mutuos de inversión”, en el Capítulo 2 Transmisión vía Modem, en el numeral 2.1 expresa “***dentro de los 2 días siguientes de haberse efectuado una transmisión sin errores de ningún tipo, el representante legal, el contador y el revisor fiscal, deberán enviar a la Superintendencia una comunicación en donde conste que la información reportada bajo***

el código de trasmisión asignado corresponde a los registros contables del fondo". Lo anterior resulta relevante mencionando las otras comunicaciones a las cuales debe atender en su oficio el Revisor Fiscal.

La Superintendencia Financiera adiciona funciones al revisor fiscal en el siguiente sentido:

- “Dentro de algunas exigencias impuestas al Revisor Fiscal, se encuentran: “Certificación referente a la cesión de activos”, “Constancia expedida por el Revisor Fiscal en la que se señale expresamente ***el número total de asociados de la cooperativa y el número exacto de asociados que tienen su domicilio en el municipio o región respectiva***” Circular externa 7 de 2008.

2.2 Reflexiones desde el ejercicio de la Revisoría

Durante el período objeto de análisis también se observaron algunos proyectos de ley que pretendieron fortalecer el ejercicio pero que quedaron en la historia como, no exitosos. El porqué de su caída, no podemos determinarlo con precisión, conveniencias políticas, empresariales, desacuerdos profesional, no lo sabemos pero desde el ejercicio profesional el Contador Público en quién se ha puesto la responsabilidad de la Revisoría, se debe gestar esta modernización, a continuación una relación de estos proyectos:

- PROYECTO DE LEY NUMERO 09 DE 1999 CAMARA, por el cual se expiden normas sobre la Revisoría Fiscal, la Auditoría Financiera Independiente, los estados financieros y otros asuntos relacionados

- PROYECTO DE LEY 51 DE 2002 SENADO, por medio de la cual se expiden normas sobre revisoría fiscal y se dictan otras disposiciones
- PROYECTO DE LEY 98 DE 2002 CÁMARA, por la cual se adopta la denominación de Revisor de Negocios y se dictan otras disposiciones
- PROYECTO DE LEY 76 DE 2003 SENADO, por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la Revisoría Fiscal, la Junta Central de Contadores, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, los estados financieros y otros asuntos relacionados
- PROYECTO DE LEY 17 DE 2005 SENADO, por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la revisoría fiscal, la Junta Central de Contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados
- PROYECTO DE LEY 46 DE 2005 SENADO, por la cual se expiden normas sobre la fiscalización individual, la revisoría fiscal, la Junta Central de Contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados

La reflexión frente a este particular es si los actores en el desarrollo de la Revisoría Fiscal firmas de contadores, agremiaciones, estudiantes, profesores, universidades estamos desarrollando acciones tendientes a fortalecer y modernizar el modelo de Revisoría Fiscal en Colombia.

¿La regulación de los últimos 16 años, ha constituido una herramienta para fortalecer el ejercicio de la Revisoría Fiscal o por el contrario ha desnaturalizado esta institución?

¿La regulación ha aumentado la brecha de expectativas, entre preparadores, inversionistas, educadores e usuarios en general de la información, asegurada por los revisores fiscales?

¿Constituye la regulación un avance para la profesión?

¿Si en los últimos 16 años se han presentado tres proyectos de actualización de la profesión y del ejercicio de la Revisoría Riscal porqué estos no prosperaron?

2.3 Reflexiones respecto de la formación

¿El ejercicio de la revisoría fiscal depende de la agregación de distintas áreas del conocimiento como la economía, administración, contabilidad, tecnología de la información, derecho, auditoría y del desarrollo de habilidades personales, técnicas y éticas, los programas ofrecidos forman constituir profesionales integrales?

¿Qué tanto contribuye la regulación en este sentido, o simplemente su mejor contribución en la ausencia de regulación en este sentido?

¿Hemos revisado nuestros programas de formación poniéndolos al corriente de las evoluciones tecnológicas?

¿Hemos coordinado estos programas con los proyectos educativos institucionales?

¿Qué participación en nuestros programas tiene lo ético?

¿Generamos conciencia participativa en el desarrollo de las regulaciones en nuestros estudiantes?

¿Nos formamos para enseñar?

¿Damos una mirada a lo internacional, cual es el impacto real de la convergencia a las normas de aseguramiento, estamos preparados para asumirlo en la formación y ejercicio docente?

Los anteriores son interrogantes, que deben ser atendidos por cada lector de la ponencia.

2.4 Reflexiones desde las Instituciones del Estado

¿Es el revisor fiscal un auxiliar del estado?, ¿existe una adecuada comunicación Estado - educadores, Estado- Revisores Fiscales?

Muy pocas de las regulaciones analizadas son claras, el volumen de documentos regulatorios es evidencia de inestabilidad jurídica, contradicción entre las entidades emisoras sobre un mismo ítem.

La globalización de la profesión otra ausente en la regulación, apenas a partir de ley 1314 de 2009, se tiene un acercamiento hace realidad el planteamiento, de la ley 43 de 1990 sobre la implementación de las normas internacionales que nos permitan participar en otros escenarios económicos, ¿estamos preparados para afrontar este reto?

Los entes reguladores se dedican a expedir normas de cumplimiento, requerimientos, funciones al revisor fiscal, y hacen suponer que los funcionarios que apoyan estas normas carecen de conocimientos y experiencia en auditoria.

3. CONCLUSIONES

Del recorrido y análisis al contenido de la regulación expedida en el periodo 1996-2011, evidenciamos que las cosas no han cambiado, las entidades del estado continúan haciendo de la regulación una herramienta para asignar de manera sistemática funciones adicionales al revisor fiscal sin considerar su función principal, opinar, dar fe sobre la realidad económica de las entidades que por ley o por disposición de sus asociados ha considerado la existencia e importancia de esta figura.

Si analizamos el resultado del estudio, la mayoría de las regulaciones hacen exigencias que simplemente han aumentado el trabajo del revisor fiscal hacia una función de certificación en asuntos que no versan sobre el ejercicio de la Revisoría o requerimientos de información necesaria para el desarrollo de la función de la institución del estado, impactado su labor tanto en la planificación, como en la ejecución.

La volatilidad en la emisión de normas, la falta de coherencia y su obligatoriedad desnaturaliza, aparta al revisor de su principal función la vigilancia.

Simplemente queremos que exista una sinergia entre actores como: El Estado, Asociaciones Gremiales, Profesionales, Estudiantes, Academia, que emitan acciones tendientes a fortalecer y modernizar el modelo de Revisoría Fiscal en Colombia.

BIBLIOGRAFÍA

- JURISCOL. (s.f.). juriscol.banrep.gov.co. Recuperado en Noviembre de 2011, de Bases de Datos Juriscol [En línea]:<http://juriscol.banrep.gov.co>
- Legis S.A. Base de datos multimedial especializada en el campo jurídico [En línea]. Disponible bajo suscripción en: <http://www.legis.com.co/javeriana/>.
- Jurisprudencia Contable Colombiana, [En línea]. Disponible en: <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/jurisprudencia/presentacion.htm>
- Enlace:<http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/index.htm>
- Superintendencia Financiera de Colombia, www.superfinanciera.gov.co/
- Superintendencia de Sociedades, www.supersociedades.gov.co/
- Superintendencia Nacional de Salud, www.supersalud.gov.co/
- Superintendencia de Subsidio Familiar, www.ssf.gov.co/
- Superintendencia de economía solidaria, www.supersolidaria.gov.co/
- Junta Central de Contadores, www.jccconta.gov.co/default.php