

# INDEPENDENCIA Y OBJETIVIDAD DEL REVISOR FISCAL EN SOCIEDADES POR ACCIONES SIMPLIFICADAS CON ÚNICO ACCIONISTA EN PITALITO

*Camila Zuleima Silva Vargas<sup>1</sup>*

## Resumen

El papel del revisor fiscal en las empresas es primordial debido a que sus funciones están encaminadas a la vigilancia, el control fiscal, el examen de la información financiera y la gestión de los administradores. Dichas funciones, deben ser realizadas bajo los parámetros de las normas de ética profesional, aplicando los principios estipulados en ellas; no obstante, su ejercicio profesional puede estar en riesgo debido a circunstancias que impiden desarrollar su trabajo con total independencia y objetividad. Ejemplo de ello, surge cuando ejerce el cargo en las Sociedades por Acciones Simplificadas, dado que este tipo societario, creado por medio de la Ley 1258 de 2008 tiene la particularidad de poder ser constituida con un solo accionista, como consecuencia de ello, la Asamblea, la Junta Directiva y la Representación Legal están bajo la misma persona quien es también la encargada de llevar a cabo la elección del revisor fiscal.

Por lo anterior y dada la obligatoriedad de la figura del revisor fiscal en la Sociedades por Acciones Simplificadas que cuentan con un solo accionista; el presente artículo presenta los resultados de investigación cuyo propósito fue determinar la percepción que tiene los revisores fiscales sobre la independencia y objetividad cuando presta sus servicios en una Sociedad por Acciones Simplificada que cuenten con esa característica societaria especial que permite la normatividad mercantil actual. Este trabajo se realizó a través de un estudio de tipo exploratorio con enfoque de carácter cualitativo.

**Palabras claves:** Revisoría fiscal, Revisor Fiscal, Independencia, Objetividad, Sociedades por Acciones Simplificadas, Accionista

## INDEPENDENCE AND OBJECTIVITY OF THE STATUTORY AUDITOR IN SIMPLIFIED JOINT-STOCK COMPANIES WITH SOLE SHAREHOLDER IN PITALITO

## Abstract

The role of the statutory auditor in companies is essential because its functions are aimed at monitoring, fiscal control, examination of financial information and management of managers. These functions must be performed under the parameters of professional ethics standards, applying the principles stipulated therein; however, their professional practice may be at risk due to circumstances that prevent them from performing their work with total independence and objectivity. An example of this arises when he holds the position in the Simplified Joint Stock Companies, since this type of company, created by means of Law 1258 of 2008, has the particularity of being constituted with only one shareholder, as a consequence, the Assembly, the Board of Directors and the Legal Representation are under the same person who is also in charge of carrying out the election of the Statutory Auditor.

<sup>1</sup> Contador Público, Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoria, Universidad Surcolombiana Email: [cazusiva@gmail.com](mailto:cazusiva@gmail.com)

**Enviado:**18/03/2020

**Aceptado:**28/05/2020

Therefore, and given the mandatory nature of the figure of the statutory auditor in the Simplified Joint Stock Companies that have only one shareholder; this article supported by an exploratory study with a qualitative approach; was conducted in order to determine the perception that the statutory auditors have about the independence and objectivity when providing their services in a Simplified Joint Stock Company that have this special corporate feature that allows the current commercial regulations.

**Keywords:** Statutory auditing, Statutory Auditor, Independence, Objectivity, Simplified Joint Stock Companies, Shareholder

## INDÉPENDANCE ET OBJECTIVITÉ DU COMMISSAIRE AUX COMPTES DANS LES SOCIÉTÉS PAR ACTIONS SIMPLIFIÉES À ACTIONNAIRE UNIQUE EN PITALITO

### Résumé

Le rôle du commissaire aux comptes dans les entreprises est essentiel car ses fonctions visent le suivi, le contrôle fiscal, l'examen des informations financières et la gestion des administrateurs. Ces fonctions doivent être exercées dans le cadre des normes d'éthique professionnelle, en appliquant les principes qui y sont stipulés ; cependant, leur pratique professionnelle peut être mise en danger par des circonstances qui les empêchent de réaliser leur travail en toute indépendance et objectivité. Un exemple de cela se produit lors de l'exercice de la fonction dans les sociétés par actions simplifiées, étant donné que ce type de société, créé par la loi 1258 de 2008, a la particularité de pouvoir être constitué avec un seul actionnaire, par conséquent, l'Assemblée, le Conseil d'administration et la Représentation légale sont sous la même personne qui est également chargée de procéder à l'élection du commissaire aux comptes.

Compte tenu de ce qui précède et du caractère obligatoire de la figure du commissaire aux comptes dans les sociétés par actions simplifiées à actionnaire unique, cet article présente les résultats d'une recherche dont l'objectif était de déterminer la perception qu'ont les commissaires aux comptes de l'indépendance et de l'objectivité lors de la prestation de leurs services dans une société par actions simplifiée qui présente cette caractéristique corporative particulière qui permet la réglementation commerciale actuelle. Ce travail a été réalisé par une étude exploratoire avec une approche qualitative.

**Mots-clés:** Contrôle fiscal, Commissaire aux comptes, Indépendance, Objectivité, Sociétés par actions simplifiées, Actionnaire

## INDEPENDÊNCIA E OBJECTIVIDADE DO REVISOR OFICIAL DE CONTAS EM SOCIEDADES POR AÇÕES SIMPLIFICADAS COM UM ÚNICO ACCIONISTA EM PITALITO

### Resumo

O papel do revisor oficial de contas nas empresas é essencial devido ao facto de as suas funções se destinarem ao acompanhamento, controlo fiscal, exame da informação financeira e gestão dos administradores. Estas funções devem ser desempenhadas sob os parâmetros das normas de ética profissional, aplicando os princípios aí estipulados; contudo, a sua prática profissional pode estar em risco devido a circunstâncias que os impeçam de realizar o seu trabalho com total independência e objectividade. Um exemplo disto surge no exercício do cargo nas Sociedades Anónimas Simplificadas, dado que este tipo de sociedade, criada através da Lei 1258 de 2008, tem a particularidade de poder ser constituída com um único accionista, como consequência, a Assembleia, o Conselho de Administração e a Representação Legal estão sob a mesma pessoa que está também encarregue de levar a cabo a eleição do revisor oficial de contas.

Tendo em conta o acima exposto e dado o carácter obrigatório da figura do revisor oficial de contas em sociedades anónimas simplificadas com um único accionista, este artigo apresenta os resultados de pesquisas cujo objectivo era determinar a percepção que os revisores oficiais de contas têm da independência e objectividade na prestação dos seus serviços numa sociedade anónima simplificada que tem esta característica societária especial que permite a actual regulamentação comercial. Este trabalho foi realizado através de um estudo exploratório com uma abordagem qualitativa.

**Palavras chaves:** Auditoria Fiscal, Revisores Oficiais de Contas, Independência, Objetividade, Sociedades por Ações Simplificadas, Acionista.

## Introducción

Este artículo de investigación pretende conocer la percepción que tienen los revisores fiscales a cerca de la independencia y objetividad del ejercicio de la revisoría fiscal en las Sociedades por Acciones Simplificadas (SAS) con único accionista en el municipio de Pitalito. La figura del revisor fiscal surge debido a la necesidad del Estado por ejercer el control fiscal en las sociedades mercantiles, es decir como representante del ente regulador dentro de la organizaciones (Bejarano, 2013, p. 6); esta ardua labor solo puede ser ejercida por un contador público, profesión que a causa de la gran importancia que constituye para la sociedad, es regida por múltiples normas donde se estipulan entre otras, sus funciones y su actuación ética en el desarrollo de las mismas.

Resulta claro que una de las figuras empresariales que más ha llamado la atención desde su creación por medio de la Ley 1258 de 2008 son las Sociedades por Acciones Simplificadas más conocidas como SAS, pues causaron gran revuelo en el ámbito jurisprudencial y normativo puesto que no se hizo modificación alguna en el Código de Comercio que es la base tradicional normativa del sector societario en Colombia.

El surgimiento y las ventajas que trajo consigo esta forma societaria se encuentran expuestas en la Ley 1258 de 2008 que según Jaramillo (2013), “La SAS cuenta con una característica principal: la libertad de reglamentación de la que gozan él o los socios, razón por la cual ha sido denominada también sociedad-contrato” (p. 169). Puesto que el principal objetivo con el que fueron creadas era para permitir a sus accionistas e inversionistas una mayor maleabilidad frente a la parte administrativa de la sociedad y el del capital invertido en ella, ofreciendo de esta manera múltiples beneficios a pesar de ser una sociedad por acciones, lo que ha hecho que desde el momento de su introducción en el país haya sido la sociedad preferida por los empresarios para constituir sus negocios.

De esta manera, una de las características más atrayente de las SAS es su constitución con un solo accionista, posibilidad que se encuentra establecida en el artículo 1 de la ya mencionada ley que dentro del ordenamiento nacional “es de altísima relevancia dado que, por primera vez dentro de la historia de la regulación mercantil colombiana, se introduce la posibilidad de constituir una sociedad con una sola persona” (López, 2012, p. 230).

En medio de esta particularidad y con la diversidad de empresas que se pueden encontrar en el país, se hizo necesaria su regulación y de esta manera se constituyó la revisoría fiscal como la garante del adecuado e idóneo manejo de estas entidades. Así pues, el revisor fiscal tiene unas funciones que ejecutar dentro de las organizaciones, es importante el hecho de que su trabajo debe estar regido por unos principios éticos que la Ley 43 de 1990 instauró en su artículo 37. Ante este panorama, Manco (2014), expresa que

La función fiscalizadora emana del poder otorgado al revisor fiscal de dos fuentes, esto es, por encargo del legislador se reviste a la institución de autoridad legal y, por otra parte, se le hace tal encargo como un reconocimiento implícito a su capacidad profesional (generadora de confianza), idoneidad e integridad moral (p. 69).

Cabe considerar, por otra parte, que unos de los principios éticos más complejos de cumplir y que ciertamente en muchos escenarios se vulnera, son la independencia y la objetividad, que si bien la Ley 43 de 1990 las define taxativamente, también son concomitantes en el ejercicio del profesional contable pues “La demostración clara e indubitable de su imparcialidad en los conceptos y juicios emitidos constituyen con la integridad y la independencia la trinidad indivisible que garantiza y genera la confianza pública” (Peña, 2011, p. 264).

Visto que existen SAS las cuales cuentan con un solo accionista y que al mismo tiempo adquieren la obligación de tener la figura del revisor fiscal de acuerdo a lo estipulado en el parágrafo 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990 y dada esta situación, es interesante observar como desempeña su labor el revisor fiscal dentro de la sociedad, pues el hecho de que su elección se haga por la Asamblea, es decir, en este caso es llevada a cabo por el dueño y único accionista que la conforma, hace que exista la posibilidad de que se vulnere su independencia y objetividad puesto que la persona que lo ha elegido para el cargo, es el misma de la cual debe rendir informes.

Siendo, así las cosas, se contextualiza el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia, se identifican los aspectos jurídicos y societarios que generó la creación de las SAS en relación al cargo del revisor fiscal. De igual forma se revisan los principales problemas que afectan la independencia y objetividad del profesional contable que presta servicios de revisoría fiscal y; finalmente, fue importante caracterizar la práctica profesional del revisor

fiscal en las SAS que cuentan con un solo accionista en el municipio de Pitalito.

### Fundamentación Teórica

A continuación, se presentan algunas aproximaciones históricas, normativas y teóricas relacionadas con el objeto base de investigación, con el propósito de generar algunos antecedentes que permitan el desarrollo del tema.

#### Revisoría Fiscal en Colombia

La revisoría fiscal en Colombia ha tenido un largo trayecto durante los últimos 80 años, pues sus inicios se remontan al año 1931 donde por medio de la Ley 58 se establecieron las primeras normas para el revisor fiscal en las Sociedades Anónimas, la responsabilidad solidaria que tenía junto a los administradores de la sociedad y las limitaciones que acarrearía el ejercer dicho cargo; “esto como medida de prevención de las posibles incompatibilidades que pudieran darse por nexos con algunos funcionarios de las sociedades anónimas, o al fijar sus responsabilidades. No obstante, estas normas no tuvieron aplicación sino hasta unos años después” (Valenzuela, 2015, p. 7).

Posteriormente, se expidió la Ley 73 de 1935 en la que se puntualizaba que la sociedad anónima debía tener un revisor fiscal nombrado por la asamblea general y establecía las funciones del mismo en el ejercicio de su cargo.

En 1950, el Decreto 2521 reglamentó las sociedades anónimas incluyendo la parte relacionada con el revisor fiscal, donde además de firmar los estados financieros debía emitir una opinión sobre su veracidad en la preparación de estos con respecto a la información contenida en los libros de contabilidad.

Seis años después, el Decreto 2373 impone la obligatoriedad de la juramentación como contador público para ejercer el cargo de revisor fiscal y por primera vez se exigió que estos fuesen contadores. En el momento, se distinguían entre contadores inscritos y contadores públicos; este último fue autorizado para dar fe pública. Años después con la expedición de la Ley 145 de 1960 estableció que el dictamen del revisor fiscal “debía estar acompañado de un informe sucinto con indicación de haber cumplido con los procedimientos dictaminados y, si existían reservas o salvedades en la información de los estados financieros, estas debían ser mencionadas” (Hernández et al, 2017, p. 225).

Uno de los cambios más significativos dentro de la historia de la revisoría fiscal en Colombia fue la entrada en vigencia del Decreto Ley 410 de 1971 conocido como Código de Comercio de los cuales se destinaron 15 artículos; del 203 al 217 al ejercicio del revisor fiscal. Dentro de las disposiciones planteadas en el nuevo código de comercio se impuso la exigencia para las sociedades anónimas y a las sucursales de sociedades extranjeras tener revisor fiscal. Así mismo, sus funciones fueron renovadas ya que su ocupación era fundamental para el control fiscal que debía ejercer el Estado sobre las empresas con grandes volúmenes de activos. Por otro lado, se le otorgaron facultades para impartir instrucciones en la parte contable de las sociedades, se amplió las responsabilidades que tenía frente a su ejercicio: la responsabilidad civil, penal y administrativa.

Después de todo, la Ley 43 de 1990 estableció los casos en que la revisoría fiscal es obligatoria, y lo determinó de manera que todas las sociedades comerciales que superen los 5.000 salarios mínimos de activos brutos o los 3.000 salarios mínimos de ingresos brutos a 31 de diciembre de un año deberían tener revisor fiscal.

De acuerdo con el (Consejo Técnico de la Contaduría Pública) en su pronunciamiento 7 define la Revisoría Fiscal como:

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 (p. 5).

Según Chavarro Cadena & Beltrán Triana (2018)

La revisoría fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida del país, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito y en general facilita el dinamismo y el desarrollo económico (p. 477).

Por su lado, Montañó Perdomo (2015), afirma que:

La revisoría fiscal se configura como una institución de interés público determinando una responsabilidad social en el desempeño de las entidades

empresariales. En otras palabras, la revisoría fiscal se constituye como un área en donde verdaderamente el contador público puede sentir el apoyo del estado para cumplir eficientemente con su labor de dar fe pública (p. 33).

### ***Sociedades por Acciones Simplificadas (SAS)***

Son muchos los tipos de empresas en Colombia, una de ellas son las SAS que son una figura relativamente nueva regulada mediante la Ley 1258 de 2008; a pesar de tener antecedentes normativos, en su momento captó la atención de los empresarios principalmente por los beneficios que se podían obtener, dada su facilidad para constituirse y la carencia de un requisito que exigía tener como mínimo dos personas o miembros para conformarla; de esta manera se procuraba “asegurar la inclusión de la pequeña y mediana empresa en el sector formal de la economía, a través de la consolidación de estructuras societarias menos complejas y, por ende, sujetas a un menor rigorismo jurídico” (Congreso de la República de Colombia, 2008).

La incursión de las SAS en el territorio colombiano estaba infundida en las exitosas formas asociativas en países como Francia, Estados Unidos, España, Gran Bretaña y Chile que fueron tomados como antecedentes para poner en circulación un nuevo tipo de empresa en el país.

En este sentido para Nieto Nieto & Isaza Ramírez (2010), “la Sociedad por Acciones Simplificada permite por primera vez en Colombia, de forma técnica y clara, la constitución de sociedades unipersonales nacidas de actos unilaterales de voluntad” (p. 45). Donde se distingue cierta flexibilización de los requisitos en el proceso de constitución que evidentemente no se obtiene con otro tipo de órganos societarios.

Teniendo en cuenta la percepción de Reyes Villamizar (2009) frente a las Sociedades por Acciones Simplificadas, exterioriza que el régimen societario colombiano es impactado con la promulgación de la Ley 1258 de 2008 (Ley SAS), mediante la cual se crea la Sociedad por Acciones Simplificada, “figura societaria que ha sido catalogada como la evolución más

significativa del sistema societario colombiano en las últimas cuatro décadas” (p. 43).

Por otro lado, Peña Nossa (2017), expresa que:

La Ley 1258 de 2008 crea un tipo societario que ha generado gran impacto en el sector empresarial, por su énfasis en la autonomía de la voluntad y por reducir al mínimo las disposiciones legales imperativas, creando así un modelo societario con amplios espacios para la libertad de configuración, que tendrá como fundamento la voluntad de los intervinientes (p. 262).

### **Metodología**

El interés investigativo fue de tipo cualitativo puesto que el propósito era conocer la percepción que tiene los revisores fiscales de Pitalito a razón de cómo se puede ver afectada la independencia y objetividad cuando se ejerce el cargo en una SAS, que posee un solo accionista, teniendo en cuenta los aspectos que intervienen en su forma de proceder cuando se presentan situaciones organizacionales en las cuales debe poner en manifiesto los principios éticos propios de la profesión contable. Para este estudio se desarrolló una metodología de corte exploratorio a través de la compilación de información de diferentes fuentes históricas, teóricas y normativas de orden nacional e internacional. El universo de la investigación estuvo conformado por los Contadores Públicos del municipio de Pitalito y la muestra fue determinada por un muestro no probabilístico por conveniencia, del cual hacen parte los Contadores Públicos que hayan prestado servicios de revisoría fiscal.

Las fuentes primarias fueron los datos recopilados de la información obtenida por parte de la población establecida y relacionada con el objeto de estudio, ejemplo de ello fueron libros, artículos académicos, páginas de internet tesis, trabajos presentados en conferencias por organizaciones líderes en información contable, encuestas, entrevistas, artículos de revista y periódico. Como fuentes secundarias se utilizó como insumo los datos recolectados, tratados y procesados por otros individuos y que tuvieron relación directa con el estudio brindando credibilidad al estudio.

La recolección de información se llevó a cabo utilizando dos herramientas de recolección de datos: revisión de la literatura que de acuerdo con Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio (2010), la revisión de la literatura “consiste en detectar, consultar y obtener la bibliografía y otros materiales útiles para los propósitos del estudio, de los cuales se extrae y recopila información relevante y necesaria para el problema de investigación” (p. 61). Para el desarrollo del artículo de investigación, la revisión de literatura fue considerada el instrumento principal puesto que proporciona datos óptimos para conocer el contexto de la revisoría fiscal en Colombia, los principales problemas que afectan la independencia y objetividad del Revisor Fiscal como también identificar los aspectos jurídicos y societarios que generó la creación del SAS. Finalmente se hizo uso de un cuestionario, instrumento que permite ordenar de manera sistemática y ordenada información acerca de la población con la que se trabaja (García, 2003). Dicho instrumento fue aplicado a contadores públicos de Pitalito que en el desarrollo de su ejercicio hubiesen prestado servicios de Revisoría Fiscal, facilitando la caracterización de la práctica profesional del Revisor Fiscal en las SAS que cuentan con un solo accionista.

## Resultados y Discusión

### Ejercicio de la Revisoría Fiscal en las SAS

Según Bermúdez (2016), la revisoría fiscal es la máxima expresión de la contaduría pública en el país y, por consiguiente, el campo de acción más importante para el contador público. Así pues, es natural que la profesión contable esté revestida de gran importancia en la sociedad debido a que en el desarrollo de sus funciones pesan numerosas responsabilidades; a causa de ello, el Gobierno Colombiano la ha regulado principalmente mediante la Ley 145 de 1960 con el articulado vigente, el Código de Comercio y la Ley 43 de 1990 que contiene también dentro de ella, las normas de ética aplicada a los profesionales de la contaduría.

A pesar de la gran importancia de la figura del revisor fiscal en la sociedad, no es obligatoria en todos los entes, pues si bien existe empresas que en razón a su naturaleza se le exige legalmente que se consigne dicho cargo; a otras, por el contrario, la obligación se encuentra condicionada a sus ingresos y/o activos y tal es el caso de

las Sociedades por Acciones Simplificadas, más conocidas comúnmente como SAS.

En consecuencia de lo anterior, se generó gran incertidumbre en el mundo empresarial con la condicionalidad del revisor fiscal en las SAS y la emisión a la Ley expuesta en el artículo 28 de la Ley 1258 de 2008, pues la norma a lo largo de su articulado era taxativa en el sentido de que la naturaleza de este tipo societario era comercial y para efectos tributarios, la sociedad se registraría por las reglas aplicables a las sociedades anónimas; sociedades que según el numeral 1 del artículo 203 del Código de Comercio estaban obligadas a tener el cargo de revisor fiscal. Finalmente, el gobierno nacional a través del Decreto 2020 de 2009 reglamentó el artículo 28, aclarando a la comunidad en general que la obligación del revisor fiscal en las SAS es efectiva en razón a lo establecido en el parágrafo 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990, donde será obligatorio dicha figura en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a 5.000 SMMLV y/o cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año anterior sean o excedan al equivalente a 3.000 SMMLV.

Con la creación de las SAS se materializó una figura flexible que permitió a los empresarios formalizar sus negocios sin tantas limitantes, resultado de “ser una revolución societaria sin precedentes en la historia de Colombia, la aceptación en todos los perfiles mercantiles, desde los microempresarios, pasando por las pequeñas y medianas empresas, hasta los más grandes conglomerados” (Guevara, 2019, p. 29); y como consecuencia de ello fue la gran aceptación que tuvo en los primeros días de puesta en marcha la Ley debido principalmente con la posibilidad de constituir la con una sola persona, condición que ninguna otra sociedad tenía en el país.

Así las cosas, existen SAS que posean un único accionista y que adicionalmente tenga la obligación legal de tener revisor fiscal dentro de la sociedad. En este sentido, es probable que surjan ciertas situaciones en las cuales la independencia y la objetividad del revisor fiscal estipuladas en la Ley 43 de 1990 y el Código de Ética de la IFAC, se vean afectadas en relación con su criterio profesional, ya que los informes y dictámenes están vinculados a la gestión precisamente de la persona dueña de la sociedad, quien lo ha elegido para el cargo y así mismo es quien lo remunera.

De esta manera y de acuerdo con Sastoque (2020) algunos de los escenarios que se consideran como amenazas para los principios éticos de la independencia y de la objetividad del revisor fiscal en el desarrollo de sus funciones son los siguientes:

- **Elección del Revisor Fiscal**

Uno de los principales problemas que puede afectar tanto la independencia y objetividad del revisor fiscal se presenta desde el momento de su elección. El artículo 204 del Código de Comercio de Colombia estipula que dicha elección se hará por la mayoría absoluta de la asamblea o de la junta de socios.

Siendo, así las cosas, la Asamblea General o Junta de Socios son las que tienen la potestad de elegir el revisor fiscal. De igual modo, según el artículo 187 del Código de Comercio numeral 4, también son ellas las encargadas de “hacer las elecciones que corresponda, según los estatutos o las leyes, fijar las asignaciones de las personas así elegidas y removerlas libremente”, es decir, entre sus facultades se encuentra elegir a la Junta Directiva y Administrador, aquellos de los cuales, el revisor fiscal debe rendir informe sobre sus actuaciones y aunque este no depende ni del órgano que lo eligió ni aquel que lo vinculó, el escenario que supone la Ley es muy distinto al que se genera en una empresa real.

- **Vínculo familiar y/o de amistad con dueños o empleados donde presta su servicio como Revisor Fiscal**

En el momento de aceptar el cargo de revisor fiscal en alguna organización, suelen presentarse situaciones donde exista una relación familiar o de amistad, que inhabilite al profesional contable para desarrollar sus funciones o bien puede que dicha relación ocurra después de haber aceptado el cargo y que genere incompatibilidad en el ejercicio, vulnerando su independencia. Previniendo dichos escenarios, la Ley 43 de 1990 en su artículo 50 determinó que:

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 (Art. 50).

Adicionalmente, en el artículo 205 numeral 2 del Código de Comercio menciona la inhabilidad para ser revisor fiscal a “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 cajero auditor o contador de la misma sociedad” (Art. 20, numeral 2°).

- **Prestar los servicios profesionales a un cliente poco tiempo antes de iniciar a prestarle los servicios de Revisoría Fiscal**

Dentro del mundo empresarial es muy común encontrarse con casos donde los contadores públicos poco tiempo atrás han asumido algún cargo dentro de la organización y deciden prestar sus servicios como revisores fiscales. Para esta situación la Ley 43 de 1990 ha estipulado un término de seis meses para que el profesional de la contaduría pueda aceptar el cargo como revisor fiscal dentro de un ente si este ya ha laborado en ella.

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 (Art. 51).

- **Sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores a Revisores Fiscales por la vulneración de los principios éticos de la independencia y objetividad**

La Unidad Administrativa Especial Junta Central de Contadores es el organismo rector de la profesión de la Contaduría Pública, Así pues, tiene la facultad de imponer las sanciones necesarias a aquellos contadores públicos que bajo conductas reprobables vulneren la ética profesional estipulada en la Ley 43 de 1990. Alguna de las conductas por las cuales la JCC asignó las respectivas sanciones a revisores fiscales que no han garantizado la protección de los principios éticos de la independencia y la objetividad están relacionadas con dar fe pública como revisor fiscal sobre estados financieros a pesar de ya

haber sido removido del cargo, desarrollo de actividades administrativas, certificar experiencia técnico contable de la señora con información contraria a la realidad, en razón de suscribir la citada certificación en calidad de Revisor Fiscal a sabiendas que no ostentaba dicho cargo, mediar un vínculo económico con la persona jurídica dentro de la cual ejerció el cargo de Revisor Fiscal e intereses comunes.

- **Amenazas para el profesional de la contabilidad en la prestación de sus servicios**

Por su parte, el Código de Ética internacional de la IFAC en su versión 2018, considera dentro de su reestructura, la identificación de las amenazas para los profesionales de la Contabilidad en la empresa y profesionales en ejercicio.

**Tabla 1**

*Amenazas para el profesional de la contabilidad en la prestación de sus servicios*

<b>Amenaza</b>	<b>Definición</b>
<b>De Interés propio</b>	Amenaza de que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento de un profesional de la contabilidad
<b>De autorrevisión</b>	Amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio o de una actividad realizados con anterioridad por él o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, en la que el profesional de la contabilidad va a confiar para llegar a una conclusión como parte de una actividad actual.
<b>De abogacía</b>	Amenaza de que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de comprometer su objetividad.
<b>De familiaridad</b>	Amenaza de que, debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo.

**De intimidación** Amenaza de que presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad, le disuadan de actuar con objetividad.

*Nota:* Autoría propia, basado en el (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores - IESBA, 2018).

- **Contadores públicos como Revisores Fiscales en una Sociedad por Acciones Simplificadas con un solo accionista en Pitalito**

Pitalito es un municipio ubicado al Sur del departamento del Huila donde el ejercicio de la revisoría fiscal es ofrecido de manera recurrente con o sin los estudios y experiencia pertinentes. La participación como revisor fiscal en una SAS que está conformada por un solo accionista es una condición que genera una cercanía entre el accionista y el revisor fiscal debido a que siendo un municipio abarcado por una población determinada de profesionales de la contaduría es común que existan relaciones interpersonales que conllevan a que muchas veces la elección del cargo surja por conocer previamente al accionista de la SAS. Referente a aquellos contadores públicos que han sido revisores fiscales en este tipo de sociedad con esa particularidad, no se percatan que en situaciones comunes como una invitación, un regalo comprometedor, conocerse previamente con el dueño de la sociedad, perturba implícitamente su desarrollo como órgano fiscalizador generando una afectación de manera significativa a su independencia y objetividad en el desarrollo de sus funciones. De este mismo modo, los revisores fiscales que no han desempeñado funciones en una SAS con un solo accionista, son reflexivos que dada esta situación y adquiriendo la obligación de tener revisor fiscal, existe altas probabilidades de que surja una relación extra profesional entre este y el socio, que evidentemente afecta su criterio profesional.

**Conclusiones**

El revisor fiscal tiene funciones importantes dentro de una organización, pues su labor se encuentra revestida por la exclusividad que les brinda la normatividad colombiana a los contadores públicos del país. A pesar de su valor es una función en la cual no son determinantes la experiencia o la preparación; lo que a nivel profesional es

preocupante en el marco de ofrecer servicios de calidad ajustados a las necesidades de las empresas y de la sociedad.

En ciertas circunstancias el revisor fiscal se enfrenta a situaciones que ponen en riesgo su criterio profesional, como es el caso cuando presta sus servicios en una SAS que posee un solo accionista, en estos escenarios para el revisor fiscal es más difícil cumplir a cabalidad el papel como órgano independiente de la sociedad, en vista de que es inevitable el surgimiento de diferencias o cercanías entre el órgano fiscalizador y ente fiscalizador, impidiendo el desarrollo objetivo e independiente de su función.

El desarrollo de las funciones como revisor fiscal en repetidas ocasiones se encuentra en contravía del cumplimiento de sus funciones vulnerando consciente o inconscientemente los principios éticos establecidos para la profesión contable. En este sentido sus actuaciones dentro de las organizaciones pueden llegar a ser sancionadas tanto interna como externamente por la JCC órgano rector de la Contaduría Pública en Colombia.

#### BIBLIOGRAFÍA

- Bejarano Díaz, L. J. (2013). Revisoría fiscal en Colombia; una figura aún no definida dentro de las organizaciones. Bogotá D.C., Colombia.
- Bermúdez Gómez, H. (2016). Revisoría Fiscal Órgano social. Ediciones de la U.
- Betancourt Ramírez, J. B., Gómez Betancourt, G., López Vergara, M. P., Pamplona Beltrán, F., & Beltrán Ruget, C. (2013). Ventajas y desventajas de la Sociedad por Acciones Simplificada para la empresa familiar en Colombia. Estudio Exploratorio. Estudios Gerenciales, 213-221.
- Chavarro Cadena, J. E., & Beltrán Triana, J. E. (2018). Entidades sin ánimo de lucro y régimen tributario especial. Nueva Legislación.
- Código de Comercio de Colombia. (16 de Junio de 1971). Código de Comercio de Colombia. Diario Oficial No. 33.339. Decreto 410 de 1971. Bogotá D.C, Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (5 de Diciembre de 2008). Diario Oficial N°47.194. Ley 1258 del 5 de diciembre de 2008 Por medio de la cual se crea la sociedad por acciones simplificada. Bogotá D.C., Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (13 de Diciembre de 1990). Diario Oficial N° 39.602 Ley 43 del 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. Bogotá D.C., Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (3 de Octubre de 2006). Proyecto Ley 140 del 3 de Octubre de 2006. Por medio del cual se expiden normas sobre fiscalización individual, la revisoría fiscal, la junta central de contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados. Bogotá D.C., Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (13 de 05 de 2008). Informe de Ponencia Para Primer debate al Proyecto de Ley 241 de 2008 Cámara, 039 de 2007 Senado. Gaceta del Congreso 248. Obtenido de Gaceta del Congreso 248.
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores - IESBA. (Abril de 2018). Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de Independencia). Federación Internacional de Contadores - IFAC.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (s.f.). Pronunciamiento 7. Pronunciamiento sobre Revisoría Fiscal.
- Espinosa Quintero, L. (2017). El proceso de flexibilización del régimen societario colombiano: Una visión desde la evolución de las figuras empresariales.
- Federación Internacional de Contadores. (12 de Septiembre de 2018). El Código Internacional de Ética para profesionales de la contabilidad: Áreas centrales clave para SME y SMP. Recuperado el 13 de Julio de 2020, de <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/building-trust-ethics/discussion/el-codigo-internacional-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad-reas-centrales-clave-para-sme>
- Guevara Cadena, J. J. (2019). La sociedad por acciones simplificada SAS "Una sociedad de éxito". Bogotá D.C, Colombia.
- Hernández Royeth, J., Franco, D. P., Canabal Guzmán, J., Sánchez Otero, M., & D'Andreis Zapata, A. C. (2017). La auditoría ambiental, una atribución de las funciones del revisor fiscal. Colombia.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2010). Metodología de la Investigación. México: McGraw Hill / Interamericana Editores S.A. de CV.
- Jaramillo Marín, R. S. (2013). Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) flexibiliza el sistema societario en Colombia. Bogotá D.C.
- Jaramillo Marín, R. S. (2014). Diferentes miradas sobre las sociedades por acciones simplificada (SAS) Tras un nuevo conocimiento. Saber, Ciencia y Libertad, 71-87.
- López, A. (2014). La SAS unipersonal y la empresa unipersonal de responsabilidad limitada-similitudes, diferencias, ventajas y proyección de ambas figuras

- dentro del ordenamiento mercantil colombiano. *Revist@ e-Mercatoria*. Volumen 11. Número 1. Universidad Externado de Colombia.
- Manco Posada, J. C. (2014). Elementos básicos del control, la auditoría y la revisoría fiscal.
- Montaño Perdomo, J. (2015). La revisoría fiscal en Colombia: del hacer al deber ser. Programa Editorial Universidad del Valle.
- Nieto Nieto, N., & Isaza Ramírez, E. (2010). Flexibilización societaria. Un acercamiento a la Sociedad por Acciones Simplificada a partir de la intervención de la Superintendencia de Sociedades. *Facultad de Derecho y Ciencias Políticas*, 43-79.
- Nieto, E. F. (1986). Reflexiones sobre la responsabilidad social y ética de la Contaduría Pública. *Hojas Universitarias III*.
- Peña Bermúdez, J. M. (2011). Revisoría Fiscal. Una garantía para la sociedad, la empresa y el estado. Bogotá D.C.: ECOE Ediciones.
- Peña Nossa, L. (2017). De las sociedades comerciales. Bogotá D.C.: ECOE Ediciones.
- Pinchao Chalaca, E. A. (2013). ¿Cuáles son las consecuencias jurídicas de constituir una Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) para hacer fraude a la ley? *Revista Justicia y Derecho*, 64-71.
- Reyes Villamizar, F. (2009). La sociedad por acciones simplificada: Una verdadera innovación en el derecho societario latinoamericano.
- Ruíz Ocampo, Á. M., Muñoz Londoño, L. J., & García Aristizábal, P. A. (s.f.). Un reto para los revisores fiscales: mejorar su independencia mental.
- Sastoque, C. (15 de Enero de 2020). Actualícese. Recuperado el 10 de Julio de 2020, de Sistema de elección de revisor fiscal: ¿amenaza para este profesional?: <https://actualicese.com/sistema-de-eleccion-del-revisor-fiscal-amenaza-para-este-profesional/>
- Superintendencia de Sociedades. (24 de Abril de 2009). Concepto Jurídico 220-068085.
- Superintendencia de Sociedades. (23 de Diciembre de 2019). Concepto jurídico nº 220-177994. Bogotá D.C., Colombia.
- Unidad Administrativa Especial Junta Central de Contadores. (28 de Diciembre de 2018). Resolución 000-1150. Bogotá D.C, Colombia.
- Valenzuela Jiménez, L. F., (2015). La revisoría fiscal en Colombia: una figura de control integral que se resiste a desaparecer. Documentos FCE-CID. Documento Escuela de Administración y Contaduría Pública N°24. Pp. 6-8.
- Valvuen Leguizamo, J. A. (2016). Marco legal de la Revisoría Fiscal.