

EL CONTROL EN LAS ORGANIZACIONES DESDE LA PERSPECTIVA DE LA REVISORÍA FISCAL Y LA AUDITORÍA FORENSE

Maribel Cárdenas García - Jorge de Jesús Cañizares Arévalo
Blanca Mery Velasco Burgos



Universidad Francisco
de Paula Santander
Ocaña - Colombia
Vigilada Mineducación



CIDER
Centro de Investigación para
el Desarrollo Regional



GRUPO DE INVESTIGACIÓN

**EL CONTROL EN LAS
ORGANIZACIONES DESDE LA
PERSPECTIVA DE LA REVISORÍA
FISCAL Y LA AUDITORÍA FORENSE**

**MARIBEL CÁRDENAS GARCÍA
JORGE DE JESÚS CAÑIZARES ARÉVALO
BLANCA MERY VELASCO BURGOS**

El control en las organizaciones desde la perspectiva de la revisoría fiscal y la auditoría forense / Maribel Cárdenas García, Jorge de Jesús Cañizares Arévalo, Blanca Mery Velasco Burgos. -- 1a ed. -- Ocaña: Universidad Francisco de Paula Santander; Bogotá: Ecoe Ediciones, 2021.

103 p. – (Ciencias administrativas, económicas y contables. Regulación contable)

Incluye reseña de los autores en la pasta. -- "Incluye: Competencias genéricas y disciplinares. Evaluaciones con preguntas tipo Saber Pro por capítulo. Estrategias didácticas a desarrollar mediante talleres colaborativos. Material complementario orientado a profundizar sobre el contenido del libro". -- Contiene glosario y referencias bibliográficas.

ISBN 978-958-503-220-0

1. Auditoría fiscal 2. Auditoría forense I. Cañizares Arévalo, Jorge de Jesús II. Velasco Burgos, Blanca Mery III. Serie

CDD: 657.458 ed. 23

CO-BoBN- a1087881



Área: Ciencias administrativas, económicas y contables

Subárea: Regulación contable



**Universidad Francisco
de Paula Santander**

Ocaña - Colombia
Vigilada Mineducación

- © Maribel Cárdenas García
- © Jorge de Jesús Cañizares Arévalo
- © Blanca Mery Velasco Burgos

- Universidad Francisco de Paula Santander
Vía Acolsure, Sede el Algodonal
Ocaña, Norte de Santander -
Colombia
Teléfono: 607 569 0088
- Ecoe Ediciones S.A.S.
Carrera 19 # 63C 32
Bogotá, Colombia

Primera edición: Bogotá, diciembre del 2021

ISBN: 978-958-503-220-0

e-ISBN: 978-958-503-221-7

Directora editorial: Claudia Garay Castro
Coordinadora editorial: Paula Bermúdez B.
Corrección de estilo: Santiago León
Diagramación: Sindy Nicol Pulido Casallas
Carátula: Wilson Marulanda Muñoz
Impresión: Carvajal Soluciones de
comunicación S.A.S.
Carrera 69 #15-24

*Prohibida la reproducción total o parcial por cualquier medio
sin la autorización escrita del titular de los derechos patrimoniales.*

Impreso y hecho en Colombia - Todos los derechos reservados



AGRADECIMIENTOS



A la Universidad Francisco de Paula Santander seccional Ocaña por el apoyo y compromiso constante con los procesos académicos e investigativos.

A la Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas por la gestión realizada a través del Centro de Investigación para el Desarrollo Regional (CIDER) para la realización de la convocatoria n.º 2, para el fortalecimiento de la divulgación y difusión del conocimiento por medio de la publicación de libros 2021.

CONTENIDO

Prólogo	XV
PRESENTACIÓN	XVII
CAPÍTULO 1. EL CONTROL, LA AUDITORÍA FORENSE Y LA REVISORÍA FISCAL RELACIÓN TRIPARTITA COMO APOYO A LAS ORGANIZACIONES	1
Resumen del capítulo.....	1
Generalidades del control en las organizaciones	2
Evolución histórica del control	2
Importancia del control en las organizaciones	4
Clasificación del control	7
El control y la auditoría forense.....	9
El control y la revisoría fiscal	11
Evaluación del capítulo.....	13
Estrategia didáctica: Taller Colaborativo – Construcción Colectiva del aprendizaje	15
Lecturas recomendadas	16
CAPÍTULO 2. REVISORÍA FISCAL	17
Resumen del capítulo.....	17
Generalidades de la revisoría fiscal.....	18
Recorrido histórico normativo de la revisoría fiscal en Colombia.....	18
Posturas acerca de la definición conceptual de la revisoría fiscal.....	30
Funciones y responsabilidades de la revisoría fiscal.....	33

Elección, período y remoción del revisor fiscal	35
Inhabilidades e incompatibilidades y sanciones	37
Inhabilidades e Incompatibilidades	37
Sanciones para aplicar al revisor fiscal por incumplimiento de sus compromisos	45
Informes y comunicaciones del revisor fiscal.....	45
El revisor fiscal frente a los estándares de la información financiera y aseguramiento de la información.....	48
Evaluación del capítulo.....	50
Lecturas recomendadas	52
CAPÍTULO 3. AUDITORÍA FORENSE.....	53
Resumen del capítulo.....	54
Antecedentes históricos.....	54
Corrupción vs auditoría forense.....	55
Marco legal de la auditoría forense	57
Generalidades de la auditoría forense.....	59
Auditoría Forense	59
Características de la auditoría forense	63
Divergencias entre auditoría y auditoría forense.....	63
Campo de acción de la auditoría forense	65
Fases de la auditoría forense	66
Técnicas de verificación.....	68
Fraude	69
Tipos de fraude	70
Señales de alerta de riesgos de fraude.....	70
Prevención y control para los fraudes económicos.....	73
Evaluación del capítulo.....	75
Estrategia didáctica: Taller Colaborativo – Interrogantes.....	76
Lecturas recomendadas	77
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	79
ANEXOS	89
GLOSARIO.....	101
RESPUESTAS	103

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA 1. Clasificación de control en las organizaciones.....	8
FIGURA 2. La auditoría forense en la organización	10
FIGURA 3. Sistemas de derecho concebidos en los controles aplicados en la revisoría fiscal y sus responsabilidades con el dictamen ...	13
FIGURA 4. Inhabilidades e incompatibilidades en el ejercicio de la revisoría fiscal.....	39
FIGURA 5. Posibles sanciones a las cuales puede estar incurso el revisor fiscal.....	45
FIGURA 6. Las NIA que conforman el informe de auditoría.....	46
FIGURA 7. Convergencia a estándares internacionales Ley 1314 de 2009.....	49
FIGURA 8. Marco legal de la auditoría forense.....	58
FIGURA 9. Fases de la auditoría forense	67
FIGURA 10. Técnicas de verificación de auditoría forense.....	69
FIGURA 11. Categorías de los tipos de fraude.....	70
FIGURA 12. Triángulo del fraude de Cressey.....	71

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1.	Origen del control según la vertiente latina y anglosajona.....	3
TABLA 2.	Construcción del concepto de control a través de una línea de tiempo (2000-2021).....	5
TABLA 3.	Línea de tiempo normativo de la revisoría fiscal en Colombia.....	19
TABLA 4.	Posturas conceptuales de la revisoría fiscal	31
TABLA 5.	Funciones del revisor fiscal.....	33
TABLA 6.	Normatividad de la elección, período y remoción del revisor fiscal.....	35
TABLA 7.	Aspectos para aplicar por la revisoría fiscal en entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, conforme al Decreto Ley 663 de 1993	36
TABLA 8.	Recorrido normativo de inhabilidades e incompatibilidades a tener en cuenta para el cargo de revisor fiscal.....	39
TABLA 9.	Características de la auditoría forense.....	63
TABLA 10.	Divergencias entre auditoría y auditoría forense	64
TABLA 11.	Casos más sonados de fraude en estados financieros en Colombia	74

LISTA DE ABREVIATURAS

CGR	Contraloría General de la República
CTCP	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
DUR	Decreto Único Reglamentario
DIAN	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
ESAL	Entidades Sin Ánimo de Lucro
IFAC	Siglas en inglés de la Federación Internacional de Contadores
IIA	Instituto de Auditores Internos
ISAE	Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento
NAI	Normas de Aseguramiento de la Información
NAGA	Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas
NIA	Norma Internacional de Auditoría
NICC	Norma Internacional de Control de Calidad
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
RGE	Responsables del Gobierno de la Entidad



PRÓLOGO



En varias ocasiones y por diferentes circunstancias nos habíamos planteado la necesidad de escribir un libro de texto relacionado con el control en las organizaciones, tema de relevancia que orienta asignaturas en los micros currículos de los programas académicos relacionados con las ciencias administrativas y económicas, particularmente con la contaduría pública. Propósito este, auspiciado por la experiencia de muchos años de ejercicio profesional tanto en cargos de alta dirección en instituciones públicas, como en el desempeño docente en áreas de las ciencias económicas y contables. De la misma manera, el texto planteado debería cumplir un requisito fundamental: que fuera un recurso de apoyo que enriqueciera el trabajo del aula y la actividad docente. De tal efecto, surge el libro *El control en las organizaciones desde la perspectiva de la revisoría fiscal y la auditoría forense*.

Constituido por tres capítulos, el texto plantea una retrospectiva de la evolución conceptual del control en las organizaciones y su clasificación a través de una representación gráfica que explica en forma clara su trazabilidad en los procesos de control tanto interno como externo. En tal sentido, en el segundo capítulo denominado *Revisoría fiscal*, se fundamenta su evolución, funciones, responsabilidades y aplicación en las organizaciones. El tercer capítulo trata sobre la auditoría forense, tema relativamente nuevo en materia académica con gran relevancia y aplicabilidad como herramienta de control en el mundo organizacional actual, cada vez más expuesto a actos fraudulentos que lesionan su reputación y

buen nombre. Razón por la cual, en muchas instituciones universitarias es temática de gran pertinencia en la formación profesional en las áreas contables y a fines.

En síntesis, el libro *El control en las organizaciones desde la perspectiva de la revisoría fiscal y la auditoría forense*, es un texto de consulta esencial en el proceso de enseñanza y aprendizaje que, además de contribuir positivamente en la producción de conocimiento, coadyuvará a resolver interrogantes e inquietudes generadas por docentes y estudiantes interesados en profundizar y fortalecer sus capacidades en este importante campo de acción de la Contaduría Pública.

Jorge de Jesús Cañizares Arévalo

PRESENTACIÓN

El control en las organizaciones desde la perspectiva de la revisoría fiscal y la auditoría forense es un libro de texto diseñado y organizado con la intención de ser utilizado como instrumento pedagógico en un determinado proceso de enseñanza y aprendizaje, especialmente en las áreas de las ciencias administrativas, económicas, financieras y contables. En tal sentido, y buscando su pertinencia para el currículo educativo de los planes de estudio objeto del libro, cuidadosamente fueron seleccionados y organizados sus capítulos y contenidos. En efecto, el texto consta de tres capítulos, constituidos de la siguiente manera:

Un primer capítulo denominado *El control, la auditoría forense y la revisoría fiscal. Relación tripartita de apoyo en las organizaciones*. En él se presenta el desarrollo de la evolución histórica del control como función administrativa, y su surgimiento a la luz de las escuelas latina y anglosajona. Se destaca su relevancia en las organizaciones como instrumento esencial en los procesos encaminados a implementar mejoras continuas en la búsqueda de eficiencia y calidad.

En el capítulo segundo, titulado *Revisoría fiscal*, se describe a través de un recorrido histórico normativo la evolución de la revisoría fiscal en Colombia, y se presentan diferentes posturas acerca de las definiciones conceptuales de la revisoría fiscal, sus funciones, elección, período y remoción, así como inhabilidades, incompatibilidades y sanciones.

El tercer capítulo lleva por título *Auditoría forense*, en él se presenta la evolución histórica del concepto a través de una línea de tiempo del marco legal que la sustenta. Adicionalmente se detallan los delitos más comunes en contra del patrimonio público, complementados cada uno con ejemplos de casos ocurridos en la vida real. De la misma manera, se abordan aspectos del campo de acción de la auditoría forense teniendo en cuenta que ésta no se limita únicamente a investigar actos de corrupción administrativos, sino que su ejercicio es fundamental para investigaciones de carácter judicial.

El presente libro de texto incluye en cada capítulo, además, una evaluación de conocimientos y un taller colaborativo (algunos de los cuales ya fueron aplicados por los autores en el aula de clase), cuyo propósito es generar en el estudiante espacios de reflexión y sentido crítico, sin perder de vista la fundamentación teórica del control en las organizaciones y su rol como profesional en áreas administrativas, financieras, contables y económicas, especialmente en torno a los cargos de revisor fiscal y auditor forense.

CAPÍTULO 1

EL CONTROL, LA AUDITORÍA FORENSE Y LA REVISORÍA FISCAL RELACIÓN TRIPARTITA COMO APOYO A LAS ORGANIZACIONES

Con el presente capítulo los estudiantes obtienen las siguientes competencias genéricas y disciplinares:

- » Capacidad en la redacción de síntesis que le permitan comunicar y transmitir sus opiniones mediante la socialización en el aula de clase, a través de foros de discusión.
- » Habilidad en la comprensión de lecturas y transmisión de ideas a través de esquemas gráficos que le faciliten al estudiante la interpretación de conceptos del control en las organizaciones.
- » Capacidad de interpretar el significado del control en las organizaciones desde la perspectiva del desempeño profesional en la revisoría fiscal y la auditoría forense.

Resumen del capítulo

El control en las organizaciones es fruto de la necesidad de salvaguardar intereses de propietarios de negocios quienes, a medida que crece su productividad, implementan sistemas de fiscalización con responsabilidad social y ambiental, garantizando no solamente el cabal cumplimiento laboral, sino también el que dichos procesos se ejecuten con la mayor eficiencia y transparencia posible, para de esta manera mitigar riesgos ante posibles fraudes. El control al interior de la organización se puede llevar a cabo a través de sus empleados (autocontrol) en cada uno de los procesos en

forma sucesiva, orientados desde la oficina de control interno o auditoría interna. Con respecto al control externo, este se realiza a través de encargos de auditoría conforme a las necesidades de la empresa, y busca garantizar *seguridad razonable* desde lo financiero, lo contable, lo administrativo y lo legal. En Colombia, por ejemplo, dependiendo al sector a que pertenezca la organización se aplica el tipo de control correspondiente. En ese sentido, las entidades del sector público, por mandato constitucional, deben implementar un control interno, a diferencia de las empresas del sector privado, quienes voluntariamente aplican dentro de su organización el tipo de control interno o externo. Ambos controles se encargan de evaluar y monitorear los diferentes procesos organizacionales clasificando e identificando riesgos, y diseñando alternativas que logren mitigarlos.

Generalidades del control en las organizaciones

Evolución histórica del control

El control como función administrativa es un proceso organizacional que ha estado presente a través del tiempo. Por poner un ejemplo, ha sido utilizado por los mercaderes en la Edad Media, quienes para custodiar y salvaguardar sus mercancías establecían mecanismos de control que les permitían llevar registros contables de sus movimientos comerciales y nace producto de la necesidad de garantizar el correcto manejo y protección de los recursos mediante la delegación de tareas y responsabilidades de los jefes a sus subordinados. Dicha delegación implica riesgos que pueden ser mitigados mediante la implementación de instrumentos de control y que podrían evitar pérdidas para la organización, creando un ambiente de confianza y seguridad no solamente en el desarrollo de los procesos administrativos, sino también en los financieros y operacionales.

El control debe estar implementado en los procesos de toda actividad económica (más aún si su desarrollo requiere del desempeño del recurso humano), especialmente si se tiene en cuenta que en toda actividad laboral existe, inherentemente, un riesgo: de ahí la importancia de un buen control en las organizaciones. El control es inversamente proporcional al riesgo, lo que significa que, a mayor control, menor riesgo; y a menor control, mayor riesgo va a existir.

Al hacer una revisión retrospectiva sobre el desarrollo del control se encontró lo sustentado por el profesor Rafael Franco Ruiz (2001), quien afirma que el control ha tenido su desarrollo con base a dos vertientes: latina y anglosajona. La primera surge en las estructuras del Estado con la transición de la barbarie; la segunda se originó en los intereses de las organizaciones privadas. De igual manera se conceptúa desde la Orientación Profesional del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008), considerando el control desde el modelo latino y anglosajón. Para el caso de la vertiente anglosajona el control que se ejerce es *posterior*, puesto que se aplica cuando los hechos ya han sucedido; por su parte, la vertiente latina ejerce

control *previo*, es decir, se implementa y aplica antes de que se realicen los procesos o actividades *in situ*, en tiempo real.

En la siguiente tabla se relaciona el surgimiento del control en cada una de las vertientes o modelos recién mencionados, a partir de las posturas del profesor Rafael Franco Ruiz y del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Tabla 1. Origen del control según la vertiente latina y anglosajona

Vertiente latina	Vertiente anglosajona
<p>“Surge en Grecia con el nomenclátor que realizaba el control de los esclavos y el censor como vigilante de la vida privada de los senadores” (Franco, 2001, p. 196)</p> <p>“Su objeto era cuidar el patrimonio público” (Franco, 2001, p. 196)</p> <p>“En el antiguo Imperio romano el control lo ejercía el Estado sobre sus instituciones, es el origen de lo que se conoce hoy como fiscalización” (CTCP, 2008, p. 7).</p> <p>“En la época feudal (Edad Media) se amplió su aplicación a las comunidades religiosas para proteger los diezmos, las donaciones, los préstamos, la producción agrícola” (Franco, 2001, p. 198)</p> <p>“Como consecuencia del desarrollo de la imprenta, los secretos de información y control de comunidades religiosas perdieron su carácter, ascendiendo las estructuras de control estatal a organización colegiada como tribunales, materializando estrecha vinculación del derecho, la contabilidad y función controladora” (Franco, 2001, p. 198).</p> <p>“El enfoque latino propendió por la intervención del Estado en la actividad privada, transformándose como Estado empresario como estrategia de regulación de precios” (Franco, 2001, p. 199).</p> <p>“Se privatizó la actividad controladora cumpliendo funciones de intervención estatal dando origen a la figura europea de censor de jurado de cuentas” (Franco, 2001, p. 199).</p> <p>“En los países latinoamericanos la figura análoga al censor es el comisario en Venezuela, Ecuador y Perú; el síndico en Argentina y el Revisor Fiscal en Colombia” (Franco, 2001, p. 199)</p>	<p>“Las primeras manifestaciones de esta vertiente se remontan al siglo XV, con el desarrollo de la actividad mercantil de las flotas navieras holandesas” (CTCP, 2008, p. 8).</p> <p>“Los comerciantes a raíz de la inseguridad de las embarcaciones y los ataques piratas, delegaban la administración y el control en personas especializadas” (CTCP, 2008, p. 8)</p> <p>“Este control se practicaba sobre los reportes que presentaban los administradores al final de cada viaje, donde relacionaban las cuentas de ingresos y gastos” (CTCP, 2008, p. 8)</p> <p>“Se plantean dos paradigmas del control, el clásico y neoclásico” (Franco, 2001, p. 220)</p> <p>“El clásico basado en la ideología de la libre empresa, que no reconoce la intervención del Estado en la actividad privada” (Franco, 2001, p. 220).</p> <p>“El modelo neoclásico que surge del estrechamiento de relaciones entre administradores y propietarios por la adhesión de administradores a las estrategias de los propietarios, generando una evaluación de carácter externo que garantice independencia frente a procesos, fortaleciendo la auditoría financiera” (Franco, 2001, p. 220).</p> <p>El fin principal del control anglosajón es la protección del interés privado, ocupándose de la inspección de la gestión de los administradores mediante el mecanismo de rendición de cuentas y verificación de afirmaciones en los estados financieros (CTCP, 2008, p. 8)</p> <p>“La verificación de afirmaciones en los estados financieros es una actividad posterior, por lo que este control ejerce una acción ya ejecutada” (CTCP, 2008, p. 8)</p>

Fuente: Franco Ruiz (2001) y Consejo Técnico de Contaduría Pública (2008).

En términos generales, de la tabla anterior se puede deducir que el control latino ha dado origen a una función fiscalizadora del patrimonio público que aún sigue vigente. Para el caso colombiano, ha surgido una figura u órgano de especial importancia como es la Revisoría Fiscal, a la que el Estado le ha encomendado funciones de fiscalización para ejercer control integral (pre, durante y post) a los recursos de las entidades, como garante de confianza y fe pública. Así mismo, en la Constitución Política de 1991, se determinó el control fiscal como una función pública encargada de garantizar el manejo eficiente y transparente de los recursos públicos administrados por entidades del Estado o por particulares. Esta función es desempeñada por la Contraloría General de la República quien, a partir de la Carta Magna, dejó de ejercer un control *previo* al pasar a un control *posterior y selectivo*.

Por su parte, el control anglosajón es ejercido por terceras personas a hechos ya sucedidos, que evalúa –y no controla– la administración de los recursos por parte de los administradores en la propiedad privada. Este control se asemeja a la auditoría externa.

Importancia del control en las organizaciones

El control es uno de los componentes que hace parte del proceso administrativo en las organizaciones, interactuando consecuentemente con la planeación, la organización y la dirección. Desde la perspectiva de la administración, dicho proceso coadyuva a la empresa a lograr el cumplimiento de los objetivos, políticas, planes y programas trazados en un período determinado, así como en la búsqueda de procesos eficientes y de mejora continua, indispensables para alcanzar su sostenibilidad administrativa y financiera.

De manera semejante, Dextre y Del Pozo (2012) describen que “el control aparece como la función de la administración que busca asegurar que las actividades se desenvuelvan tal y como han sido establecidas para cumplir los propósitos de la entidad en el logro de las metas y objetivos planeados” (p. 70). De ahí la relevancia del control como componente que garantiza el cumplimiento eficiente de lo planificado por las organizaciones para alcanzar metas. El control, como eje transversal en los procesos estratégico, misional y de apoyo, evalúa mediante la aplicación de auditorías la eficiencia, la eficacia y los impactos, así como la identificación de riesgos en la búsqueda de la calidad en beneficio de los *stakeholders*.

Tabla 2. Construcción del concepto de control a través de una línea de tiempo (2000-2021)

RETROSPECTIVA DE LA EVOLUCIÓN CONCEPTUAL DEL CONTROL EN LAS ORGANIZACIONES					
2000	2004	2014	2017	2020	2021
<p>“Control: ¿qué se hizo? ¿por qué se hizo? Control significa evaluar, comparar, medir, proteger” (Peña, 2000, p. 7).</p> <p>“El objetivo básico del control en cualquier entidad, actividad o tarea es prevenir, analizar las causas de las desviaciones y recomendar e implementar las medidas de corrección, buscando que la empresa funcione permanentemente de manera eficiente, segura, prudente y confiable.” (Peña, 2000, p. 7).</p>	<p>“Control de las acciones emprendidas para: -Lograr la efectividad de las estrategias y acciones. -Modificar las estrategias y/o acciones si es necesario.” (Fernández, 2004, p.39).</p>	<p>“Control: consiste en la revisión de lo planeado y lo logrado; implica determinar: * Las actividades que necesitan ser controladas. *Los medios de control que se emplearán.” (Blandez, 2014, p. s/p)</p>	<p>“Control: proceso mediante el cual se garantiza que los propósitos y políticas de una empresa se cumplan y que los recursos disponibles para ello estén siendo administrados adecuadamente en términos de eficacia y eficiencia.”. (Cano, 2017, p. 104)</p>	<p>“Control: es el conjunto de actividades planeadas para lograr una meta, objetivo o nivel deseado”. (Luna, 2020, p. 312)</p>	<p>“En el campo del control organizacional se hace referencia a aquellas acciones determinadas por la administración para coadyuvar al logro de sus metas y objetivos, mucho más preocupados por los intereses de los administradores” (Franco, 2021, p. 75)</p>

ANÁLISIS CRÍTICO- REFLEXIVO DE LAS CONCEPCIONES DE CONTROL					
2000	2004	2014	2017	2020	2021
El autor orienta el control desde la concepción de la evaluación en la búsqueda de la prevención de situaciones que impactan negativamente a la organización. Frente a esta postura se reflexiona sobre la importancia del control en las organizaciones, teniendo en cuenta que en la medida en que se realiza el seguimiento y monitoreo al cumplimiento de metas, esto permite realizar correctivos oportunos, dando como resultado una organización eficiente y competitiva en el mercado.	Desde la perspectiva del autor, considera al control como el eje que permite el logro y modificación de tareas. Sin embargo, esta postura invita a reflexionar sobre ir mucho más allá puesto que, el control, por ser un eje transversal en el proceso administrativo, asume la responsabilidad de prevenir errores y fraudes de manera oportuna y no esperar a resultados o hallazgos de auditorías de gestión para iniciar la implementación de correctivos y actividades de mejora.	En esta concepción de control el autor orienta su foco en revisar actividades que necesitan ser controladas. Al respecto, es una concepción corta puesto que el control va mucho más allá y debe estar definido de manera clara, de modo que permita al recurso humano lograr la ejecución de sus acciones de manera correcta, eficiente y responsable, pero siempre orientada a la prevención de errores y la mejora continua del proceso.	El autor incorpora al control un elemento importante del cómo deben ser administrados los recursos para el logro de sus propósitos y políticas. Desde esta perspectiva se reflexiona frente a la importancia del control en las organizaciones, no solo desde el seguimiento de tareas sino también desde el manejo adecuado de los recursos físicos, humanos y tecnológicos con que cuenta el ente económico, ya que con ello facilitaría una mayor eficiencia y eficacia en sus resultados.	Esta concepción de control solo se centra reunir las diferentes actividades, para posteriormente alcanzar las metas. Sin embargo, desde una postura crítica, se puede afirmar que es de vital importancia que el control en las organizaciones permita, además de organizar y planear las actividades, es necesario realizar de manera constante y permanente el monitoreo y seguimiento al cumplimiento de las metas propuestas y el manejo adecuado de los recursos disponibles.	El autor, además de expresar textualmente la concepción de control, realiza una crítica frente al control organizacional y sus resultados, orientados sobre todo a la preocupación de los beneficios de los responsables del gobierno de la entidad. Por tanto, se reflexiona sobre el papel fundamental del control organizacional ya que éste permite, además de planear y coordinar acciones para lograr metas en periodos determinados, realizar seguimientos de cumplimiento, de lo cual resulta el mejoramiento continuo en la gestión y administración de los recursos en beneficio y satisfacción de los stakeholders.

Fuente: elaboración propia.

Nota. La Tabla 2 se diseñó de esta manera: la primera parte con la fundamentación teórica de los diferentes conceptos de control en las organizaciones; en la segunda parte se sintetiza el análisis crítico-reflexivo como aporte de los autores del libro de texto.

Clasificación del control

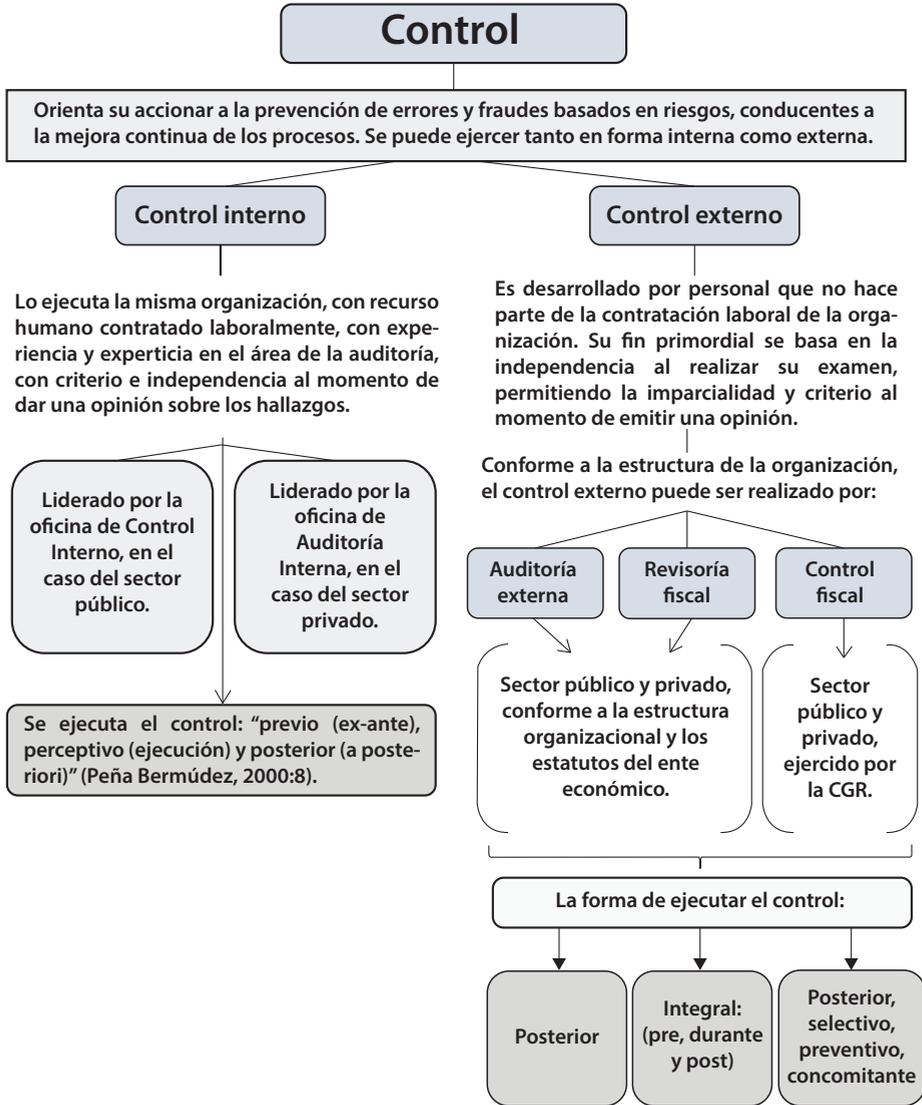
Utilizando estratégicamente herramientas de control las organizaciones económicas supervisan cada uno de sus planes, programas, proyectos, actividades y tareas, controles que garantizan la eficiencia y mejora continua en sus procesos, para de esta manera alcanzar los objetivos y metas planeadas. En una organización el control, desde la perspectiva del seguimiento, evaluación y monitoreo de procesos, se puede llevar a cabo de forma interna, a través de sus empleados (autocontrol) en cada uno de los procesos de manera gradual, direccionado desde la dependencia de control o auditoría internos. De forma externa se realiza mediante los encargos de auditoría conforme a las necesidades en el logro de *seguridad razonable*¹ desde lo financiero, lo contable, lo económico, lo administrativo, lo social y lo ambiental, entre otros. En efecto, “la concepción moderna tiende a concebir el control de manera proactiva como control organizacional, sin embargo, por su ejecución y evaluación suele clasificarse en control interno y externo” (Peña, 2000, p. 8).

En Colombia, dependiendo del sector a que pertenezca la organización, se debe aplicar determinado tipo de control. Las entidades del sector público o gubernamentales, por ejemplo, por mandato constitucional deben implementar un tipo de control interno. Mediante este mecanismo el Estado busca garantizar el uso eficiente y racional de sus recursos disponibles y, de esta forma, la transparencia en sus ejecutorias. Este mecanismo les permite identificar riesgos e implementar estrategias para lograr mitigarlos.

Las empresas del sector privado, a diferencia del sector público, aplican dentro de su organización el tipo de control externo. Como mecanismo de prevención o sospechas de acciones indebidas en aquellos procesos que amenacen su estabilidad y buen nombre, las empresas mediante encargos de auditoría contratan expertos externos (auditores), quienes se encargarán de evaluar y monitorear los diferentes procesos organizacionales, clasificando e identificando riesgos y diseñando alternativas que logren mitigarlos. En la Figura 1 se explica la clasificación del control en una organización.

1 Se da cuando el auditor obtiene información que le permita recaudar evidencia suficiente y competente para dar una opinión confiable y cercana a la realidad de lo que está ocurriendo en la organización.

Figura 1. Clasificación de control en las organizaciones



Fuente: elaboración propia.

Nota. La Figura 1 corresponde a la representación gráfica de la clasificación del control en las organizaciones, adaptada a lo expresado por Peña (2000) y por el Decreto Ley 403 (2020).

El control y la auditoría forense

En la actualidad las organizaciones, de forma constante, se enfrentan al difícil reto de adaptarse a los cambios surgidos en sus entornos sociopolíticos y económicos, que ejercen gran presión en su actividad organizacional. Dichos cambios son producto de muchos factores, principalmente de los avances tecnológicos que han venido revolucionando al mundo; pero también desde la llamada inteligencia artificial, cuya utilización ha permitido mejorar ostensiblemente el manejo de la información (pues en tiempo real se puede acceder a ella), facilitando que esté al alcance de todos.

Estos avances favorecen la eficiencia empresarial, pues además de ahorrar tiempo y acortar distancias, permiten la planeación, evaluación y toma de decisiones de manera eficaz. Sin embargo, todas estas ventajas que benefician al mundo empresarial traen consigo grandes riesgos, puesto que la vulnerabilidad en la utilización de estos recursos tecnológicos en las comunicaciones y en los procesos operacionales es alta. Su uso inadecuado, o la forma mal intencionada con la que se maneje y administre la información pueden acarrear grandes dificultades en una organización, sobre todo cuando son objeto de fraudes o de delitos financieros que afectan su credibilidad, buen nombre y estabilidad económica.

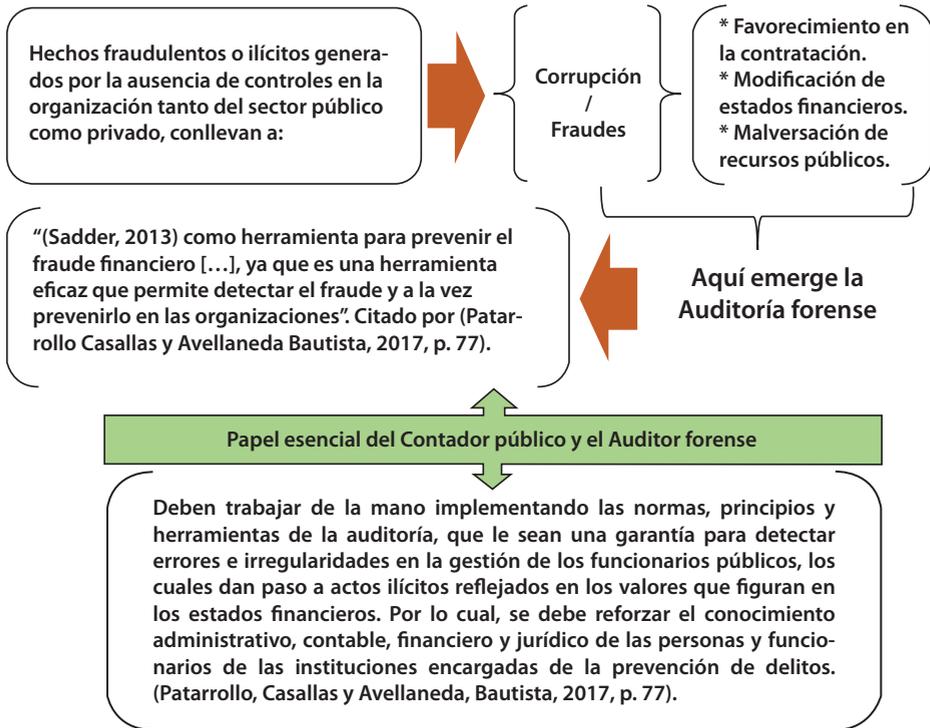
Ante tales circunstancias las organizaciones implementan, en cada uno de sus procesos, procedimientos de control que son monitoreados y evaluados mediante la aplicación de técnicas de control. Estas técnicas permiten identificar y categorizar riesgos, los cuales enfrentan y mitigan a través de acciones y actividades de control (pre, durante y post), como se ha descrito anteriormente.

La auditoría forense se involucra en las actividades de control de una organización cuando frente a un caso de corrupción se vincula lo legal con los registros contables, toda vez que durante el proceso de investigación es indispensable revisar en forma exhaustiva los procesos, tanto operativos como administrativos de la organización afectada, con el fin de recaudar evidencias que servirán de prueba ante los estrados judiciales. En tal sentido, el control como apoyo al desarrollo de la auditoría forense encuentra su interdependencia en el control fiscal y el control externo, sin dejar de reconocer el aporte significativo del control interno en lo concerniente al conocimiento del negocio, sus procedimientos de control en los diferentes procesos y áreas de la organización.

En consecuencia, la auditoría forense concentra su accionar en la investigación de hechos o sucesos que han sido producto de fraudes o delitos financieros en los entes económicos, tanto del sector público como privado; ilícitos o actos fraudulentos que previamente han sido identificados a través de la aplicación de controles internos, soportados y respaldados con evidencias fidedignas, veraces y de calidad, como resultado de hallazgos de auditorías tanto internas como externas y posteriormente

denunciado ante los entes de control o un juez. En efecto, en la Figura 2 se explica la importancia de los controles en las organizaciones ya que, producto de su ausencia, fácilmente se generan hechos ilícitos como la corrupción en la contratación y el fraude financiero, permitiendo a la auditoría forense apoyar al ente económico en su detección y prevención. Por tanto, la labor y responsabilidad del contador público y el auditor forense son fundamentales en la organización.

Figura 2. La auditoría forense en la organización



Fuente: elaboración propia.

Nota. La Figura 2 se fundamentó teóricamente en la investigación de Patarroyo y Avellaneda (2017).

En concordancia con lo anterior, y en aras de facilitar la ejecución de la auditoría forense, es indispensable que el auditor acuda a la utilización de herramientas informáticas que faciliten la identificación, recopilación, análisis y seguridad de la información, así como la confiabilidad de la misma. Por tanto,

Todos los sectores de la economía son asequibles al fraude (Moreno, 2009), concibiéndose esta contravención como “una conducta típica antijurídica y sancionable que perjudica a una persona u organización en su estructura económica y de resultados” (García, 2019). La organización para disminuir los delitos debe tener clara la importancia de utilizar herramientas informáticas, las cuales se deben implementar de manera efectiva al realizar la auditoría

forense, con el fin de contrarrestar estos delitos y así lograr un sistema económico estable beneficiando las entidades y los usuarios del sector financiero (Cano, Luego y Cano, 2009). Citado por (Rubio, Guido, “y” Blandón, 2021, pp. 2-3)

Este tipo de herramientas tecnológicas, a la vez que garantizan el tratamiento y suministro de información en tiempo real, facilitan el control y seguimiento de los diferentes procesos de la organización, mitigando la posibilidad de riesgos de hechos fraudulentos. El mercado de la informática ofrece diversos tipos de aplicativos que satisfacen las necesidades y demandas que el mundo empresarial requiere, en procura de custodiar sus recursos, patrimonio y sostenibilidad financiera. Los aplicativos de mayor aceptación en el mercado, según Rubio, Guido, y Blandón (2021) son los siguientes: en España, *Zifra*, programa de auditoría que garantiza seguridad y confiabilidad e incorpora la aplicabilidad de la Norma internacional de control de calidad (NICC), *ACD Auditor* diseñado para el manejo de sistemas financieros de la alta gerencia, con el valor agregado de incorporar la aplicación de las NIA; en Perú se destaca el aplicativo *IDEA*, utilizado en el desarrollo del control interno en las organizaciones; y en Estados Unidos el denominado *ACL*, el cual permite acceder a la información de los diferentes procesos organizacionales en forma independiente (pp. 12-13).

El control y la revisoría fiscal

En este aparte del control y la revisoría fiscal se tiene en cuenta lo explicado en la Tabla 1, a través de la cual se hace referencia al origen del control desde el punto de vista de los pensadores según las escuelas latina y anglosajona. Lo anterior para señalar que en Colombia la revisoría fiscal se ampara bajo los preceptos de la vertiente de control latino, complementado con el anglosajón. Este modelo, aplicado al sistema económico colombiano, es concebido por el poder legislador como órgano de control de fiscalización en las organizaciones de carácter tanto públicas como privadas. En consecuencia, el contador público es facultado para ejercer la revisoría fiscal, convirtiéndose en garante de *dar fe* pública al emitir dictámenes y rendir informes a quienes representa, en la organización (al Estado, la comunidad en general o el público de interés), de aspectos o situaciones que considere relevantes. En efecto, su proceder tiende a generar seguridad razonable en los diferentes procesos en los que interviene (administrativos, operativos, contables y financieros), utilizando una metodología de trabajo que la diferencia de otros sistemas de control en las organizaciones.

En cuanto a su fundamentación, la revisoría fiscal se sustenta filosóficamente en sistemas de derecho, puesto que “en los orígenes de la Revisoría Fiscal y de su influencia en la actividad económica de las organizaciones, se evidencia que ha sido permeada por dos sistemas de derecho, [...]; –el civil y el anglosajón–”.

(Montes *et al.*, 2019, p. 106), como resultado de la aplicabilidad de los sistemas de derecho en la revisoría fiscal se generan diferentes maneras de control. Al respecto, la Figura 3 sintetiza cada concepción del control en el derecho latino y anglosajón, relacionado con la revisoría fiscal y sus responsabilidades con el dictamen, basado en la fiscalización permanente (verificar, vigilar y evaluar) orientada a garantizar el aseguramiento de la información en la organización, a través del informe del revisor fiscal (dictamen sobre los estados financieros, e informe presentado a la asamblea o junta de socios) y demás informes y responsabilidades de la revisoría fiscal contempladas en el Código de Comercio, Ley 43 de 1990, Ley 1314 de 2009, y también en los decretos reglamentarios No.302 de 2015, No.2420 de 2015, No.2170 de 2017 y No.2270 de 2019 y las orientaciones técnicas del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Figura 3. Sistemas de derecho concebidos en los controles aplicados en la revisoría fiscal y sus responsabilidades con el dictamen

“El derecho latino concibe el control, como un control de fiscalización; o sea que la Revisoría Fiscal debe ejercer la supervisión y evaluación de las actuaciones sociales de una determinada organización” (Montes Salazar et al. 2019, p. 107).

“El control, en el que se basa el derecho anglosajón, parte de la premisa de protección del interés privado. Puesto que la delegación de los propietarios se ocupa de la inspección de la gestión de los administradores de sus negocios” (Montes Salazar et al., 2019, p. 107).

La evaluación de las operaciones se desarrolla aplicando técnicas de auditoría, cuyo principal objetivo es la verificación de afirmaciones obtenidas en los Estados financieros, actividad que [...] corresponde a un evento posterior. [...] el administrador debe demostrar a los propietarios de los negocios que las cifras contenidas son razonables, [...]. (Montes Salazar et al., 2019, p. 107).

8. Responsabilidades del Revisor fiscal en relación con la auditoría de los estados financieros

El dictamen del Revisor Fiscal incluirá una sección titulada “Responsabilidades del Revisor fiscal en relación con la auditoría de los estados financieros”. Esta sección incluirá:

- a. Manifestará que los objetivos del Revisor fiscal son: i. obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y ii. emitir el dictamen de auditoría que contenga la opinión del Revisor fiscal.
- b. Manifestará que una seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NAGA siempre detecte una incorrección material cuando existe. c. Manifestará que las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y alternativamente: [...]
- d. Evaluar la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.
- e. Concluir sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y determinar, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. [...]
- f. Cuando los estados financieros se preparen de conformidad con el Anexo N° 2 o N° 3 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y sus modificatorios, [...].
- g. Las responsabilidades del Revisor Fiscal son obtener evidencia suficiente y adecuada en relación con la información financiera de las entidades o actividades empresariales dentro del grupo para expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados;
- h. El Revisor fiscal es responsable de la dirección, supervisión y realización de la auditoría del estado financiero consolidado o combinado, cuando estos apliquen; y
- i. El Revisor fiscal es el único responsable de la opinión, tanto en los estados financieros individuales, separados o principales, y los estados financieros consolidados o combinados.
- j. Manifestará que el Revisor fiscal se comunica con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno identificada por el Revisor fiscal en el transcurso de la auditoría. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2019, pp. 7-8)

Fuente: elaboración propia a partir de lo señalado por Montes *et al.* (2019) y Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2019).

Evaluación del capítulo

Desarrollados los temas del control, la auditoría forense y la revisoría fiscal (en tanto relación tripartita como apoyo a las organizaciones), a continuación se plantean las siguientes preguntas con el propósito de facilitar y fortalecer el proceso de enseñanza y aprendizaje en el educando. Por tanto, se invita a dar respuesta a cada uno de ellos e investigar con mayor rigurosidad aquellos que considere necesario profundizar:

1. La diferencia en la aplicación del control en las organizaciones según la vertiente latina y anglosajona es que:
 - » En la vertiente anglosajona el control se ejerce cuando los hechos ya han sucedido y la latina se aplica antes que se realicen los procesos o actividades.
 - » En la vertiente anglosajona el control se ejerce antes que se realicen los procesos y en la latina el control se ejerce cuando los hechos ya han sucedido.
 - » Tanto en la vertiente anglosajona como la latina, el control se ejerce antes que se realicen los procesos.
 - » Tanto en la vertiente anglosajona como la latina el control se ejerce cuando los hechos ya han sucedido.
2. Por su ejecución y evaluación, la concepción moderna clasifica al control organizacional en:
 - » Control interno y control externo.
 - » Control fiscal y control forense.
 - » Control público y control privado.
 - » Control posterior y control previo.
3. La auditoría forense se involucra en las actividades de control de una organización, cuando:
 - » Se realiza un control ex ante.
 - » Los sistemas de control de la organización no presentan inconformidades.
 - » Se vincula lo legal con los registros contables.
 - » Presenta evidencias de representaciones erróneas en los procesos administrativos detectados en la organización.
4. Según la revisoría fiscal, el control se basa en la fiscalización permanente orientada a garantizar el aseguramiento de la información en la organización a través del dictamen a:
 - » Los procesos administrativos.
 - » Los estados financieros.
 - » La estructura organizacional.
 - » Los procesos operacionales.

Estrategia didáctica: Taller Colaborativo – Construcción Colectiva del aprendizaje

Propósito de aprendizaje: Incentivar al estudiante a lograr la construcción colectiva del aprendizaje a partir de su imaginación y creatividad.

Competencia para lograr por parte del estudiante: Analiza, interpreta, comprende y organiza información de diferentes autores que le permita construir colectivamente conceptos, posturas críticas y reflexivas sobre temas como el control, la revisoría fiscal y la auditoría forense.

Técnica: Imaginación y creatividad pedagógica.

Estrategia de aprendizaje: Construya a partir de esquemas gráficos el desarrollo de temas como el control, la revisoría fiscal y la auditoría forense.

Actividades para desarrollar:

En equipos de trabajo de máximo cinco participantes, realizarán lo siguiente:

1. Elegir un líder y darle nombre al equipo de trabajo.
2. Crear un documento en Google Drive o la opción/herramienta virtual que consideren.
3. En clase, los equipos de trabajo realizarán la construcción colectiva de conceptos, posturas críticas y reflexivas a partir de su imaginación y creatividad.
4. Una vez finalizada la actividad del trabajo colaborativo, el líder del equipo de trabajo cargará en la plataforma virtual el archivo producto de la construcción colectiva del aprendizaje.
5. Acto seguido, los participantes procederán a construir a través de esquemas gráficos (figuras, mapas conceptuales, mapas mentales, infografías, cuadros sinópticos) lo siguiente:
 - * Definir control y su papel en las organizaciones tanto públicas como privadas.
 - * Relacione el control con la auditoría forense, a través de un ejemplo o caso práctico.
 - * Relacione el control con la revisoría fiscal, a través de un ejemplo o caso práctico.
6. Finalmente, los equipos de trabajo realizarán la socialización a través de un foro participativo y de discusión, con el propósito de crear un espacio de diálogo entre los estudiantes.

Lecturas recomendadas

Fonseca Luna, O. (2011). *Sistemas de control interno para organizaciones*. Instituto de Investigación en Accountability y Control – IICO.

Córdoba Larrarte, C. F. (2018). *El Control Fiscal: Una aproximación a la situación de aplicación*. Instituto Latinoamericano de Altos Estudios –ILAE-.

Alba Cabañas, M. y Rojas Santoyo, F. (2020). *Control organizacional*. Universidad Externado de Colombia.

CAPÍTULO 2

REVISORÍA FISCAL

Con el presente capítulo los estudiantes obtienen las siguientes competencias genéricas y disciplinares:

- » Comprende, interpreta y organiza información proveniente de diversas fuentes y base de datos correspondiente a la revisoría fiscal.
- » Capacidad de abstracción, análisis y comprensión de conocimientos relacionados con las generalidades de la revisoría fiscal.
- » Habilidad en la comprensión de normas a través de esquemas que le permitan al estudiante entender e interpretar información para su futuro campo profesional de la revisoría fiscal.
- » Comprensión y aplicación de la revisoría fiscal como órgano de control y fiscalización.

Resumen del capítulo

La revisoría fiscal como herramienta de control y fiscalización ha venido siendo utilizada desde la Época medieval, a través de comerciantes que buscaban salvaguardar sus mercancías de acciones indebidas en su comercialización. En tal sentido, su aplicación ha venido siendo mejorada y ajustada acorde a las condiciones y exigencias del mercado, cada vez más competitivo y globalizado. Colombia, al igual que muchos países, amparada por una significativa evolución normativa ha incursionado con responsabilidad en la convergencia contable de regulación

internacional, específicamente con los estándares internacionales de contabilidad, las normas internacionales de aseguramiento de la información y el código de ética de la IFAC. En consecuencia, la fundamentación teórico legal que sustenta las funciones y responsabilidades de la revisoría fiscal se encuentra definida en el Código de Comercio, a través del Decreto 410 de 1971, las leyes 145 de 1960 y 43 de 1990 en lo que compete a la obligatoriedad, elección, periodo y remoción, inhabilidades, incompatibilidades y sanciones, los cuales deben estar consignados en los estatutos de la entidad fiscalizada. Y en materia de aplicación del marco técnico normativo, tanto de información financiera como de aseguramiento de la información, se encuentra definido en los Decretos 302/2015, DUR 2420/2015, 2170/2017 y 2270/2019.

Generalidades de la revisoría fiscal

Comprende la cronología de la normatividad colombiana, la conceptualización de la revisoría fiscal y finalmente sus funciones y responsabilidades.

Recorrido histórico normativo de la revisoría fiscal en Colombia

La revisoría fiscal, en tanto disciplina de las ciencias contables, ha evolucionado a lo largo de la historia, cuya aplicación a través del tiempo ha venido siendo perfeccionada y ajustada a las condiciones, dinámicas y exigencias de la globalización de la información, las comunicaciones y la economía. Colombia no ha sido inferior a tales exigencias, puesto que a través de la expedición de leyes, decretos, resoluciones, circulares y orientaciones técnicas y pedagógicas, ha incursionado de forma clara y decidida en la convergencia contable de regulación internacional relacionadas, entre otras, con los estándares internacionales de contabilidad, las normas internacionales de aseguramiento de la información y el código de ética de la IFAC.

En este sentido, y haciendo uso de una línea de tiempo, en lo que sigue se relaciona un recorrido histórico de la revisoría fiscal en Colombia, el cual permite al lector conocer su evolución normativa a partir del año 1931 hasta el año 2019, teniendo en cuenta que se resalta en la Tabla 3 lo que específicamente corresponde al revisor fiscal.

Tabla 3. Línea de tiempo normativo de la revisoría fiscal en Colombia

1931	1935	1936	1941
Ley 58 de 1931 (mayo 5)	Ley 73 de 1935 (diciembre 18)	Decreto 1946 de 1936 (agosto 10)	Decreto 1357 de 1941 (julio 31)
<p>“Por la cual se crea la Superintendencia de Sociedades Anónimas y se dictan otras disposiciones”. (Congreso de Colombia, 1931).</p> <p>La ley creó la Superintendencia de Sociedades Anónimas, dicha ley de igual manera tiene en cuenta al Contralor o Revisor Fiscal de la sociedad. En sus artículos 26, 40, 41 presentó prohibiciones, incompatibilidades y responsabilidad solidaria; además en el artículo 46 “estableció la institución de los Contadores Juramentados y sus funciones”. (Congreso de Colombia, 1931).</p>	<p>“Por la cual se provee a la revisión del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones”. (Congreso de Colombia, 1935).</p> <p>“Artículo 6°. Toda sociedad anónima tendrá necesariamente un revisor Fiscal con las siguientes funciones: [...]”. (Congreso de Colombia, 1935).</p> <p>“Artículo 7°. El revisor será nombrado por la asamblea general de accionistas para período igual al de gerente, pudiendo ser reelegido; tendrá un suplente que lo reemplazará en sus faltas absolutas, temporales o accidentales.”. (Congreso de Colombia, 1935).</p>	<p>“Por el cual se fija una norma a las Cámaras de Comercio, en relación con los artículos 6 y 7 de la Ley 79 de 1935, para las inscripciones de las sociedades anónimas.”. (Presidente de la República de Colombia, 1936).</p> <p>“Artículo 1. Para [...] la inscripción de las sociedades anónimas [...], será requisito [...] que de los documentos presentados a la Cámara de Comercio aparezca que la sociedad tiene Revisor Fiscal, con suplente, nombrado por Asamblea General de Accionistas, [...]”. (Presidente de la República de Colombia, 1936).</p>	<p>“Por el cual se aprueba la Resolución número 531 de 1941, dictada por el Superintendente de Sociedades Anónimas”. (Presidente de la República de Colombia, 1941).</p> <p>La Resolución reglamentó el artículo 46 de la Ley 58 de 1931 en lo que correspondía a la Institución de Contadores Juramentados, de igual manera estableció sus funciones; igualmente se refirió al revisor fiscal en el artículo 17 numeral “6° Los Contadores Juramentados serán tenidos especialmente en cuenta para la provisión de los cargos de Revisores Fiscales de las sociedades anónimas”. (Presidente de la República de Colombia, 1941).</p>

1950	1956	1958	1960
Decreto 2521 de 1950 (julio 27)	Decreto 2373 de 1956 (septiembre 18)	Decreto 099 de 1958 (marzo 28)	Ley 145 de 1960 (diciembre 30)
<p>“Por el cual se reglamenta el Capítulo 2° del Título 7° del Libro 2° del Código de Comercio, la Ley 58 de 1931, el artículo 40 de la Ley 66 de 1947 y las demás disposiciones legales vigentes sobre sociedades anónimas.”</p> <p>(Presidente de la República de Colombia, 1950).</p> <p>Define el marco normativo para la revisoría fiscal a través del Capítulo VII – Revisor Fiscal – expuesto en los artículos del 134 al 141; por tanto, a través del decreto se estableció y reglamentó: Obligatoriedad del revisor fiscal con su suplente en las sociedades anónimas y su elección debe ser en asamblea general y corresponde a una persona natural. (art.134). Registro del nombramiento en la Cámara de Comercio del revisor fiscal y su suplente. (art.135). Inhabilidades e incompatibilidades del revisor fiscal (art.136). Funciones del revisor fiscal (art.137).</p>	<p>“Por el cual se reglamenta la profesión de contador, y se dictan otras disposiciones.” (Presidente de la República de Colombia, 1956).</p> <p>Se estableció como norma la inscripción como contador juramentado para desarrollar las actividades de revisor fiscal, conforme a lo expuesto en el “Artículo 6, numeral 1. Para desempeñar el cargo de revisor fiscal de sociedades para las cuales la ley exija la provisión de ese cargo, o un equivalente, sea bajo esa denominación o de la de auditor u otra similar;”. (Presidente de la República de Colombia, 1956). Igualmente en el decreto se definieron multas a las sociedades por contratar revisores fiscales sin la debida inscripción (art. 7). Además, el decreto contempla el capítulo VI. Disposiciones varias. En su artículo 46 estableció que para cumplir con las funciones y actividades</p>	<p>“Por el cual se modifica y adiciona el Decreto número 2373 de 1956.” (Junta Militar de Gobierno de la República de Colombia, 1958).</p> <p>El decreto en su artículo 1 define quien expide el título de contador público juramentado en Colombia, así: “Las Facultades de Contaduría y Ciencias Económicas del país, autorizadas y aprobadas por el Gobierno Nacional, expedirán el título de Contador Público Juramentado, a quienes cumplan los requisitos señalados en el Decreto número 686 de marzo de 1952.” (Junta Militar de Gobierno de la República de Colombia, 1958). En el artículo 2, el decreto establece años de experiencia para ejercer funciones los contadores públicos juramentados “[...] por un lapso no inferior a</p>	<p>“Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de Contador Público.” (Congreso de la República, 1960). “Artículo 1. [...] La relación de la dependencia laboral inhabilita al contador para dar fe pública sobre actos que interesen a su empleador, salvo en lo referente a las funciones propias de los revisores fiscales de las sociedades.” (Congreso de la República, 1960). El artículo 8 de la presente Ley, establece como necesaria “la calidad de contador público” para poder ejercer como revisor fiscal, por tanto, se define lo siguiente en el numeral “1. Para desempeñar el cargo de Revisor Fiscal de sociedades para las cuales la ley exija la provisión de ese o de uno equivalente, ya con la misma denominación o con la Auditor u otra similar;” (Congreso de la República, 1960). La ley define</p>

1950	1956	1958	1960
<p>Firma de autorización de los balances de la sociedad y declaración de la veracidad de la información contenida en los estados financieros (art.138). “Artículo 139. Los revisores fiscales son responsables conforme al artículo 121 de este Decreto”. (Presidente de la República de Colombia, 1950), correspondiente a la responsabilidad solidaria con la sociedad y con los accionistas por incumplimiento de sus deberes y compromisos (art.121). Independencia en la emisión de la opinión del revisor fiscal (art.140). Establecimiento de sanciones por incumplimiento de sus obligaciones, funciones y deberes tanto legales como estatutarias (art.141). (Presidente de la República de Colombia, 1950)</p>	<p>los contadores que hagan parte de firmas, las deben realizar bajo la responsabilidad individual y por lo tanto como requisito deben ser contadores. “Pero no podrán hacerse cargo de la revisoría, [...] de ninguna sociedad en la que alguno de sus afiliados cumpla permanentemente o en forma ocasional funciones [...] de contador, cajero o administrador.” (Presidente de la República de Colombia, 1956). Así mismo, dicho artículo enunció que “Las inhabilidades o incompatibilidades legales de los revisores fiscales, auditores o contadores, serán extensivas a los socios o afiliados de las firmas u organizaciones profesionales de contadores.” (Presidente de la República de Colombia, 1956)</p>	<p>tres (3) años, en algunos de los siguientes cargos: [...] Revisor, Revisor Auxiliar, [...] en entidades de derecho público o privado. [...]” (Junta Militar de Gobierno de la República de Colombia, 1958).</p>	<p>en su artículo 10 lo siguiente: “El dictamen de un contador público sobre un balance general, como Revisor Fiscal, Auditor o Interventor de cuentas, irá acompañado de un informe [...]” (Congreso de la República, 1960), por tanto, dicho dictamen, debe estar soportado de un informe que lo expone en los numerales del 1 al 5 y se sintetiza en demostrar el cumplimiento de sus funciones; aplicación de procedimientos y técnicas; cumplimiento de la contabilidad conforme al marco normativo, legal y estatutario; opinar sobre la veracidad de la información contable como resultado en los estados financieros. Finalmente, en el “Artículo 23. La presente Ley rige desde su promulgación y deroga los Decretos 2373 y 3131 de 1956, 0025 de 1957 y 0099 de 1958, así como las demás disposiciones que la contradigan.” (Congreso de la República, 1960)</p>

1963	1971	1973	1990
Decreto 1109 de 1963 (mayo 21)	Decreto 410 de 1971 (marzo 27)	Decreto 1776 de 1973 (septiembre 05)	Ley 43 de 1990 (diciembre 13)
<p>“Por el cual se reglamentan los Artículos 4º, literal b). 6º, literal d). y 8º de la Ley 145 de 1960”. (Presidente de la República de Colombia, 1963). El decreto reglamentario está orientado a aclarar inquietudes presentadas por los contadores públicos referentes a los artículos 4, 6, 8 y 15 numeral 10 de la ley 145 de 1960; por tanto, consideró el legislador su reglamentación a través del presente decreto y “Que es preciso reglamentar las disposiciones en cita, a fin de unificar la forma de aplicación de ellas”. (Presidente de la República de Colombia, 1963).</p>	<p>“Por el cual se expide el Código de Comercio”. (Presidente de la República de Colombia, 1971). El revisor fiscal es considerado en Colombia un profesional de vital importancia en lo que corresponde al control de fiscalización en las sociedades comerciales; por tanto, el legislador ha considerado dedicar un capítulo exclusivo al revisor fiscal, el cual está ubicado en la norma en el Libro segundo: De las sociedades comerciales, Título I. Del contrato de sociedad, Capítulo VIII. Revisor Fiscal, artículos del 203 al 217.</p>	<p>“Por el cual se reglamentan los artículos 1º, 2º, 8º. y 12 de la Ley 145 de 1960”. (Presidente de la República de Colombia, 1973). El decreto hace referencia al revisor fiscal en su artículo 2, por tanto, “Corresponde a los Contadores Públicos certificar, autorizar con su firma y dictaminar balances y estados de cuentas de sociedades comerciales, empresas y establecimientos públicos descentralizados, instituciones de utilidad común y las demás [...] artículo 8º Ley 145 de 1960”. (Presidente de la República de Colombia, 1973).</p>	<p>“Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones.” (Congreso de Colombia, 1990). La Ley reafirma la obligatoriedad de ser contador público para poder desarrollar funciones de revisor fiscal en las sociedades comerciales, por tanto en su artículo 13 sustenta que “Además de lo exigido por las leyes anteriores, se requiere tener la calidad de Contador Público [...]: a) Para desempeñar funciones de revisor fiscal, [...] en sociedades, para las cuales la ley o el contrato social así lo determinan.” (Congreso de Colombia, 1990). Además, en el artículo 13, numeral 2. Parágrafo 2o. Define montos de activos e ingresos, así “[...], activos</p>

1963	1971	1973	1990
			<p>brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos.” (Congreso de Colombia, 1990).</p> <p>Por otra parte, la ley exime al revisor fiscal de la responsabilidad solidaria “Artículo 41. El Contador Público en el ejercicio de las funciones de Revisor Fiscal y/o auditor externo, no es responsable de los actos administrativos de las empresas o personas a las cuales presta sus servicios.” (Congreso de Colombia, 1990).</p>

1995	2008	2009	2015
Ley 222 de 1995 (diciembre 20)	Ley 1258 de 2008 (diciembre 5)	Ley 1314 de 2009 (julio 13)	Decreto 302 de 2015 (febrero 20)
<p>“Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones.”</p> <p>(Congreso de Colombia, 1995).</p> <p>Analizando la ley 222 de 1995 se encuentra que en su artículo 38 se refiere a los “Estados Financieros Dictaminados. Son aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.”</p> <p>(Congreso de Colombia, 1995).</p>	<p>“Por medio de la cual se crea la sociedad por acciones simplificada.”</p> <p>(Congreso de la República, 2008).</p> <p>“Artículo 28. Revisoría Fiscal. En caso de que por exigencia de la ley se tenga que proveer el cargo de revisor fiscal, la persona que ocupe dicho cargo deberá ser contador público titulado con tarjeta profesional vigente. [...]”</p> <p>(Congreso de la República, 2008).</p>	<p>“Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.”</p> <p>(Congreso de la República, 2009).</p> <p>“Artículo 2o. Ámbito De Aplicación. [...] personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, [...] contadores públicos, [...] personas encargadas preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento.”</p>	<p>“Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información.”</p> <p>(Presidente de la República de Colombia, 2015).</p> <p>“Artículo 1º. Expídese el Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), [...]”</p> <p>(Presidente de la República de Colombia, 2015).</p> <p>“Artículo 2º. El presente decreto será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, Grupo 2 [...], así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. [...]”</p> <p>(Presidente de la República de Colombia, 2015).</p> <p>“Artículo 3º. El revisor fiscal aplicará las NIA, anexas a este decreto, en cumplimiento de las</p>

1995	2008	2009	2015
		<p>(Congreso de la República, 2009). “Artículo 17. Vigencia y Derogatorias. La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación y deroga todas las normas que le sean contrarias.” (Congreso de la República, 2009).</p>	<p>responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7, y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros.” (Presidente de la República de Colombia, 2015). “Artículo 4°. El revisor fiscal aplicará las ISAE, [...] anexas a este decreto, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209 del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y asamblea [...].” (Presidente de la República de Colombia, 2015). “Artículo 5°. Para efectos de la aplicación del artículo 4°, no será necesario que el revisor fiscal prepare informes separados, pero sí que exprese una opinión o concepto sobre cada uno de los temas contenidos en ellos. [...].”</p>

1995	2008	2009	2015
			(Presidente de la República de Colombia, 2015). "Artículo 7°. Los Contadores Públicos que presten servicios de revisoría fiscal, auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica u otros trabajos de aseguramiento, aplicarán en sus actuaciones profesionales las NICC, anexas a este decreto." (Presidente de la República de Colombia, 2015).
2015	2015	2017	2019
Ley 1762 de 2015 (julio 06)	Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 (diciembre 14)	Decreto 2170 de 2017 (diciembre 22)	Decreto 2270 de 2019 (diciembre 13)
"Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal." (Congreso de Colombia, 2015). La Ley 1762 de 2015 en su Capítulo III, disposiciones en materia comercial, en su artículo 27 hace referencia a las funciones del revisor fiscal y por	"Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones". (Presidente de la República de Colombia, 2015). El propósito del decreto se orientó a la compilación	"Por medio del cual se modifican parcialmente los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información previstos en los artículos 1.1.1.2. y 1.2.1.1. del Libro 1, del Decreto número 2420 de 2015, modificado por los Decretos números 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, respectivamente,	"Por el cual se compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera para el Grupo 1 y de las Normas de Aseguramiento de Información, y se adiciona un Anexo número 6 - 2019 al Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento

2015	2015	2017	2019
<p>tanto adicionó una nueva función al artículo 207 del código de comercio que corresponde al numeral "10. Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 Decreto-ley 663 de 1993, [...]"</p> <p>(Congreso de Colombia, 2015).</p>	<p>de los marcos normativos tanto de información financiera como de aseguramiento de la información; por tanto, en la Parte 2. Denominada: Normas de aseguramiento de la información y en el título 1. Disposiciones generales, se consolidan las seis normas que conforman el aseguramiento de la información en Colombia, el cual está descrito en "Artículo 1.2.1.1. Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI). [...]. (Decreto 302 de 2015, artículo 1)". (Presidente de la República de Colombia, 2015). "Artículo 1.2.1.2. Ámbito de aplicación. [...]. (Decreto 30 2 de 2015, artículo 2º)". (Presidente de la República de Colombia, 2015). "Artículo 1.2.1.3. Aplicación de las NIA por el revisor fiscal. [...], en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7, y 208 del Código de.</p>	<p>y se dictan otras disposiciones" (Presidente de la República de Colombia, 2017). "Artículo 3º. Modificación parcial del marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información. [...] previsto en el Anexo 4 del artículo 1.2.1.1 del Decreto número 2420 de 2015, modificado por el Anexo 4.1.[...]" (Presidente de la República de Colombia, 2017). "Artículo 4º. Incorporación del marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información. Incorpórese [...], un Anexo 4.2., que forma parte integral del presente Decreto contentivo del marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información." (Presidente de la República de Colombia, 2017). "Artículo 5º. Ámbito de aplicación de la norma NIA 701. [...] se encuentra incluida dentro del Anexo 4.2.,</p>	<p>de la Información, Decreto 2420 de 2015, y se dictan otras disposiciones" (Presidente de la República de Colombia, 2019). "Artículo 3º. Compilación y actualización del marco técnico de las normas de aseguramiento de información: [...] dispuesto en los Anexos 4, 4.1 y 4.2, del Decreto Único Reglamentario [...], "anexo técnico compilatorio y actualizado 4-2019, [...]", [...]" (Presidente de la República de Colombia, 2019). "Artículo 4º. Incorporación del anexo técnico de las normas de aseguramiento de información. [...] en la Sección de Anexos [...] denominado "anexo técnico compilatorio y actualizado 4 - 2019, de las normas de aseguramiento de información", de que trata el artículo anterior." (Presidente de la República de Colombia, 2019). "Artículo 5º. Adiciónese el numeral 4 al</p>

2015	2015	2017	2019
	<p>Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros (Decreto 302 de 2015, artículo 3º). (Presidente de la República de Colombia, 2015). “Artículo 1.2.1.4. Aplicación de las ISAE por el revisor fiscal. [...]. (Decreto 302 de 2015, artículo 4º). (Presidente de la República de Colombia, 2015). “Artículo 1.2.1.5. Opinión o concepto del revisor fiscal. [...]. (Decreto 302 de 2015, artículo 5º). (Presidente de la República de Colombia, 2015). “Artículo 1.2.1.7. Aplicación de normas NICC. [...]. (Decreto 302 de 2015, artículo 7º). (Presidente de la República de Colombia, 2015).</p>	<p>[...], se aplicará a los destinatarios en los términos [...] señalados en el artículo 1.2.1.2. del Decreto número 2420 de 2015, [...].” (Presidente de la República de Colombia, 2017).</p>	<p>artículo 1.2.1.2 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015, [...]: “4. La norma NIA 701, referente a comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe 3 de auditoría emitido por [...], será de obligatoria aplicación para los Revisores Fiscales [...].” (Presidente de la República de Colombia, 2019).</p>

Fuente: elaboración propia.

Nota. La Tabla 3 se construyó a partir de lo dispuesto en cada normatividad que incluye al revisor fiscal en Colombia, así como las leyes 58 de 1931, 73 de 1935, 145 de 1960, 43 de 1990, 222 de 1995, 1258 de 2008, 1314 de 2009, 1762 de 2015 y los decretos 1537 de 1941, 2521 de 1950, 2373 de 1956, 99 de 1958, 1109 de 1963, 410 de 1971, 1776 de 1973, 302 de 2015, 2420 de 2015, 2170 de 2017 y 2270 de 2019.

El anterior recorrido histórico sobre la normatividad de la revisoría fiscal en Colombia, desarrollado en la Tabla 3, evidencia su evolución en la participación e importancia de la revisoría fiscal al interior de las sociedades comerciales en el país. En este sentido, en el pronunciamiento 7 el Consejo Técnico de la Contaduría Pública expresó que:

La revisoría fiscal tiene en Colombia una larga vida institucional; nació en el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda

mitad del siglo XIX, fue reglamentada mediante la ley 73 de 1935 y asignada al contador público como función privativa por medio del decreto 2373 de 1956. (CTCP, s.f., p. 1)

En dicha época, momento en el cual ya tenía establecidas sus funciones, deberes, responsabilidades y prohibiciones en su desempeño, se comenzó a concebir en Colombia la revisoría fiscal como la figura en representación del Estado que confirmaba el dato, liquidación y desembolso de las sociedades con respecto al impuesto de renta. Posteriormente, con la expedición de la Ley 145 de 1960 y la Ley 43 de 1990, la revisoría fiscal se convierte en un campo de acción propio del contador público, considerada como un órgano de control y fiscalización en las organizaciones; aspecto de gran importancia, dada su responsabilidad tripartita entre Estado-Empresa-Sociedad. En efecto, la revisoría fiscal “es una disciplina que atiende puntualmente necesidades de vigilancia y control sobre la información contable-financiera de las empresas, de igual forma es una institución que da cuenta a la comunidad de sus actuaciones de veeduría acorde con la normativa vigente”. (Castro *et al.*, 2015, p. 74).

Dada la magnitud de sus responsabilidades frente a las aceleradas dinámicas de la globalización, y a los impactos significativos que representaba para las empresas al momento de hacer transacciones en mercados internacionales, el gobierno colombiano expide la Ley 1314 de 2009 a través de la cual se incorporan normativas adicionales que reglamentan el uso de las NIIF, permitiendo de esta manera la internacionalización de la información financiera y contable generada en el país. De esta manera se da inicio a la convergencia con estándares internacionales, tanto de información financiera como de aseguramiento de la información, con el propósito de unificarse al lenguaje financiero internacional y lograr que los entes económicos tengan mejoras prácticas contables y financieras. En consecuencia, el desafío de la revisoría fiscal está orientado a:

Transcender el ámbito del control, inspección y vigilancia del cumplimiento de las políticas internas de la compañía, la normativa contable, la legislación inherente a la actividad social de la empresa y la auditoría de la información financiera de las entidades, para ubicarse ahora en un enfoque de prevención del fraude, sea este de corte administrativo, económico o financiero, en el cual puede estar involucrado el personal operativo de la sociedad o incluso el gobierno corporativo de la misma. (Abril *et al.*, 2019, p. 10)

Significa, entonces, que el revisor fiscal en ejercicio juega un papel preponderante en la estructura organizacional. Pues al examinar y dictaminar los estados financieros se convierte en instrumento de apoyo y custodia en la detección de errores y fraudes, garante en dar respuesta oportuna a los diferentes grupos de interés, en forma eficaz, idónea; e independencia profesional en cumplimiento al marco técnico normativo de aseguramiento de la información, que para efectos del revisor fiscal

ha dispuesto el legislador a través de los decretos reglamentarios 302 de 2015, 2420 de 2015, 2170 de 2017 y 2270 de 2019.

Posturas acerca de la definición conceptual de la revisoría fiscal

La revisoría fiscal es un campo profesional otorgado por el legislador al contador público, tal como se evidencia en lo dispuesto en los artículos 203 a 207 del Código de Comercio, en donde se establece: (1) la obligatoriedad de contar con revisor fiscal en las diferentes sociedades comerciales; (2) la forma de elegir el revisor fiscal; (3) las inhabilidades que no le permiten ejercer su cargo; (4) el período del que es responsable por su ejercicio; y (5) las funciones que debe desarrollar durante su desempeño como revisor fiscal.

Para dar cumplimiento a lo expresado en el Código de Comercio en materia de Revisoría Fiscal, es necesario tener en cuenta la formación idónea e integral del contador público, sus valores y principios establecidos en el código de ética, su independencia como profesional, garante de fe pública y en el momento de expresar su opinión conforme al juicio profesional establecido en el Decreto 2270 orientado a la “Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevante, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones en función de las circunstancias del encargo de auditoría” (2019, p. 201).

Con lo anteriormente expuesto y en aras de abordar la definición o concepto de la revisoría fiscal se procedió a realizar su revisión conceptual, teniendo en cuenta que existen enfoques o miradas, que históricamente desde la perspectiva del desempeño e importancia de la revisoría fiscal se han conceptualizado en Colombia. En consecuencia, el maestro Rafael Franco Ruíz (2000) argumenta:

La revisoría fiscal no se encuentra definida en la ley. Un recorrido detallado por la legislación mercantil, fiscal y profesional determina la inexistencia de una definición clara y precisa; lo único establecido es una asignación de funciones, un estatuto de incompatibilidades e inhabilidades bastante flexible, un régimen disciplinario y un sistema de elección. Jurídicamente se encuentra un estatuto del revisor fiscal, con un enfoque funcionalista disciplinario, que una conceptualización de la revisoría fiscal entre sí. Se requiere definir la revisoría fiscal para fundamentar en ella un proyecto jurídico, académico y tecnológico.

En ese mismo sentido y con el propósito de facilitar el aprendizaje en las aulas de clase en lo que respecta a la búsqueda conceptual de la revisoría fiscal, en la Tabla 4 se presentan posturas de autores que han incidido de alguna manera a la construcción de dicho concepto, y otros, que a través de las experiencias adquiridas en su desempeño profesional han aportado conocimiento del tema, permitiendo una mayor comprensión y aplicabilidad del deber ser de la revisoría fiscal en Colombia.

Tabla 4. Posturas conceptuales de la revisoría fiscal

CTCP Pronunciamiento 7 (s.f.)	2006	2009	2021
<p><i>Pronunciamiento 7. CTCP Apartado 610</i></p> <p>1. La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales. (CTCP, s.f., p.5)</p>	<p>Machado y López (2006) conceptualizan que la Revisoría Fiscal es una institución que nace como respuesta a una necesidad social; proporciona confianza pública; fiscaliza al ente económico y da fe pública de que los controles minimizan los riesgos, la organización cumple con la normativa y los estados contables cumplen con la normatividad. (p.19). Citado por (Castro <i>et al.</i>, 2015, p. 74)</p>	<p>Archibold (2009) expresa que la revisoría fiscal como institución se afianza en la extensión del control estatal a las fuerzas vivas del sector privado. De conformidad con este autor, la legislación colombiana extiende el interés controlador a la esfera de la iniciativa privada, de alguna manera descentraliza la función control, en el sentido que se aparta del aparato institucional del Estado confiéndole al profesional de la Contaduría Pública (quien soportado en la confianza social), para que ejerza labores propias de control estatal a través de la institución de la Revisoría Fiscal (p. 189) (Citador por Abril <i>et al.</i>, 2019, p. 22).</p>	<p>La Revisoría Fiscal como órgano de control permite, dentro de las organizacionales y otros negocios empresariales, la verificación e inspección asiduamente de los procesos y procedimientos que conllevan a un resultado. Resultado que es reflejado en la información financiera presentada en un periodo determinado. (Rojas y Tarazona, 2021, pp. 43, 44)</p>

Interpretación reflexiva de las dilucidaciones de autores frente a la conceptualización de la revisoría fiscal		
El CTCP define la revisoría fiscal desde un enfoque legalista, teniendo en cuenta su responsabilidad como órgano de fiscalización (Estado, empresa y comunidad en general), además de dictaminar estados financieros que reflejen veracidad, confianza y seguridad en los resultados económico, financiero, administrativo y contable del ente económico.	Los autores interpretan el concepto de revisoría fiscal, como un todo, partiendo de la responsabilidad social del contador público en realizar un trabajo idóneo que permita identificar y detectar riesgos, para luego contrarrestarlos a través de exámenes e inspecciones oportunas, dando cumplimiento a lo dispuesto en los marcos normativos tanto de información financiera como de aseguramiento de la información.	La revisoría fiscal, desde la postura del autor, está orientada al control basado en la fe pública, responsabilidad que el Estado le otorgó al Contador público y, por tanto, al desempeñarse como revisor fiscal asume su rol de control integral (pre, durante y post), ya que la revisoría fiscal es permanente en el sentido de la responsabilidad de informar oportunamente al Estado, a la organización y a los grupos de interés.
		Para el autor, la revisoría fiscal es considerada como un órgano de control desde la mirada de la revisión, confrontación y examen constante de cada una de las áreas de la organización, con el fin de fiscalizar el cumplimiento de metas y que los resultados correspondan a lo aprobado en la organización, además que estén reflejados de manera veraz y fidedigna en los estados financieros y demás informes del revisor fiscal.

Fuente: elaboración propia.

Nota. La Tabla 4 se elaboró conforme a las diferentes posturas conceptuales de la revisoría fiscal por parte de CTCP (s.f.), Castro, Fernández y Bolívar (2015), Abril, De la Cruz y Domínguez (2019) y Rojas y Tarazona (2021).

Funciones y responsabilidades de la revisoría fiscal

La fundamentación teórico legal que sustenta las funciones y responsabilidades de la revisoría fiscal se encuentra definida en el Código de Comercio, el cual ha dispuesto el legislador a través del Decreto 410 de 1971, “en el Libro segundo: De las sociedades comerciales, Título I. Del contrato de sociedad, Capítulo VIII. Revisor Fiscal” (Presidente de la República de Colombia, 1971). El capítulo VIII hace referencia específicamente al revisor fiscal y se encuentran establecidas nueve (9) de sus funciones en el artículo 207 del Código de Comercio; asimismo, en la Ley 1762 de 2015 fue agregada una nueva función al revisor fiscal, descrita en el “numeral 10, artículo 27 de la Ley 1762 de 2015” (Congreso de Colombia, 2015).

A continuación, y para mayor comprensión del tema, en la Tabla 5 se detallan las funciones del revisor fiscal conforme a lo dispuesto en el artículo 207 Código de Comercio, al Decreto 410 de 1971 (numeral 1 al 9 y parágrafo) (Presidente de la República de Colombia, 1971) y al artículo 27 Ley 1762 de 2015 (numeral 10) (Congreso de Colombia, 2015).

Tabla 5. Funciones del revisor fiscal

“1) Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva;” (Decreto 410, 1971)
“2) Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios;” (Decreto 410, 1971)
“3) Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados;” (Decreto 410, 1971)
4) Velar porque se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines; (Decreto 410, 1971)
“5) Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título;” (Decreto 410, 1971)
“6) Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;” (Decreto 410, 1971)
“7) Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente;” (Decreto 410, 1971)
“8) Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario” (Decreto 410, 1971)
“9) Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.” (Decreto 410, 1971)

10. Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores. (Ley 1762, 2015)

PARÁGRAFO. En las sociedades en que sea meramente potestativo el cargo del revisor fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las juntas de socios, con el voto requerido para la creación del cargo; a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la junta de socios o asamblea general, ejercerá las funciones indicadas en este artículo. No obstante, si no es contador público, no podrá autorizar con su firma balances generales, ni dictaminar sobre ellos. (Decreto 410, 1971)

Fuente: elaboración propia a partir de lo dispuesto en el artículo 207 del Código de Comercio (numeral 1 al 9 y parágrafo) (Decreto 410, 1971) y el artículo 27 de la Ley 1762 de 2015 (numeral 10) (Ley 1762, 2015).

En lo referente a las responsabilidades del revisor fiscal, el Código de Comercio en sus artículos 211 y 212 establece dos responsabilidades, la primera orientada a la responsabilidad social empresarial ocasionada por los daños del revisor fiscal producto del incumplimiento de sus funciones. En este sentido, el Artículo 211 enuncia la “RESPONSABILIDAD DEL REVISOR FISCAL. El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones.” (Presidente de la República de Colombia, 1971). Y la segunda responsabilidad, relacionada a la fe pública del auditor, advierte que, en caso que se dictaminen estados financieros que no cumplan con la veracidad de la información financiera, el revisor fiscal incurrirá en sanciones acordes a las previstas en el Código Penal Colombino, que al respecto enuncia

ARTÍCULO 212. RESPONSABILIDAD PENAL DEL REVISOR FISCAL QUE AUTORIZA BALANCES O RINDE INFORMES INEXACTOS. El revisor fiscal que, a sabiendas, autorice balances con inexactitudes graves, o rinda a la asamblea o a la junta de socios informes con tales inexactitudes, incurrirá en las sanciones previstas en el Código Penal para la falsedad en documentos privados, más la interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo de revisor fiscal. (Decreto 410, 1971)

Por su parte, la Ley 43 de 1990, establece en su artículo 41 la exoneración de responsabilidad al contador público en su ejercicio como revisor fiscal, en temas relacionados con actos administrativos de la organización a la cual presta sus servicios profesionales. Al respecto dice, el artículo 41, que “el Contador Público en el ejercicio de las funciones de Revisor Fiscal y/o auditor externo, no es responsable de los actos administrativos de las empresas o personas a las cuales presta sus servicios” (Ley 43, 1990, Artículo 41).

Por tanto, el revisor fiscal es responsable de verificar y examinar permanentemente cada uno de los procesos o áreas de la organización (ya sean administrativos, financieros, económicas, contables, legales, entre otros), para posteriormente

informar a través de su dictamen la razonabilidad de los estados financieros y el cumplimiento de controles establecidos en la organización. Sin embargo, no es responsable de las decisiones administrativas que sean tomadas por los responsables del gobierno o la alta gerencia, siempre y cuando el revisor fiscal haya cumplido con cada una de sus funciones dispuestas en el artículo 207 del código de comercio, la ley 1762 de 2015 y todo lo relacionado con el revisor fiscal establecido en los decretos reglamentarios 2420 de 2015, 2170 de 2017 y 2270 de 2019, siendo éstos últimos la normatividad actual en materia del marco técnico normativo del aseguramiento de la información.

Elección, período y remoción del revisor fiscal

En cuanto a la elección, período y remoción del revisor fiscal, son tres aspectos por los cuales las organizaciones y el profesional de la contaduría pública deben tener en cuenta y aplicar lo dispuesto en la normatividad vigente sobre esta materia, dada su importancia al momento de ser elegido por la asamblea general de la sociedad comercial o por los responsables del gobierno de la entidad (RGE). Es de resaltar que cada uno de estos aspectos deben estar claramente contemplados en los estatutos de la sociedad o ente económico.

Por consiguiente, en la Tabla 6 se presentan en forma comparativa cada uno de estos elementos, tal como lo dispone el Código de Comercio.

Tabla 6. Normatividad de la elección, período y remoción del revisor fiscal

Elección Revisor Fiscal	Período Revisor Fiscal	Remoción Revisor Fiscal
<p>Código de Comercio “ARTÍCULO 187. FUNCIONES GENERALES DE LA JUNTA O ASAMBLEA DE SOCIOS. La junta o asamblea ejercerá las siguientes funciones generales, sin perjuicio de las especiales propias de cada tipo de sociedad: [...]. 4. Hacer las elecciones que corresponda, según los estatutos o las leyes, fijar las asignaciones de las personas así elegidas y removerlas libremente; [...]” (Decreto 410 , 1971)</p> <p>“ARTÍCULO 204. ELECCIÓN DE REVISOR FISCAL. La elección del revisor fiscal se hará por la mayoría absoluta de la asamblea o de la junta de socios.</p>	<p>Código de Comercio “ARTÍCULO 206. PERIODO DEL REVISOR FISCAL. En las sociedades donde funcione junta directiva el período del revisor fiscal será igual al de aquella, pero en todo caso podrá ser removido en cualquier tiempo, con el voto de la mitad más una de las acciones presentes en la reunión”. (Decreto 410 , 1971)</p>	<p>Código de Comercio ARTÍCULO 163. DESIGNACIÓN O REVOCACIÓN DE ADMINISTRADORES O REVISORES FISCALES. La designación o revocación de los administradores o de los revisores fiscales previstas en la ley o en el contrato social no se considerará como reforma, sino como desarrollo o ejecución del contrato, y no estará sujeta sino a simple registro en la cámara de comercio, mediante copias del acta o</p>

Elección Revisor Fiscal	Período Revisor Fiscal	Remoción Revisor Fiscal
En las comanditarias por acciones, el revisor fiscal será elegido por la mayoría de los votos de los comanditarios. En las sucursales de sociedades extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo con los estatutos". (Decreto 410 , 1971)		acuerdo en que conste la designación o la revocación. (Decreto 410 , 1971)

Fuente: elaboración propia a partir de lo dispuesto en el Código de Comercio (Decreto 410 , 1971).

La actuación profesional del contador público en Colombia en el ejercicio de la revisoría fiscal específicamente en lo que compete al sistema financiero es regido por el Estatuto orgánico del sistema financiero, establecido en el artículo 79 del Decreto Ley 663 de 1993 (Presidente de la República de Colombia, 1993), en el cual se enuncian aspectos como la obligatoriedad, funciones, designación, posesión, inscripción, apropiaciones y remuneración del revisor fiscal, así como se detalla a continuación en la Tabla 7.

Tabla 7. Aspectos para aplicar por la revisoría fiscal en entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, conforme al Decreto Ley 663 de 1993

1. Obligatoriedad y funciones.	2. Designación.	3. Posesión.
Toda entidad sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, cualquiera sea su naturaleza, con excepción de los intermediarios de seguros, de acuerdo con el artículo 20 de la Ley 45 de 1990, deberá tener un revisor fiscal designado por la asamblea general de accionistas o por el órgano competente. El revisor fiscal cumplirá las funciones previstas en el libro segundo, título I, Capítulo VIII del Código de Comercio y se sujetará a lo allí dispuesto, sin perjuicio de lo prescrito en otras normas. (Decreto-Ley 663 , 1993)	En todas las entidades con participación oficial la designación del revisor fiscal estará a cargo de la asamblea general de accionistas. En las entidades que sean o estén sometidas al régimen de empresa industrial y comercial del Estado, en que las funciones de la asamblea general de accionistas las cumpla la junta o el consejo directivo, la designación del revisor corresponderá al Gobierno Nacional, a través del presidente de la República y el ministro de Hacienda y Crédito Público. (Decreto-Ley 663 , 1993)	Corresponderá al Superintendente Bancario, de acuerdo con el artículo 21 de la Ley 45 de 1990, dar posesión al Revisor Fiscal de las entidades sometidas a su control y vigilancia. Cuando la designación recaiga en una asociación o firma de contadores, la diligencia de posesión procederá con relación al contador público que sea designado por la misma para ejercer las funciones de revisor fiscal. La posesión sólo se efectuará una vez el Superintendente Bancario se cerciore acerca del carácter, la idoneidad y la experiencia del petionario. (Decreto-Ley 663 , 1993)

4. Inscripción del nombramiento en el registro mercantil.	5. Apropriaciones para la gestión del Revisor Fiscal.	6. Remuneración.
"Para la inscripción en el registro mercantil del nombramiento de los revisores fiscales se exigirá por parte de las cámaras de comercio copia de la correspondiente acta de posesión ante el Superintendente Bancario". (Decreto-Ley 663 , 1993)	De conformidad con lo establecido en el artículo 22 de la Ley 45 de 1990, en la sesión en que se designe revisor fiscal deberá incluirse la información relativa a las apropiaciones previstas para el suministro de recursos humanos y técnicos destinados al desempeño de las funciones a él asignadas. (Decreto-Ley 663 , 1993)	La remuneración mensual de los revisores fiscales de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta, sometidas al régimen de dichas empresas, de que trata el numeral segundo del presente artículo, en ningún caso, de conformidad con lo establecido por el Decreto 135 de 1991, podrá ser superior al ochenta por ciento (80%) de las que corresponda al representante legal de la entidad. (Decreto-Ley 663 , 1993)

Fuente: elaboración propia a partir de lo definido en el artículo 79 del Decreto ley 663 de 1993 (Presidente de la República de Colombia, 1993).

En este mismo sentido, y en concordancia con la facultad dada por el legislador a la Superintendencia financiera de Colombia para realizar posesiones, entre otros, al revisor fiscal y a las entidades vigiladas por dicha superintendencia, en la Ley 795 de 2003, consideró modificar el artículo 326 del Decreto 663 de 1993, quedando en su tenor así:

ARTÍCULO 75. Modificase el literal g) del numeral 2 del artículo 326, del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, y adicionase el mismo numeral con un párrafo transitorio así:

"g) Posesionar y tomar juramento a los directores, administradores, representantes legales, revisores fiscales, a los funcionarios a que hace referencia el inciso primero del numeral 3 del artículo 102 del presente Estatuto, y en general, a quienes tengan la representación legal de las instituciones vigiladas, excepto los gerentes de sucursales. [...]". (Ley 795, 2003)

Inhabilidades e incompatibilidades y sanciones

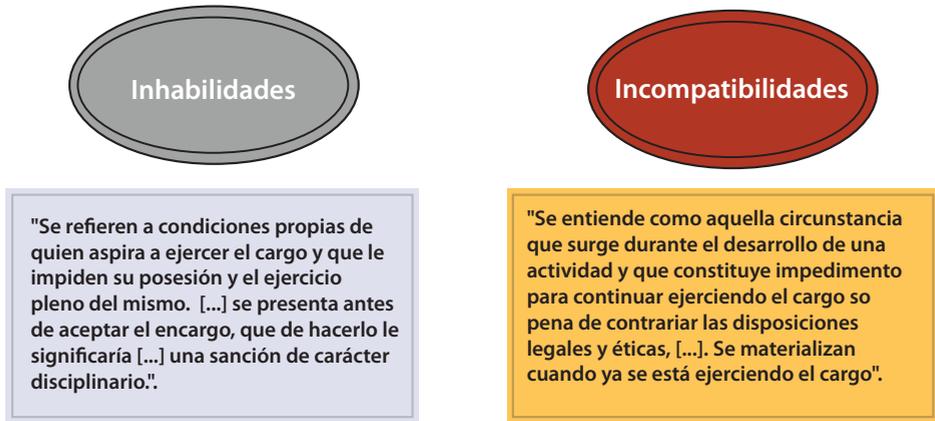
Inhabilidades e Incompatibilidades

El contador público en el mismo momento de tener la intención de presentar su hoja de vida a una convocatoria como revisor fiscal en una organización ya sea pública o privada, lo primero que debe preguntarse es: ¿qué me podría impedir (inhabilidad) para postularme? ¿cumpló con los requisitos y criterios definidos

por ley, estatutos y normas para ejercer el cargo de revisor fiscal? Una vez agotados y resueltos los interrogantes iniciales, se daría paso al nombramiento, posesión y registro, para ejercer las funciones y cumplir las responsabilidades como revisor fiscal. Por tanto, es importante preguntarse en el transcurso de su desempeño: ¿qué situaciones me podrían impedir (incompatibilidad) para seguir ejerciendo el cargo como revisor fiscal? Por último, el profesional de la contaduría pública en el ejercicio como revisor fiscal, en caso de no cumplir la normatividad dispuesta para sus funciones, responsabilidades y órgano de control y fiscalización del ente económico, se podría preguntar: ¿cuáles son las sanciones que me aplicarían?

En este sentido, al abordar los términos de las inhabilidades e incompatibilidades, se deben tener en cuenta dos situaciones que normalmente el contador público experimenta en su ejercicio profesional. Por tanto, es relevante indagar constantemente cada uno de los impedimentos a los cuales puede estar incurso antes de aceptar (o en su desempeño de) un encargo, para así establecer las salvaguardas que le permitan mitigar riesgos y lograr la seguridad de cumplir con lo establecido en el código de ética profesional, así como lo enuncia la Ley 43 de 1990 en su artículo 42: “El Contador Público rehusará la prestación de sus servicios para actos que sean contrarios a la moral y a la ética o cuando existan condiciones que interfieran el libre y correcto ejercicio de su profesión.” (Congreso de Colombia, 1990).

La Figura 4 presenta en forma comparativa las definiciones de inhabilidades e incompatibilidades, expuestas por el Consejo técnico de la contaduría pública “en el numeral 13 de la orientación profesional relacionada con el ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal [...] 13. *REGIMEN DE INHABILIDADES E INCOMPATIBILIDADES EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL*”, citado por el (CTCP, 2011). Por tanto, se sintetiza que las inhabilidades son todos aquellos impedimentos que no le permiten al revisor fiscal postularse ni posesionarse en el cargo. Por el contrario, las incompatibilidades son los impedimentos que se generan en el transcurso del ejercicio profesional como revisor fiscal y que no le permitirían continuar la ejecución de encargo.

Figura 4. Inhabilidades e incompatibilidades en el ejercicio de la revisoría fiscal

Fuente: elaboración propia a partir de lo expresado por el CTCP en la consulta 321-Consulta por correo electrónico. OFCTCP No.0238/2011 (CTCP, 2011) y corresponde al Anexo 1 del presente texto.

En este mismo orden y dirección, a continuación, en la Tabla 8 se realizará un recorrido normativo que muestra las inhabilidades e incompatibilidades establecidas por el legislador a tener en cuenta el revisor fiscal.

Tabla 8. Recorrido normativo de inhabilidades e incompatibilidades a tener en cuenta para el cargo de revisor fiscal

1971	1988	1990
Decreto 410 de 1971 (marzo 27)	Ley 79 de 1988 (diciembre 23)	Ley 43 de 1990 (diciembre 13)
<p>"Por el cual se expide el Código de Comercio". (Decreto 410, 1971)</p> <p>Artículo 205. Inhabilidades del revisor fiscal. No podrán ser revisores fiscales:</p> <p>1) Quienes sean asociados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz;</p> <p>2) Quienes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el</p>	<p>"Por la cual se actualiza la Legislación Cooperativa". (Ley 79, 1988)</p> <p>Artículo 43. Las funciones del revisor fiscal serán señaladas en los estatutos y reglamentos de la cooperativa y se determinarán teniendo en cuenta las atribuciones asignadas a los contadores públicos en las normas que regulan el ejercicio de la profesión, así como en aquellas que exigen de manera especial la intervención, certificación o firma de dicho profesional. Ningún contador público podrá desempeñar el cargo de revisor fiscal en la cooperativa de la cual sea asociado.</p>	<p>"Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones" (Ley 43, 1990)</p> <p>Artículo 4º. De las sociedades de Contadores Públicos. Se denominan "Sociedades de Contadores Públicos", a la persona jurídica que contempla como objeto principal desarrollar por intermedio de sus socios y de sus dependientes o en virtud de contratos con otros Contadores Públicos, prestación de los servicios propios de los mismos y de las actividades</p>

1971	1988	1990
<p>cajero auditor o contador de la misma sociedad, y</p> <p>3) Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo.</p> <p>Quien haya sido elegido como revisor fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.</p> <p>Artículo 215. Requisitos para ser revisor fiscal-restricción. El revisor fiscal deberá ser contador público. Ninguna persona podrá ejercer el cargo de revisor en más de cinco sociedades por acciones.</p> <p>Con todo, cuando se designen asociaciones o firmas de contadores como revisores fiscales, éstas deberán nombrar un contador público para cada revisoría, que desempeñe personalmente el cargo, en los términos del artículo 12 de la Ley 145 de 1960. En caso de falta del nombrado, actuarán los suplentes.</p> <p>Artículo 472. Contenido del acto por el cual se acuerda establecer negocios permanentes en Colombia. La resolución o acto en que la sociedad acuerda conforme a la ley de su domicilio principal establecer negocios permanentes en Colombia, expresará: [...]</p> <p>6) La designación del revisor fiscal, quien será persona natural con residencia permanente en Colombia.</p>		<p>relacionadas con la ciencia contable en general señaladas en esta ley. En las sociedades de Contadores Públicos, el 80% o más de los socios deberán tener la calidad de Contadores Públicos.</p> <p>Artículo 47. Cuando un Contador Público hubiere actuado como funcionario del Estado y dentro de sus funciones oficiales hubiere propuesto, dictaminado o fallado en determinado asunto, no podrá recomendar o asesorar personalmente a favor o en contra de las partes interesadas en el mismo negocio. Esta prohibición se extiende por el término de seis (6) meses contados a partir de la fecha de su retiro del cargo.</p> <p>Artículo 48. El Contador Público no podrá prestar servicios profesionales como asesor, empleado contratista a personas naturales o jurídicas a quienes haya auditado o controlado en su carácter de funcionario público o de Revisor Fiscal. Esta prohibición se extiende por el término de un año contado a partir de la fecha de su retiro del cargo.</p> <p>Artículo 50. Cuando un Contador Público sea requerido para actuar como auditor externo, Revisor Fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar tal designación</p>

1971	1988	1990
		<p>si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones. Artículo 51. Cuando un Contador Público haya actuado como empleado de una sociedad rehusará aceptar cargos o funciones de auditor externo o Revisor Fiscal de la misma empresa o de su subsidiaria y/o filiales por lo menos durante seis (6) meses después de haber cesado en sus funciones.</p>
1995	2008	2015
<p>Ley 222 (diciembre 20)</p>	<p>Consejo Técnico de la Contaduría Pública (junio 21)</p>	<p>Decreto Único Reglamentario DUR 2420 (diciembre 14)</p>
<p><i>"Por la cual se modifica el libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones". (Ley 222, 1995)</i></p> <p>La Ley 222 de 1995 modificó los artículos 260 y 261 del Código de Comercio, los cuales corresponden a los artículos 26 y 27 de la presente ley, teniendo en cuenta que estas modificaciones y la incorporación del artículo 28</p>	<p><i>"Orientación sobre el ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal, numeral 13. RÉGIMEN DE INHABILIDADES E INCOMPATIBILIDADES EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL" Citado por (CTCP, 2011).</i></p> <p>13. Régimen de inhabilidades e incompatibilidades en el ejercicio de la revisoría fiscal. Con el objeto de salvaguardar el principio de independencia que garantiza la objetividad e integridad que debe observar el Revisor Fiscal para el cabal</p>	<p><i>"Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones" (Decreto Unico Reglamentario 2420, 2015)</i></p> <p>Artículo 1.2.1.6. Código de ética. Los Contadores Públicos aplicarán en sus actuaciones profesionales el Código de Ética para Profesionales de la</p>

1995	2008	2015
<p>corresponden a la alineación de lo expuesto en el artículo 205 del Código de Comercio, respecto al revisor fiscal en sociedades subordinadas.</p> <p>Capítulo v. Matrices y subordinadas</p> <p>Artículo 26. Subordinación. El artículo 260 del código de comercio quedará así:</p> <p>Artículo 260. Una sociedad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquella se denominará filial o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria.</p> <p>Artículo 27. Presunciones de Subordinación. El artículo 261 del Código de Comercio quedará así:</p> <p>Artículo 261. Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:</p> <p>1. Cuando más del cincuenta por ciento (50%) del capital pertenezca a la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de sus subordinadas, o de las subordinadas de éstas. Para tal efecto, no se computarán las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.</p> <p>2. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisoria en la junta</p>	<p>cumplimiento de sus funciones y, en especial, para garantizar que la labor de fiscalización se encuentre libre de cualquier conflicto de intereses y de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones, o que se comprometa la imparcialidad de quien está llamado a dar fe pública de las operaciones y actuaciones del ente a vigilar, el legislador consagró un régimen de inhabilidades e incompatibilidades de obligatorio cumplimiento, expresamente estipulados en el Código de Comercio, en la Ley 43 de 1990, además de las señaladas en los estatutos de cada ente fiscalizado.</p> <p>Las citadas inhabilidades e incompatibilidades no pueden dejar de aplicarse en ninguno de los casos en que legal o estatutariamente se tenga Revisor Fiscal, éstas deben estar contenidas expresamente en las normas o estatutos y son de aplicación restrictiva, lo que significa que de ninguna manera admiten interpretaciones extensivas por vía de analogía, en consideración a que las mismas implican una limitación al ejercicio de los derechos.</p> <p>13.1. Inhabilidades. [...] La Corte Constitucional en sentencia C-558 de 1994, [...], define las inhabilidades, de la siguiente forma: "... son aquellas circunstancias creadas por la Constitución o la ley que impiden o imposibilitan que una persona</p>	<p>Contaduría, contenido en el Anexo 4 del presente decreto, en consonancia con el Capítulo Cuarto, Título Primero de la Ley 43 de 1990. (Decreto 302 de 2015, artículo 6°).</p> <p>Artículo 1.2.1.7. Aplicación de normas NICC. Los Contadores Públicos que presten servicios de revisoría fiscal, auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica u otros trabajos de aseguramiento, aplicarán en sus actuaciones profesionales las NICC, contenidas en el Anexo 4 de este decreto. (Decreto 302 de 2015, artículo 7°).</p> <p>"Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Norma Internacional de Servicios Relacionados".</p> <p>Para efectos de analizar las inhabilidades e incompatibilidades en el ejercicio de la revisoría fiscal es importante que el contador público evalúe los impedimentos que no le permitan aceptar un encargo y el caso de hallarse alguna amenaza deberá dar cumplimiento a lo establecido en el Código de Ética para profesionales de la contabilidad, dispuesto en el anexo 4 del DUR 2420/2015</p>

1995	2008	2015
<p>de socios o en la asamblea, o tengan el número de votos necesario para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.</p> <p>3. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.</p> <p>PARAGRAFO 1º. Igualmente habrá subordinación, para todos los efectos legales, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria, bien sea directamente o por intermedio o con el concurso de entidades en las cuales éstas posean más del cincuenta por ciento (50 %) del capital o configure la mayoría mínima para la toma de decisiones o ejerzan influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.</p> <p>PARAGRAFO 2º. Así mismo, una sociedad se considera subordinada cuando el control sea ejercido por otra sociedad, por intermedio o con el concurso de alguna o algunas de las entidades mencionadas en el párrafo anterior.</p> <p>Artículo 28. Grupo empresarial. Habrá grupo empresarial cuando además del vínculo</p>	<p>sea elegida, o designada para un cargo público y, en ciertos casos, impiden que la persona que ya viene vinculada al servicio público continúe en él; y tienen como objetivo primordial lograr la moralización, idoneidad, probidad, imparcialidad y eficacia de quienes van a ingresar o ya están desempeñando empleos públicos...". [...] El Código de Comercio en su artículo 205, determina que no pueden ejercer el cargo de revisores fiscales: [...].</p> <p>Lo anterior significa que no puede ser Revisor Fiscal de la Sociedad, quien tenga en ésta, la calidad de asociado, socio, accionista o propietario de cuotas o partes en las que se divide el capital social.</p> <p>Tampoco, quien posea las calidades anteriormente anotadas en sociedades subordinadas, es decir, en aquellas que se encuentran comprendidas en los supuestos de los Artículos 26, 27 y 28 de la Ley 222 de 1995.</p> <p>A su vez, tampoco pueden ser revisores fiscales quienes se encuentren en las condiciones precitadas respecto de la sociedad matriz o, se desempeñen como empleados de ésta. [...].</p> <p>[...] hay incompatibilidad cuando el Revisor Fiscal, directamente o a través de terceros, realice en la misma entidad o en sus subordinadas o matriz, actividades de auditoría externa, asesoría o consultoría, vinculación de personal o cualquier otro servicio de asesoría o consultoría gerencial; la existencia de factores</p>	

1995	2008	2015
de subordinación, exista entre las entidades unidad de propósito y dirección. Se entenderá que existe unidad de propósito y dirección cuando la existencia y actividades de todas las entidades persigan la consecución de un objetivo determinado por la matriz o controlante en virtud de la dirección que ejerce sobre el conjunto, sin perjuicio del desarrollo individual del objeto social o actividad de cada una de ellas. Corresponderá a la Superintendencia de Sociedades, o en su caso a la de Valores o Bancaria, determinar la existencia del grupo empresarial cuando exista discrepancia sobre los supuestos que lo originan.	que interfieran el libre y correcto ejercicio y cuando el profesional no sea idóneo para ejecutar el trabajo. En caso de concretarse la prohibición allí consignada, se colocarían en tela de juicio los pilares del ejercicio d13.2. Incompatibilidades. [...] e la Revisoría Fiscal, los cuales son: la independencia y la objetividad, que podrían verse afectados por ciertos intereses económicos o comunes que colocan al Revisor Fiscal en calidad de juez y parte frente a las actividades relacionadas con la fiscalización. [...]. Citado por (CTCP, 2011).	

Fuente: elaboración propia a partir de lo dispuesto en Decreto 410 de 1971, Ley 43 de 1988, Ley 43 de 1990, Ley 222 de 1995, las Orientación Ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal de CTCP (2008) y Decreto Unico Reglamentario 2420 de 2015.

A manera de colofón, en lo que respecta a las diferencias entre las inhabilidades e incompatibilidades en materia de la revisoría fiscal, se considera pertinente tener en cuenta el criterio definido por la Corte Constitucional en la sentencia C-564 de 1997, tomado en cuenta la sentencia C-179/05 y citado por (CTCP, 2011):

Si bien las inhabilidades y las incompatibilidades son especies de un mismo género, es decir, son ambas tipos distintos de prohibiciones, se trata de dos categorías que no son equiparables. La diferencia entre una y otra, a pesar de compartir dicho propósito común, fue expuesta con claridad en la sentencia C-564 de 1997, M.P. Antonio Barrera Carbonell [...] con las **inhabilidades** se persigue que quienes aspiran a acceder a la función pública, para realizar actividades vinculadas a los intereses públicos o sociales de la comunidad, posean ciertas cualidades o condiciones que aseguren la gestión de dichos intereses con arreglo a los criterios de igualdad, eficiencia, moralidad e imparcialidad que informan el buen servicio y antepongan los intereses personales a los generales de la comunidad. // Igualmente, como garantía del recto ejercicio de la función pública se prevén **incompatibilidades** para los servidores públicos, que buscan, por razones de eficiencia y moralidad administrativa que no se acumulen funciones, actividades, facultades o cargos [...]. (CTCP, 2011)

Sanciones para aplicar al revisor fiscal por incumplimiento de sus compromisos

Varias son las sanciones a las cuales el contador público, en el ejercicio de la revisoría fiscal, podría enfrentarse en caso de no dar cumplimiento a sus obligaciones, funciones y responsabilidades establecidas tanto en el Código de Comercio, como en las leyes 145 de 1960 y 43 de 1990; además, al incumplimiento de los principios establecidos en el código de ética y al no dar respuesta oportuna, eficiente, eficaz y efectiva a la confianza dada por los usuarios internos y externos de la organización. Al ser garante de fe pública, está expuesto a ser sancionado administrativa, penal, disciplinaria o civilmente.

En la Figura 5 se presenta la descripción de las sanciones a las cuales el revisor fiscal, por el incumplimiento de su deber, puede estar incurso. Por tanto, es necesario que el profesional desarrolle a cabalidad cada una de sus funciones, proporcione seguridad a la organización, apoye en la detección oportuna de errores y fraudes, así como y al mejoramiento continuo del ente económico.

Figura 5. Posibles sanciones a las cuales puede estar incurso el revisor fiscal



Fuente: elaboración propia.

Informes y comunicaciones del revisor fiscal

Producto de sus actuaciones y del ejercicio de sus funciones, al revisor fiscal le corresponde rendir informes al ente económico respectivo mediante el cual; comunica y dictamina resultados y evidencias derivadas de la fiscalización encomendada. Dichos informes deben ser presentados acordes a lo establecido en el artículo 7°, numeral 3° de la ley 43 de 1990, en la que se estipulan las normas

relativas a la rendición de informes, especialmente los relacionados con los estados financieros o actuaciones administrativas, en procura de salvaguardar los intereses de la organización examinada. En este sentido, a través de ellos el revisor fiscal denuncia irregularidades, identifica debilidades y recomienda alternativas de solución en forma objetiva, imparcial e independiente, en aras de garantizar confianza. No solamente para los propietarios o inversionistas, sino también con el Estado y todos aquellos que, de una u otra forma, están relacionados con la organización.

En este mismo sentido, el revisor fiscal en la actualidad deberá cumplir con lo dispuesto en el DUR 2420 de 2015, para dar cumplimiento al marco técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), en lo que corresponde al:

ARTÍCULO 1.2.1.3. Aplicación de las NIA por el revisor fiscal. El revisor fiscal aplicará las NIA, anexas a este libro, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7, y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros (Decreto 302 de 2015, artículo 3º). (Decreto Unico Reglamentario 2420, 2015)

Por tanto, el revisor fiscal, además de aplicar las NIA para el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, debe alinear su informe a las NIA 700, 701, 705 y 706. Para estos efectos se invita a profundizar el tema mediante la lectura del (Velasco *et al.*, 2021, p. 71).

Figura 6. Las NIA que conforman el informe de auditoría

NIA 700	Formación de una opinión y presentación de reportes sobre los estados financieros. Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements.
NIA 701	Comunicación de las materias de auditoría clave en el reporte del auditor independiente. Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report.
NIA 705	Modificaciones a la opinión contenida en el reporte del auditor independiente. Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's report.
NIA 706	Parágrafos de énfasis de materia y párrafos de otra materia contenidos en el reporte del auditor independiente. Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the independent Auditor's Report.

Fuente: figura tomada de Velasco *et al.* (2021, p. 71).

Por consiguiente, y teniendo en cuenta lo dispuesto en los artículos 208 y 209 del Código de Comercio, en los cuales se establecen los dos tipos de informes que debe presentar el revisor fiscal a los RGE, en cumplimiento de su ejercicio, tales como:

a. Dictamen a los estados financieros

El dictamen a los estados financieros es una clase de informe a través del cual el revisor fiscal emite una opinión conforme a un juicio profesional, producto de la información recaudada durante la aplicación de procedimientos y técnicas que le permiten desarrollar su labor de fiscalización y control, a la luz del marco legal que lo ampara y la verificación de cumplimiento de las políticas contables establecidas en la organización.

La tipología de la opinión que puede expresar el revisor fiscal es la siguiente:

1. Opinión limpia o favorable

Este tipo de opinión se aplica cuando el revisor fiscal determina que los estados financieros fiscalizados y examinados fueron elaborados acordes al marco técnico normativo de información financiera adoptado y aplicado por la organización. (*Dictámenes del revisor fiscal en el 2020, 2020*).

2. Opinión con salvedades

Se aplica cuando, después de revisar y evaluar los estados financieros de la organización, el revisor fiscal obtiene evidencias de incorrecciones materiales no generalizadas en su preparación. De igual manera, ocurre cuando no logra conseguir evidencia suficiente, pero fundamentado en su criterio profesional dictamina que en caso de que existieran incorrecciones en dichos informes, estos serían materiales no generalizados. (*Dictámenes del revisor fiscal en el 2020, 2020*).

3. Opinión desfavorable o adversa

Esta tipología hace referencia a “La opinión desfavorable o adversa se presenta cuando el revisor fiscal manifiesta en su dictamen tener evidencias de incorrecciones materiales generalizadas en los estados financieros fiscalizados” (*Dictámenes del revisor fiscal en el 2020, 2020*).

4. Denegación o abstención de opinión

Ocurre cuando en su dictamen el revisor fiscal presenta denegación o se abstiene a emitir una opinión con respecto a los estados financieros examinados, debido a la imposibilidad de hacerlo, a pesar de haber obtenido evidencias de auditoría adecuada y suficiente. También, se debe emitir una denegación o abstención de opinión cuando el revisor fiscal no logra obtener suficiente evidencia, pero

advierte que, en caso de existir incorrecciones en dichos estados financieros, estos serían materiales y generalizadas. (*Dictámenes del revisor fiscal en el 2020, 2020*).

b. Informes a la asamblea o junta de socios

Es deber del revisor fiscal presentar el informe anual a la asamblea o junta de socios, el cual, según el artículo 209 del Código de Comercio, deberá expresar:

1. Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios.
2. Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente.
3. Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía. (Decreto 410 , 1971)

Cabe agregar que el revisor fiscal cuenta con la facultad (otorgada por el artículo 1.2.1.5 del DUR 2420 de 2015) de determinar, si lo estima pertinente, presentar o no el dictamen sobre los estados financieros y el informe a la asamblea o junta de socios en un solo informe, siempre y cuando emita una opinión sobre todos los temas requeridos para cada informe en forma separada.

El revisor fiscal frente a los estándares de la información financiera y aseguramiento de la información

Colombia, a través de la Ley 1314 de 2009, cambió de paradigma en la contabilidad en la preparación y consolidación de la información financiera y dio paso a su incorporación al lenguaje internacional financiero, tal como lo ha denominado el legislador a través de dicha ley en su artículo 1º: “[...] la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios” (Ley 1314 , 2009).

En este mismo sentido, la Ley 1314 de 2009 definió en el artículo 3 lo que correspondería ‘a las normas de contabilidad y de información financiera’ y en el artículo 5 a ‘las normas de aseguramiento de información’ (Congreso de la República, 2009). A manera de esquematizar lo que concierne a cada una, y para mayor comprensión de las mismas, a continuación en la Figura 7 se detalla y compara lo expuesto en la ley.

Figura 7. Convergencia a estándares internacionales Ley 1314 de 2009

ARTÍCULO 3°. DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD Y DE INFORMACIÓN FINANCIERA.

Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de contabilidad y de información financiera el sistema compuesto por postulados; principios; limitaciones; conceptos; normas técnicas generales; normas técnicas específicas; normas técnicas especiales; normas técnicas sobre revelaciones; normas técnicas sobre registros y libros; interpretaciones y guías; que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar las operaciones económicas de un ente de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.

PARÁGRAFO.

Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica, y no únicamente con su forma legal.

ARTÍCULO 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 1o.

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 2o.

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.

Fuente: elaboración propia a partir de lo expuesto en la Ley 1314 de 2009.

Alineando lo anteriormente expuesto, con la labor y responsabilidad del revisor fiscal, visto desde el Estado y la sociedad como el órgano de fiscalización y control en la organización, se hace necesario analizar su rol frente a la aplicación y cumplimiento en sus deberes y responsabilidades en el desarrollo de su ejercicio profesional. Es así como el revisor fiscal dará cuenta a los RGE y a los grupos de interés (inversionistas, Estado, sociedad), a través del dictamen a los estados financieros y el informe a la asamblea, del examen realizado a los procesos y áreas de la organización con independencia, aplicando el código de ética y su juicio profesional, y proporcionando con su opinión *seguridad razonable* de que la información contenida en dichos informes corresponden fielmente a la realidad financiera, contable, administrativa, operativa, legal y ambiental del ente fiscalizado.

En la actualidad, el revisor fiscal, además de cumplir con las funciones, responsabilidades y obligaciones dispuestas en el Código de Comercio; las leyes 145 de 1960 y 43 de 1990; y cada una de la normatividad aplicable al tipo de

organización en la cual se desempeña, deberá tener en cuenta y aplicar lo dispuesto en el DUR 2420 de 2015, en lo que compete a la parte 2 referente a las Normas de aseguramiento de la información (NAI). De igual manera, debe dar cumplimiento a las diferentes actualizaciones analizadas y presentadas por el CTCP al Gobierno Nacional, que a la fecha se encuentra en lo establecido por los decretos 2170 de 2017 y 2270 de 2019 (ver Tabla 3. Línea de tiempo normativo de la revisoría fiscal en Colombia).

Evaluación del capítulo

Una vez abordado el tema de la revisoría fiscal, se plantean a continuación los siguientes enunciados, con el propósito de facilitar y fortalecer el proceso de enseñanza y aprendizaje en el educando. Para lo cual se invita a dar respuesta a cada uno de ellos, e investigar con mayor rigurosidad aquellos que considere profundizar:

1. Con el propósito de internacionalizar la información financiera y contable generada en el país, ¿mediante la expedición de cuál norma el gobierno colombiano reglamentó el uso de las NIIF y las NAI?
 - » Ley 1314 de 2009.
 - » Ley 43 de 1990.
 - » Ley 1762 de 2015.
 - » Ley 795 de 2003.
2. En Colombia, la actuación profesional del contador público en el ejercicio de la revisoría fiscal, específicamente en lo que compete al sistema financiero, es regido por:
 - » El Consejo Técnico de la Contaduría Pública.
 - » Contraloría General de la República.
 - » El Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.
 - » El Instituto de Auditores Internos.
3. ¿A través de cuál normatividad la revisoría fiscal se convierte en el campo de acción propio del contador público en Colombia, dada su connotación como órgano de control y fiscalización en las organizaciones?:
 - » Ley 795 de 2003 – ley 1762 de 2015.
 - » Ley 145 de 1960 – ley 43 de 1990.
 - » Ley 43 de 1990 – ley 1314 de 2009.
 - » Ley 43 de 1990 – ley 795 de 2003.
4. Emitir las definiciones de inhabilidades e incompatibilidades del revisor fiscal es responsabilidad de:
 - » El Congreso de Colombia.
 - » Presidencia de la República.

- » El Consejo Técnico de la Contaduría Pública.
- » El Código de Comercio.

Estrategia didáctica: taller colaborativo – estudio de caso

Propósito de aprendizaje: lograr en el estudiante el análisis crítico y reflexivo de casos a los cuales se va a enfrentar en su ejercicio profesional como revisor fiscal.

Competencia para lograr por parte del estudiante: comprende la normatividad establecida para el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia.

Técnica: estudio de caso.

Estrategia de aprendizaje: analice el caso e identifique si se presenta una inhabilidad o incompatibilidad.

Actividades para desarrollar:

En equipos de trabajo máximo de cinco participantes, realizarán lo siguiente:

1. Crear un documento en Google Drive o la opción/herramienta virtual que consideren.
2. En clase los equipos de trabajo realizarán el análisis crítico y reflexivo del caso a estudiar.
4. Una vez finalizada la actividad del trabajo colaborativo, por equipos de trabajo cargarán en la plataforma virtual el archivo producto del análisis del caso de estudio en el cual deben resolver lo siguiente:
 - Identificar si se presenta una inhabilidad o incompatibilidad para aceptar el cargo de revisor fiscal
 - Revisar la normatividad dispuesta en el Código de Comercio (Art.205), la Ley 43 de 1990 y el Código de Ética para profesionales de la contabilidad, anexo 4 DUR 2420/2015.
 - Sustentar el análisis e interpretación de la situación presentada en el caso de estudio.
5. Acto seguido, el caso de estudio es el siguiente:

El (La) Contador(a) Público(a) participa en la convocatoria al cargo de Revisor Fiscal en una sociedad AA (socio Z: 50%; socio Q: 50%) donde el revisor fiscal, aparte de realizar su función, presenta un contrato laboral en una sociedad BB donde el socio Z, además de ser el representante legal, posee el 51 % de las acciones de la sociedad BB donde el revisor fiscal de la sociedad AA desempeña otro cargo.

6. Finalmente, los equipos de trabajo realizarán la socialización del análisis del caso de estudio a través de un foro participativo y de discusión, con el propósito de crear un espacio de diálogo entre los estudiantes.

Lecturas recomendadas

Montaño Perdomo, J. (2015). *La Revisoría Fiscal en Colombia. Del hacer al deber ser*. Editorial Universidad del Valle.

Peña Bermúdez, J. M. (2017). *Revisoría Fiscal. Una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado*. Ecoe Ediciones.

Blanco Luna, Y. (2017). *Revisoría Fiscal Ejercida con Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento*. Ecoe Ediciones.

Vargas, J. M., Jiménez, L. A. y Gamboa Suarez, R. (2019). *Auditoría y Revisoría Fiscal. Con Normas Internacionales de Auditoría*. Ecoe Ediciones.

CAPÍTULO 3

AUDITORÍA FORENSE

Con el presente capítulo los estudiantes obtienen las siguientes competencias genéricas y disciplinares:

- » Interpreta, razona y organiza información proveniente de diversas fuentes aplicando las técnicas y procedimientos para la auditoría forense.
- » Define el concepto, las características y las técnicas de la auditoría forense enfocadas al análisis de casos de estudio planteados.
- » Asume posturas claras al argumentar su opinión referente al análisis de casos, sin perder de vista la fundamentación teórica y práctica de la auditoría forense y su rol como contador público.
- » Describe, identifica y analiza el perfil profesional y ético del auditor forense, su campo de acción, responsabilidades y riesgos que dicha actividad implica.

Resumen del capítulo

La corrupción es un flagelo que afecta los niveles de confianza de la institucionalidad y el bienestar social de los ciudadanos. Delitos como fraudes, crímenes fiscales, adulteraciones de estados financieros y apropiación indebida de activos son amenazas permanentes que sufre todo tipo de organización económica, razón por la cual es motivo de preocupación de los organismos gubernamentales de control, que a través de mecanismos de verificación y vigilancia tratan de prevenir y mitigar. En efecto, la auditoría forense cada vez más ha venido jugando un papel protagónico en estos escenarios, en la medida en que los entes privados, y con mayor razón las instituciones del Estado buscan blindarse de toda clase de riesgo que amenace su estabilidad y buen nombre.

En este propósito, todos los procedimientos desarrollados por el auditor forense necesariamente deben realizarse a la luz de las normas legales determinadas para cada caso en particular; cuyos resultados pueden garantizar sustento legal, al ser consideradas como base técnica con validez jurídica, a la hora de presentar evidencias ante los estrados judiciales para efectos de la investigación.

Antecedentes históricos

Aunque no exista claridad sobre su origen, la auditoría forense es tan antigua, que incluso su nacimiento se sitúa cuando se vincula lo *legal*, con los *registros* y pruebas contables. Dicho vínculo lo establecen con la creación del Código Hammurabi, uno de los primeros códigos de leyes escrito en la historia por orden del rey Hammurabi de Babilonia (1792 a.C.-1750 a.C. antigua Mesopotamia). Este código, considerado como una de las tablas de leyes más antiguas que se hayan escrito, ya contemplaba penas y castigos para aquellos personajes que cometieran actos tipificados como *corruptos*.

Sin embargo, fue hasta la década de los años 30 del siglo pasado cuando la auditoría forense recobra importancia gracias al juzgamiento, por parte de una corte de los Estados Unidos, del gánster más famoso de todos los tiempos: Al Capone. Dicho personaje se caracterizó por su actividad de tráfico ilegal de bebidas alcohólicas, y fue motivo suficiente para que una corte de Chicago le imputara cargos por evasión fiscal, utilizando como evidencias confiables las pesquisas realizadas por un contador del departamento de impuestos, quien recaudó pruebas de registros contables a través de las cuales la justicia pudo demostrar un fraude en el pago de impuestos por parte de este delincuente.

En la sociedad actual, caracterizada por estar mayormente convulsionada y absorbida por la revolución tecnológica de las comunicaciones y de la información, se han venido experimentando importantes transformaciones culturales y, con éstas, nuevas formas de vida y de relacionarse entre sí. Estas conductas han inducido cambios en el comportamiento ético y de valores, alimentados por los

efectos de una globalización económica voraz que ha traído consigo nuevas fuentes de riqueza y de poder. Contextos donde la auditoría forense ha jugado un papel importante, puesto que tanto la empresa privada como las instituciones del Estado han buscado blindarse de todo tipo de riesgos que amenazan su estabilidad, en una sociedad donde la cultura del *dinero fácil* induce a que el flagelo de la corrupción cada vez sea mayor. En consecuencia, el auditor forense se ha convertido en actor indispensable para aquellas instituciones públicas y privadas que buscan garantizar procesos y procedimientos administrativos, financieros y operacionales eficientes y transparentes, disminuyendo la posibilidad de eventos fraudulentos al enviar un mensaje claro al interior de la organización: que sus acciones y actuaciones están siendo constantemente monitoreadas y evaluadas por expertos.

Corrupción vs auditoría forense

Desde los albores de la humanidad, momento en que los seres humanos comienzan a agruparse para conformar ciudades y con ellas a constituirse en diferentes formas de organizaciones sociales, políticas y económicas, existe la corrupción. Definida por “el Banco Mundial como el abuso del poder público para el beneficio privado”, citado por (Zavala, 2013, p. 17), la corrupción es un fenómeno mundial convertido hoy en uno de los problemas más comunes de la política internacional, y por consiguiente una de las razones que promueve cada vez más el descontento social.

Delitos como crímenes corporativos y fraudes, adulteración de estados financieros, lavado de dinero, crímenes fiscales y apropiación indebida de activos, son contravenciones que alimentan las primeras planas de los principales diarios y noticieros del mundo, generando en el ambiente social, económico y político, una estela de desconfianza e inconformismo que ha motivado la creación de movilizaciones ciudadanas en todas partes del mundo.

De la misma manera, se observa con preocupación, en el ambiente económico, cómo ha venido proliferando este tipo de delitos que afectan la confianza y generan incertidumbre en los ciudadanos e inversionistas. Razón por la cual, uno de los principales propósitos gubernamentales es combatir este tipo de delitos. En consecuencia, los organismos e instituciones de control, en forma permanente, implementan y capacitan a los funcionarios del Estado tanto en políticas, principios y procedimientos, como en mecanismos de verificación y control, estableciendo un sistema de control interno en la búsqueda de alternativas que mitiguen y prevengan este tipo de delitos. A efectos de este, y

En la búsqueda de mecanismos para lograr el fortalecimiento de las instituciones públicas, y en procura de impedir las prácticas deshonestas, surge la auditoría forense, como una modalidad de auditoría que pretende una revisión minuciosa y detallada de la labor pública, para lograr objetivos que conlleven a una determinación judicial, ante supuestos actos dolosos o

fraudulentos, mediante la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos y normas de auditoría que permitan obtener evidencia de apoyo al Poder Judicial. (Castillo *et al.* 2012, p. 29)

Significa, entonces, que la auditoría forense se concentra en la investigación exhaustiva y especializada en prevenir, detectar, evidenciar y divulgar actos fraudulentos y acciones dolosas que conlleven a detrimento del patrimonio público o privado. En ese mismo sentido, Saccani (2010) afirma que «la contabilidad forense» se encarga de detectar indicios y desenterrar evidencias de fraudes corporativos o actos de corrupción en entes privados o públicos, al revisar los libros contables, los balances y las facturas de una compañía» (p. 187).

En efecto, al relacionarla con la contaduría pública, se observa que la *auditoria forense* fundamenta su accionar en los estados financieros, informes contables, procesos administrativos y aspectos legales; recursos estos que soportan y sustentan acciones jurídicas en contra de delincuentes cuyo comportamiento atenta en contra del sistema económico y financiero, bien sea del sector público o privado. Lo que implica la necesidad de cualificar profesionales del ramo con destrezas suficientes que garanticen efectividad y confianza en su proceder, elementos esenciales para que estos casos no queden impunes.

Es decir, «al contador público le corresponde actuar como auditor forense en los procesos judiciales adelantados por delitos económicos y financieros como profesional «auxiliar de la justicia en los casos que señala la Ley, como perito expresamente designado para ello» (Congreso de la República, 1990). Es por ello que la auditoría forense es una de las ramas más importantes de la contabilidad. Tanto, que incluso «puede decirse que hasta ahora se está comenzando a abordar el tema en materia académica con un significativo crecimiento de ese saber como una disciplina incorporada a las ciencias contables» (Rodríguez, 2002, citado por Londoño y Saldarriaga, 2011, p. 56). Por esta razón es que:

Los tiempos modernos exigen de la profesión contable nuevas tareas y presenta nuevos retos dado a que el ámbito contable es el más utilizado por los perpetradores o autores de actividades ilícitas con el fin de lavar activos, financiar el terrorismo, enriquecimiento ilícito, fraude, corrupción, entre otros, que están haciendo que el profesional de contaduría se vuelva más especialista y más experto en su labor. Por esto la Auditoría Forense se presenta como una opción válida para que el trabajo sea más eficaz en estos difíciles momentos. (Londoño y Saldarriaga, 2011, p. 61)

Sin embargo, y particularmente en Colombia, es común que se tienda a relacionar el término de *auditoria forense* con medicina legal, lo que denota un total desconocimiento de esta importante rama de la contaduría pública, tan necesaria en esta época donde el flagelo de la corrupción ha permeado todas las esferas de la administración pública y de la empresa privada.

El término ‘forense’ hace referencia al hecho de que la información recolectada es válida para ser presentada como evidencia o prueba legal en un proceso judicial ante los tribunales competentes. Circunstancias ante las cuales el auditor forense juega un papel relevante al momento de mostrar sus capacidades y destrezas ante un proceso de investigación financiera, teniendo que recurrir a sus conocimientos y experticia en este tipo de casos que requieren manejo, tanto en aspectos contables, como de auditoría e investigación.

Marco legal de la auditoría forense

Todas las acciones procedimentales emprendidas en el sector público por el auditor forense deben estar enmarcadas de acuerdo con las normas legales establecidas para cada caso. La aplicación de dichas normas le da sustento legal a la auditoría, y son consideradas como bases técnicas para efectos de la investigación.

Los instrumentos legales que fundamentan estos procesos lo constituyen leyes y decretos reglamentarios, de tal manera que las evidencias logradas tengan efecto y validez jurídica al momento de ser presentadas ante un juez en contra de los responsables de un crimen financiero.

A continuación se presenta la Figura 8 a través de la cual y mediante una línea de tiempo se relacionan las leyes y normas más importantes:

Figura 8. Marco legal de la auditoría forense



Fuente: elaboración propia.

Nota. La Figura 8 representa el marco legal de la auditoría forense, conforme a las leyes 87 (1993), 610 (2000), 599 (2000), 1491 (2011), y los documentos de Jose Diaz (2005) y la Federación Internacional de Contadores (IFAC) (2015).

Generalidades de la auditoría forense

Auditoría Forense

El concepto auditoría forense está compuesto por dos términos que definen la naturaleza de su función: “auditoría”, que de acuerdo con el diccionario de la lengua española se refiere a la revisión de la contabilidad de una empresa u organización para garantizar la veracidad y regularización de las cuentas y elaborar un dictamen sobre la calidad de la gestión; y “forense”, que proviene del latín *forensis* y significa ‘público y manifiesto’ o ‘perteneciente al foro’. A su vez, *forensis* se deriva de *fòrum*, que significa ‘foro’, ‘plaza pública’, ‘plaza de mercado’ o ‘lugar al aire libre’ (Márquez, 2018, p. 20).

De la misma manera, Puche y Velasco (2018) citados por Baracaldo y Daza (2015) consideran que

La auditoría forense tiene como propósito descubrir o documentar fraudes y delitos, denominados financieros o de cuello blanco, en el desarrollo de las funciones públicas y privadas de las empresas. Es una aplicación de la inteligencia financiera y es un tipo de auditoría especializada. (p. 41)

En este sentido, la auditoría forense se define como la rama de la auditoría que, utilizando procedimientos estructurados y técnicas legales, examina, inspecciona y verifica en forma objetiva información contable, administrativa y financiera, con el fin de prevenir y detectar acciones de fraude en organizaciones tanto del sector público como privado. Las evidencias recaudadas en dichos procedimientos son presentadas como pruebas legales ante los jueces y en contra de los responsables del crimen económico. Por consiguiente,

La auditoría forense se diferencia de otros enfoques de auditoría en su característica preventiva, ya que mantiene un programa de aseguramiento constante del riesgo de fraude y sugiere medidas de control; detecta fraudes que deberán ser investigados a profundidad y ser llevados a estancias legales en su caso; considerando al fraude como la representación equivocada e intencional de hechos financieros o malversación de activos de naturaleza material. (Márquez, 2018, p. 26)

Entre los actos fraudulentos más comunes en contra del patrimonio público se destacan los siguientes: peculado, concusión, cohecho, celebración indebida de contratos, interés indebido en la celebración de contratos, enriquecimiento ilícito, prevaricato por acción y prevaricato por omisión. En lo que sigue los describimos brevemente:

Peculado

Según el Código Penal Colombiano en su artículo 397, este delito ocurre cuando el servidor público se apropie, en provecho suyo o de un tercero, de bienes del Estado o de empresas o instituciones en que éste tenga parte, o de bienes o fondos parafiscales, o de bienes de particulares cuya administración, tenencia o custodia se le haya confiado por razón o con ocasión de sus funciones (Ley 599 , 2000).

Ejemplo:

Un juez de control de garantías de Medellín impuso medida de aseguramiento en la modalidad de detención domiciliaria en contra de la rectora de un colegio de Bello, Antioquia, por ser la presunta responsable de usar dineros de la institución educativa para asuntos personales. (El Tiempo, 2018).

Concusión

Sucede cuando un “servidor público abusando de su cargo o de sus funciones constriña o induzca a alguien a dar o prometer al mismo servidor o a un tercero, dinero o cualquier otra utilidad indebidos, o los solicite” (Ley 599 , 2000), conforme a lo expuesto en el Código Penal Colombiano en su artículo 404.

Ejemplo:

Una labor de inteligencia por parte de efectivos del Gaula de la Policía permitió la captura de dos miembros de esa institución, quienes fueron acusados del delito de concusión tras exigir dinero a un comerciante en Montería para no adelantar un proceso en su contra por el delito de acceso carnal abusivo contra un menor de edad. (El Tiempo, 2019).

Cohecho

Se presenta, conforme a lo expuesto en el Código Penal Colombiano (artículo 405), cuando un “servidor público recibe para sí o para otro, dinero u otra utilidad, o acepte promesa remuneratoria, directa o indirectamente, para retardar u omitir un acto propio de su cargo, o para ejecutar uno contrario a sus deberes oficiales” (Ley 599 , 2000).

Ejemplo:

La Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia dejó en firme la condena de 42 meses de prisión en contra de un conductor que intentó sobornar a un policía de tránsito para que no le impusiera un comparendo. Los hechos se presentaron cuando el conductor fue requerido por las autoridades por manejar a alta velocidad. La Fiscalía general lo procesó por el delito de cohecho por dar u ofrecer del cual fue hallado responsable en fallos de primera y segunda instancia. (El Espectador, 2017).

Celebración indebida de contratos

Como lo contempla el Código Penal Colombiano en su artículo 408, este acto fraudulento ocurre cuando un “servidor público en ejercicio de sus funciones intervenga en la tramitación, aprobación o celebración de un contrato con violación al régimen legal o a lo dispuesto en normas constitucionales, sobre inhabilidades o incompatibilidades” (Ley 599 , 2000).

Ejemplo:

Ante el Juzgado 40 Penal Municipal de Medellín, con funciones de control de garantías, la Fiscalía imputó cargos contra un exalcalde del municipio de Itagüí, (Antioquia) por presuntas irregularidades cometidas en la celebración de cuatro contratos por valor de 1.750 millones de pesos (COP). De acuerdo con la investigación adelantada, los convenios se firmaron entre agosto y octubre de 2009 y estaban dirigidos a proveer de apoyo logístico a algunos de los proyectos de la administración municipal. Los investigadores establecieron que para evitar la licitación pública que ordena la ley como principio de transparencia, se fraccionaron los contratos. Los cargos que le formuló la Fiscalía están relacionados con los delitos de interés ilícito en la celebración de contratos y celebración de contratos sin el cumplimiento de los requisitos legales (Fiscalía General de la Nación, 2016).

Interés indebido en la celebración de contratos

Según el Código Penal de Colombia en su artículo 409, este delito se da cuando un “servidor público se interese en provecho propio o de un tercero, en cualquier clase de contrato u operación en que deba intervenir por razón de su cargo o de sus funciones” (Ley 599 , 2000).

Ejemplo:

El exdirector Agencia Nacional de Infraestructura (ANI) fue imputado por la Fiscalía por los delitos de interés indebido en la celebración de contratos y peculado por apropiación en favor de terceros, por favorecer presuntamente intereses particulares en la celebración de contratos (El Universal, 2021).

Enriquecimiento ilícito

Ocurre cuando un “servidor público que durante su vinculación con la administración, o quien haya desempeñado funciones públicas y en los dos años siguientes a sus desvinculación, obtenga, para sí o para otro, incremento patrimonial” (Ley 599 , 2000). Tal como lo expresa el Código Penal de Colombia en su artículo 412.

Ejemplo:

Para el Ministerio Público no hay dudas de que el exgobernador de Santander tuvo un incremento ilegal en su patrimonio mientras fue un empleado público. La Procuraduría expresó que existen suficientes pruebas para demostrar que **el exfuncionario es responsable de un enriquecimiento ilícito como funcionario público** y que ese debería ser el delito por el que debería responder. El exgobernador de Santander debe responder por el **incremento injustificado de su patrimonio desde el año 2000 hasta 2015** (El Espectador, 2018).

Prevaricato por acción

Se tipifica como delito contra “el servidor público que profiera resolución, dictamen o concepto manifiestamente contrario a la ley”, conforme a lo expuesto en el Código Penal Colombiano en su artículo 413. (Ley 599 , 2000).

Ejemplo:

Ante el Juez Promiscuo Municipal de Güepesa (Santander) la Fiscalía imputó cargos a un exalcalde de ese municipio, por su presunta responsabilidad por el delito de prevaricato por acción. De acuerdo con la investigación el exalcalde realizó un concurso de méritos para elegir el director de la ESE (Empresa social del estado), en el que participaron dos personas, siendo elegida (...); sin embargo, dicha elección no cumplió con los requisitos otorgados en el Decreto 3344 del 2003 y la Resolución 793 de 2003, que fijan los estándares mínimos para el desarrollo de procesos públicos abiertos para la conformación de ternas para elegir directivos de este tipo de empresas estatales (Fiscalía General de la Nación, 2015)

Prevaricato por omisión

Como lo establece el Código Penal Colombiano, en su artículo 414, se tipifica como delito al “servidor público que omite, retarde, rehúse o deniegue un acto propio de sus funciones” (Ley 599 , 2000).

Ejemplo:

Un juez de control de garantías de Yopal (Casanare) impuso medida de aseguramiento en contra de cinco personas que habrían participado en la contratación adelantada para la construcción de la Planta de tratamiento modular de agua, la cual abastecería de agua a los yopaleños, después de llevar cerca de tres años sin servicio de acueducto. El togado les profirió medida de aseguramiento de detención domiciliaria por cargos, según sus responsabilidades, de [...] prevaricato por omisión y falsedad ideológica en documento público. La investigación se inició en diciembre de 2013 cuando, faltando un día para la inauguración de la Planta de tratamiento modular de agua, uno de sus tanques colapsó, prolongando la falta del servicio para los 150 mil habitantes que tenía la capital de Casanare para ese momento (Fiscalía General de la Nación, 2016).

Características de la auditoría forense

Teniendo en cuenta lo planteado por Badillo Jorge, la siguiente tabla sintetiza los más importantes distintivos de la auditoría forense.

Tabla 9. Características de la auditoría forense

CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORÍA FORENSE	
Propósito	“Prevención y detección del fraude”.
	“Debe señalarse que es competencia exclusiva de la justicia establecer si existe o no fraude (delito). El auditor forense llega a establecer indicios de responsabilidades penales que junto con la evidencia obtenida pone a consideración del juez correspondiente para que dicte sentencia”.
Alcance	“El periodo que cubre el fraude financiero sujeto a investigación (auditoría)”.
Orientación	“Retrospectiva respecto del fraude financiero auditado; y, prospectiva a fin de recomendar la implementación de los controles preventivos, detectivos y correctivos necesarios para evitar a futuro fraudes financieros. Cabe señalar que todo sistema de control interno proporciona seguridad razonable pero no absoluta de evitar errores y/o irregularidades”.
Normatividad	“Normas de auditoría financiera e interna en lo que fuere aplicable; normas de investigación; legislación penal; disposiciones normativas relacionadas con fraudes financieros”.
Enfoque	“Combatir la corrupción financiera, pública y privada”.
Auditor a cargo (Jefe de equipo)	“Profesional con formación de auditor financiero, Contador Público Autorizado”.
Equipo de Apoyo	“Multidisciplinario: abogados, ingenieros en sistemas (auditores informáticos), investigadores (públicos o privados), agentes de oficinas del gobierno, miembros de inteligencia o contrainteligencia de entidades como policía o ejército, especialistas”.

Fuente: elaboración propia.

Nota: La Tabla 9 describe las características de la auditoría forense, conforme a lo citado por Ocampo *et al.* (2010, pp. 111-112).

Divergencias entre auditoría y auditoría forense

A pesar de que en términos generales existen similitudes entre la auditoría y la auditoría forense, en el campo de la contaduría pública es importante conocer y saber identificar las particularidades que las caracterizan y diferencian entre sí. Competencia que de alguna manera se reflejará en un mejor desempeño profesional en las actividades específicas realizadas en su campo de acción. De acuerdo con lo planteado por Fonseca (2015), se presenta en la siguiente tabla el comparativo entre las divergencias de la auditoría y la auditoría forense:

Tabla 10. Divergencias entre auditoría y auditoría forense

AUDITORÍA	AUDITORIA FORENSE
"Se hacen recomendaciones, sugerencias y previene sobre las conclusiones que surgen de su labor".	"Se realiza más allá de la evidencia y la prueba de auditoría y no es previsiva".
"Se dedica a desarrollar programas de auditoría y cuestionario de evaluación del sistema de control interno, para obtener una seguridad razonable basada en sus evidencias y pruebas".	"Evalúa e investiga al 100%, centrándose en el hecho ilícito y en la mala fe de las personas".
"Se requiere que los auditores empleen un enfoque de auditoría con escepticismo profesional".	"Se evita emitir juicios de valor y no se hacen recomendaciones ni sugerencias".
"El proceso de la auditoría no es adversativo en su naturaleza".	"La experiencia de peritos expertos que trabajan con evidencias y pruebas delicadas, con abogados, con agencias estatales y el sistema legal entre otros".
"Utiliza técnicas y procedimientos de auditoría principalmente empleadas en el examen de información financiera".	"Su trabajo está dirigido a ambientes legales o cuasi jurídicos".
"Se enfoca en las fallas del sistema de control interno y la reglamentaria omisión que vence los controles".	"Requiere que los examinadores de fraude implementen un enfoque de evidencias y pruebas para lograr la resolución de un fraude".
"Evita las sorpresas".	"La Auditoría Forense es adversativa, toda vez que el examen del fraude involucra esfuerzos para relacionar las responsabilidades del hecho".
"Usan documentos como única evidencia y prueba para sustentar los informes finales".	"Se usan técnicas y procedimientos de investigaciones científicas de examen de fraudes, basadas en documentación, revisión de datos públicos y entrevistas".
"No se pueden atrapar a los que comenten fraudes".	"Busca de forma intencional las sorpresas".
"Trabaja con una estimación del riesgo de auditoría".	"Implementa pruebas circunstanciales, testimonios, peritajes, inspecciones y otros que necesite".
"Se ciñen únicamente a los programas de auditoría y a los cuestionarios de evolución del sistema de control interno, en áreas acordadas contractualmente".	"Busca de evidencia de lo hecho intencionalmente para asegurar un apropiado manejo por parte de la corte".
"Los informes y dictámenes que presentan son solo para la administración".	"Los informes y dictámenes que emiten son para el juez y se presentan en la corte".
"Es preventiva".	"No es preventiva".

Fuente: elaboración propia.

Nota: La Tabla 10 describe las diferencias entre auditoría y auditoría forense, conforme a lo referido por Fonseca (2015).

Campo de acción de la auditoría forense

Teniendo en cuenta que la labor de la auditoría forense se orienta a la prevención y detección de fraude financiero, en organizaciones tanto del sector público como privado, su campo de acción no se limita únicamente a investigar actos de corrupción administrativa, sino que su labor también es ampliamente requerida en investigaciones de carácter judicial, cuyos procesos implica el recaudo de evidencias contables. Al respecto, Miguel Cano y Danilo Lugo consideran que:

En sus inicios la auditoría forense se aplicó en la investigación de fraudes en el sector público, considerándose un verdadero apoyo a la tradicional auditoría gubernamental, en especial ante delitos tales como: enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, soborno, malversación de fondos, prevaricato, conflicto de intereses, etc. Sin embargo, la auditoría forense no se ha limitado a los fraudes propios de la corrupción administrativa, sino que también ha diversificado su portafolio de servicios para participar en investigaciones relacionadas con crímenes fiscales, el crimen corporativo, el lavado de dinero y terrorismo, entre otros. (Ocampo *et al.* 2010, p. 112)

La labor del auditor forense es fundamental en procesos legales que requieran la pericia de un contador público para determinar la existencia de un delito y su dimensión económica, en el recaudo de evidencias técnicas utilizadas como soporte para determinar acciones judiciales. Lo que significa que “la auditoría forense tiene una magnífica proyección en el campo de los delitos económicos, que no se comenten con armas pero que suelen ser los más peligrosos” (Pantoja, 2012, p. 242).

Un auditor forense puede desempeñarse en actividades relacionadas con investigaciones acerca de lo siguiente:

Fraude corporativo referente a la manipulación de registros contables. Este delito “se basa en la manipulación de los estados financieros para esconder, tergiversar o falsificar la situación económica de la organización con el único objetivo de engañar a un grupo de personas o usuarios de los estados financieros” (Auditool, 2016).

Delito fiscal. Hace referencia al acto intencional de afectar el erario público a través de la omisión o falsedad del reporte de información con la intención de evadir impuestos, o para beneficiarse de programas sociales del Estado sin cumplir con los requisitos requeridos para acceder a él.

Lavado de activos. Según el Código Penal en su artículo 323, este delito se le aplica a quien

Adquiera, resguarde, invierta, transporte, transforme, custodie o administre bienes que tengan su origen mediato o inmediato en actividades de extorsión, enriquecimiento ilícito, secuestro extorsivo, rebelión, tráfico de armas, delitos contra el sistema financiero, la administración pública, o vinculados con el producto de los delitos objeto de un concierto para delinquir, relacionadas con el tráfico de drogas tóxicas, estupefacientes o sustancias sicotrópicas, o les dé a los bienes provenientes de dichas actividades apariencia de legalidad o los legalice, oculte o encubra la verdadera naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento o derechos sobre tales bienes. (Ley 599, 2000)

Discrepancias entre socios o accionistas. Situación muy común en empresas constituidas por varios socios. Los desacuerdos o las disputas se generan sobre todo al momento de tomar decisiones relacionadas con la distribución de utilidades, aprobación del presupuesto de inversiones y gastos, y en la visión de futuro de la organización; actitudes que crean un clima de desconfianza e incertidumbre poniendo en riesgo su estabilidad administrativa y financiera.

Disputas conyugales y divorcios. Está relacionada con los desacuerdos y confrontaciones entre la pareja en la vida conyugal, llevando en algunos casos al divorcio como recurso legal de disolución matrimonial, momento en el cual es indispensable el apoyo del auditor forense. En tal sentido,

La auditoría forense debe estar altamente capacitada, estar al tanto de temas como contabilidad, auditoría, control interno, tributación, finanzas, informática, técnicas de investigación y otras disciplinas. En adición a los conocimientos de la materia que se investiga, los profesionales que integren esa área especializada deben incluir en sus conocimientos aspectos de investigación legal y formación jurídica, con énfasis en la recolección de pruebas y evidencias. (Pantoja, 2012, p. 244)

Lo que significa que, de acuerdo con Jorge Badillo “la auditoría forense es uno de los varios campos de acción que tiene el Contador Público, honesto y altamente capacitado, para desempeñar un rol activo en la lucha contra la corrupción financiera, pública y privada” Citado por (Ocampo *et al.* 2010, p. 112).

Fases de la auditoría forense

La sola sospecha de posibles actos de corrupción es razón suficiente para iniciar un proceso de auditoría forense, direccionada a investigar la veracidad del delito denunciado. Denuncias que pueden provenir de informes o editoriales de prensa, de funcionarios de una entidad, de informes de auditorías y de particulares.

La eficacia de los resultados de una auditoría forense está directamente relacionada con la correcta y eficiente aplicación de su proceso, constituido por cuatro fases: planificación de la auditoría, ejecución de la auditoría forense, informe de resultados y monitoreo del caso.

Figura 9. Fases de la auditoría forense

Fuente: elaboración propia

Nota: La Figura 9 corresponde a las fases de la auditoría forense, tomando como base lo expresado por Ocampo *et al.* (2010).

Planificación de la auditoría

En esta fase, el procedimiento y las actividades que se van a desarrollar en la auditoría son técnicamente planificadas, de tal manera que permitan alcanzar los objetivos trazados en la forma más eficiente posible. Es importante que el auditor y los demás miembros clave del equipo del encargo tengan conocimiento general del caso a investigar, y cuenten con información veraz y oportuna de la organización afectada y de su entorno, de la que se elaborará un expediente documental de antecedentes y situación financiera, definiendo y estableciendo además una estrategia general que marcará la ruta a seguir durante el proceso de la investigación.

Ejecución de la auditoría forense

Se ejecuta el procedimiento de auditoría forense proyectados en la fase de planificación; en él se identifica y define el tipo de ilícito económico o fraude causado. A la luz del marco legal que la rige, se recopilan, seleccionan y evalúan evidencias del hecho como pruebas legales de la investigación, soporte clave para llegar a opiniones determinantes y ser presentada ante los tribunales correspondientes.

Informe de resultados

Es la consolidación de las conclusiones del examen practicado a cada una de las pruebas de auditoría forense. La estructura del informe o dictamen se desarrollará conforme a lo establecido en la Normas internacionales de auditoría (NIA) que corresponden a las conclusiones y reportes. “El informe o dictamen pericial permite demostrar ante la justicia por medios escritos y/o documentales una conclusión sobre la verdad de un ilícito que lleva a esta a declarar la culpabilidad o inocencia del acusado” (Ramírez y Reina, 2013, p. 193). A este informe pericial se le conoce también con el nombre de dictamen pericial.

Monitoreo del caso

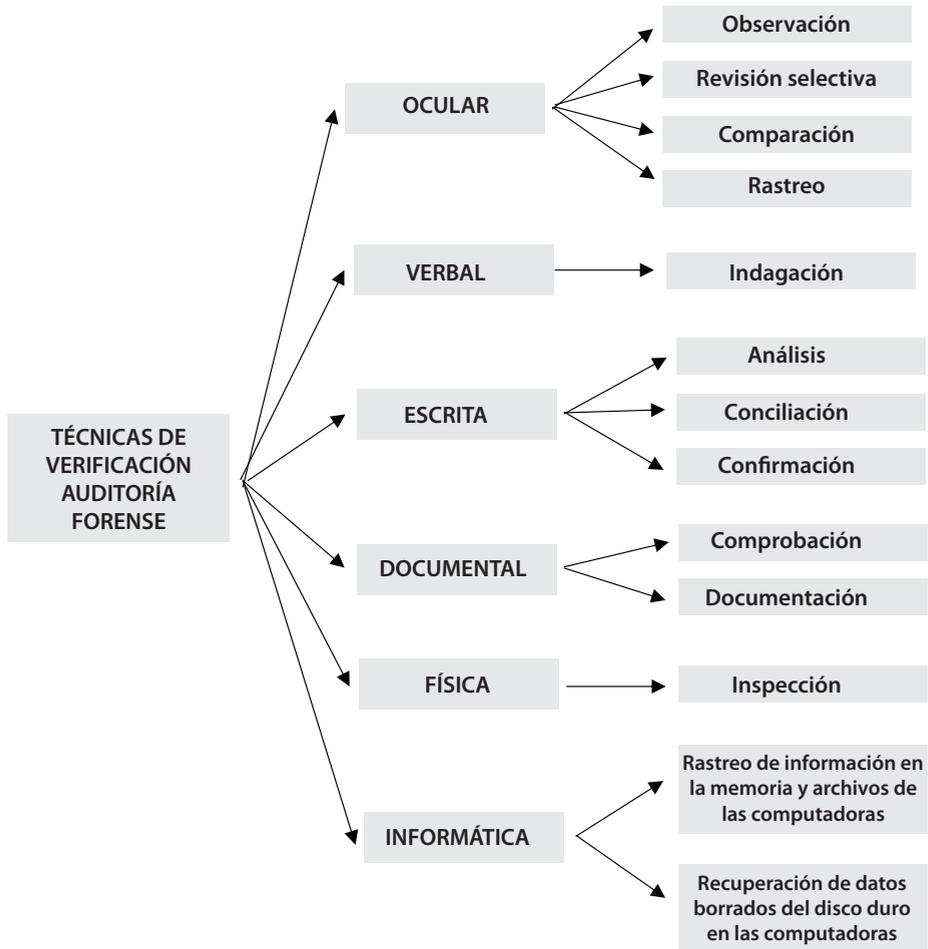
Esta última fase tiene por finalidad asegurar que los resultados de la investigación forense sean considerados según fuere pertinente y evitar que queden en el olvido, otorgando a los perpetradores del fraude la impunidad (Ramírez y Reina, 2013, p. 194). El impacto que genera el dictamen pericial producto de la auditoría forense está directamente relacionado con la efectividad de esta última fase, donde se propende que los posibles responsables del crimen económico sean juzgados por la corte.

Técnicas de verificación

El uso de las técnicas de verificación aplicadas por el auditor en el desarrollo de una auditoría forense es fundamental para garantizar la efectividad en la obtención de las evidencias relevantes que soporten y demuestren las pruebas del fraude o acto ilícito cometido, pruebas que serán presentadas ante los jueces o ante el órgano que lo contrate.

Las técnicas de verificación utilizadas en un procedimiento de auditoría forense son las siguientes: ocular, verbal, escrita, documental, física, informática. En la Figura 10 se describe cada una de las técnicas con sus aspectos a desarrollar.

Figura 10. Técnicas de verificación de auditoría forense



Fuente: elaboración propia

Nota. La Figura 10 corresponde a las técnicas de verificación de la auditoría forense, adaptado de Rene Márquez (2015).

Fraude

Uno de los flagelos que más golpean la estabilidad de las instituciones públicas o privadas es el fraude, el cual es “un acto ilegal realizado por una o varias de las personas físicas o jurídicas que se encargan de vigilar el cumplimiento de contratos públicos o privados para obtener algún provecho perjudicando los intereses de otro” (Conceptos jurídicos, 2021, párr. 1).

Del mismo modo, el Instituto de auditores internos (IIA) define

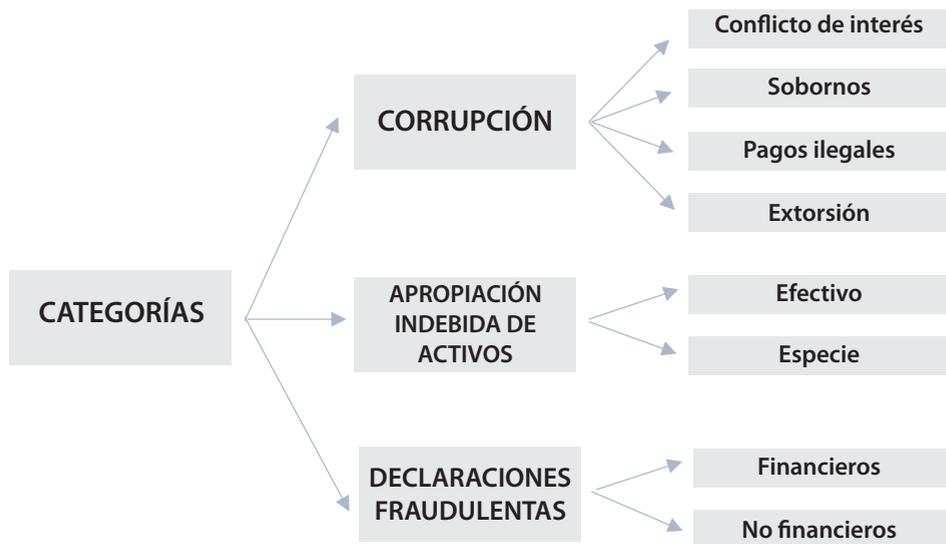
El fraude como cualquier acto ilegal caracterizado por el engaño, el ocultamiento o la violación de la confianza. Enfatiza que los fraudes son perpetrados por individuos y organizaciones para (i) obtener dinero, propiedades o servicios, (ii) evitar pagos o pérdidas de servicios, (iii) asegurar una ventaja personal o del negocio. (Instituto de Auditores Internos, 2019, p.1)

El riesgo de sufrir un fraude está latente en cualquier organización pública o privada, independientemente de su tamaño y de los mecanismos y estrategias implementadas para prevenirlo, con efectos incalculables en sus finanzas, en su imagen y en la pérdida de confianza tanto en sus clientes y proveedores como en los inversionistas.

Tipos de fraude

En la Figura 11, se representan las categorías de: corrupción, apropiación indebida de activos y declaraciones fraudulentas, que agrupan las conductas punibles sancionadas por la ley.

Figura 11. Categorías de los tipos de fraude



Fuente: elaboración propia

Nota. La Figura 11 corresponde a los tipos de fraude, adaptado de Rene Márquez (2015).

Señales de alerta de riesgos de fraude

Toda organización tiene la responsabilidad de identificar y medir los riesgos de fraude, para ello debe implementar mecanismos que los impida y mitigue. Mecanismos como las señales de alerta o banderas rojas deben ir complementados

con auditorías aleatorias y buzones de quejas y denuncias, a través de las cuales se puede recibir información oportuna sobre actos de corrupción que estén ocurriendo.

Banderas rojas

“Las banderas rojas son situaciones de alarma que el auditor forense visualiza, por lo que es fundamental que desarrolle las habilidades cognitivas para la detección de operaciones inusuales o sospechosas” (Buchahin, 2015, p. 63). Significa, entonces, que son alertas tempranas o señales que se encargan de prevenir sobre situaciones inusuales que estén ocurriendo en la organización y que requieren atención inmediata para ser investigada. Todo acto de corrupción se propicia por la motivación que le genera al empleado la oportunidad de hacerlo con la convicción de poder ocultarlo.

Figura 12. Triángulo del fraude de Cressey



Fuente: Cressey (1961) citado por Valderrama y Londoño (2019, p. 10).

Teniendo en cuenta lo anterior, el ente económico asume la responsabilidad de realizar, de manera constante, seguimiento y monitoreo de las señales y alertas que se presenten en la organización. Por tanto, Según la hipótesis de Cressey,

Las personas de confianza se convierten en violadores de confianza cuando se conciben a sí mismos teniendo un problema financiero que no es compartible, son conscientes de que este problema puede ser resuelto en secreto violando la posición de confianza financiera que tienen, y son capaces de aplicar a su propia conducta en esa situación verbalizaciones que les permitan ajustar sus

concepciones de sí mismos como personas de confianza, con sus concepciones de sí mismos como usuarios de los fondos o propiedades encomendadas. Citado por (Buchahim, 2015, p. 50)

En este sentido, las señales de alerta o banderas rojas de riesgos de fraude más comunes contra empleados corruptos son:

Se niegan a tomar vacaciones. Sienten temor que la persona que los reemplace en su cargo detecte y denuncie el fraude o hurto que está cometiendo, desaprovechando la oportunidad para que su reemplazo revise su trabajo.

Funcionarios que por mucho tiempo están ocupando el mismo puesto de trabajo. Estos casos ocurren en empresas donde la rotación de personal en cargos administrativos de manejo y confianza poco se presenta, generando en el empleado suficiente confianza y amplia experiencia y dominio en el manejo de sus funciones, de tal manera que es probable que pueda pensar que se encuentra en el momento oportuno para cometer un delito con el convencimiento de que no existe la menor posibilidad de ser descubierto, pues sabe y conoce de las deficiencias en los mecanismos de control y supervisión implementados por la empresa.

Estilo de vida suntuoso no acorde a los ingresos que recibe en forma de salario. Se convierte en señal de alerta cuando un empleado en forma repentina mejora sustancialmente su estilo de vida, aun cuando su nivel de ingresos no le alcanza para tantos privilegios.

Relación de exceso de confianza en el empleado con clientes y proveedores. Esta situación puede conllevar a que en la relación comercial empresa-cliente o empresa-proveedor, el empleado omite aplicar los procedimientos de control que se tienen establecidos para garantizar la transparencia en la negociación, en detrimento de los intereses de la empresa.

Vínculos de consanguinidad o afinidad entre los empleados. A pesar de que la ley establece inhabilidades e incompatibilidades para contratar, estos vínculos se presentan en algunas organizaciones; esta relación de parentesco se convierte en señal de alerta prioritaria cuando los funcionarios en cuestión ocupan cargos de un mismo proceso de alta vulnerabilidad. p.e: el ordenador del gasto con el tesorero; el jefe de control interno con el almacenista.

Las recomendaciones de la auditoría no son tenidas en cuenta. Generalmente las empresas, para garantizar la eficiencia y la calidad en sus procesos, establecen una serie de controles a los cuales se le hace seguimiento y evaluación a su cumplimiento a través de auditorías permanentes. Es señal de alerta cuando un empleado omite atender las recomendaciones emanadas por estas auditorías, generando sospecha de malos manejos.

Incumplimiento injustificado en la entrega de reportes a usuarios internos. Es señal de alerta de riesgo de fraude la dilación injustificada en la entrega oportuna de reportes o informes requeridos que permitan evidenciar el comportamiento y manejo de recursos.

Prevención y control para los fraudes económicos

Una buena administración tiene claro su responsabilidad de implementar programas de control de fraude que mitiguen los riesgos identificados; estos mecanismos de prevención permiten anticiparse a inconvenientes futuros. En este sentido,

La auditoría forense, independientemente de tener como objetivo la investigación de hechos ilícitos, también tendría que ser disuasiva. Las organizaciones públicas podrían diseñar, en los ámbitos de su competencia, unidades antifraude integradas con personal capacitado y experto para apoyarles en su propia administración con prácticas como la denuncia o desvío de recursos. (Buchahin, 2015, p. 57)

En la prevención y control para los fraudes, las organizaciones:

Pueden tratar el riesgo de fraude mediante una combinación de medidas de: (i) prevención, estableciendo programas de control de fraude, siendo ejemplo de ello los códigos de conducta y adecuadas políticas de comunicación y formación; (ii) disuasión y detección, implantando indicadores adecuados y estableciendo canales de denuncia eficaces. Es en esta fase donde entra en juego la identificación de las señales de alerta de fraude; y (iii) respuesta o investigación, mediante técnicas forenses de investigación y presentación de evidencias y pruebas a las instancias judiciales. (Zayas, 2016, p. 67)

El éxito en la implementación de estas medidas depende fundamentalmente de que las organizaciones:

- » Creen y mantengan una cultura de honestidad y moral, desde las más altas esferas de la compañía.
- » Evalúen los riesgos de fraude, implementando los procesos, procedimientos y controles necesarios para mitigar dichos riesgos y reducir las oportunidades de fraude.
- » Desarrollen un adecuado proceso de vigilancia (Zayas, 2016, p. 67).

En síntesis, la siguiente *tabla* representa los procesos en materia de auditoría forense representativos en Colombia, durante las dos últimas décadas:

Tabla 11. Casos más sonados de fraude en estados financieros en Colombia

EMPRESA	HALLAZGOS	SANCIONES IMPUESTAS
DMG	<p>Tal como lo pudo demostrar la fiscalía, DMG organizó dos contabilidades separadas en donde había una maquillada y otra real. Esto fue probado por una de las conversaciones que fueron grabadas en el transcurso de la investigación, en la cual quedó claro que al ex director de la DIAN Guillermo Fino, a quien habían contratado como asesor, sólo le iban a mostrar la contabilidad maquillada. El fraude fue descubierto tardíamente. En 2008 la Superintendencia de Sociedades intervino la Sociedad DMG Grupo Holding S.A. por considerar que se verificaron situaciones críticas de carácter jurídico, contable, financiero y administrativo”, tal como lo expuso en comunicado de prensa de 21 de julio de ese año. Los libros diarios y mayor y balances no llevados en debida forma, contabilidad atrasada y sin soportes.</p>	<p>El 15 de diciembre de 2009 David Murcia fue condenado a pagar 30 años y 8 meses de prisión por el Juez Cuarto Especializado y a pagar 25.000 millones de pesos de multa, por los delitos de lavado de activos y captación masiva y habitual de dineros al público. Las sanciones a la Sra. Nely Umbarila Corredor como contadora de la firma L “y” A Asociados Ltda. Al servicio de DMG suspensión de 6 meses al señor Ramiro Cruz Cabezas suspendido por 12 meses por la Junta Central de Contadores, igualmente a la firma L “y” A Asociados Ltda. La Junta Central la sanciona cancelándola a partir del 30 de julio de 2010. Faltaron a los principios de Contabilidad generalmente aceptados a las responsabilidades de la Ley 43 de 1990 en sus artículos 6, 8, 37.1, 37.6, 37.9. A las Normas de auditoría generalmente aceptadas (Junta Central de Contadores 2010).</p>
GRUPO NULE	<p>El Periódico el Tiempo 2011 nos muestra que: “Técnicamente son cinco delitos: peculado por apropiación, fraude procesal, falsedad en documento privado, cohecho y concierto para delinquir. En la práctica, esto significa que, para el fiscal del caso, los Nule armaron un andamiaje delictivo para obtener contratos estatales, echando mano de sobornos, alteración de sus estados financieros y papeles falsos”.</p>	<p>El Tribunal Disciplinario de la Junta Central de Contadores abrió de oficio la investigación preliminar contra las firmas y contadores de estas empresas para establecer su grado de responsabilidad y, de ser hallados responsables, sancionarlos hasta con la pérdida de su licencia, con lo que quedarían muertos profesionalmente. (El Espectador 2011).</p>

EMPRESA	HALLAZGOS	SANCIONES IMPUESTAS
INTER BOLSA	La fiscalía General de la Nación tiene en su poder nuevas pruebas que demostrarían cómo durante cuatro años y de manera sistemática los directivos de Interbolsa se valieron de graves irregularidades y ocultaron, manipularon y maquillaron los estados financieros y la contabilidad para engañar a las autoridades de control del Gobierno y de valores, con el fin de evitar que fuera descubierto el descalabro bursátil que se calcula de 600 a 800 mil millones de pesos. El comité encontró evidencia que sugiere que los directores, administradores y representantes de Interbolsa manipularon los estados financieros de la sociedad comisionista de bolsa para ocultar a los entes de control y al público en general, la financiación sobre acciones de Fabricato a ciertos clientes. RCN La Radio (2014).	“La Junta Central de Contadores abrió de oficio proceso de investigación a la firma Grant Thornton Fast y ABS Auditores, la revisoría fiscal delegada y aun contador público. El proceso está en etapa probatoria posterior y auto de cargos”. El Tiempo 2014. La fiscalía realizará próximamente nuevas imputaciones y pedirá el envío a prisión a 25 personas entre directivos y socios de la firma, el Fondo Premium y el llamado Grupo Corridori, quienes se exponen a penas de más de 15 años de prisión. Además, en noviembre de 2013 la Procuraduría General destituyó e inhabilitó durante 12 años para ocupar cargos públicos a Gerardo Hernández, quien para ese entonces era Superintendente financiero, por no haber actuado en el descalabro económico. RCN La Radio (2014).

Fuente: tomado de Zambrano (2015, p. 32).

Evaluación del capítulo

Una vez abordado el tema de la auditoría forense, se plantean las siguientes preguntas, en aras de facilitar y fortalecer el proceso de enseñanza-aprendizaje en el educando. Por tanto, se invita a dar respuesta a cada uno de ellos, e investigar con mayor rigurosidad en aquellos que considere profundizar:

1. ¿A qué hace referencia el término forense en una auditoría?
 - » Hace referencia a medicina legal
 - » Cuando la información recolectada es prueba en un proceso judicial.
 - » Capacidad del auditor para emitir juicios de valor.
 - » Ninguna de las anteriores
2. ¿En qué procesos judiciales le corresponde actuar al contador público?, señale con una X la respuesta correcta.
 - » Fraude corporativo referente a la manipulación de registros contables.
 - » Delito fiscal.

- » Discrepancias entre socios o accionistas.
 - » Todas las anteriores.
3. ¿Por qué es importante que todas las acciones procedimentales emprendidas por un auditor forense deban estar enmarcadas de acuerdo con las normas legales?
- » Emite juicios de valor.
 - » Porque hace recomendaciones y sugerencias.
 - » Se tienen en cuenta como base técnica para efectos de la investigación.
 - » Sus informes y dictámenes son solo para la administración.
4. ¿Por qué es importante la Ley 1494 de 2011 dentro de un proceso de auditoría forense?
- » Expide el Estatuto Anticorrupción.
 - » Expide el Código Penal Colombiano.
 - » Establece procesos de responsabilidad fiscal.
 - » Establece normas para el ejercicio del control interno.

Estrategia didáctica: Taller Colaborativo – Interrogantes

Tema: auditoría forense

Objetivo: incentivar al estudiante en la revisión bibliográfica a través del uso de bases de datos que faciliten el estudio de la auditoría forense.

Competencia para lograr por parte del estudiante: interpreta, razona y organiza información proveniente de diversas fuentes aplicando las técnicas y procedimientos para la auditoría forense.

Técnica: búsqueda de información.

Estrategia de aprendizaje: reflexione y responda interrogantes que corresponden a la auditoría forense.

Actividades para desarrollar:

En equipos de trabajo máximo de cinco participantes, realizarán lo siguiente:

1. Elegir un líder y darle nombre al equipo de trabajo.
2. Crear el documento en Google Drive o la opción/herramienta virtual que consideren.

3. En clase los equipos de trabajo realizarán la construcción colectiva de las respuestas a los interrogantes planteados, durante un tiempo de una hora y media.
4. Una vez finalizada la actividad del trabajo colaborativo, el líder del equipo de trabajo subirá a la plataforma virtual el archivo producto de la construcción colectiva.
5. Acto seguido, los participantes procederán a dar respuesta a los interrogantes a través de un foro participativo y de discusión, con el propósito de crear un espacio de diálogo entre los estudiantes.

Interrogantes como estrategia didáctica:

- a. Con sus propias palabras, ¿cómo definiría la auditoría forense?
- b. Enumere los actos fraudulentos más comunes en contra del patrimonio público
- c. ¿Por qué es importante ejercer monitoreo a los resultados de la investigación de una auditoría forense?
- d. ¿Qué garantiza en una auditoría forense la aplicación de las técnicas de verificación?
- e. ¿Qué se entiende por fraude y cuáles son los tipos de fraude?
- f. ¿Qué se entiende por banderas rojas en una auditoría forense?
- g. ¿Por qué es importante la auditoría forense en la lucha contra la corrupción?

Lecturas recomendadas

Márquez Arcila, R. H. (2018). *Auditoría forense*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Tapia Iturriaga, C. K. Mendoza Nigenda, S. y Castillo Prieto, S. (2019). *Fundamentos de auditoría: aplicación práctica de las Normas Internacionales de Auditoría*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

López Cruz, F. (2020). *Dictamen fiscal: de acuerdo con las normas internacionales de auditoría*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2020). *Guías de auditoría*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abril, L., De la Cruz, D. y Dominguez, L. (2019). Retos de la revisoría fiscal en el contexto normativo colombiano frente a la expansión de fraudes económicos y financieros durante los últimos diez años. [Trabajo presentado como modalidad de Grado optar el Título de Especialista en Revisor Fiscal y Auditoría Integral]. Universidad Cooperativa de Colombia. https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/16521/1/2019_retos_revisoría_fiscal.pdf
- Auditool. (2016). *¿Qué es el fraude corporativo?* Blog-Fraude. <https://www.auditool.org/blog/fraude/4038-que-es-el-fraude-corporativo>
- Blandez, M. (2014). *Proceso administrativo*. Editorial Digital UNID.
- Buchahin, M. (2015). Auditoría forense. *Revista RC ET Ratio*, VI(11), 46-71. http://contraloriadelpoderlegislativo.gob.mx/Revista_Rc_et_Ratio/Rc_et_Ratio_11/Rc11_03_Muna_Dora_Buchahin_Abulhosn.pdf
- Cano, C. A. (2017). *La administración y el proceso administrativo*. Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano. <https://ccie.com.mx/wp-content/uploads/2020/04/Proceso-Administrativo.pdf>
- Castillo, L., Figueredo, C. y Méndez, É. (2012). La auditoría forense en América Latina (Casos Colombia, Venezuela y Ecuador). *Revista Gestión y Gerencia*, 26-46. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5303207>

- Castro., M., Fernández, A. y Bolívar, C. (2015). La importancia de la revisoría fiscal en Colombia. *Dictamen Libre* (16), 71-80. <https://doi.org/10.18041/2619-4244/dl.16.3071>
- Conceptos Jurídicos.com. (2021). *Fraude. Delitos, Derecho Penal*. <https://www.conceptosjuridicos.com/fraude/>
- Congreso de Colombia. (1931). *Ley 58. Por la cual se crea la Superintendencia de Sociedades Anónimas y se dictan otras disposiciones*. Diario oficial. Año lxxvii. N. 21684. 8, Mayo, 1931. <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1610332>
- Congreso de Colombia. (1935). *Ley 73. Por la cual se provee a la revisión del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones*. Bogotá, Colombia: DIARIO OFICIAL. AÑO LXXII. N. 23075. 3, ENERO, 1936. <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1621715>
- Congreso de Colombia. (1988). *Ley 79. Por la cual se actualiza la Legislación Cooperativa*. Bogotá, D.E. Nota: Publicado en el Diario Oficial No. 38.648 de Enero 10 de 1989. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=9211>
- Congreso de Colombia. (1990). *Ley 43. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones*. Diario oficial. Año cxxvii. N. 39602. 13, diciembre, 1990. Pag. 1. https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- Congreso de Colombia. (1993). *Ley 87. Diario Oficial No. 41.120, de 29 de noviembre de 1993*. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0087_1993.html
- Congreso de Colombia. (1995). *Ley 222. Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones*. Santafé de Bogotá, D.C. Diario Oficial No. 42.156, de 20 de diciembre de 1995. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0222_1995_pr005.html
- Congreso de Colombia. (2000). *Ley 599. Código Penal Colombiano*. Bogotá, Colombia. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=6388
- Congreso de Colombia. (2000). *Ley 610*. Diario Oficial No. 44.133 de 18 de agosto de 2000. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0610_2000.html

- Congreso de Colombia. (2003). *Ley 795 de 2003. Por la cual se ajustan algunas normas del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se dictan otras disposiciones*. Bogotá, D.C. Nota: Publicado en el Diario Oficial 45064 de Enero 15 de 2003. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=7850>
- Congreso de Colombia. (2011). *Ley 1494*. Diario Oficial No. 48.297 de 29 de diciembre de 2011. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1494_2011.html
- Congreso de Colombia. (2015). *Ley 1762. Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal*. Bogotá, D.C. Diario oficial. Año CLI. N.49565. 06, Julio, 2015. <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30019936>
- Congreso de Colombia. (2019). *Ley 2010*. Diario Oficial No. 51.179 de 27 de diciembre 2019. Bogotá, Colombia. Ley 2010. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_2010_2019.html
- Congreso de la República. (1960). *Ley 145 . Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de Contador público*. Bogotá, D.E. Nota: publicado en el Diario Oficial número 30433. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=66188>
- Congreso de la República. (2008). *Ley 1258. Por medio de la cual se crea la sociedad por acciones simplificada*. Santafé de Bogotá, D.C. Diario Oficial No. 47.194 de 5 de diciembre de 2008. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1258_2008.html
- Congreso de la República. (2009). *Ley 1314. Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades resp*. Bogotá, D.C. Diario Oficial No. 47.409 de 13 de julio de 2009. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2021). *Conceptos 2021-0180*. No. Radicado 1-2021-008716. Tema Inhabilidad – Revisoria Fiscal. <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=095618fc-a6b6-4180-b016-289f11f615bf>
- Contraloría General de la República. (2021). *Contraloría General de la República. Sobre La Contraloría General de la República*. <https://www.contraloria.gov.co/contraloria/la-entidad>

- CTCP. (2011). *321-Consulta por correo electrónico. OFCTCP No.0238/2011*. Tema. Inhabilidades e Incompatibilidades del Contador Público. <https://cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/normatividad/anexos/0238%20Inhabilidades%20e%20Incompatibilidades%20del%20Contador%20P%3%BAblico.pdf>
- CTCP. (2011). *621-Consulta escrita - Respuesta OFCTCP No.0281/2012*. (I. y. Entidad de origen Ministerior de Comercio, Ed.) Conceptos. Temas.Inhabilidades, incompatibilidades e impedimentos del revisor fiscal. <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=25d16402-5973-4769-bbf3-83a0c8ac4f65>
- CTCP. (2019). *Documento de orientación técnica No.17*. Revisoría fiscal para pequeñas entidades - Parte I - Tipos de dictamen. <https://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/orientacion-revisoria-fiscal-par-te-i-agosto-1-2019>
- CTCP. (21 de junio de 2008). *Orientación profesional Ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal*. Consejería Técnica para la Contaduría Pública Web Site. <https://www.ctcp.gov.co/>
- CTCP. (s.f.). *Pronunciamiento 7. Pronunciamiento sobre Revisoría Fiscal*. <https://cijuf.org.co/CTCP/pronunciamentos/PRONUNC7.pdf>
- Dextre, J. C. y Del Pozo, R. S. (2012). ¿Control de gestión o gestión de control? *Contabilidad y Negocios*, 7(14), 69-80. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=281624914005>
- Dictamen pericial como medio probatorio*. (2021). Gerencia.com. <https://www.gerencie.com/dictamen-pericial-como-medio-probatorio.html>
- Dictámenes del revisor fiscal en el 2020. (2020). Actualidad, auditoría y revisoría fiscal. <https://actualicese.com/dictamenes-del-revisorfiscal-en-el-2020/>
- Díaz, J. (2005). La Ley Sarbanes-Oxley y la auditoría. *Partida Doble* (169), 104-109. Obtenido de Socio de Ernst y Young. <http://pdfs.wke.es/5/3/4/4/pd0000015344.pdf>
- El Espectador. (2017). *Corte ratifica condena contra conductor que intentó sobornar a un policía de tránsito*. <https://www.elespectador.com/judicial/corte-ratifica-condena-contra-conductor-que-intento-sobornar-a-un-policia-de-transito-article-673502/>
- El Espectador. (2018). *Aguilar debe responder por delito de enriquecimiento ilícito como funcionario: Procuraduría*. <https://www.elespectador.com/judicial/aguil-ar-debe-responder-por-delito-de-enriquecimiento-ilicito-como-funcionario-procuraduria-article-741448/>

- El Tiempo. (2018). *Una rectora habría usado dinero del colegio para hacer especialización*. <https://www.eltiempo.com/colombia/medellin/asegurada-rectora-de-bello-antioquia-por-presunto-peculado-183176>
- El Tiempo. (2019). *Capturados dos policías por intento de concusión en Montería*. <https://www.eltiempo.com/colombia/otras-ciudades/capturados-dos-policias-por-intento-de-concusion-en-monteria-331962>
- El Universal. (2021). *Nueva imputación de cargos a Luis Fernando Andrade por el caso Odebrecht*. <https://www.eluniversal.com.co/colombia/nueva-imputacion-de-cargos-a-luis-fernando-andrade-por-el-caso-odebrecht-KF4250408>
- Federación Internacional de Contadores IFAC. (2015). *Norma Internacional de Auditoría 240. Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*. Documento del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/adjuntos/niif/15-%20A012%202013%20IAASB%20Handbook%20ISA%20240%20ES_wm.pdf
- Federación Internacional de Contadores IFAC. (2015). *Preguntas y respuestas del personal de la IAASB. El Escepticismo Profesional en la Auditoría de Estados Financieros*. (T. p. Auditores, Ed.). Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, IAASB. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Preguntas-y-respuestas-del-personal-del-IAASB-El-Escepticismo-Profesional-en-la-Auditoria-de-Estados-Financieros.pdf>
- Fernández, A. (2004). *Dirección y planificación estratégicas en las empresas y organizaciones. Un manual práctico para elaborar un plan estratégico*. Ediciones Díaz de Santos, S.A.
- Fiscalía General de la Nación. (2015). *Imputan cargos al exalcalde de Güepsa (Santander)*. Fiscalía General de la Nación. En la calle y en los territorios. <https://www.fiscalia.gov.co/colombia/noticias/imputan-cargos-al-exalcalde-de-guepsa-santander/>
- Fiscalía General de la Nación. (2016). *Aseguradas cinco personas por colapso del acueducto de Yopal (Casanare)*. Fiscalía General de la Nación. En la calle y en los territorios. <https://www.fiscalia.gov.co/colombia/noticias/aseguradas-cinco-personas-por-colapso-del-acueducto-de-yopal-casanare/>
- Fiscalía General de la Nación. (2016). *Cargos contra exalcalde de Itagüí (Antioquia) por celebración indebida de contratos*. <https://www.fiscalia.gov.co/colombia/noticias/cargos-contra-exalcalde-de-itagui-antioquia-por-celebracion-indebida-de-contratos/>

- Fonseca, Á. (2015). *Auditoría Forense. Aplicada al campo administrativo y financiero, medio ambiente, cultural, social, política y tecnología* (Primera ed.). Ediciones de la U.
- Franco, R. (2000). Revisoría fiscal hoy. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, Enero-Marzo(1). https://xperta.legis.co/visor/rcontador/rcontador_7680752a7d38404ce0430a010151404c/revista-internacional-legis-de-contabilidad-y-auditoria/revisoria-fiscal-hoy
- Franco, R. (2001). Evolución histórica del control. *Revista Legis*, 196-222.
- Franco, R. (2021). Las teorías del control y evaluación organizacional independiente. *Criterio Libre*, 18(32), 71-107. <https://doi.org/10.18041/1900-0642/criteriolibre.2020v18n32.7112>
- Instituto de Auditores Internos. (2019). *Declaración de posición de IIA. El fraude y la auditoría interna. El aseguramiento sobre los controles de fraude es fundamental para el éxito*. Lake Mary. Estados Unidos: The Institute of Internal Auditors, Inc. Traducción Fundación Latinoamericana de Auditores Internos (FLAI). <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/Fraud-and-Internal-Audit-Spanish.pdf>
- Junta Militar de Gobierno de la República de Colombia. (1958). *Decreto 99. Por el cual se modifica y adiciona el Decreto número 2373 de 1956*. Bogotá, D.E. Nota Publicado en el Diario Oficial. N. 29655. 30 de abril de 1958. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=75698>
- Londoño, A. y Saldarriaga, V. (2011). La auditoría forense: un campo en potencia. *Revista Adversia Universidad de Antioquia* (8), 55-66. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/adversia/article/view/10956/10049>
- Luna, A. C. (2020). *Proceso administrativo* (Tercera Edición ebook ed.). PATRIA educación.
- Montes, C., Sánchez, X. y Rodríguez, G. (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. <https://doi.org/10.18041/1657-2815/libreempresa.2019v16n1.5914>
- Márquez, R. (2015). *Auditoría Forense*. Auditoría Forense (pp. 1-67). Yucatán: Uady. <https://tecnologia.aseh.gob.mx/profesionalizacion/UploadTemp/Documents/7a%20Auditoria%20Forense%203%20R125092015.pdf>
- Márquez, R. (2018). *Auditoría Forense*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. <https://es.scribd.com/read/416316483/Auditoria-forense>

- NUEVA ISO 9001:2015. (2015). *¿Qué es un proceso según la ISO 9001:2015?* <https://www.nueva-iso-9001-2015.com/2018/04/que-es-un-proceso-segun-la-iso-90012015/>
- Ocampo., C., Trejos, O. y Solarte, G. (2010). Las técnicas forenses y la auditoría. *Scientia Et Technica*, xvi(45), 108-113. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=84917249019>
- Pantoja, J. (2012). ¿Quién ejerce la auditoría forense en los delitos económicos y financieros? *Tendencias*, 13(2), 241- 253. <https://revistas.udenar.edu.co/index.php/rtend/article/view/481>
- Patarrollo, D. y Avellaneda, C. (2017). La auditoría forense como mecanismo para la disminución del fraude y la corrupción en las empresas. *Vía Libre*(8), 74-87. https://doi.org/10.18041/2011-6705/via_libre.8.2017.3710
- Peña, J. (2000). *Control, auditoría, y revisoría fiscal. Incluye Contraloría y ética profesional* (Tercera ed.). Ecoe Ediciones Ltda.
- Presidente de la República de Colombia. (1936). *Decreto 1946. Por el cual se fija una norma a las Cámaras de Comercio, en relación con los artículos 6 y 7 de la Ley 79 de 1935, para las inscripciones de las sociedades anónimas.* Bogotá: Diario oficial No.23.287 del 19 de septiembre de 1936. https://www.redjurista.com/Documents/decreto_1946_de_1936_ministerio_de_agricultura_y_de_comercio.aspx#/
- Presidente de la República de Colombia. (1941). *Decreto 1537. Por el cual se aprueba la Resolución número 531 de 1941, dictada por el Superintendente de Sociedades Anónimas.* Bogotá. Diario oficial. Año LXXVII. N. 24730. 6, AGOSTO, 1941. PÁG. 7. <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1694111>
- Presidente de la República de Colombia. (1950). *Decreto 2521. Por el cual se reglamenta el Capítulo 2° del Título 7° del Libro 2° del Código de Comercio, la Ley 58 de 1931, el artículo 40 de la Ley 66 de 1947 y las demás disposiciones legales vigentes sobre sociedades anónimas.* Bogotá. Diario oficial. Año LXXXVII. N. 27383. 11, Agosto, 1950. <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1459526>
- Presidente de la República de Colombia. (1956). *Decreto 2373. Por el cual se reglamenta la profesión de contador, y se dictan otras disposiciones.* Bogotá. Publicado en el Diario Oficial. N. 29154. 5 de octubre de 1956. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=75696>
- Presidente de la República de Colombia. (1963). *Decreto 1109. Por el cual se reglamentan los Artículos 4°, literal b). 6°, literal d). y 8° de la Ley 145 de 1960, subtipo: decreto reglamentario.* Bogotá, D.E. Diario oficial. Año C. 31097. 1, Junio, 1963. <http://suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1225531>

- Presidente de la República de Colombia. (1971). *Decreto 410. Por el cual se expide el Código de Comercio*. Bogotá, D.E. Nota: Publicado en el Diario Oficial 33.339 de junio 16 de 1971. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=41102>
- Presidente de la República de Colombia. (1973). *Decreto 1776 . Por el cual se reglamentan los artículos 1º, 2º, 8º. y 12 de la Ley 145 de 1960*. Bogotá, D.E. Diario oficial. Año xc. N. 33934. 21, Septiembre, 1973. Pág. 4. <http://suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?id=1348561>
- Presidente de la República de Colombia. (1993). *Decreto-Ley 663. Por medio del cual se actualiza el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se modifica su titulación y numeración*. Diario Oficial No. 40.820, del 5 de abril de 1993. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=1348>
- Presidente de la República de Colombia. (2015). *Decreto 302 . Por el cual se reglamenta la Ley1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información*. Bogotá, D.C. Diario oficial. Año CL. N. 49431. 20, Febrero, 2015. Pag. 11. <http://suin.gov.co/viewDocument.asp?id=30019761>
- Presidente de la República de Colombia. (2015). *Decreto Unico Reglamentario 2420. Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones*. Bogotá, D.C. Nota: Publicado en el Diario Oficial No. 49726 de 14 de diciembre de 2015. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=76745>
- Presidente de la República de Colombia. (2017). *Decreto 2170 . Por medio del cual se modifican parcialmente los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información previstos en los artículos 1.1.1.2. y 1.2.1.1. del Libro 1, del Decreto número 2420 de 2015, modificado por los D.* Bogotá, D.C. Diario oficial. Año CLIII. N. 50455. 22, Diciembre, 2017. Pag. 76. <http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30034374>
- Presidente de la República de Colombia. (2019). *Decreto 2270 . Por el cual se compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera para el Grupo 1 y de las Normas de Aseguramiento de Información, y se adiciona un Anexo número 6 - 2019 al Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contab.* Bogotá, D.C. Diario oficial. Año CLV no. 51.166, del 13 de diciembre, 2019, pág. 15. <http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?id=30038628>
- Presidente de la República de Colombia. (2020). *Decreto Ley 403. Por el cual se dictan normas para la correcta implementación del Acto Legislativo 04 de 2019 y el fortalecimiento del control fiscal*. Bogotá. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/decreto_0403_2020.html

- Puche, M. y Velasco, J. (2018). *La Auditoría Forense: Proceso y características*. Bogotá, D. C. Trabajo de Especialización. Universidad La Gran Colombia. <https://repository.ugc.edu.co/bitstream/handle/11396/4715/La%20Auditor%3%ADa%20Forense%20Proceso%20y%20caracter%3%ADsticas.pdf?sequence=1>”isAllowed=y
- Ramírez, M. y Reina, J. (2013). Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. *Revista Cuadernos de Administración. Universidad del Valle*, 29(50), 186-195. <http://www.scielo.org.co/pdf/cuadm/v29n50/v29n50a08.pdf>
- Rivera, H. y Malaver, M. (2011). *La organización: los stakeholders y la responsabilidad social* (Documento de investigación No. 97 ed.). Bogotá D.C. Universidad del Rosario. https://www.urosario.edu.co/urosario_files/a0/a019d4bc-3670-4966-881c-ccaabf47d85c.pdf
- Rojas, N. y Tarazona, G. (2021). Reglamentación de la revisoría fiscal en Colombia. Bases para Reglamentar la Revisoría Fiscal en Colombia Parte 2. “Perfilamiento Normativo para el ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia”. *Proyecto de grado para optar al título de Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa*. Bucaramanga: Universidad Santo Tomás, Bucaramanga. Especialización en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa. <https://repository.usta.edu.co/bitstream/handle/11634/34942/2021TarazonaGustavo.pdf?sequence=1>”isAllowed=y
- Rubio, G., Guifo, H. y Blandón, A. (2021). Análisis de las herramientas informáticas utilizadas en una auditoría forense en las cooperativas de ahorro y crédito. *Revista Fatec Zona Sul Refas*. 7(3), 1-16. <http://www.revistarefas.com.br/index.php/RevFATECZS/article/view/440>
- Secretaría General Alcaldía Mayor de Bogotá. (2017). *Patrimonio Público*. Secretaría General Alcaldía Mayor de Bogotá. <https://secretariageneral.gov.co/transparencia/informacion-interes/glosario/patrimonio-p%3%BAblico>
- Valderrama, M. y Londoño, A. (2019). *La gestión del riesgo de fraude en entidades de los sectores financiero y solidario de la ciudad de Medellín*. Universidad EAFIT. [Maestría en Administración de Riesgos]. https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/13550/Mil%3%A1nyela_Valderrama%20-%20%3%81ngela_Londo%3%B1o_2019.pdf?sequence=5”isAllowed=y
- Velasco, B., Cárdenas, M. y Cañizares, J. (2021). *Proceso de auditoría financiera. Teoría y aplicación* (Primera edición). Ecoe Ediciones SAS.
- Zambrano Vargas, Y. (2015). La auditoría forense: un mecanismo para detectar el fraude de estados financieros en Colombia. *Inquietud Empresarial*, xv(2), 13-36. https://revistas.uptc.edu.co/index.php/inquietud_empresarial/article/view/7607/5851

Zavala, J. (2013). *Apuntes sobre la historia de la corrupción*. Universidad Autónoma de Nuevo León. http://eprints.uanl.mx/3759/1/Apuntes_sobre_la_historia_de_la_corrupcion.pdf

Zayas, L. (2016). Señales de alerta para la detección de fraudes en las empresas. *Contabilidad y Dirección*, 23, 61-81. https://economistas.es/Contenido/EC/Boletines/Senales_de_alerta_para_la_deteccion_de_fraude_en_las_empresas_infoEC.pdf

ANEXOS



Anexo 1. Consulta al CTCP 321 - Consulta por correo electrónico (08/07/2010). Respuesta OFCTCP No.0238/2011. (CTCP, 2011).



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Bogotá D. C., 21 de diciembre de 2011
OFCTCP N° 0238/ 2011

Señora
MARTHA RINCÓN SILVA
calira2@yahoo.com

REFERENCIA:	
Fecha de la Consulta.....	8 de julio de 2010
Entidad de Origen.....	Ministerio de Comercio, Industria y Turismo
N° de Radicación CTCP.....	321-CONSULTA POR CORREO ELECTRÓNICO
Tema.....	Inhabilidades e Incompatibilidades del Contador Público.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, atendiendo lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 1314 de 2009 y en el Decreto Reglamentario 3567 de 2011, procede a responder una consulta.

CONSULTA (TEXTUAL)

"Actualmente tengo una orden de servicio con la Alcaldía de Hato Corozel Casanare como Contadora del Municipio, la Entidad Descentralizada EPAHC empresas de servicios públicos de Hato Corozal esta necesitando Revisor Fiscal y me han ofrecido esto cargo ni pregunta es si yo podría ser la revisora fiscal de esta empresa o me encuentro inhabilitada por la orden de la Alcaldía lo anterior teniendo en cuenta que el socio principal de la EPACH es la Alcaldía con un 95% de participación".

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del propósito ya indicado, las respuestas del Consejo Técnico de la Contaduría Pública son de carácter general y abstracto, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

En lo relacionado con el régimen de inhabilidades e incompatibilidades para el ejercicio de la profesión, la Ley 43 de 1990 establece lo siguiente:

"Artículo 42. El Contador Público rehusará la prestación de sus servicios para actos que sean contrarios a la moral y a la ética o cuando existan condiciones que interfieran al libre y correcto ejercicio de su profesión.

Artículo 47. Cuando un Contador Público hubiere actuado como funcionario del Estado y dentro de sus funciones oficiales hubiere propuesto, dictaminado o fallado en determinado asunto, no podrá recomendar o asesorar personalmente a favor o en contra de las partes interesadas en el mismo negocio. Esta prohibición se extiende por el término de seis (6) meses contados a partir de la fecha de su retiro del cargo.

Carrera 13 No. 28 - 01, piso 5 PBX (571) 6087676 Ext. 3203
Bogotá, D.C. Colombia



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Artículo 48. El Contador Público no podrá prestar servicios profesionales como asesor, empleado contratista a personas naturales o jurídicas a quienes haya auditado o controlado en su carácter de funcionario público o de Revisor Fiscal. Esta prohibición se extiende por el término de un año contado a partir de la fecha de su retiro del cargo.

Artículo 49. El Contador Público que ejerza cualquiera de las funciones descritas en el artículo anterior, rehusará recomendar a las personas con las cuales hubiere intervenido, y no influirá para procurar que el caso sea resuelto favorablemente o desfavorablemente. Igualmente no podrá aceptar dádivas, gratificaciones o comisiones que puedan comprometer la equidad o independencia de sus actuaciones.

*Artículo 50. Cuando un Contador Público sea requerido para actuar como auditor externo, Revisor Fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar (al designación si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si medián vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones.**

Artículo 51. Cuando un Contador Público haya actuado como empleado de una sociedad rehusará aceptar cargos o funciones de auditor externo o Revisor Fiscal de la misma empresa o de su subsidiaria y/o filiales por lo menos durante seis (6) meses después de haber cesado en sus funciones.*

Por su parte, el numeral 13 de la Orientación Profesional relacionada con el ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal establece:

"13. REGIMEN DE INHABILIDADES E INCOMPATIBILIDADES EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL.

Con el objeto de salvaguardar el principio de independencia que garantiza la objetividad e integridad que debe observar el Revisor Fiscal para el cabal cumplimiento de sus funciones y, en especial, para garantizar que la labor de fiscalización se encuentre libre de cualquier conflicto de intereses y de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones, o que se comprometa la imparcialidad de quien está llamado a dar fe pública de las operaciones y actuaciones del ente a vigilar, el legislador consagró un régimen de inhabilidades e incompatibilidades de obligatorio cumplimiento, expresamente estipuladas en el Código de Comercio, en la Ley 43 de 1990, además de las señaladas en los estatutos de cada ente fiscalizado.

Las citadas inhabilidades e incompatibilidades no pueden dejar de aplicarse en ninguno de los casos en que legal y estatutariamente se tenga Revisor Fiscal, éstas deben estar contenidas expresamente en las normas o estatutos y son de aplicación restrictiva, lo que significa que de ninguna manera admiten interpretaciones extensivas por vía de analogía, en consideración a que las mismas implican una limitación al ejercicio de los derechos.

13.1. Inhabilidades.

Las inhabilidades se refieren a condiciones propias de quien aspira a ejercer el cargo y que le impiden su posesión y el ejercicio pleno del mismo. La inhabilidad entonces se presenta antes de aceptar el encargo, que de hacerlo le significaría al Revisor Fiscal una sanción de carácter disciplinario.

Carrera 13 No. 28 – 01, piso 5 PBX (571) 6067676 Ext. 3203
Bogotá, D.C. Colombia



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Prosperidad
para todos

La Corte Constitucional en sentencia C-558 de 1994, con ponencia del Doctor Carlos Gaviria Díaz, define las inhabilidades, de la siguiente forma:

"(...) son aquellas circunstancias creadas por la Constitución o la ley que impiden o imposibilitan que una persona sea elegida, o designada para un cargo público y, en ciertos casos, impiden que la persona que ya viene vinculada al servicio público continúe en él; y tienen como objetivo primordial lograr la moralización, idoneidad, probidad, imparcialidad y eficacia de quienes van a ingresar o ya están desempeñando empleos públicos.... (...)"

También han sido identificadas como inoportunidades, "(...) entendidas como hechos o circunstancias antecedentes, predicables de quien aspira a un empleo, que, si se configuran en su caso en los términos de la respectiva norma, lo excluyen previamente y le impiden ser elegido o nombrado....(...)" (Sentencia C-483 de 1998, M.P. José Gregorio Hernández.

El Código de Comercio en su artículo 205, determine que no pueden ejercer el cargo de revisores fiscales:

"(...) Quiénes sean asociados de la misma compañía o de algunas de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz.

Quiénes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil ó segundo de afinidad o sean socios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero, auditor o contador de la misma sociedad.

Quiénes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas, cualquier otro cargo. (Subrayado fuera de texto)

Quiénes haya sido elegido como Revisor Fiscal, no podrán desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el periodo respectivo [...]" (Subrayado fuera de texto)

Lo anterior significa que no puede ser Revisor Fiscal de la Sociedad, quien tenga en ésta, la calidad de asociado, socio, accionista o propietario de cuotas o partes en las que se divide el capital social. Tampoco, quien posea las calidades anteriormente anotadas en sociedades subordinadas, es decir, en aquellas que se encuentran comprendidas en los supuestos de los Artículos 26, 27 y 28 de la Ley 222 de 1995.

A su vez, tampoco pueden ser revisores fiscales quienes se encuentren en las condiciones precitadas respecto de la sociedad matriz o, se desempeñen como empleados de ésta.

De la misma manera no pueden asumir como revisores fiscales los profesionales contables que tengan vínculos de consanguinidad hasta en cuarto grado (padres, hijos, hermanos, tíos, sobrinos, primos, abuelos, bisabuelos y tatarabuelos), con los administradores, funcionarios directivos, cajero, auditor o contador de la misma sociedad. Igualmente quienes con estos funcionarios tengan un vínculo matrimonial, o de afinidad hasta en segundo grado (suegros, nueros, yernos, cuñados), o primero civil (hijos adoptivos), o posean relaciones de negocios en la calidad de socios o codueños de un ente económico o negocio en actividad.

Carrera 13 No. 28 – 01, piso 5 PBX (571) 6057676 Ext. 3203
Bogotá, D.C. Colombia



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

En el mismo orden de ideas, no pueden ser nombrados revisores fiscales quienes ocupen algún cargo en la matriz o en las subordinadas de esta, es decir en aquellas compañías de que tratan los Artículos 26, 27 y 28 de la citada Ley 222 de 1995.

Y por supuesto, los revisores fiscales de las sociedades, no pueden ocupar otros cargos distintos, durante el periodo respectivo, en la misma sociedad, o en la matriz y en sus subordinadas. (...)

Por su parte el artículo 215 del Código de Comercio establece que los contadores públicos no podrán ejercer el cargo de revisores fiscales en más de cinco (5) sociedades por acciones, ni en las sucursales de sociedades extranjeras quienes no tengan residencia en Colombia, al tenor de lo establecido en el numeral 6 del artículo 472 del Código de Comercio.

13.2. Incompatibilidades.

La incompatibilidad se entiende como aquella circunstancia que surge durante el desarrollo de una actividad y que constituye impedimento para continuar ejerciendo el cargo so pena de contrariar las disposiciones legales y éticas, o bien lo signifiquen abstenerse de aceptar otros encargos o generar otros vínculos. Constituyen incompatibilidades, las inhabilidades sobrevinientes, es decir que se materializan cuando ya se está ejerciendo el cargo.

Por lo tanto, hay incompatibilidad cuando el Revisor Fiscal, directamente o a través de terceros, realice en la misma entidad o en sus subordinadas o matriz, actividades de auditoría externa, asesoría o consultoría, vinculación de personal o cualquier otro servicio de asesoría o consultoría gerencial; la existencia de factores que interfieran el libre y correcto ejercicio y cuando el profesional no sea idóneo para ejecutar el trabajo.

En caso de concretarse la prohibición allí consignada, se colocarían en tela de juicio los pilares del ejercicio de la Revisoría Fiscal, cuales son: la independencia y la objetividad, que podrían verse afectados por ciertos intereses económicos o comunes que colocan al Revisor Fiscal en calidad de juez y parte frente a las actividades relacionadas con la fiscalización.

*Respecto de lo anterior la Circular Externa N° 033 de 1999 de la Junta Central de Contadores, expresa:
“(...) La independencia supone una actitud mental que permite al contador público actuar con libertad respecto a su juicio profesional, para lo cual debe encontrarse libre de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones. Por su parte la objetividad implica el mantenimiento de una postura imparcial en todas las funciones del contador público, de quien se exige total independencia en sus relaciones con la entidad o persona objeto de fiscalización... (...)”*

Por último, en este aspecto, es pertinente advertir la diferencia con las inhabilidades, en sus elementos configurativos, acudiendo al criterio contenido en la sentencia C-564 de 1997, el cual es traído en la reciente sentencia C-179/05, de la Corte Constitucional así:

“(...) Si bien las inhabilidades y las incompatibilidades son especies de un mismo género, es decir, son ambos tipos distintos de prohibiciones, se trata de dos categorías que no son equiparables. La diferencia entre una y otra, a pesar de compartir dicho propósito común, fue expuesta con claridad en la sentencia C-564 de 1997, M.P. Antonio Barrera Carbonell.

Carrera 13 No. 28 - 01, piso 5 PBX (571) 6067676 Ext. 3203
Bogotá, D.C. Colombia



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Prosperidad
para todos

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

*.. con las inhabilidades se persigue que quienes aspiran a acceder a la función pública, para realizar actividades vinculadas a los intereses públicos o sociales de la comunidad, posean ciertas cualidades o condiciones que aseguren la gestión de dichos intereses con arreglo a los criterios de igualdad, eficiencia, moralidad o imparcialidad que informan el buen servicio y antepongan los intereses personales a los generales de la comunidad. // Igualmente, como garantía del recto ejercicio de la función pública se prevén incompatibilidades para los servidores públicos, que buscan, por razones de eficiencia y moralidad administrativa que no se acumulen funciones, actividades, facultados o cargos.(...)**

Con base en las disposiciones presentadas se establece que un contador público que haya actuado como empleado de una sociedad no podrá aceptar cargos o funciones de auditor externo o revisor fiscal dentro del mismo ente económico o en sus subordinadas, por lo menos durante seis (6) meses después de haber cesado en sus funciones, de acuerdo con el artículo 51 de la Ley 43 de 1990. Esta inhabilidad busca garantizar que la labor de fiscalización se encuentre libre de cualquier conflicto de intereses o predisposición que limite su imparcialidad.

En los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por la consultante; y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo, no tiene fuerza vinculante, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,


LUIS ALONSO COLMENARES RODRIGUEZ
Presidente

Proyectó: Adriana G.
Revisó y aprobó: LACR
Revisó y aprobó: GSC
Revisó y aprobó: GSA

Carrera 13 No. 28 -- 01, piso 5 PBX (571) 6067676 Ext. 3203
Bogotá, D.C. Colombia



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

CTCP
Bogotá, D.C.,

REFERENCIA:	
No. Radicado	1-2021-008716
Fecha de Radicado	17 de marzo de 2021
Nº de Radicación CTCP	2021-0180
Tema	Inhabilidad – Revisoría Fiscal

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...)

"...Soy Ivon, quisiera solicitar información saber si existe alguna inhabilidad para aceptar la función de revisoría fiscal en una sociedad A (socio X 50% y Y 50%) donde el revisor fiscal aparte de realizar su función, presenta un contrato laboral en una sociedad B donde el (socio X) además de ser el representante legal posee el 51% de las acciones de la sociedad B donde el revisor fiscal de la sociedad A desempeña otro cargo. Esta duda surge ya que en el artículo 205 del Código de comercio solo hace mención de las inhabilidades cuando son matriz o subordinadas pero en este caso no aplicaría ya que la relación que existe es el accionista persona natural que al mismo tiempo viene ser el empleador de la sociedad B y accionista de la A. (...)."

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@minciit.gov.co
www.minciit.gov.co



GD-FM-009.v20

Anexo 2. Consulta al CTCP No. Radicado 1-2021-008716 Respuesta N° de Radicación CTCP 2021-0180. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2021).



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

Cuando un contador público es elegido como revisor fiscal, debe evaluar si existen inhabilidades que le impidan aceptar dicho encargo. Una vez determine que no existen inhabilidades, entonces deberá evaluar si pueden existir, amenazas como las descritas en el anexo 4 del DUR 2420 de 2015, en el Código de Ética para profesionales de la contabilidad. En caso de existir amenazas, deberá aplicar salvaguardas que las disminuyan a un nivel aceptable; en caso de no poder reducirlas a un nivel aceptable debe considerar no aceptar dicho encargo.

De acuerdo con lo anterior, el contador público designado como revisor fiscal, no deberá estar inmerso en las inhabilidades e incompatibilidades establecidas en la legislación, sobre las cuales ya se ha expuesto:

Descripción	Comentarios
Definición de inhabilidades	Una inhabilidad no es otra cosa que el impedimento para acceder o ejercer determinada profesión, empleo u oficio, debido a condiciones fácticas o jurídicas que acompañan a una persona. La Corte las ha considerado " <i>hechos o circunstancias antecedentes, predicables de quien aspira a un empleo que, si se configuran en su caso en los términos de la respectiva norma, lo excluyen previamente y le impiden ser elegido o nombrado</i> ". También se ha referido a ellas como " <i>la falta de aptitud o la carencia de una cualidad, calidad o requisito del sujeto que lo incapacita para poder ser parte en una relación contractual</i> " (Sentencia 788 de 2009 Corte Constitucional MP Jorge Iván Palacio Palacio). "(...) son aquellas circunstancias creadas por la Constitución o la ley que impiden o imposibilitan que una persona sea elegida, o designada para un cargo público y, en ciertos casos, impiden que la persona que ya viene vinculada al servicio público continúe en él; y tienen como objetivo primordial lograr la moralización, idoneidad, probidad, imparcialidad y eficacia de quienes van a ingresar o ya están desempeñando empleos públicos...." (...)» ³
Definición de incompatibilidades	La incompatibilidad se entiende como aquella circunstancia que surge durante el desarrollo de una actividad y que constituye impedimento para continuar ejerciendo el cargo so pena de contrariar las disposiciones legales y éticas, o bien le signifiquen abstenerse de aceptar otros encargos o generar otros vínculos. Constituyen incompatibilidades, aquellas inhabilidades sobrevinientes, es decir que se materializan cuando ya se está ejerciendo el cargo ⁴ .
Inhabilidad por ser socio o empleado	No podrá ser revisor fiscal quien sea asociado de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o

1 Corte Constitucional, Sentencias C-483 de 1998 y C-1212 de 2001.

2 Corte Constitucional, Sentencia C-489 de 1996

3 Tomado de la Corte Constitucional en sentencia C-558 de 1994, con ponencia del Doctor Carlos Gaviria Díaz.

4 Tomado de la orientación profesional para el ejercicio de la revisoría fiscal, de fecha junio 21 de 2008

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Commutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20


**CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA**

Descripción	Comentarios
Inhabilidad por tener un cargo en la compañía	empleados de la sociedad matriz (artículo 205 del Código de Comercio). No podrá ser revisor fiscal quien desempeñe en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo. Quien haya sido elegido revisor fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo (artículo 205 del Código de Comercio).
Inhabilidad por tener vínculos económicos o de amistad	Cuando un Contador Público sea requerido para actuar como auditor externo, Revisor Fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar tal designación si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones (artículo 50 de la Ley 43 de 1990).

Basados en la normatividad antes citada, aparte de las inhabilidades definidas en el artículo 205 del Código de Comercio, es importante considerar el artículo 50 de la ley 43 de 1990, en la cual se cita la inhabilidad si se tiene vínculos económicos. El artículo 205 citado es claro en precisar que la inhabilidad es para ejercer otro cargo distinto al de Revisor Fiscal, no para ejercer este mismo. Luego si el cargo en la otra sociedad es diferente al de Revisor Fiscal, habría inhabilidad, en nuestro concepto.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se cifó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015: "los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución".

Cordialmente,


JESUS MARIA PEÑA BERMUDEZ
Consejero - CTCP

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona
Consejero Ponente: Jesús María Peña Bermúdez
Revisó y aprobó: Jesús María Peña Bermúdez / Carlos Augusto Molano R. / Leonardo Varón G.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@minciti.gov.co
www.minciti.gov.co



GD-FM-009.v20



EPÍLOGO



El control en las organizaciones como herramienta fundamental en la administración de riesgos; en la prevención, detección de errores y fraudes; y en la supervisión y monitoreo de los procesos administrativos y operativos, además de garantizar seguridad razonable en la ruta para alcanzar objetivos, juega papel preponderante como elemento generador de confianza en el manejo y administración de la información financiera.

Sin embargo, observamos cada vez más cómo el flagelo de la corrupción permea en todos los niveles a las instituciones del Estado y a las entidades privadas, motivo de preocupación en los gobiernos de gran parte del mundo, quienes priorizan en su agenda política su control como estrategia de lucha para erradicarla. En consecuencia, esta preocupación ha conllevado a que a través de alianzas multinacionales se hayan fortalecido e implementado medidas e instrumentos de control encaminados a mitigar dicho flagelo, que afecta en forma directa el uso transparente de los recursos públicos y por ende el bienestar social de la población más pobre y vulnerable de los países afectados.

Colombia, país agobiado por los efectos de la corrupción ha incorporado la revisoría fiscal como órgano de fiscalización dentro de la estructura organizacional de entidades señaladas en el código de comercio. Ahora bien, los dictámenes e informes productos de esta situación, deben estar sujetos a lo dispuesto en el marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información, las cuales están en constante actualización y perfeccionamiento conforme a las exigencias de

los contextos donde se apliquen. Eso sí, siempre que sea presentado en un lenguaje global acordes a las normas internacionales de información financiera (NIIF).

En efecto, dada la relevancia y pertinencia de contar con organismos de control confiables y eficaces en la lucha contra la corrupción, se han abierto espacios de participación a través de los cuales se discuten y analizan temas relacionados con actualizaciones, ajustes y modificaciones que a nivel internacional se hayan acordado. De ahí que instituciones de educación superior del país dentro de los micro currículos de los programas de ciencias administrativas y económicas, y principalmente de las ciencias contables y financieras a nivel de pregrado y posgrado, tengan en cuenta áreas temáticas relacionadas con la revisoría fiscal y la auditoría forense. Esta última, caracterizada por ser un tipo de auditoría relativamente nueva para la academia nacional. Sin embargo, se observa en forma expectante su aplicación en los actos fraudulentos de resonancia nacional y con afectación al patrimonio público colombiano.

Jorge de Jesús Cañizares Arévalo

GLOSARIO

Crímenes fiscales: “el contribuyente que, estando obligado a declarar no declare, o que en una declaración tributaria omita ingresos, o incluya costos o gastos inexistentes, o reclame créditos fiscales, retenciones o anticipos improcedentes” (Congreso de Colombia, 2019).

Contraloría General de la República (CGR): “máximo órgano de control fiscal del Estado, como tal tiene la misión de procurar el buen uso de los recursos y bienes públicos y contribuir a la modernización del Estado, mediante acciones de mejoramiento continuo en las distintas entidades públicas” (Contraloría General de la República, 2021).

Dictamen: el dictamen pericial es una opinión o juicio realizado por un experto en un determinado tema, expresado en un informe. Una de las características que debe contener el dictamen pericial es que debe ser claro, preciso y detallado, es decir, que no debe ser confuso para que pueda ser entendido por el Juez, en cuanto a la precisión debe referirse solo al tema del dictamen y detallado o sea con todo lo relacionado con el tema objeto del dictamen; por otro lado, en su contenido también se deben expresar los fundamentos que llevaron a las conclusiones del dictamen (Gerencie.com, 2021).

Escepticismo profesional: “actitud que incluye una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que pueden ser indicativas de posibles

incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría” (Federación internacional de contadores IFAC, 2015, p.5)

Patrimonio público: “conjunto de bienes y derechos económicos que pertenecen a las entidades públicas” (Secretaría General Alcaldía Mayor de Bogotá, 2017).

Procesos: “conjunto de actividades relacionadas entre sí o que interactúan, transformando elementos de entrada en elementos de salida” (NUEVA ISO 9001:2015, 2015).

Stakeholders: “actores (internos o externos) que afectan o son afectados por los objetivos o resultados de una organización dada, en diferentes grados, en la medida que poseen entre uno y tres atributos básicos: poder, legitimidad y urgencia” Mitchell, Agle y Woods (1997), citado por (Rivera “y” Malaver, 2011).



RESPUESTAS



Respuestas evaluación del capítulo 1

1. a

2. a

3. c

4. b

Respuestas evaluación del capítulo 2

1. a

2. c

3. b

4. c

Respuestas evaluación del capítulo 3

Este libro fue compuesto en caracteres
Minion a 11 puntos, impreso sobre papel
Bond de 75 gramos y encuadernado con el
método hot melt en Bogotá, Colombia.

EL CONTROL EN LAS ORGANIZACIONES DESDE LA PERSPECTIVA DE LA REVISORÍA FISCAL Y LA AUDITORÍA FORENSE

El presente libro aborda, con un lenguaje claro y sencillo, la importancia del control en las organizaciones y su transversalidad en los procesos de control tanto internos como externos, así como su relación con la revisoría fiscal y la auditoría forense. Además, trata temas de gran relevancia y aplicabilidad como las herramientas de control en el mundo organizacional actual.

Consta de tres capítulos. El primero, describe la evolución conceptual del control en las organizaciones y su clasificación mediante una representación gráfica. El segundo, hace referencia a la revisoría fiscal, su evolución, funciones, responsabilidades y aplicabilidad. El tercero, trata la auditoría forense, antecedentes históricos, marco legal, campo de acción, fases, técnicas de verificación, prevención y control de fraudes.

Dirigido a docentes y estudiantes de las áreas de las ciencias administrativas, económicas y contables como texto de consulta.

Incluye

- ▶ Competencias genéricas y disciplinares.
- ▶ Evaluaciones con preguntas tipo Saber Pro por capítulo.
- ▶ Estrategias didácticas a desarrollar mediante talleres colaborativos.
- ▶ Material complementario orientado a profundizar sobre el contenido del libro.

Maribel Cárdenas García

Doctora en Educación, magíster en Gerencia de Empresas Mención Finanzas y especialista en Gerencia y Auditoría de la Calidad en Salud. Profesional en Contaduría Pública. Docente tiempo completo Universidad Francisco de Paula Santander, seccional Ocaña, N. S. Colombia. Miembro del grupo de investigación Rotá.

Jorge de Jesús Cañizares Arévalo

Magíster en Ciencia Política, especialista en Práctica Docente Universitaria y profesional en Economía. Docente tiempo completo Universidad Francisco de Paula Santander, seccional Ocaña, N. S. Colombia. Miembro del grupo de investigación Rotá.

Blanca Mery Velasco Burgos

Magíster en Gerencia de Empresas Mención Finanzas, especialista en Educación, Emprendimiento y Economía Solidaria y profesional en Contaduría Pública. Directora y docente tiempo completo de la Universidad Francisco de Paula Santander, seccional Ocaña. Miembro del grupo de investigación Rotá.