

EL REVISOR FISCAL Y SU RESPONSABILIDAD, AL DICTAMINAR ESTADOS
FINANCIEROS CONTRARIOS A LA REALIDAD ECONOMICA DEL ENTE AL
QUE PRESTA SUS SERVICIOS

MARIA MIRANDA CANDANOZA

TARINY DIAZ SAYAS

HUGO CALDERON FANDIÑO

CORPORACION UNIVERSITARIA DE LA COSTA

ESPECIALIZACION EN REVISORIA FISCAL

Barranquilla, Atlántico

2011

EL REVISOR FISCAL Y SU RESPONSABILIDAD, AL DICTAMINAR ESTADOS
FINANCIEROS CONTRARIOS A LA REALIDAD ECONOMICA DEL ENTE AL
QUE PRESTA SUS SERVICIOS

MARIA MIRANDA CANDANOZA

TARINY DIAZ SAYAS

HUGO CALDERON FANDIÑO

Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Revisoría Fiscal

Asesor

JORGE DIAZ

CORPORACION UNIVERSITARIA DE LA COSTA

ESPECIALIZACION EN REVISORIA FISCAL

Barranquilla, Atlántico

2011

Nota de aceptación

Presidente del Jurado

Jurado

Jurado

Barranquilla, 20 de Octubre de 2011

CORPORACIÓN UNIVERSITARIA DE LA COSTA – CUC
ESPECIALIZACIÓN EN REVISORÍA FISCAL
2011

ACTA SUSTENTACIÓN DE TESIS No. 1- 2011

Siendo las 5 PM del día 20 de octubre de 2011, se reunieron en la sala de juntas de la Facultad de Ciencias Económicas de la C.U.C. los siguientes alumnos:

Hugo Calderón Fandiño Identificado con cédula No. 72.018.400

Tariny Díaz Sayas Identificada con cédula No. 32.769.940

Maria Miranda Candanoza Identificada con cédula No. 32.611.495

Con el fin de sustentar su tesis denominada: *EL REVISOR FISCAL Y SU RESPONSABILIDAD, AL DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS CONTRARIOS A LA REALIDAD ECONÓMICA DEL ENTE AL QUE PRESTA SUS SERVICIOS.*

Los acompaña como asesor de tesis el Dr. Jorge Luis Díaz Mejía y como jurados los Drs. José Luis Yarzagaray y la Dra. Dominga Ariza.

Los jóvenes proponentes hicieron su presentación y los jurados procedieron a realizar las preguntas que consideraron importantes para soportar la tesis, y siendo las 6:20 PM se dio por finalizada la sustentación con el resultado de **APROBADA**, se deja sentado en esta acta el compromiso de parte de los estudiantes de hacer algunos ajustes para que el documento final quede acorde a las anotaciones hechas por los jurados.

Se firma por parte de los Jurados y el Coordinador de la Especialización en Revisoría Fiscal la presente Acta a las 6:30 PM del día 20 de octubre de 2011.

JOSÉ LUIS YARZAGARAY
Jurado

DOMINGA ARIZA
Jurado

JORGE LUIS DIAZ MEJÍA
Coordinador de la Especialización
en Revisoría Fiscal

A nuestros padres,

A nuestros hermanos

A nuestros esposos (a) e hijos

Y en especial a Dios por darnos la vida y
permitirnos terminar esta fase de nuestras vidas

AGRADECIMIENTOS

Expresamos nuestros agradecimientos a:

JORGE DIAZ: Contador, Docente universitario y Asesor del presente trabajo de grado.

JULIA LOZANO: Contadora, Docente universitaria, Gerente de Auditoría Interna de Promigas S.A.

MIGUEL ANTEQUERA: Contador, Docente universitario y Directivo de la Corporación universitaria de la costa.

RESUMEN

Palabras Claves: Responsabilidad, Fé Publica y Sanciones

El ejercicio del Revisor Fiscal implica una función social específicamente a través de la fé publica que se otorga en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares o de estos entre si.

Es necesario que los organismos de control que rigen la profesión del Contador Público y el Revisor Fiscal, unifiquen los conceptos sobre las responsabilidades que nos atañen y llevarlas ante el Congreso de la Republica, para que sea emitida una Ley general sobre nuestras verdaderas funciones y responsabilidades.

SUMMARY

Keywords: Responsibility, Public Faith and Ratifications.

The statutory audit exercise involves a specific social function of public faith that is given to economic relation between the state and individuals or those between them.

Control agencies that govern the profession of public accountant auditor, need to standardize the concepts of the responsibilities that we follow and bring them to the congress of the republic, to be issued a general law on our real roles and responsibilities.

CONTENIDO

	Pág.
1. INTRODUCCION	10
2. MARCO DE REFERENCIA	11
3. DESARROLLO	
3.1. ETICA PROFESIONAL	13
3.2. SANCIONES DE LA JUNTA CENTRAL DE CONTADORES	14
3.3. RESPONSABILIDADES DEL REVISOR FISCAL	19
3.3.1. Responsabilidad civil	21
3.3.2. Responsabilidad penal	21
3.3.3. Responsabilidad administrativa	23
3.3.4. Responsabilidad disciplinaria	24
3.3.5. Responsabilidad ante la administración de impuestos	26
3.4. SANCIONES A CONTADORES EN COLOMBIA	31
3.5. SANCIONES A CONTADORES A NIVEL INTERNACIONAL	35
3.6. PORQUE SE CERTIFICAN Y DICTAMINAN ESTADOS FINANCIEROS	37
4. CONCLUSION	40
5. GLOSARIO	41
6. BIBLIOGRAFIA CONSULTADA	43

INTRODUCCION

Vivimos en un país con un alto nivel de pobreza, con una corrupción que penetra todos los niveles del Estado, un Poder Judicial endeble y permeable al dinero, con políticos cuestionados, desde los altos directivos del gobierno hasta los de más bajo rango. De igual modo, se evidencian en el sector privado, altos niveles de evasión de impuestos, violación a las normas laborales, negligencias administrativas, hurtos, etc., en fin, son variados y abundantes los problemas de corrupción al interior de las entidades tanto públicas como privadas. Todo esto conlleva a que se cuestione el papel del revisor fiscal en las organizaciones y al mismo tiempo que se le asignen responsabilidades frente a estas problemáticas que desbordan su competencia y su implicación en los mismos.

Si bien es cierto que el Revisor Fiscal juega un papel muy importante ante la detección de dichos fraudes, es necesario, precisar porque se encuentran inmiscuidos en muchos y hasta donde son sus implicaciones éticas, penales y civiles de acuerdo a la legislación colombiana.

El ejercicio de la Revisoría Fiscal implica una función social especialmente a Través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las Relaciones económicas entre el Estado y los particulares o de estos entre sí. Al dar fe pública, el contador certifica los estados financieros y por ende las actividades que se den al interior de las organizaciones, con lo cual la comunidad y las instituciones del Estado pueden confiar que sus contabilidades reflejan fielmente las transacciones o movimientos realizados en el interior de estos entes.

MARCO DE REFERENCIA

La figura de la Revisoría Fiscal data de la Ley 58 de 1931, la cual creó la Superintendencias de Sociedades Anónimas. Así mismo con el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX aparece la Ley 73 de 1935 donde en su Art. 6° establece las primeras funciones del revisor fiscal.

Posteriormente se aprobó el Decreto 2373 de 1956 donde se exige el título de Contador Público Titulado para ejercer el cargo de revisor fiscal y se crea la Junta Central de Contadores, luego se suspende este decreto y nace la necesidad de reglamentar el ejercicio profesional y es por eso que en la legislatura de 1958 se presenta un proyecto de ley sobre la reglamentación del ejercicio de la contaduría pública elaborado por Jorge Pacheco Quintero y Régulo Millán Puentes. Un gran proyecto que tenía más de 120 artículos, quedó reducido a 21 artículos, siendo aprobada la Ley 145 de 1960 y firmada por el presidente Alberto Lleras Camargo.

Con base en el artículo 15, numeral 8 de la ley, la Junta Central de contadores emitió la Resolución 111 de 1963 por medio de la cual expidió el código de ética para los contadores públicos.

En 1971 se expide el Código de Comercio y en su Art. 207 se mejoró las funciones del Revisor Fiscal que se traían en el Art. 6° de la Ley 73 de 1935. Entre 1975 y 1985, el Congreso de la República fue escenario de multitud de proyectos de ley que pretendían adicionar la ley 145 de 1960. Hasta que en 1986, se logró unificar criterios y se presentó un solo proyecto el cual fue aprobado en 1990 como la ley 43.

A su vez la Ley 222 de 1995, en los artículos 42, 43 y 45, hacen énfasis en las responsabilidad de los administradores y el Revisor Fiscal, responderán por los

perjuicios que causen a la sociedad, a los socios o a terceros por la no preparación o difusión de los estados financieros.

La certificación de los Estados Financieros, es la información reflejada de la realidad de las operaciones efectuadas por la empresa y ha sido tomada fielmente de los libros, por ende el dictamen corresponde a la opinión del Revisor Fiscal sobre la información financiera, quien es el responsable de evaluar con eficiencia la gestión de la administración y velar por que las transacciones se reflejen en la contabilidad en forma adecuada y oportuna.

Con base en lo anterior, se da por hecho que la información certificada y dictaminada es la misma impresa en los libros registrados en la Cámara de Comercio, esto último garantiza que los mismos no sean remplazados y la información alterada, cumpliendo lo estipulado en el art 132 del Decreto 2649 de 1990.

DESARROLLO

El fraude y la corrupción son actos ilegales casi institucionalizados en todos los niveles de la economía, entre mayor sean los beneficios obtenidos, mucho más rápido esta la tentación de caer en estos.

Para el caso nos interesa, es ver el dolo con que se dictaminan estados financieros distintos a la realidad económica del ente al que se le presta los servicios, así mismo observar como es la base jurídica que presenta el estado colombiano para enfrentar este tipo de caso.

Para el gobierno del país, la jurisprudencia emitida se realizó con el fin de no tolerar comportamientos fraudulentos y de corrupción por parte de contadores o revisores fiscales, por el hecho que al otorgar fe pública, se convierten en ojos de estado.

A continuación mencionamos las Leyes y el organismo que rige a Contadores y Revisores Fiscales actualmente:

3.1 ÉTICA PROFESIONAL

Al investigar esto, encontramos en Colombia el Código de Ética Profesional del Contador Público está reglamentado en la Ley 43 de 1990. Esta Ley comprende el conjunto de normas permanentes sobre ética a que deben ceñirse los Contadores Públicos inscritos ante la Junta Central de Contadores en el ejercicio de las funciones propias de la Contaduría Pública establecidas por las Leyes y sus reglamentos.

Cuando decimos que la “contaduría pública tiene por fin satisfacer necesidades de la sociedad mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera y la preparación de informes, sobre la

situación financiera en las cuales se basan las decisiones de los inversionistas y el Estado, acerca del futuro de dichos entes económicos. Lo cual quiere decir que los contadores y más aun los revisores fiscales de las compañías tienen la obligación de informar al Estado (Organismos de control) sobre la real información sobre los negocios y hacer un análisis sobre el futuro de estas entidades, para satisfacción de los usuarios de la información contable.

El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general y naturalmente el Estado. La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituyen la esencia espiritual del Contador Público. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares o de estos entre sí.

No olvidemos que el profesional de la contaduría pública da fe pública sobre todos los actos de un ente económico y si certifica o dictamina los informes, estados financieros y declaraciones sin salvedades, con ello afirma que todo funciona adecuadamente de acuerdo a la normatividad vigente colombiana.

3.2 JUNTA CENTRAL DE CONTADORES

La Junta Central de Contadores tiene el carácter de entidad disciplinaria de la Profesión en el ejercicio de las siguientes funciones:

- Ejercer la inspección y vigilancia, para garantizar que la Contaduría Pública sólo sea ejercida por Contadores Públicos debidamente inscritos y que quienes ejerzan la profesión de Contador Público, lo hagan de conformidad con las normas legales, sancionando en los términos de la ley a quienes violen tales disposiciones. .
- Efectuar la inscripción de Contadores Públicos, suspenderla, o cancelarla cuando haya lugar a ello, así mismo llevar su registro.
- Expedir, a costa del interesado, la tarjeta profesional y su reglamentación, las certificaciones que legalmente esté facultada para expedir.
- Denunciar ante las autoridades competentes a quien se identifique y firme como Contador Público sin estar inscrito como tal.
- En general, hacer que se cumplan las normas sobre ética profesional.
- Establecer juntas seccionales y delegar en ellas las funciones señaladas en los numerales 4 y 5 de este Artículo y las demás que juzgue conveniente para facilitar a los interesados que residan fuera de la capital de la República el cumplimiento de los respectivos requisitos.
- Darse su propio reglamento de funcionamiento interno.
- Las demás que le confieran las leyes.

La Junta Central de Contadores, como titular de la potestad disciplinaria atribuida por expreso mandato legal, está facultada para exigir a los profesionales de la contaduría pública el cumplimiento estricto de sus deberes y, eventualmente, sancionar a quienes cometan faltas contra los principios morales que orientan la disciplina. En ejercicio de ese poder disciplinario, la Junta adelanta investigaciones, originadas en querrela de parte, informe de autoridad competente (Superintendencias, Dian, Fiscalía General de la Nación, Procuraduría General de la Nación, Contraloría General de la República, Contaduría General de la Nación,

entre otros), o de oficio, cuando tenga conocimiento de hechos que puedan constituir violación de los preceptos éticos consagrados en el estatuto disciplinario de la profesión.

Una vez recibida la queja o enterado el tribunal de la ocurrencia de hechos presuntamente constitutivos de faltas disciplinarias, se inicia la etapa de indagación preliminar, que puede o no conducir a la apertura de investigación formal. De decidirse la apertura de investigación disciplinaria formal, se procede a la formulación de cargos, disponiendo el contador público involucrado de un plazo de 20 días para su contestación, quien podrá solicitar las pruebas que considere pertinentes, las cuales, una vez practicadas y evaluadas en su integridad, darán lugar al fallo, de carácter absolutorio o sancionatorio.

Sin embargo, tal función sancionadora no se reduce a la mera aplicación de correctivos, toda vez que la Junta en desarrollo de tan fundamental potestad busca, en esencia, cumplir una labor orientadora dirigida a quienes por razones diversas incurren en comportamientos atentatorios del orden establecido, con la convicción de que la sanción impuesta asume carácter ejemplarizante respecto de los ejecutores de la profesión contable que de alguna manera tienen acceso a las decisiones adoptadas por la Junta Central de Contadores.

En desarrollo de la potestad sancionadora, la Junta aplica sanciones de amonestación, multa, suspensión y cancelación de la inscripción.

Procede la sanción de amonestación, en caso de faltas leves; de multa, cuando la falta no conlleve la comisión de delito o violación grave de la ética profesional; de suspensión, hasta por el término de un (1) año, cuando se demuestre la ocurrencia de alguna de las siguientes causales:

- 1) La enajenación mental, la embriaguez habitual u otro vicio o incapacidad grave, judicialmente declarado, que lo inhabilite temporalmente para el correcto ejercicio de la profesión.
- 2) Haber ejecutado actos violatorios del código de ética profesional que dictará la Junta Central, cuando la gravedad de ellos no justifique la cancelación.
- 3) Actuar en quebrantamiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- 4) Desconocer las normas jurídicas vigentes sobre la manera de ejercer la profesión.
- 5) Desconocer los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia como fuente de registros e informaciones contables.
- 6) Incurrir en violación de la reserva comercial de los libros, papeles e informaciones que hubiere conocido en el ejercicio de la profesión, exceptuando lo establecido en el artículo 7 de la Ley 1474 del 2011, donde se especifica que los Revisores fiscales deben poner en conocimiento de las autoridades, los actos de corrupción encontrados en el ejercicio de su cargo y para esto no procederá el secreto profesional.
- 7) Reincidir por tercera vez en causales que den lugar a la imposición de multas.

Por su parte, y en los términos del artículo 26 de la Ley 43 de 1990, son causales de cancelación de la inscripción profesional de contador público las siguientes debidamente comprobadas:

- 1) Haber sido condenado por delito contra la fe pública, contra la propiedad, contra la economía nacional o la administración de justicia, por razón del ejercicio de la profesión.
- 2) Haber ejercido la profesión durante el tiempo de suspensión de la inscripción.
- 3) Ser reincidente por tercera vez en sanciones de suspensión por razón del ejercicio de la contaduría pública.
- 4) Haber obtenido la inscripción con base en documentos falsos, apócrifos o adulterados.
- 5) Haber ejecutado actos que violaren gravemente la ética profesional señalados en el código de la materia.
- 6) Haber violado la reserva comercial de los libros, papeles o informaciones que hubiere conocido en ejercicio de la profesión.

De acuerdo al artículo 28 de la Ley 43 de 1990 el proceso sancionador se tramitará así:

- a. Las investigaciones correspondientes se iniciarán de oficio o previa denuncia escrita por la parte interesada que deberá ratificarse bajo juramento.
- b. Dentro de los diez (10) días siguientes correrá el pliego de cargos, cumplidas las diligencias previas y allegadas las pruebas pertinentes a juicio de la Junta Central de Contadores, cuando se encontrare fundamento para abrir la investigación;

c. Recibido el pliego, el querellado dispondrá de veinte (20) días para contestar los cargos y para solicitar las pruebas, las cuales se practicarán los treinta (30) días siguientes y cumplido lo anterior se proferirá la correspondiente resolución por la Junta Central de Contadores.

Los delitos más comunes que sanciona la Junta Central de Contadores son las acciones de ocultamiento u omisión de información, la manipulación de información financiera para así presentar hechos que no corresponden a la realidad, evasiones tributarias, robos y malversación de activos entre otros.

3.3 RESPONSABILIDADES DEL REVISOR FISCAL

Las funciones de revisores fiscales se han de desarrollar como lo estipula el código de comercio en los artículos 207,208 y 209, de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, practicando las pruebas selectivas y verificaciones que se consideran necesarias.

Las certificaciones que expide la Revisoría Fiscal, se basan lógicamente en investigaciones, revisiones y análisis de documentos contables que son el soporte de las transacciones comerciales de las Empresas. Igualmente se soporta en cuanto a interpretación de las normas jurídicas, en conceptos emitidos por especialistas en Derecho.

Ahora nos preguntamos ¿Es responsable el Revisor Fiscal frente a los actos administrativos que ejecuta a diario la empresa o la persona a la que presta sus servicios de Revisoría?

Al revisar la Ley 43 de 1990, en especial su artículo 41 se observa lo siguiente: “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”.

Según esta norma, el Revisor Fiscal no es responsable por las actuaciones que realicen los administradores en ejercicio de sus cargos o las personas a las cuales presta sus servicios, pues como es sabido, tratándose de sociedades comerciales los actos de los administradores deben sujetarse en un todo a la Ley y a los estatutos, so pena de responder solidaria e ilimitadamente de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad, a los socios o terceros (art. 200 del Código de Comercio).

Así mismo, cuando se realiza el trabajo de revisor fiscal, hay que tener pendiente las limitaciones en el alcance, aun cuando la auditoria haya sido eficientemente planeada y eficazmente ejecutado los procedimientos, nuestra opinión se emite sobre las cifras examinadas y dentro del marco de la razonabilidad y no de la certeza absoluta.

Eso quiere decir que aunque la empresa cometa grandes errores o defraudaciones, ¿El Revisor Fiscal nunca responde?

Aunque el artículo 41 de la Ley 43 de 1990 y la NIA 240 es clara al manifestar que el Revisor Fiscal o Auditor, no es responsable, esto no puede ser acogido de manera absoluta.

Si se establecen sanciones a Contadores, Auditores o Revisores Fiscales, remitiendo a las establecidas en la Ley 43 de 1990, cometer las faltas

mencionadas en dichas normas, **no exonera** a otro tipo de responsabilidades de orden civil, penal, administrativa, disciplinaria y tributaria.

3.3.1 La responsabilidad civil

Consagrada en el artículo 211 del Código de Comercio, el cual preceptúa que “El Revisor Fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o terceros por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones”.

La responsabilidad civil asume dos formas clásicas: Este tipo de responsabilidad se demanda ante los jueces civiles, normalmente acudiendo al rito de los procesos ordinarios y declarativos. En caso de ser hallado culpable, el contador es condenado a indemnizar el daño emergente y el lucro cesante. La Ley y la jurisprudencia admiten la condena no solo por perjuicios económicos sino también por los morales. En principio la medida de la indemnización por el daño emergente está definida por la magnitud del daño causado. Por expresa disposición legal el revisor fiscal es responsable ante la persona jurídica, ante sus dueños y ante terceros, por los daños que con dolo o negligencia llegue a causarles.

3.3.2 La responsabilidad penal

Está determinada en los artículos 42, 43 y 45 de la Ley 222 de 1995. El inciso 2º del artículo 42 de la Ley 222 de 1995, prevé que “Los administradores y el Revisor Fiscal, responderán por los perjuicios que causen a la sociedad, a los socios o a terceros por la no preparación o difusión de los estados financieros”.

Por su parte, el artículo 43 de la misma Ley, dispone que sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas, serán sancionados con prisión de uno a seis años, quienes a sabiendas:

1. Suministren datos a las autoridades o expidan constancias o certificaciones contrarias a la realidad.

2. Ordenen, toleren, hagan o encubran falsedades en los estados financieros o en sus notas.

Y el inciso 2º del artículo 45 de la Ley 222 de 1995 preceptúa que la aprobación de las cuentas no exonera de responsabilidad a los administradores, representantes legales, contadores públicos, empleados, asesores o Revisores Fiscales.

La responsabilidad penal se fulmina como consecuencia del delito. Este se define como todo hecho “típico, antijurídico y culpable”. En virtud del principio de tipicidad los delitos deben ser claramente establecidos por las Leyes. Son insignificantes los eventos en los cuales para iniciar un proceso penal se requiere querrela de un particular. Todas las personas mayores de 18 años están obligadas a denunciar el delito y, de no hacerlo, pueden llegar a incurrir en complicidad, favorecimiento o receptación. El castigo por el delito admite varias modalidades. La principal y más usual es la privación de la libertad. Existen conductas menores, denominadas contravenciones, que suelen tener un castigo más benigno. El delito apareja una acción civil orientada a conseguir el restablecimiento de los derechos y el resarcimiento del daño causado por el hecho punible. Dentro de esa acción civil está regulada la figura del “tercero civilmente responsable”, calidad que en un importante número de casos pueden tener las sociedades de contadores públicos por ocasión de los actos de sus asociados, dependientes o contratistas. A la acción civil se le aplican, por regla general, las normas propias de la

responsabilidad civil extracontractual. La acción penal es independiente de la civil, al punto que solucionada ésta aquella puede sobrevivir. Para efecto de las penas la Ley asimila a los contadores públicos a funcionarios públicos, lo que se traduce u obra como agravante de responsabilidad, determinando un castigo mayor dentro del rango establecido por el legislador. Los delitos que con mayor probabilidad podría cometer un contador público en el ejercicio de sus funciones son la falsedad, el fraude procesal y el encubrimiento.

3.3.3. La responsabilidad administrativa

Se presenta cuando el Revisor Fiscal no cumple con sus funciones previstas en la Ley, o las cumpla irregularmente o en forma negligente, o que falte a la reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo (art. 214 y 216 del Código de Comercio), y en tal virtud le es aplicable las sanciones administrativas a que haya lugar.

Entre las Sanciones se puede hablar de multas, suspensión del cargo o interdicción permanente o definitiva para el ejercicio del cargo, según la gravedad de la falta.

Estas sanciones serían impuestas por la Superintendencia de Sociedades, aunque se trate de compañías no sometidas a su vigilancia, o por la Superintendencia Financiera respecto de las sociedades controladas por ésta (artículo 217 del Código de Comercio).

La responsabilidad administrativa está orientada a asegurar el cumplimiento de la Ley. Algunas entidades, como las superintendencias, están específicamente creadas para vigilar la conducta de los particulares y castigar la violación del derecho. Existe una amplia controversia sobre si se aplican o no en esta materia

los principios fundamentales del derecho penal. La jurisprudencia viene sosteniendo que no y ha afirmado que en materia administrativa cabe la responsabilidad objetiva, es decir, que la sola comprobación de las conductas, sin entrar a analizar la intención o culpa del agente, es suficiente para imponer la pena. Estas suelen consistir en amonestaciones, multas, cierre temporal o definitivo de establecimientos, suspensión o cancelación de licencias de operación, suspensión en el ejercicio del cargo o remoción del mismo. La Ley consagra normas en blanco, es decir, aplicables a cualquiera y respecto de cualquier violación, que facultan a las autoridades para reprimir la responsabilidad administrativa. Existen muchas normas que se refieren específicamente al revisor fiscal.

3.3.4 La responsabilidad disciplinaria

Se presenta cuando exista violación de la ética profesional, en los casos previstos en los artículos 35 al 40 de la Ley 43 de 1990, cuya determinación y sanción le compete a la Junta Central de Contadores, por cuanto, como es de conocimiento, los profesionales de la Contaduría Pública deben actuar con honestidad, rectitud, conciencia moral e independencia mental.

Este sistema que goza de características propias de la responsabilidad administrativa y, en menor medida de la responsabilidad penal. En cuanto al contador público se refiere debe decirse que este tipo de responsabilidad se orienta a garantizar el cumplimiento de las normas éticas de la profesión, consagradas en la Ley. El “juez” en este caso es la Junta Central de Contadores, unidad administrativa especial adscrita al Ministerio de Industria, Comercio y Turismo.

El Revisor Fiscal de una persona jurídica o natural en la cual presta sus servicios, no es responsable de los actos administrativos y de gestión que ejecuten los

administradores en ejercicio de su cargo tendientes a la consecución del objeto social. Toda vez, que las responsabilidades tanto de Administradores y Revisores Fiscales están delimitadas por las normas mencionadas. Claro está, que por culpa o dolo del Revisor Fiscal unida o simultánea a la del Administrador podría generar una responsabilidad solidaria entre ellos.

La Ley exonera de responsabilidad al contador público por los actos de sus clientes, pero cuando actúa como revisor fiscal lo compromete en la identificación y denuncia de las irregularidades - recuérdese que este término comprende lo que los contadores denominan errores, irregularidades y los actos ilegales del cliente- No es posible pactar que no se responderá por la falta de revelación de actos ilegales, irregularidades o errores ocurridos. Esto implicaría contratar contra las funciones impuestas por la Ley. Recuérdese que la Ley colombiana encomienda al revisor fiscal una especie de auditoría integral, aunque bajo la modalidad de cumplimiento.

En este caso, si se pudiera probar que el daño cometido por el contador estuvo determinado por la acción de los administradores o empleados, en forma tal que aplicando a cabalidad las normas de auditoría generalmente aceptadas no podía ser descubierto, se estaría frente a la causal de exoneración denominada "intervención de un tercero". De ser así no prosperaría la acción del reclamante y, por lo mismo, no habría lugar a la acción de repetición. Podría pactarse pero con la conciencia de que en realidad con ello no se mejora lo que la Ley ya consagra.

Tratándose de revisoría fiscal en nuestra opinión, debido a la naturaleza de orden público que se le atribuye a la institución, no es posible excluir la responsabilidad por la culpa o negligencia para limitarse al dolo o culpa grave.

3.3.5 La responsabilidad ante la administración de impuestos

En el Artículo 655 del Estatuto Tributario se habla sobre la sanción por irregularidades en la contabilidad. Sin perjuicio del rechazo de los costos, deducciones, impuestos descontables, exenciones, descuentos tributarios y demás conceptos que carezcan de soporte en la contabilidad, o que no sean plenamente probados de conformidad con las normas vigentes, la sanción por libros de contabilidad será del medio por ciento (0.5%) del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior al de su imposición sin exceder 20.000 UVT.

Cuando la sanción a que se refiere el presente artículo, se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado del acta de visita a la persona o entidad a sancionar, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

De acuerdo al artículo 658-1 del Estatuto tributario cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que deben cumplir deberes formales de que trata el artículo 572 de este Estatuto, serán sancionados con una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder de 4.100 UVT, la cual no podrá ser sufragada por su representada.

La sanción prevista en el inciso anterior será anual y se impondrá igualmente al Revisor fiscal que haya conocido de las irregularidades sancionables objeto de investigación, sin haber expresado la salvedad correspondiente.

Esta sanción se propondrá, determinará y discutirá dentro del mismo proceso de imposición de sanción o de determinación oficial que se adelante contra la sociedad infractora. Para estos efectos las dependencias competentes para adelantar la actuación frente al contribuyente serán igualmente competentes para decidir frente al representante legal o revisor fiscal implicado.

Vemos en este artículo algunos hechos que desconocen abiertamente la realidad de la empresa, como la de omitir ingresos de los dineros encontrados en las caletas, apartamentos o avionetas (no declarar los que efectivamente existieron).

Según el artículo 659 del E.T. Los Contadores Públicos, Auditores o Revisores Fiscales que lleven o aconsejen llevar contabilidades, elaboren estados financieros o expidan certificaciones que no reflejen la realidad económica de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que no coincidan con los asientos registrados en los libros, o emitan dictámenes u opiniones sin sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, que sirvan de base para la elaboración de declaraciones tributarias, o para soportar actuaciones ante la Administración Tributaria, incurrirán en los términos de la Ley 43 de 1990, en las sanciones de multa, suspensión o cancelación de su inscripción profesional de acuerdo con la gravedad de la falta. En iguales sanciones incurrirán si no suministran a la Administración Tributaria oportunamente las informaciones o pruebas que les sean solicitadas. Las sanciones previstas en este artículo, serán impuestas por la Junta Central de Contadores. El Director de Impuestos Nacionales o su delegado – quien deberá ser contador público - harán parte de la misma en adición a los actuales miembros

De acuerdo al artículo 659-1 del E.T Las sociedades de contadores públicos que ordenen o toleren que los Contadores Públicos a su servicio incurran en los hechos descritos en el artículo anterior, serán sancionadas por la Junta Central de

Contadores con multas hasta de 590 UVT. La cuantía de la sanción será determinada teniendo en cuenta la gravedad de la falta cometida por el personal a su servicio y el patrimonio de la respectiva sociedad. Se presume que las sociedades de contadores públicos han ordenado o tolerado tales hechos, cuando no demuestren que, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, ejercen un control de calidad del trabajo de auditoría o cuando en tres o más ocasiones la sanción del artículo anterior ha recaído en personas que pertenezcan a la sociedad como auditores, contadores o revisores fiscales.

De acuerdo al artículo 660 del E.T. Cuando en la providencia que agote la vía gubernativa, se determine un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo a favor, en una cuantía superior a 472 UVT, originado en la inexactitud de datos contables consignados en la declaración tributaria, se suspenderá la facultad al contador, auditor o revisor fiscal, que haya firmado la declaración, certificados o pruebas, según el caso, para firmar declaraciones tributarias y certificar los estados financieros y demás pruebas con destino a la Administración Tributaria, hasta por un año la primera vez; hasta por dos años la segunda vez y definitivamente en la tercera oportunidad. Esta sanción será impuesta mediante resolución por el Administrador de Impuestos respectivo y contra la misma procederá recurso de apelación ante el Subdirector General de Impuestos, el cual deberá ser interpuesto dentro de los cinco días siguientes a la notificación de la sanción. Todo lo anterior sin perjuicio de la aplicación de las sanciones disciplinarias a que haya lugar por parte de la Junta Central de Contadores.

Y el artículo 661 del estatuto tributario afirma que una vez en firme en la vía gubernativa las sanciones previstas en los artículos anteriores, la Administración Tributaria informará a las entidades financieras, a las Cámaras de Comercio y a las diferentes oficinas de impuestos del país, el nombre del contador y/o sociedad de contadores o firma de contadores o auditores objeto de dichas sanciones.

La existencia de los artículos 660 y 661 del E.T. persiguen una finalidad claramente constitucional, ya que son expresiones de la potestad sancionadora que puede ejercer la administración a fin de asegurar el cumplimiento del deber de tributación y pretenden evitar que los contadores, revisores y auditores incurran en conductas que pueden facilitar la evasión y elusión tributarias. También encuentran fundamento en la regulación e intervención estatal en las profesiones, ya que de esos profesionales "se predica el deber legal de lealtad con el Estado, en particular en lo que atañe a suministrar a las autoridades datos ciertos respecto de hechos propios del ámbito de su profesión". Es legítimo que la Ley prevea sanciones a estos profesionales cuando desconozcan ese deber de lealtad y suministren datos falsos en desarrollo de su actividad profesional. Uno de los principios esenciales en el derecho sancionador es el de la legalidad, según el cual las conductas sancionables no sólo deben estar descritas en norma previa (tipicidad) sino que, además, deben tener un fundamento legal, por lo cual su definición no puede ser delegada en la autoridad administrativa.

Consideró también que si bien la norma contenida en el artículo 660 no tiene una redacción afortunada, una interpretación sistemática permite establecer todos los elementos esenciales del hecho sancionable pues se establece el sujeto activo, pues se trata nuevamente de los contadores, auditores o revisores.

Por otro lado, se señala la sanción ya que ésta consiste en la suspensión de la facultad para firmar declaraciones tributarias y certificar los estados financieros y demás pruebas con destino a la administración tributaria, hasta por un año la primera vez, hasta por dos años la segunda vez y definitivamente en la tercera oportunidad. En tercer término se señala el órgano competente, pues la sanción será impuesta mediante resolución por el Administrador de Impuestos respectivo. Finalmente se describe la conducta, que consiste en que el contador, el auditor o el revisor fiscal haya firmado una declaración, un certificado o una prueba, según

el caso, y que de ella, y debido a la inexactitud de los datos contables consignados en la declaración tributaria, resulte, una vez agotada la vía gubernativa, un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo a favor, por 80 UVT. No puede olvidarse que los contadores son depositarios de la fe pública en estas materias ya que, conforme lo señala el artículo 10 de la Ley 43 de 1990, la firma de un contador en los actos propios de su profesión hace presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales y que las cifras registradas reflejan en forma fidedigna la situación financiera real.

Por otra parte, la corte constitucional respecto del secreto profesional ha dicho que una cosa es el contador que ejerce su profesión como tal, amparado (y obligado) sin duda, por el secreto profesional y otra, muy diferente, el revisor fiscal que ejerce funciones contraloras que implican el deber de denunciar conductas ilícitas o irregulares, del cual no puede relevarlo el hecho de que para cumplirlas cabalmente deba ser un profesional de la contabilidad.

Cabe la duda entonces, si los contadores estaban cumpliendo con la responsabilidad de que las pirámides financieras pagasen sus impuestos íntegramente, esto por los hallazgos de grandes cantidades de dineros encontrados por la Fiscalía y la Policía en caletas, avionetas y locales donde funcionaban estas entidades sin justificación alguna, en tal sentido esta duda da lugar a sospechar que también fueron permisivos por permitir que estas entidades dejaran de cancelar grandes sumas de dinero al estado por concepto de impuestos, al menos de que no estuvieran enterados o entendidos de las entradas de estos recursos incautados.

3.4 SANCIONES EN COLOMBIA

En vista de lo anterior, revisando todas las sanciones del organismo que las ejecuta (Junta Central de Contadores), encontramos que existen 160.700 contadores inscritos y solo 336 sanciones es decir un 0,21%, el nivel es bajo y ante un sola mirada es fabuloso las pocas existentes, pero esto no es la realidad, sabemos la cantidad de estados financieros maquillados que hay, solo que no existen las pruebas o denuncias para evidenciar estos.

Un caso muy sonado de este tipo en el estado colombiano, fue la Holding DMG, con la estafa más grande producida en Colombia por “ Entregar capital y recibir intereses altísimos por rendimientos o el de poder recibir tarjetas prepagos para sacar electrodomésticos”, una estafa al rededor de los \$ 100.000 millones de pesos, la Contadora Nelly Umbarila y el Revisor Fiscal Ramiro Cruz, se atreven a certificar y dictaminar estados financieros contrarios a la realidad económica del ente y lo más grave aún es que la sanción fue suspensión a la Contadora de 6 meses y al Revisor Fiscal de 12 meses por delitos como presentar estados financieros contrarios a la realidad económica, no informar de irregularidades encontradas y no colaborar con entidades gubernamentales.

Adicionalmente registran investigaciones de tipo penal por enriquecimiento ilícito por parte de la fiscalía pero sin tener fallo actualmente.

De igual manera existen casos parecidos, que han tenido menos interés nacional pero que son igual de graves como de Nancy Salcedo (Revisora Fiscal) de Dipin de Bojaca S.A. y Fernando Martínez (Revisor Fiscal) de Agrupación de Vivienda Avianca S.A., que dictaminaron estados financieros contrarios a la realidad

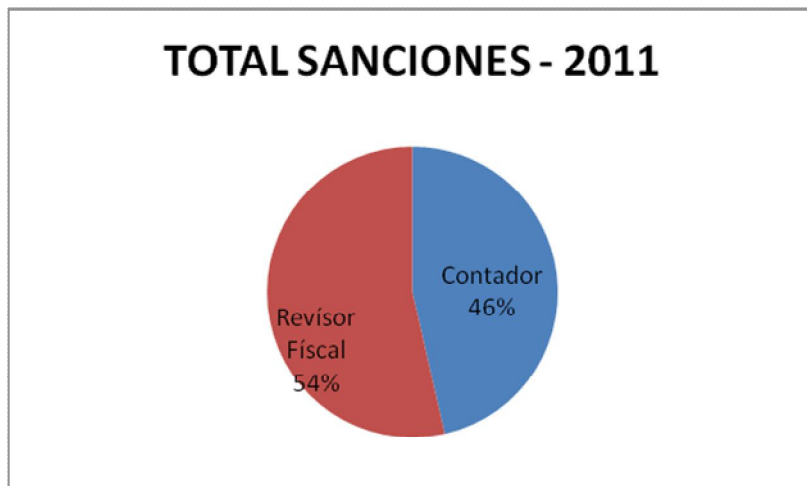
económica del ente al que prestan sus servicios y solo recibieron sanciones de 12 y 6 meses cada uno.

Entonces ante esto, nos encontramos frente a un estado débil para sancionar, dejando siempre la posibilidad abierta a cualquier tipo de corrupción.

A continuación mostramos un resumen de las sanciones emitidas por la Junta Central de Contadores:

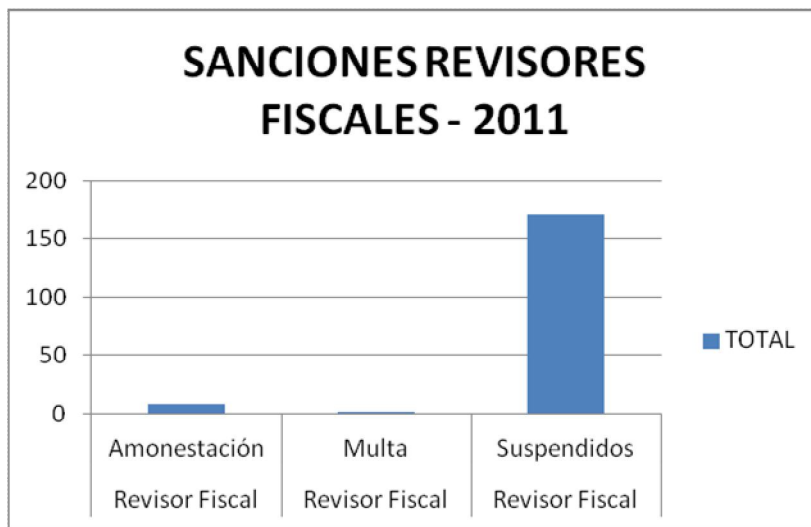
Fuente: Junta Central de Contadores

CARGO	TOTAL SANCIONES	%
Contador	156	54%
Revisor Fiscal	180	46%
Total	336	100%



Fuente: Junta Central de Contadores

CARGO	SANCION	TOTAL
Revisor Fiscal	Amonestación	8
Revisor Fiscal	Multa	1
Revisor Fiscal	Suspendidos	171
Total		180



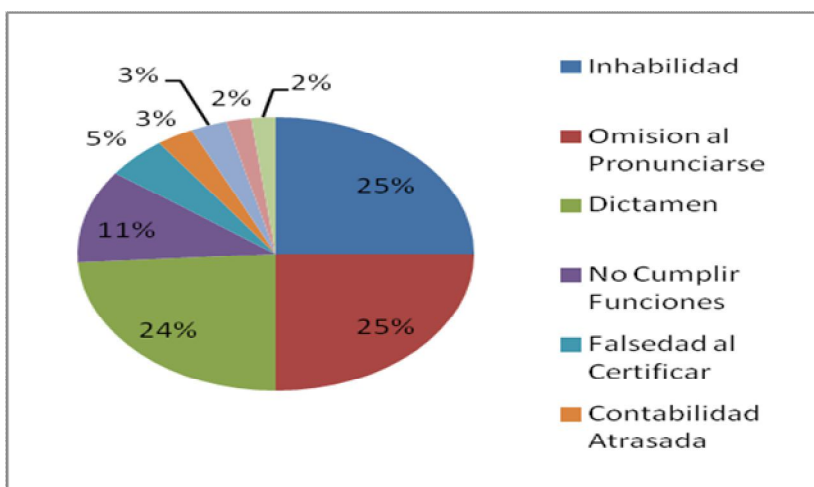
Fuente: Junta Central de Contadores

CARGO	SANCION	TOTAL
Contador	Amonestación	14
Contador	Cancelados	5
Contador	Multa	16
Contador	Suspendidos	121
Total		156



Fuente: Junta Central de Contadores

SANCIONES A LA ETICA	%
Inhabilidad	25%
Omisión al Pronunciarse	25%
Dictamen	24%
No Cumplir Funciones	11%
Falsedad al Certificar	5%
Contabilidad Atrasada	3%
Extralimitación de Funciones	3%
Incumplimientos de Requisitos	2%
Retención de Libros	2%
Total	100%



3.5 SANCIONES A CONTADORES A NIVEL INTERNACIONAL

A nivel internacional se pueden encontrar figuras de control similares al modelo de Revisoría Fiscal, donde desarrollan actividades equiparables sin corresponder totalmente a las características de orden jurídico colombiano, entre estos encontramos:

- Censores Jurados de Cuentas (España)
- Comisarios de Cuentas (México, Venezuela y Ecuador)
- Cuerpos Consultivos y de Fiscalización (Alemania)
- Sindicatura (Italia y Argentina)
- Auditores Externos (Estados Unidos de América).

Para los Comisarios de Cuentas, son regidos por normas de la federación internacional de contadores públicos (IFAC), encontrándose que, de acuerdo al principio violado, así es la sanción, entre esta hallamos:

- Actividad criminal.
- Acciones u omisiones, que pueden deshonorar la profesión.
- Infracciones a las normas profesionales.
- Negligencia profesional.

Las estadísticas registradas en la página de IFAC, para quienes certifican o dictaminan estados financieros contrarios a la realidad, si estas personas, son encontradas culpables, serán:

- Suspendidos (Máximo 2 años).
- Multados.
- Pierden el derecho de ejercer la profesión de por vida.

En España, rige la Ley 19 de 1988 de Auditoría de Cuentas, y en el artículo 17 enuncia las sanciones, entre las cuales encontramos:

- Expulsiones.
- Suspensiones (2 a 5 años).
- Multas (Hasta 36.000 Euros, es decir 108 millones de pesos colombianos).
- Denuncias antes las autoridades competentes.

Para los Estados Unidos de América, los Auditores Externos, les aplican la Ley Sox, emitida el 30 de Julio de 2002 y en la cual emplean:

- Expulsiones.
- Suspensiones (1 año).
- Multas (Hasta 100.000 Dólares Personas Naturales, es decir 200 millones de pesos colombianos y 15 millones de Dólares para las Personas Jurídicas, que más o menos son 30 mil millones de pesos).
- Censura.

Es bueno enfatizar que para la parte sancionatoria, se aplica a todos los involucrados, sin tener en cuenta ningún tipo de nexos.

A nivel internacional, el caso más sonado es el de **Enron Corporation**, que fue una empresa de energía con sede en Houston, Texas, que empleaba cerca de 21.000 personas hacia mediados de 2001(antes de su quiebra).

Una serie de técnicas contables fraudulentas, apoyadas por su empresa auditora, el entonces prestigioso despacho Arthur Andersen, permitieron a esta empresa estar considerada como la séptima empresa de los Estados Unidos y se esperaba que siguiera siendo empresa dominante en sus áreas de negocio. En lugar de ello, se convirtió en ese entonces en el más grande fraude empresarial de la historia y en el arquetipo de fraude empresarial planificado.

3.6 ¿POR QUE SE CERTIFICAN O DICTAMINAN ESTADOS FINANCIEROS CONTRARIOS A LA REALIDAD ECONOMICA DEL ENTE PARA EL CUAL PRESTA SUS SERVICIOS?

Teniendo esta base jurídica emitida, no comprendemos como los contadores inscritos ante la Junta Central de Colombia, son capaces de certificar y Revisores Fiscales de dictaminar estados financieros contrarios a la realidad económica del ente para el cual presta servicios. ¿Porque lo hacen?

La respuesta no es contundente pero quedan en el ambiente cosas como:

- Conveniencia de las compañías
- Parte económica para Contadores y Revisores Fiscales
- Sanciones blandas del estado.

De acuerdo a lo anterior, proponemos las siguientes soluciones para lograr el cambio:

1. Que el requisito mínimo para ejercer la función de revisor fiscal sea tener especialización certificada, con el fin de subsanar lo señalado desde el inicio de la figura de revisor fiscal establecido en el Art. 46 de la Ley 58 de 1931. Donde no se exigen condiciones especiales para esta función.
2. Que los Revisores Fiscales, sean empleados directos del gobierno y con buena asignación salarial, para evitar tentaciones, cimentados en el artículo 38 de la Ley 43 de 1990, señalando que pueden ser auxiliar del Estado y la justicia.
3. Fortalecer sanciones como pérdida definitiva de la tarjeta profesional, multas económicas grandes y enviar a la cárcel los delitos fraudulentos.
4. Evaluar cada 2 años a Contadores y Revisores Fiscales sus conocimientos y los que no cumplan retirarlos del mercado. Somos llamados a mantener capacidades y conocimientos, al igual que estar al día en las técnicas, procedimientos, normatividad y estándares de nuestra profesión, tal como lo enuncia el principio de ética profesional de competencia y actualización profesional.
5. Teniendo un software nacional para que todas las empresas registren sus operaciones y en línea para tener acceso a esta en todo momento. Para esto, el gobierno colombiano a partir del año 2004 adoptó el modelo español con el software MUISCA (Modelo Único de Ingresos, Servicios y Control Automatizado), con el cual se busca que todas las operaciones comerciales generadas, queden registradas en él, tal como ocurre en España y las cuales son supervisadas por la Agencia Estatal de la Administración Tributarios y con la que se obtiene el 95% de los ingresos del estado. La idea es acoger lo mismo, comparando los datos del

contribuyente obligado contra los obtenidos a través de información exógena y así, evitar las evasiones fiscales.

6. Que el estado establezca, que las compañías, tenga designados el mismo el Revisor Fiscal, máximo hasta 5 años, con el fin de evitar que este pierda su objetividad e independencia mental, a la hora de emitir su dictamen de los Estados Financieros.

CONCLUSION

Basados en los estudios realizados, podemos concluir que nuestro país cuenta con una adecuada jurisprudencia, pero no se ejecuta con severidad a Contadores y Revisores Fiscales por dictaminar información distinta a la realidad económica del ente al cual prestan sus servicios, presentando un gran debilitamiento de los valores éticos, lo que ha llevado a que en nuestro país el fraude se encuentre disparado, pero que ante las pocas denuncias, solo existen pocos procesos y por ende pocas sanciones.

Si bien es cierto que el Revisor Fiscal juega un papel muy importante al dictaminar estados financieros, es necesario, precisar porque se encuentran inmiscuidos en muchas situaciones que involucran su ética profesional, su responsabilidad penal y civil de acuerdo a la legislación colombiana.

Es necesario que los organismos de control que rigen la profesión del contador público y revisor fiscal, unifiquen los conceptos sobre las responsabilidades que nos atañen y llevarlas ante el congreso de la república, para que sea emitida una Ley general sobre nuestras verdaderas funciones y responsabilidades.

GLOSARIO

1. DOLO: es la voluntad deliberada de cometer un delito a sabiendas de su ilicitud, es decir la voluntad maliciosa de engañar o incumplir.

2. FRAUDE: es un acto intencional de engaño a un tercero con dolo y abuso de confianza.

3. LA AUDITORIA FORENSE: es una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico, por lo tanto, existe la necesidad de preparar personas con visión integral, que faciliten evidenciar especialmente, delitos como la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros. La sociedad espera de los investigadores, mayores resultados que minimicen la impunidad, especialmente en estos momentos tan difíciles, en los cuales el crimen organizado utiliza medios más sofisticados para lavar dinero, financiar operaciones ilícitas y ocultar los resultados de sus diversos delitos.

4. LA LEY SARBANEX – OXLEY: es la que impone nuevas responsabilidades a los Directores Ejecutivos y Financieros y los expone a una responsabilidad potencial mucho mayor por la información presentada en los estados financieros de sus empresas ya que, entre otros, éstos requieren mantener y evaluar la efectividad de los procedimientos y controles para la exposición de información

financiera, debiendo emitir regularmente un certificado al respecto. La Ley también impone severas penas por preparar información financiera significativamente distorsionada o por influir o proporcionar información falsa a los auditores.

Lo FORENSE, por lo tanto, está estrechamente vinculado a la administración de justicia en el sentido de aportar pruebas de carácter público, que puedan ser discutidas a la luz de todo el mundo.

5. NIA: Normas Internacionales de Auditoría.

BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

- Castro V., René, La investigación forense en la revisoría fiscal, Bogotá, 2008.
- Código Civil.
- Código de Comercio.
- Decreto 2649 de 1990.
- Estatuto Tributario.
- García, Miguel Ángel, Tiene responsabilidad el revisor fiscal frente a los actos administrativos de la empresa que fiscaliza, Bogotá, 2009.
- Herrera, Consuelo, Contabilidad forense, Bogotá, 2008.
- Herrera, Consuelo, Roles del contador forense, Bogotá, 2008.
- Internet.
- Ley 222 de 1995.
- Ley 43 de 1990.
- Ley 1474 de 2011.
- Orientación profesional de la Revisoría Fiscal, Concejo Técnico de la Contaduría, Bogotá 2008.

ANEXO 1
**CARTA DE ENTREGA Y AUTORIZACIÓN DE LOS AUTORES PARA LA
CONSULTA, LA REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL, Y PUBLICACIÓN
ELECTRÓNICA DEL TEXTO COMPLETO.**

Barranquilla, Noviembre 04 de 2011

Marque con una X

Tesis Trabajo de Grado

Yo MARIA AUXILIADORA MIRANDA CANDANOZA, identificado con C.C. No. 32.611.495 de Malambo, actuando en nombre propio y como autor de la tesis y/o trabajo de grado titulado EL REVISOR FISCAL Y SU RESPONSABILIDAD, AL DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS CONTRARIOS A LA REALIDAD DEL ENTE AL QUE PRESTA SUS SERVICIOS presentado y aprobado en el año 2011 como requisito para optar al título de ESPECIALIZACIÓN EN REVISORIA FISCAL;

hago entrega del ejemplar respectivo y de sus anexos de ser el caso, en formato digital o electrónico (DVD) y autorizo a la CORPORACIÓN UNIVERSITARIA DE LA COSTA, para que en los términos establecidos en la Ley 23 de 1982, Ley 44 de 1993, Decisión Andina 351 de 1993, Decreto 460 de 1995 y demás normas generales sobre la materia, utilice y use en todas sus formas, los derechos patrimoniales de reproducción, comunicación pública, transformación y distribución (alquiler, préstamo público e importación) que me corresponden como creador de la obra objeto del presente documento.

Y autorizo a la Unidad de información, para que con fines académicos, muestre al mundo la producción intelectual de la Corporación Universitaria de la Costa, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

Los usuarios puedan consultar el contenido de este trabajo de grado en la página Web de la Facultad, de la Unidad de información, en el repositorio institucional y en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio la institución y Permita la consulta, la reproducción, a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo, para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato DVD o digital desde Internet, Intranet, etc., y en general para cualquier formato conocido o por conocer.

EL AUTOR - ESTUDIANTES, manifiesta que la obra objeto de la presente autorización es original y la realizó sin violar o usurpar derechos de autor de terceros, por lo tanto la obra es de su exclusiva autoría y detenta la titularidad ante la misma. PARÁGRAFO: En caso de presentarse cualquier reclamación o acción por parte de un tercero en cuanto a los derechos de autor sobre la obra en cuestión, EL ESTUDIANTE - AUTOR, asumirá toda la responsabilidad, y saldrá en defensa de los derechos aquí autorizados; para todos los efectos, la Universidad actúa como un tercero de buena fe.

Para constancia se firma el presente documento en dos (02) ejemplares del mismo valor y tenor, en Barranquilla D.E.I.P., a los 04 días del mes de Noviembre de Dos Mil once 2011

EL AUTOR - ESTUDIANTE. _____

FIRMA

ANEXO 1
**CARTA DE ENTREGA Y AUTORIZACIÓN DE LOS AUTORES PARA LA CONSULTA,
LA REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL, Y PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DEL
TEXTO COMPLETO.**

Barranquilla, Noviembre 04 de 2011

Marque con una X

Tesis Trabajo de Grado

Yo TARINY DÍAZ SAYAS, identificado con C.C. No. 32.769.940 de Barranquilla, actuando en nombre propio y como autor de la tesis y/o trabajo de grado titulado EL REVISOR FISCAL Y SU RESPONSABILIDAD, AL DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS CONTRARIOS A LA REALIDAD DEL ENTE AL QUE PRESTA SUS SERVICIOS presentado y aprobado en el año 2011 como requisito para optar al título de ESPECIALIZACIÓN EN REVISORIA FISCAL ;

hago entrega del ejemplar respectivo y de sus anexos de ser el caso, en formato digital o electrónico (DVD) y autorizo a la CORPORACIÓN UNIVERSITARIA DE LA COSTA, para que en los términos establecidos en la Ley 23 de 1982, Ley 44 de 1993, Decisión Andina 351 de 1993, Decreto 460 de 1995 y demás normas generales sobre la materia, utilice y use en todas sus formas, los derechos patrimoniales de reproducción, comunicación pública, transformación y distribución (alquiler, préstamo público e importación) que me corresponden como creador de la obra objeto del presente documento.

Y autorizo a la Unidad de información, para que con fines académicos, muestre al mundo la producción intelectual de la Corporación Universitaria de la Costa, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

Los usuarios puedan consultar el contenido de este trabajo de grado en la página Web de la Facultad, de la Unidad de información, en el repositorio institucional y en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio la institución y Permita la consulta, la reproducción, a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo, para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato DVD o digital desde Internet, Intranet, etc., y en general para cualquier formato conocido o por conocer.

EL AUTOR - ESTUDIANTES, manifiesta que la obra objeto de la presente autorización es original y la realizó sin violar o usurpar derechos de autor de terceros, por lo tanto la obra es de su exclusiva autoría y detenta la titularidad ante la misma. PARÁGRAFO: En caso de presentarse cualquier reclamación o acción por parte de un tercero en cuanto a los derechos de autor sobre la obra en cuestión, EL ESTUDIANTE - AUTOR, asumirá toda la responsabilidad, y saldrá en defensa de los derechos aquí autorizados; para todos los efectos, la Universidad actúa como un tercero de buena fe.

Para constancia se firma el presente documento en dos (02) ejemplares del mismo valor y tenor, en Barranquilla D.E.I.P., a los 04 días del mes de Noviembre de Dos Mil once 2011

EL AUTOR - ESTUDIANTE. _____

FIRMA

ANEXO 1
**CARTA DE ENTREGA Y AUTORIZACIÓN DE LOS AUTORES PARA LA CONSULTA,
LA REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL, Y PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DEL
TEXTO COMPLETO.**

Barranquilla, Fecha

Marque con una X

Tesis Trabajo de Grado

Yo HUGO CALDERON FANDIÑO, identificado con C.C. No. 72.018.400, actuando en nombre propio y como autor de la tesis y/o trabajo de grado titulado EL REVISOR FISCAL Y SU RESPONSABILIDAD, AL DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS CONTRARIOS A LA REALIDAD DEL ENTE AL QUE PRESTA SUS SERVICIOS presentado y aprobado en el año 2011 como requisito para optar al título de ESPECIALIZACIÓN EN REVISORIA FISCAL; hago entrega del ejemplar respectivo y de sus anexos de ser el caso, en formato digital o electrónico (DVD) y autorizo a la CORPORACIÓN UNIVERSITARIA DE LA COSTA, para que en los términos establecidos en la Ley 23 de 1982, Ley 44 de 1993, Decisión Andina 351 de 1993, Decreto 460 de 1995 y demás normas generales sobre la materia, utilice y use en todas sus formas, los derechos patrimoniales de reproducción, comunicación pública, transformación y distribución (alquiler, préstamo público e importación) que me corresponden como creador de la obra objeto del presente documento.

Y autorizo a la Unidad de información, para que con fines académicos, muestre al mundo la producción intelectual de la Corporación Universitaria de la Costa, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

Los usuarios puedan consultar el contenido de este trabajo de grado en la página Web de la Facultad, de la Unidad de información, en el repositorio institucional y en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio la institución y Permita la consulta, la reproducción, a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo, para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato DVD o digital desde Internet, Intranet, etc., y en general para cualquier formato conocido o por conocer.

EL AUTOR - ESTUDIANTES, manifiesta que la obra objeto de la presente autorización es original y la realizó sin violar o usurpar derechos de autor de terceros, por lo tanto la obra es de su exclusiva autoría y detenta la titularidad ante la misma. PARÁGRAFO: En caso de presentarse cualquier reclamación o acción por parte de un tercero en cuanto a los derechos de autor sobre la obra en cuestión, EL ESTUDIANTE - AUTOR, asumirá toda la responsabilidad, y saldrá en defensa de los derechos aquí autorizados; para todos los efectos, la Universidad actúa como un tercero de buena fe.

Para constancia se firma el presente documento en dos (02) ejemplares del mismo valor y tenor, en Barranquilla D.E.I.P., a los 04 días del mes de Noviembre de Dos Mil once 2011

EL AUTOR - ESTUDIANTE. _____

FIRMA

ANEXO 2
F ORMULARIO DE LA DESCRIPCIÓN DE LA TESIS O DEL TRABAJO DE GRADO

TÍTULO COMPLETO DE LA TESIS O TRABAJO DE GRADO:
EL REVISOR FISCAL Y SU RESPONSABILIDAD, AL DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS CONTRARIOS A LA REALIDAD DEL ENTE AL QUE PRESTA SUS SERVICIOS

SUBTÍTULO, SI LO TIENE:

AUTOR AUTORES

Apellidos Completos	Nombres Completos
MIRANDA CANDANOZA	MARIA AUXILIADORA
DIAZ SAYAS	TARINY ESTHER
CALDERON FANDIÑO	HUGO

DIRECTOR (ES)

Apellidos Completos	Nombres Completos

JURADO (S)

Apellidos Completos	Nombres Completos
ARIZA	DOMINGUE
JOSE LUIS	YARZAGARAY

ASESOR (ES) O CODIRECTOR

Apellidos Completos	Nombres Completos
DIAZ MEJIA	JORGE LUIS

TRABAJO PARA OPTAR AL TÍTULO DE: ESPECIALISTA EN REVISORIA FISCAL

FACULTAD: CONTADURIA PUBLICA

PROGRAMA: Pregrado ____ Especialización X

NOMBRE DEL PROGRAMA ESPECIALIZACIÓN EN REVISORIA FISCAL