

# FUNCIÓN CERTIFICANTE DEL REVISOR FISCAL

Diana González

## EJE 2

Analicemos la situación



Introducción . . . . .	3
Pertinencia de la revisoría fiscal . . . . .	4
Ley 43 de 1990 reglamento de la profesión de contador público . . . . .	5
Normas de aseguramiento de la información en el ejercicio de la revisoría fiscal . . . . .	7
Estructura del sistema contable . . . . .	9
La revisoría fiscal desde el ángulo de la auditoría . . . . .	10
Beneficiarios de la información . . . . .	11
Ejercicio profesional de la revisoría fiscal . . . . .	12
Régimen disciplinario de la revisoría fiscal. . . . .	14
Superintendencias en Colombia . . . . .	18
Superintendencia Financiera de Colombia . . . . .	20
Superintendencia de Sociedades. . . . .	21
Superintendencia Nacional de Salud. . . . .	22
Superintendencia de Economía Solidaria . . . . .	23
Bibliografía . . . . .	25

Luego de hacer un recorrido a través de los eventos históricos más representativos que enmarcan la profesión de contador público y su actuación como revisor fiscal, es momento de analizar la contribución de este rol en el desarrollo económico y social del país desde la dimensión de control y la vigencia y pertinencia de sus funciones consagradas en el Código de Comercio de Colombia.

Es importante mencionar que la institucionalidad del revisor fiscal por sí misma no tendría el alcance contemplado en la normatividad que rige su actuar sin la intervención decidida de entidades como la Superintendencia Financiera, Superintendencia de Sociedades, Superintendencia de Salud y Superintendencia Solidaria entre las más representativas, que a través de las facultades conferidas por la ley y en sinergia con la revisoría fiscal logran establecer un esquema de control soportado en la transparencia de las transacciones y vigilancia de actuaciones individuales con impacto colectivo. Así las cosas, se hace necesaria la exploración del contexto actual de la revisoría fiscal y la interacción de este rol con las entidades vigiladas y controladas por las superintendencias citadas.

# Pertinencia de la revisoría fiscal





Figura 1.  
Fuente: shutterstock/727713802

Analizar la pertinencia de la figura de revisoría fiscal en Colombia podría resultar ambicioso pues se corre el riesgo inminente de la no inclusión de todas aquellas dimensiones que deberían ser analizadas para la construcción de un argumento sólido que soporte cualquier punto de vista; sin embargo, en el presente documento se abordarán las variables más representativas concernientes a la figura del revisor fiscal y su conveniencia en el contexto empresarial colombiano.

### Ley 43 de 1990 reglamento de la profesión de contador público

Aunque la figura del revisor fiscal se encuentra reglamentada en múltiples documentos que soportan las actuaciones del estado colombiano y sus entes de vigilancia y control en esta materia, podríamos citar como fuentes primarias al Código de Comercio con énfasis en el capítulo VIII denominado “revisor fiscal” y la Ley 43 de 1990 que tiene como principal finalidad reglamentar la profesión del contador público en las dimensiones: sociales, ejercicio profesional y entidades disciplinarias que regulan la mencionada profesión, entre las más representativas.

Con el ánimo de ampliar el contexto de la reglamentación de la profesión del contador público se sugiere la lectura de la Ley 43 de 1990 Capítulo primero, páginas 1 a 3.



Lectura recomendada

*Ley 145 de 1960*

Congreso de Colombia

En el contexto anteriormente citado y como norma general, el revisor fiscal en su ejercicio profesional debe orientar su actuar a través de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA), las cuales contemplan las normas personales, normas relativas a la ejecución del trabajo y normas relativas a la rendición de informes; luego de la publicación de la Ley 43 de 1990 y como refuerzo conceptual con el desarrollo de recomendaciones al respecto de la metodología propuesta por las NAGA, la Superintendencia de Sociedades a través de la Circular Externa 115-000011 amplía cada uno de los puntos referentes a las normas con una propuesta contundente de posibles procedimientos de auditoría que se deben observar en la ejecución del trabajo, además de pautas y recomendaciones valiosas en el ámbito profesional.



Figura 2.  
Fuente: shutterstock/342016442



#### ¡Importante!

Aunque los lineamientos de la Ley 43 de 1990 y el apoyo de decretos, circulares y normatividad en torno a la revisoría fiscal procuran el desarrollo de una herramienta metodológica que, de manera sistemática más no estándar, permite el desarrollo integral de una auditoría que soporte la opinión del revisor fiscal frente a la estructura financiera del ente económico, valdría la pena reflexionar respecto a la vigencia de la citada ley y como a través de casi dos décadas de uso no registra actualizaciones importantes que le permita a la revisoría fiscal adaptarse a la dinámica cambiante del entorno, más aún cuando Colombia se encuentra inmersa en la convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera, normas que suponen uno de los retos más importantes de la profesión contable en su existencia.



Figura 3.

Fuente: shutterstock/286288565

## Normas de aseguramiento de la información en el ejercicio de la revisoría fiscal

Como se mencionó en el apartado final del eje 1 y en el párrafo anterior, las Normas Internacionales de Información Financiera ya son una realidad en Colombia, pues a través de la Ley 1314 de 2009 se estructuró el ambiente de reporte y convergencia con la segregación del sector empresarial colombiano en tres grupos con cronogramas diferenciales respecto a la implementación; sector público a través de la Contaduría General de la Nación y el esquema de Contabilidad Fiscal con el Decreto 2548 de 2014.

Con el ánimo de ampliar el contexto de los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, se recomienda la lectura del Decreto 2548 de 2014.



Lectura recomendada

*Decreto 2548 de 2014*

Presidencia de Colombia

La citada Ley además de orientar el modelo de convergencia a NIIF incluye las Normas de Aseguramiento de la Información y en su artículo 5° indica:

”

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.

Adicionalmente menciona:



Par.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; Par.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.

Así las cosas, la figura del revisor fiscal en Colombia y en línea con la convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera compiladas en el Decreto 2420 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera, y el Decreto 0302 de 2015 sobre Normas de Aseguramiento de la Información en donde se consolidan los pronunciamientos previos al respecto a través de los siguientes ejes.

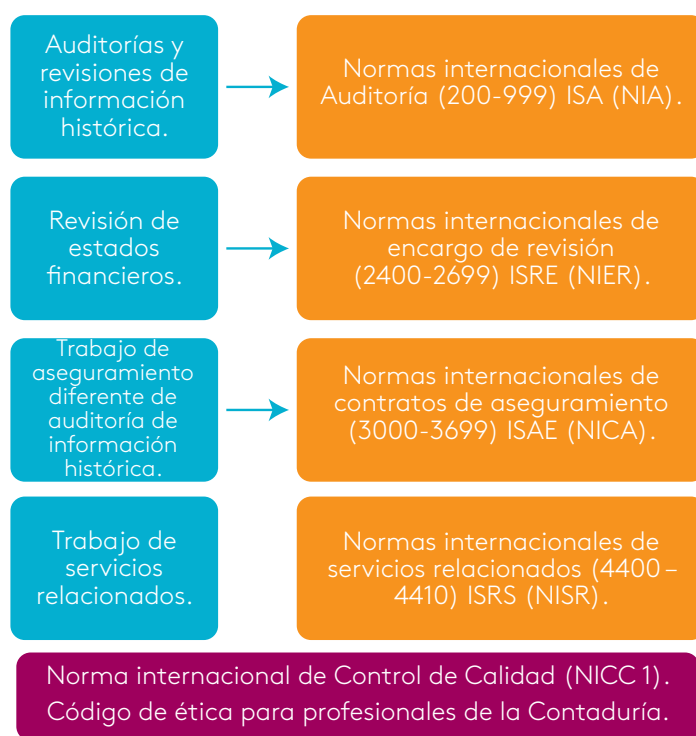


Figura 4. Ejes respecto a los cuales se consolidan pronunciamientos  
Fuente: Consejo Técnico de la Contaduría Pública CTCP (2017)

El Decreto 0302 de 2015 inicia la exploración de la figura del revisor fiscal desde su artículo 2 que incluye su estricta aplicación de las Normas de Aseguramiento de la Información para aquellos profesionales que revistan el rol de Revisores Fiscales y que presten sus servicios a entidades desagregadas en el grupo 1 y 2 de convergencia a NIIF dejando a la deriva a las demás entidades, quienes podrán acogerse a las NAI de manera voluntaria y finaliza con el artículo 8º que define el tipo de normas que deben ser observadas en el marco de este proceso.



Con el ánimo de ampliar el contexto sobre el marco normativo para las normas sobre el aseguramiento de la información, se sugiere la lectura del Decreto 0302 de 2015 (art. 1º al 10º).



Lectura recomendada

*Decreto 0302 de 2015*

Presidencia de Colombia

El planteamiento de las Normas de Aseguramiento de la Información y su aplicación respecto a la segregación de entidades públicas y privadas para la convergencia a NIIF proyecta una nueva coyuntura para la revisoría fiscal y corresponde a la pertinencia de su aplicación. **Por una parte las NAI incluyen el tratamiento detallado de múltiples temáticas y actividades ejecutadas en una auditoría integral en contraposición con la Ley 43 de 1990 que incluye tratamientos generales y aunque sistemáticos no desarrollan a cabalidad las herramientas de las cuales se puede valer el profesional de la contaduría pública en la planeación y ejecución de una auditoría sistemática;** por otra parte la diferenciación del marco normativo aplicable de acuerdo con la clasificación del ente económico puede afectar la expresión de la opinión profesional teniendo en cuenta el criterio aplicado y el énfasis del mismo que puede ser enfocado hacia la fiscalización o al aseguramiento de la información.

## Estructura del sistema contable

Otra de las dimensiones propuestas para analizar de manera objetiva la pertinencia de la revisoría fiscal en Colombia, resulta ser la estructura del sistema contable, la cual reviste un grado de complejidad que responde a la emergente evolución de los sistemas de información estatales.



Figura 5.

Fuente: shutterstock/431687821



Ejemplo

Es así como, el reporte detallado de las transacciones efectuadas por el ente económico y que afectan a terceros resulta ser desgastante debido a plataformas digitales con un límite predecible respecto al procesamiento de datos, situación que incrementa la dificultad en el reporte y nos aleja cada vez más del concepto de usabilidad y facilidad concedido por otros sistemas que a nivel mundial reportan mayor eficiencia.

Por otra parte y consecuencia de los modelos de planeación estatal escasamente estudiados, el contador público se enfrenta a la épica tarea de actualizar sus conocimientos para llevarlos de manera rápida a la gestión, sin analizar de manera profunda los argumentos y la identificación lógica de los cambios en la normatividad y política; **un ejemplo de esta afirmación corresponde a la Ley 1819 de 2016 que reglamentó la Reforma Tributaria Estructural y que hace parte de las 14 reformas tributarias tramitadas por el gobierno nacional en las dos últimas décadas.**

Las situaciones descritas anteriormente, sumadas a la falta de capacitación y actualización del gremio de contadores ponen en entredicho el cumplimiento taxativo de las características cualitativas de la información financiera bajo NIIF: “La información debe ser comprensible, relevante, significativa, fiable, mostrar el fondo sobre la forma, prudente, completa, comparable, llegar de manera oportuna y realizar un adecuado equilibrio entre el costo y los beneficios a la hora de elaborarla” (CTCP, 2012, p. 12); circunstancia que va en contravía de las funciones integrales descritas por el Código de Comercio y que definen el alcance del ejercicio de la revisoría fiscal a través de la aplicación de una auditoría integral.

Con el ánimo de enfatizar en las características cualitativas de la información financiera bajo NIIF se sugiere la lectura del Documento de Orientación Técnica 002 punto 5: Características Cualitativas fundamentales como lectura complementaria.



Lectura recomendada

*Documento de orientación técnica CTCP (página 33 – 47)*

Consejo Técnico de la Contaduría Pública CTCP.

## La revisoría fiscal desde el ángulo de la auditoría

La revisoría fiscal como ente de fiscalización y control, soporta su accionar en la normatividad colombiana y los criterios de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA) con una saludable y reciente migración hacia las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI); esta metodología a simple vista resulta ser benéfica desde la dimensión estructural, sin embargo, al repasar el concepto de auditoría:

”

... es el examen independiente de la información de cualquier entidad, ya sea lucrativa o no, no importando su tamaño o forma legal, cuando tal examen se lleve a cabo con objeto de expresar una opinión sobre dicha información (...) el cumplimiento de los principios básicos requiere la aplicación de procedimientos de auditoría y pronunciamientos sobre dictamen, adecuado a las circunstancias particulares (IFAC, 1983, p. 4).

Podríamos inferir el limitante que se presenta respecto al alcance del estudio, delineando la opinión del auditor respecto al contenido del informe, situación no tolerable en la revisoría fiscal quien respalda su opinión desde un esquema holístico.



¡Importante!

En esta misma línea de pensamiento, es necesario reflexionar respecto a la independencia mental y al posible impacto que tendría en el ejercicio de la profesión, la emisión de un juicio sesgado por compromisos morales, afectivos y/o emocionales. Con el ánimo de garantizar esa independencia mental se hace necesario migrar el concepto de auditoría a un modelo reglamentario avanzado e institucional de la revisoría fiscal, el cual contemple de manera específica aquellas inhabilidades e incompatibilidades que deben ser observadas en el rol de revisor fiscal y la mención de las responsabilidades civiles, penales, administrativas y sociales que dan soporte jurídico e institucional a este órgano de fiscalización y control que sea funcional en el contexto actual.

## Beneficiarios de la información



Figura 6.

Fuente: shutterstock/421484053

Dada la responsabilidad depositada en la revisoría fiscal como órgano de fiscalización y control, se hace necesaria la identificación de aquellos beneficiarios de la información financiera y las necesidades propias de su sector: por una parte, los accionistas y socios de las entidades requieren incluir dentro de la gestión en las organizaciones un componente de control que garantice un rendimiento favorable respecto al capital invertido; en esta misma línea podemos identificar al público en general que concebidos a través de la figura de *stakeholders* se encuentran interesados en las decisiones que el ente económico tome respecto a sus operaciones con el ánimo de cuantificar el impacto de sus actuaciones y, finalmente, el Estado como ente gestor del bien común de los ciudadanos.

Luego de caracterizar los beneficiarios de la información, es posible analizar sus necesidades y desde cada una de sus propias perspectivas se hace imperioso el diseño de informes que atiendan dichas manifestaciones sin desatender el marco legal respecto a sus responsabilidades disciplinarias, administrativas, civiles, sociales y penales, Es así como el revisor fiscal se enfrenta a un escenario en el cual debe preparar múltiples reportes e informes que pueden distraer su atención limitando su opinión respecto a lo evidentemente observable; y no es para menos cuando:

”

... para efectos de cumplir en forma adecuada las funciones antes relacionadas (...), la labor del revisor fiscal debe tener una cobertura total, incluyendo en el ámbito de su fiscalización todas las operaciones (en su fase de preparación, celebración y ejecución), actos o áreas de la entidad, así como todos los bienes, sin reserva alguna. Por tal razón, la utilización de técnicas de auditoría tales como el muestreo, no pueden desvirtuar esta característica, fundamental en la labor del revisor fiscal (Luna, 2012, p. 39).

## Ejercicio profesional de la revisoría fiscal

Al analizar el contexto del ejercicio profesional de la revisoría fiscal en Colombia, se hace necesaria la evaluación de este mismo rol en economías emergentes similares; utilizando como criterio de segmentación la cercanía geográfica y países de habla hispana, concluyendo que la figura del revisor fiscal con todos los componentes descritos por la normatividad colombiana solo presenta viabilidad y gestión en nuestro país. Sin embargo, un componente en común puede ser observado en la población estudiada y corresponde a la necesidad latente de un control infrasocietario:



Figura 7.

Fuente: shutterstock/552445588

”

Es el que nos trae el artículo 261 del Código de Comercio en sus numerales primero y segundo, y suponen un control ejercido desde el interior de los órganos de la sociedad y tal ejercicio se lleva a cabo por una posición que se detenta dentro de la estructura orgánica de la compañía, refiriéndonos más que todo a la posibilidad de detentar la mayoría de los votos en las juntas de socios de cada una de las sociedades controladas (Fuentes, 2009).

En esta línea conceptual ubicamos el control infrasocietario en un modelo inductivo que permite caracterizar las variables sujetas de inspección y control al interior y que, en el contexto citado por Fuentes (2009), representa la mayoría de votos en las juntas de socios respecto a un modelo de subordinación fundamentado en la participación de capitales; este mismo control puede ser orientado desde la institucionalidad de la revisoría fiscal en Colombia y asociado a otros entes con características y funciones similares y que:

”

... presentan diferentes denominaciones en otros países como lo es Argentina (síndico o auditor externo), Bolivia (síndico, fiscalizador interno o inspector de vigilancia), Brasil (auditor independiente), Chile (inspectores de cuentas o auditores), Ecuador (comisario), España (auditor legal), Italia (auditor legal), México (comisario) y Venezuela (comisario) (Lara y Solano, 2016).

Situación que reafirma la pertinencia del control al interior de las sociedades mercantiles y entidades con similar constitución.

Ahora bien, mencionada la conveniencia del modelo de control infrasocietario y su utilidad para los terceros beneficiarios de la información, vale la pena analizar el esquema disciplinario y aquellas actuaciones indebidas que entorpecen la función del revisor fiscal, logrando caracterizar las principales causas y el manejo que el gobierno nacional efectúa con el ánimo de prevenir esquemas repetitivos y perjudiciales para la institucionalidad de la revisoría fiscal.



#### Instrucción

Con el ánimo de contextualizar los elementos vistos hasta ahora en el eje de pensamiento 2, le sugerimos la actividad de aprendizaje “Revisores fiscales en la mira, esta vez por los Panamá Papers”.



Figura 8.  
Fuente: shutterstock/524061109

### Régimen disciplinario de la revisoría fiscal

La dinámica del esquema económico de la nación, su estructura contable y financiera y los componentes sociales y políticos definen las actuaciones del revisor fiscal en el contexto de fiscalización; **la dinámica mencionada no solo trae consigo cambios robustos en variables macroeconómicas, sino el ajuste casi instantáneo de los procesos y los procedimientos asociados con la metodología de fiscalización y control que sustentan la pertinencia de la revisoría fiscal en Colombia.**

En el mencionado escenario, el revisor fiscal debe contar con una altísima capacidad de adaptación al entorno y a las nuevas circunstancias que se presentan al sobrevenir de los días. Esta carrera contra reloj puede ser observada desde dos dimensiones: la primera correspondiente al fortalecimiento de la pertinencia de la figura del revisor fiscal y la segunda tendiente al rezago de su actuar debido a los múltiples cambios del entorno, situación que desemboca la actual crisis de la revisoría fiscal como institución; y no es para menos cuando el grado de credibilidad del contador público presente un importante decrecimiento debido a la ocurrencia de fraudes y manejos inapropiados de recursos en entidades públicas y privadas obligadas a designar un revisor fiscal en el giro normal de sus negocios; eventos en los cuales se evidenció la participación de manera directa e influyente de profesionales contables bien sea patrocinando un beneficio particular u omitiendo revelaciones importantes de la situación presentada desatendiendo el esquema preventivo como pilar de la revisoría fiscal desde su institucionalidad.

Ahora bien, la afectación de credibilidad de la figura de revisoría fiscal es influenciada por variables inherentes a su estructura y función; y esta perspectiva está orientada a los usuarios o beneficiarios de la información que para el presente efecto pueden segmentarse en el Estado colombiano y el entorno mercantil. El Estado colombiano definido como una macro estructura que permite la interacción de los individuos a través de una organización política y reglamentaria que se sustenta de la revisoría fiscal bajo dos componentes fundamentales:

- a. Apoyo en la fiscalización y control de las operaciones mercantiles en los diferentes sectores de la economía desde el componente institucional y con especial atención en los ejes:



Figura 9. Ejes en especial atención al apoyo en la fiscalización y control de las operaciones mercantiles en los diferentes sectores de la economía, desde el componente institucional  
Fuente: propia

- b. Herramienta antievasión de impuestos, contribuciones y tasas contribuyendo al recaudo equitativo de los impuestos y por defecto el sostenimiento del Estado colombiano desde el componente financiero.

Ahora bien, para contrarrestar los efectos negativos de la imagen profesional y la percepción ciudadana e institucional respecto a la credibilidad del revisor fiscal; se hace imprescindible retomar con ahínco el régimen sancionatorio gestionado por la Junta Central de Contadores como delegatario de la potestad disciplinaria del estado y que en la actualidad contempla las siguientes circunstancias:



Artículo 23, Ley 43 de 1990: DE LAS SANCIONES. La Junta Central de Contadores podrá imponer las siguientes sanciones:

Amonestaciones en el caso de fallas leves.

Multas sucesivas hasta de cinco salarios mínimos cada una.

Suspensión de la inscripción.

Cancelación de la inscripción.



¡Importante!

La anterior clasificación permite determinar en escala la gravedad del delito u omisión del contador público y/o revisor fiscal tasando sanciones económicas y otras de índole restrictivo como lo son la suspensión y la cancelación de la inscripción del profesional.

Según la Junta Central de Contadores, el primer semestre de 2017 registra 4 contadores suspendidos, dos con multa y uno amonestado con la descripción de delitos que atentan la ética profesional y la credibilidad respecto a la fe pública proferida por el gremio contable; ahora bien, desde el punto de vista de la responsabilidad del revisor fiscal sujeta a la denuncia de cualquier hecho de corrupción conocido por este profesional se hace necesario citar el artículo 7° de la Ley 1474 de 2011, modificado posteriormente por el artículo 32 de la Ley 1778 de 2016 y que reza:



Art. 7°. Responsabilidad de los revisores fiscales. Adiciónese un numeral 5 al artículo 26 de la Ley 43 de 1990, el cual quedará así: 5. Los revisores fiscales tendrán la obligación de denunciar ante las autoridades penales, disciplinarias y administrativas, los actos de corrupción, así como la presunta realización de un delito contra la administración pública, un delito contra el orden económico y social, o un delito contra el patrimonio económico que hubiere detectado en el ejercicio de su cargo. También deberán poner estos hechos en conocimiento de los órganos sociales y de la administración de la sociedad. Las denuncias correspondientes deberán presentarse dentro de los seis (6) meses siguientes al momento en que el revisor fiscal hubiere tenido conocimiento de los hechos. Para los efectos de este artículo, no será aplicable el régimen de secreto profesional que ampara a los revisores fiscales.

Como se puede observar, la evolución del régimen sancionatorio del revisor fiscal no solo incluye comportamientos respecto a la ética profesional, fe pública o conflicto de intereses, sino que se amplía el horizonte bajo omisión de reportes ampliando el espectro a delitos como evasión o elusión de impuestos e irregularidades en esta materia y que legalmente se soportan en el artículo 658-1 del Estatuto Tributario que describe las sanciones para administradores, representantes legales y al revisor fiscal que haya conocido de manera previa actuaciones fraudulentas que afecten con el recaudo impositivo justo del Estado Colombiano.



Instrucción

Con el ánimo de contextualizar la lectura, le sugerimos el desarrollo de la actividad de aprendizaje: videopregunta: El paraíso fiscal.





Figura 10.

Fuente: shutterstock/534350653

En la actualidad y bajo la normatividad mencionada, la figura de revisor fiscal podría orientar su que hacer cotidiano observado al detalle los siguientes comportamientos fraudulentos que resumen su buen actuar bajo la normatividad colombiana:

- **Malversación de activos:** “las irregularidades o faltas que produzcan una pérdida inmediata de activos suelen denominarse malversaciones o apropiaciones de activos, las cuales son llevadas a cabo mediante procedimientos denominados interceptaciones, sustracciones o desviaciones” (Estupiñán, 1984). La citada definición debe ser observada al detalle por el revisor fiscal ya que esta circunstancia altera de manera directa las múltiples funciones descritas para el rol por el Código de Comercio desde el componente de fiscalización, vigilancia y control de las operaciones del ente económico.
- **Tergiversación en reportes:** la tergiversación en reportes y especialmente aquellos que describen la estructura financiera del ente económico permite la alteración de las cifras y rubros contenidos en los mismos de manera amañada e inclinada hacia un beneficio particular. Este tipo de fraude es altamente impactante ya que desdibuja la razonabilidad de los estados financieros y su atributo de representación fiel de la situación financiera de la organización. Múltiples son los casos reportados a nivel global y local respecto a este modelo de fraude; desde Enron, Parmalat hasta Interbolsa en Colombia demuestran el potencial delictivo de esta práctica y su radio de acción hacia terceros involucrados.
- **Colusión:** la Real Academia de la Lengua define colusión como “pacto ilícito en daño a terceros”; acto delictivo difícilmente identificable dada la acción de partes que a través de múltiples acciones desdibujan la realidad de la transacción; es importante mencionar que la colusión se puede dar en todos los niveles del ente económico y depende en gran medida de la asignación de roles y responsabilidades y de los controles diseñados por la organización que limiten el tráfico de influencias y autorizaciones sistemáticas.



#### Instrucción

Con el ánimo de enlazar los conceptos vistos, le sugerimos la lectura del caso “encrucijada” incluida en actividades de aprendizaje del eje.

Al observar la exposición del revisor fiscal respecto a la detección, reporte u omisión del fraude corporativo y a un sin número de riesgos observados desde el modelo de auditoría legal impuesto bajo la normatividad colombiana que corresponde al “el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros estén representados en una forma errónea de importancia relativa, considerándose una función del riesgo de representación errónea de importancia relativa” (Estupiñán, 1984) se hace necesario abordar el componente referido a la función certificante en Colombia a profundidad observando de manera previa la labor de las Superintendencias que operan en nuestro país y que como objeto de estudio de la presente unidad se refieren a:

- Superintendencia Financiera.
- Superintendencia de Sociedades.
- Superintendencia Nacional de Salud.
- Superintendencia de Economía Solidaria.

## Superintendencias en Colombia

El término superintendencia desde su globalidad implica la institucionalidad de un organismo:



Adscrito a la rama Ejecutiva –a la par de las entidades descentralizadas y los departamentos administrativos- y su función específica es inspeccionar y vigilar determinadas actividades económicas y de servicios en todo el país y están definidas por el tipo de sector que cubre cada una de estas (*Portafolio*, 2016).

La definición de superintendencia consolida integralmente la figura de revisoría fiscal, teniendo como premisa que las dos instituciones concebidas por el estado colombiano, se orientan hacia la fiscalización, vigilancia y control de las actividades mercantiles que contribuyen de manera representativa en el desarrollo económico del país.

El artículo 66 de la Ley 489 de 1998 señala las funciones de las superintendencias en Colombia, las cuales gozan de autonomía administrativa y financiera y se encuentran sectorizadas teniendo como criterio de segmentación el tipo de actividad económica de la organización y su impacto en la economía del país; actualmente operan las siguientes superintendencias a nivel nacional.

Superintendencia	Normatividad asociada
Superintendencia de Notariado y Registro.	Decreto 2163 de 2011, art. 12.
Superintendencia Financiera.	Ley 45 de 1923, art. 19.
Superintendencia de Economía Solidaria.	Ley 454 de 1998.
Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada.	Decreto 2355 de 2006.
Superintendencia Nacional de Salud.	Decreto 2462 de 2013.
Superintendencia de Subsidio Familiar.	Decreto 2150 de 1992.
Superintendencia de Sociedades.	Ley 58 de 1931.
Superintendencia de Puertos y Transportes.	Decreto 1016 de 2000.
Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.	Decreto 990 de 2002.

Tabla 1. Superintendencias a nivel nacional  
Fuente: propia

Ahora bien, el control ejercido por el Gobierno nacional de acuerdo con la segmentación de la economía colombiana debe ser directamente proporcional al aporte del mismo sector en el desarrollo del país; variables macroeconómicas como el Producto Interno Bruto (PIB) muestran evidencia respecto a los sectores con mayor aportación en esta variable, el Banco de la República define el PIB:



El total de bienes y servicios producidos en un país durante un período de tiempo determinado. Incluye la producción generada por nacionales residentes en el país y por extranjeros residentes en el país, y excluye la producción de nacionales residentes en el exterior (Banrepública, 2017).

**Producto Interno Bruto 2016**  
**Variación porcentual anual por grandes ramas de la economía**

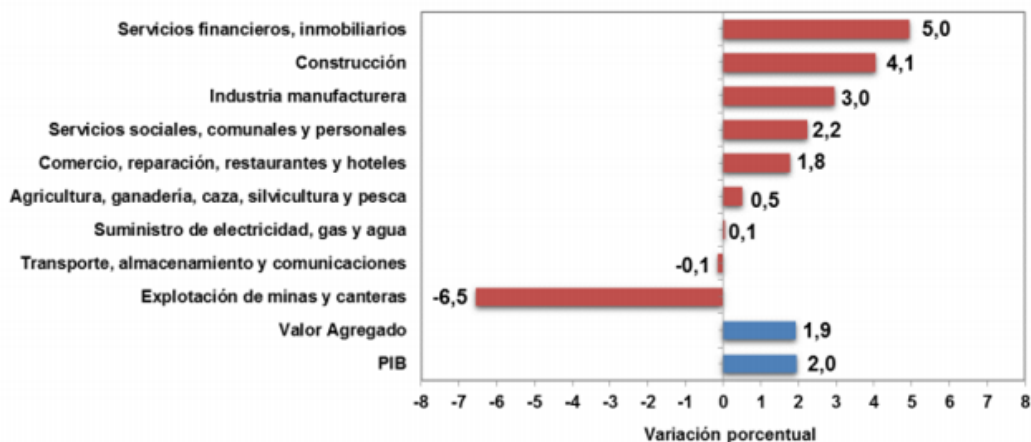


Figura 11. Producto Interno Bruto 2016. Variación porcentual anual por grandes ramas de la economía  
Fuente: Dane (2016).

Así las cosas, se puede evidenciar que los sectores económicos más representativos en la economía colombiana son regulados por las siguientes superintendencias:

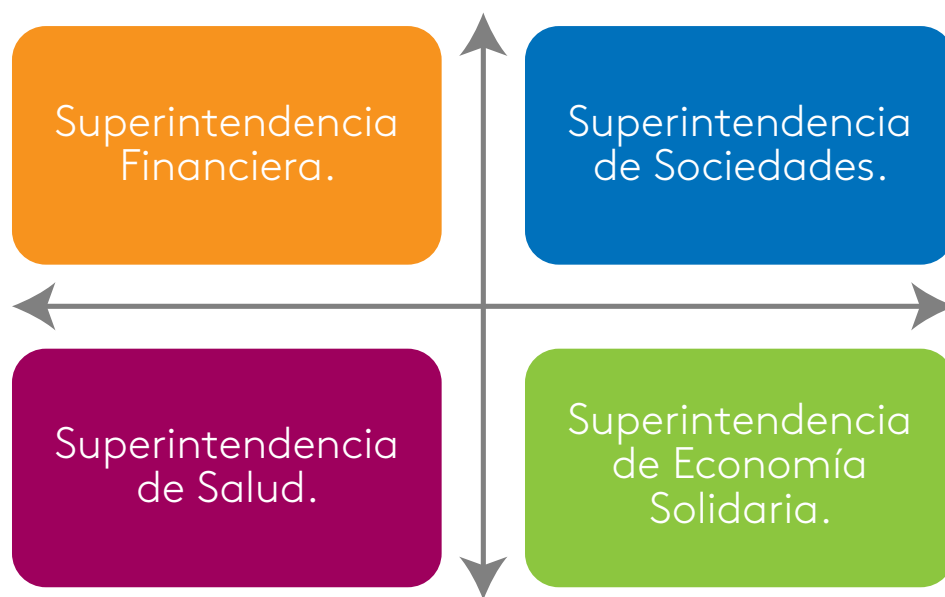


Figura 12. Superintendencias que regulan los sectores económicos representativos en la economía colombiana  
Fuente: propia

### Superintendencia Financiera de Colombia

La Superintendencia Financiera de Colombia, entidad creada por el Gobierno nacional con el ánimo de procurar la solvencia, la disciplina y la supervisión del sistema financiero en Colombia y cuyos objetivos estratégicos se enmarcan dentro de la supervisión, verificación de requerimientos, apoyo al crecimiento del mercado de capitales y la protección al consumidor financiero, busca preservar la estabilidad del sector vigilado proporcionando seguridad y confianza a todos los participantes del mercado de valores y financiero colombiano.



Figura 13  
Fuente: shutterstock/577036534

Con el ánimo de alcanzar los objetivos enunciados en el párrafo anterior; la Superintendencia Financiera cuenta con el apoyo de áreas como: dirección de investigación y desarrollo, dirección jurídica, delegatura para funciones jurisdiccionales, delegaturas de protección al consumidor financiero y transparencia, delegatura adjunta para supervisión de intermediarios financieros y seguros, delegatura adjunta para la supervisión de emisores, administradores de activos e intermediarios de valores y delegatura adjunta para la supervisión de riesgos; de igual forma, cuenta con múltiples órganos colegiados de dirección que asesoran el ejercicio diario de la Superintendencia Financiera.



¡Recordemos que!

Es importante mencionar que la Superintendencia Financiera y las normas vigentes afirman que: “las únicas entidades legalmente autorizadas para la captación, manejo, aprovechamiento o inversión de recursos del público, son las sometidas a la inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Financiera de Colombia (...)” (Superfinanciera, s. f.).

## Superintendencia de Sociedades

La Superintendencia de Sociedades al igual que la Superintendencia Financiera cuenta con independencia administrativa y patrimonio autónomo, ejerciendo inspección, vigilancia y control de las sociedades mercantiles en Colombia; bajo esta línea conceptual dentro de objetivos estratégicos de la Superintendencia mencionada se encuentran la producción de información útil y confiable basada en los reportes de las entidades sujetas de dicha vigilancia contribuyendo a la preservación de empresas y la recuperación de créditos entre los más relevantes.

**Para cumplir con los objetivos estratégicos y las funciones previstas por la ley; la Superintendencia de Sociedades cuenta con delegaturas para inspección, vigilancia y control, delegatura de asuntos económicos y contables, delegatura para procedimientos de insolvencia, delegatura para procedimientos mercantiles, Intendencias regionales, Dirección de información y desarrollo y Secretaría General.**

Como lo indica esta entidad, la Superintendencia de Sociedades:



Ejerce la inspección sobre cualquier sociedad comercial no vigilada por la Superintendencia financiera, y se ejerce de manera ocasional. De otra parte, la vigilancia recae sobre aquellas sociedades que cumplan ciertas condiciones determinadas por el Presidente de la República (en la actualidad, las causales de vigilancia están contenidas los artículos 2.2.2.1.1.1. a 2.2.2.1.1.6. del Decreto 1074 de 2015) o, en algunos casos, sobre las sociedades que determine el Superintendente de Sociedades (artículo 84 de la Ley 222 de 1995) (Supersociedades, 2017).



Figura: 14

Fuente: shutterstock/211435267

## Superintendencia Nacional de Salud

La Superintendencia Nacional de Salud, en línea con las anteriores superintendencias, tiene como principal finalidad la protección de los derechos de los usuarios del Sistema General de Seguridad Social en temas de salud a través de un modelo de inspección, vigilancia y control de las entidades que prestan este vital servicio.



¡Importante!

Dentro de los objetivos estratégicos abordados por esta entidad se resalta la promoción del mejoramiento de la calidad de atención de los pacientes y usuarios de los servicios de salud contribuyendo al incremento de la cobertura del gobierno colombiano tal como lo indica el artículo 49 “la atención de la salud y el saneamiento ambiental son servicios públicos a cargo del Estado” de la Constitución Política de Colombia de 1991.

Para cumplir con los objetivos estratégicos, la Superintendencia Nacional de Salud cuenta áreas misionales, dependencias de apoyo y de organización como: Oficina asesora de planeación, de análisis de riesgo, de asesoría jurídica, de control interno y disciplinario, además de delegaturas para la supervisión de riesgos, protección al usuario, supervisión institucional y procesos administrativos entre las más representativas.

Dentro de las entidades vigiladas por esta superintendencia se encuentran: EPS subsidiadas, EPS contributivas, medicina prepagada, servicios de ambulancia, pólizas de salud, operadores de juegos, loterías entre las más representativas.



Figura 15.  
Fuente: shutterstock/551187889

## Superintendencia de Economía Solidaria

Como lo manifiesta la Superintendencia de Economía Solidaria su misión se contextualiza:

”

Somos un organismo técnico del Estado encargado de supervisar la preservación de los valores, principios y características esenciales de las organizaciones de la economía solidaria, así como la actividad, los resultados y beneficios para sus asociados. Trabajamos con estándares de calidad para proteger los intereses colectivos, en el marco de una política de transparencia y buen gobierno, para generar confianza y fortalecer al sector como alternativa de desarrollo social y económico de Colombia (Supersolidaria, 2017).

Con el esquema anteriormente citado, la Superintendencia de Economía Solidaria basa sus objetivos estratégicos en siete pilares:



Figura 16.  
Fuente: propia

El modelo de inspección, vigilancia y control por la Superintendencia de Economía Solidaria se encuentra reglamentada a través de las Leyes 454 de 1998 y 79 de 1988 y los Decretos 1333, 1480, 1481 y 1482 de 1989 y que incluye entidades del sector cooperativo, empresas de servicios en las formas de administraciones públicas cooperativas, modelos asociativos como fondos de empleados, asociaciones mutuales y otras formas de trabajo asociativo.



Congreso de Colombia. (13 de diciembre de 1990). Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. [Ley 43 de 1990].

Consejo Técnico de la Contaduría Pública CTCP. (2015). *Documento de Orientación Técnica 002*. Bogotá, Colombia: CTCP.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2012). *Documento de orientación técnica 003*. Bogotá, Colombia: CTCP.

Estupiñán, G. R. (2009). La administración de riesgos empresarial E.R.M. y la revisoría fiscal. III Encuentro de docentes de Revisoría Fiscal.

Estupiñán, R. G. (1984). *Fraudes y presentación incorrecta en la contabilidad y los estados financieros*. Bogotá, Colombia: Roesga.

Federación Internacional de Contadores. (1983). *Guía Internacional de Auditoría N° 3*. Nueva York, EE. UU.: Federación Internacional de Contadores.

Fuentes, C. M. (2009). Acercamiento al concepto de grupos empresariales: concurrencia de elementos para su existencia. *Revista Mercatoria*, 13.

Lara, W. E., y Solano, D. S. (2016). Comparación de la figura del revisor fiscal frente a los garantes de la información financiera en algunos países de América Latina, U. E. E IFAC. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 2.

Luna, Y. B. (2012). *Auditoría integral normas y procedimientos*. Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.

Portafolio. (6 de septiembre de 2016). Qué son y para qué sirven las superintendencias. Portafolio. Recuperado de <http://www.portafolio.co/economia/gobierno/funciones-de-las-superintendencias-en-colombia-500210>

Presidencia de Colombia. (12 de diciembre de 2004). Por el cual se reglamentan los artículos 4 de la Ley 1314 de 2009, 165 de la Ley 1607 de 2012, 773 y 774 del Estatuto Tributario. [Decreto 2548 de 2014].

Presidencia de Colombia. (20 de febrero de 2015). Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información. [Decreto 0302 de 2015].

Superintendencia Financiera de Colombia. (2017). Qué significa la expresión. Recuperado de: <https://www.superfinanciera.gov.co/jsp/loader.jsf?!Servicio=Publicaciones&ITipo=publicaciones&Funcion=loadContenidoPublicacion&id=10083710&dPrint=1>

Supersolidaria. (2017). Misión, visión, valores. Recuperado de <http://www.supersolidaria.gov.co/es/nuestra-entidad/mision-vision-valores>