

# PRÁCTICAS DE LA REVISORÍA FISCAL EN ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO

ÁNGELA PATRICIA PEDROZA URREGO\*  
DIANA PATRICIA AMAYA CASTRO\*\*

GUSTAVO ENRIQUE MIRA ALVARADO  
(ASESOR)

## Resumen

Este trabajo muestra las diferentes prácticas que los revisores fiscales realizan en el desarrollo de sus actividades como entes de vigilancia y control en Entidades sin Ánimo de Lucro en Colombia, así como pretende evidenciar el grado de conocimiento que tienen sobre el amplio marco legal que las rige, la percepción acerca del concepto de responsabilidad social teniendo en cuenta que estas entidades son creadas persiguiendo el beneficio de los asociados, de terceras personas o de la comunidad en general y que no persiguen el reparto de utilidades entre sus miembros; de igual forma busca conocer el tipo de metodología usada en la ejecución del trabajo de auditoría, si conocen y aplican las normas de auditoría, finalmente que tipos de riesgos se encuentran asociados a sus procedimientos. La información fuente del análisis del trabajo fue obtenida mediante un instrumento (Entrevista semiestructurada) que fue aplicada a diferentes revisores fiscales, las cuales nos permitieron obtener los hallazgos de la investigación.

**Palabras clave:** Práctica; Revisoría Fiscal, Entidades sin Ánimo de Lucro, Responsabilidad Social.

Pedroza, A. & Amaya, D.. (2015) PRÁCTICAS DE LA REVISORÍA FISCAL EN ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO En: CRITERIOS, Revista de Estudiantes Facultad de Ciencias Económicas. Vol. V N° 1.

## 1. Introducción

La presente investigación se refiere al tema de las prácticas de la revisoría fiscal en las entidades sin ánimo de lucro (ESAL); en Colombia las entidades sin ánimos de lucro se constituyen para realizar actividades que se caracterizan por la cooperación, ayuda mutua, solidaria y autogestión de sus asociados, desarrollando actividades democráticas y humanísticas de beneficio particular y general.

En general una entidad sin ánimo de lucro, de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2150 de 1995,

por regla general adquieren su personalidad y nacen a la vida jurídica a partir de su registro ante la Cámara de Comercio y son conformadas mediante escritura pública o documento privado y deben contar con estatutos los cuales corresponden a la normativa de la organización, por la cual se rigen los asociados, crea obligaciones, responsabilidades, deberes y derechos entre sus miembros, de igual manera cuentan con órganos de dirección, administración y de control.

Como órgano de control se encuentra el Revisor Fiscal quien controla y analiza permanentemente el

---

\* Estudiante de Noveno semestre del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Militar Nueva Granada, integrante del semillero de investigación del Grupo GECS.

\*\* Estudiante de Noveno semestre del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Militar Nueva Granada, integrante del semillero de investigación del Grupo GECS.

patrimonio de la entidad, que el mismo esté adecuadamente protegido, conservado y utilizado para el objeto destinado y vela porque las operaciones se ejecuten con la máxima eficiencia posible.

Con el propósito de conocer las prácticas que son desarrolladas por los revisores fiscales como órganos de control en las entidades sin ánimo de lucro, para cumplir con lo establecido dentro de las funciones del revisor fiscal las cuales se encuentra mencionadas en el artículo 207 del código de comercio y que son de aplicación general para los revisores fiscales en cualquier tipo de entidad, se propuso realizar la investigación.

Para el desarrollo de la investigación, se usó la metodología de investigación cualitativa, la cual mediante la realización de entrevistas semi-estructuradas a diferentes revisores fiscales que dentro de su experiencia profesional se encuentren entidades sin ánimo de lucro, nos permita obtener conocimiento sobre el grado de conocimiento de la normativa general aplicable a estas entidades, así como el conocimiento acerca de los sus objetivos y los de estas entidades y la claridad de sus funciones, de otra parte identificar qué tipo de metodología es usada para el desarrollo de la planeación de su trabajo de revisión y ejecución de las diferentes pruebas de auditoría que lo llevan a comprobar y garantizar la integridad de la información financiera, al igual que los procedimientos usados para obtener los principales hallazgos de auditoría y finalmente saber sobre los diferentes riesgos que son encontrados en el proceso.

## **2. Antecedentes históricos de las entidades sin ánimo de lucro**

Las entidades sin ánimo de lucro tienen su origen íntimamente ligado a los orígenes de la colonia y la iglesia Católica. La iglesia Católica mantuvo un vínculo con la corona Española durante los tres siglos y medio de colonización, tiempo en el cual a la iglesia se le otorgaron privilegios y protección a cambio de evangelizar poblaciones conquistadas y legitimar el proceso de la conquista. A la iglesia le fue delegada la administración de la educación, el manejo de hospitales, orfanatos y hospicios también los

recursos de los gobiernos locales, las donaciones, y testamentos de los particulares entregados a la Iglesia constituyeron el soporte económico para el desarrollo de sus actividades” (Villar, 2001: 28-30).

La caridad, la atención a los menos favorecidos por medio de hospitales, orfanatos y establecimientos educativos fueron las principales labores de las entidades administradas por la iglesia según (Villar, 2001: 28-30).

Posteriormente se vivió en Colombia una reducción del poder de la iglesia y la formalización de los partidos políticos liberal y conservador, en esta época se desarrollaron gran parte de las entidades sin ánimo de lucro. Según Villar (2001) la constitución de 1.886 le dio un nuevo papel importante a la iglesia en los campos educativos y de asistencia social con la supervisión de la Junta de Beneficencia<sup>1</sup>.

En el periodo de 1930 y 1957 fue determinada parte de la dinámica de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL), durante el periodo de gobierno de López Pumarejo (1936-1940) se dio una importante iniciativa con la creación del Instituto Colombiano de Seguridad Social, que contó con la participación de gremios y sindicatos (Villar, 2001: 30).

“En el periodo de 1956 y 1986 se constituyeron la mayoría de las asociaciones, corporaciones y fundaciones (59%), encontraron como período de mayor crecimiento la década de mediados de los años setenta, en el que aparece 60% del total de las organizaciones” (Villar, 2001: 56).

### **2.1. Aspectos generales de las entidades sin ánimo de lucro en la actualidad**

Las entidades sin ánimo de lucro son personas jurídicas que se constituyen por voluntad de asociación o creación de una o más personas jurídicas capaces de ejercer derechos y contraer obligaciones consti-

<sup>1</sup> Constitución de 1886 dio el nombre de “Beneficencia pública” al ramo de la administración oficial por medio del cual el Estado desempeña las funciones que le conciernen en relación con los enfermos, desvalidos, los niños desamparados y las demás personas imposibilitadas para atender sus propias necesidades. (Salcedo, 2013).

tuidas para realizar actividades en beneficio de los asociados, de terceras personas o de la comunidad en general las cuales no persiguen el reparto de utilidades entre sus miembros.

Según lo establece el (Manual de Entidades sin Ánimo de Lucro, 2013) “Por su actividad las entidades sin ánimo de lucro se clasifican en: culturales, ambientales, científicas, tecnológicas, investigativas, agropecuarias, gremiales, juveniles, de profesionales, democráticas, participativas, sociales, de bienestar social, cívicas, entre otras”.

## 2.2. Constitución de las entidades sin ánimo de lucro

De acuerdo con lo establecido en el Decreto 2150 de 1995, las entidades sin ánimo de lucro por regla general adquieren su personalidad y nacen a la vida jurídica a partir de su registro ante la Cámara de Comercio a excepción de las contempladas en el artículo 45 del Decreto 2150 de 1995 y artículo 3<sup>o</sup> del Decreto 427 de 1996<sup>2</sup>.

Según lo establecido en el Manual de Entidades sin Ánimo de Lucro (2013), las entidades sin ánimo de lucro son conformadas mediante escritura pública o documento privado, debe contar con estatutos los cuales corresponden a la normativa de la organización, por la cual se rigen los asociados, crea obligaciones, responsabilidades, deberes y derechos entre sus miembros.

Las entidades sin ánimo de lucro cuentan con órganos de dirección los cuales son la Asamblea General y el Consejo de Fundadores, al igual que con órganos de administración los quienes son un ór-

gano intermedio entre los asociados y la dirección de la entidad que están conformados por las personas nombradas por la Asamblea General, estos son: Junta Directiva, Consejo Directivo y Comité Ejecutivo, deben contar con representante legal, el cual debe ocuparse de realizar todos los actos tendientes a que se cumpla el objetivo principal de la personería jurídica, se deben celebrar Asambleas que son el máximo órgano decisorio construido por los asociados (en los estatutos se debe establecer como mínimo dos clases de reuniones Ordinarias y Extraordinarias).

Como órgano de control se encuentra el Revisor Fiscal quien controla y analiza permanentemente el patrimonio de la entidad, que el mismo esté adecuadamente protegido, conservado y utilizado para el objeto destinado y vela porque las operaciones se ejecuten con la máxima eficiencia posible. También como órgano de control se encuentra el Fiscal, quien es un Asociado escogido estatutariamente por la Asamblea General su función principal consiste en vigilar todos los procedimientos y acciones desarrolladas por la entidad sin ánimo de lucro (Manual de Entidades sin Ánimo de Lucro, 2013).

## 2.3. entidades de economía solidaria

Las entidades de economía solidaria son organizaciones sin ánimo de lucro, que se constituyen para realizar actividades que se caracterizan por la cooperación, ayuda mutua, solidaria y autogestión de sus asociados, desarrollando actividades democráticas y humanísticas de beneficio particular y general. La solidaridad se plantea como la responsabilidad compartida para ofrecer bienes y servicios que ofrezcan bienestar común a sus asociados, a sus familias y a los miembros de la comunidad en general. Las entidades del sector solidario también llamadas del sector cooperativo.

El sector real de la economía solidaria está conformado por las siguientes organizaciones: Asociaciones mutuales, Fondos de empleados, Instituciones auxiliares de la economía solidaria, Cooperativas, Cooperativas con sección de aporte y crédito, Cooperativas multiactivas e integrales sin sección de ahorro y crédito, Cooperativas especializadas en

<sup>2</sup> Artículo 45<sup>o</sup>.- *Excepciones.* Lo dispuesto en este capítulo no se aplicará para las instituciones de educación superior; las instituciones de educación formal y no formal a que se refiere la Ley 115 de 1994; las personas jurídicas que prestan servicios de vigilancia privada; las iglesias, confesiones y denominaciones religiosas, sus federaciones, y asociaciones de ministros; las reguladas por la Ley 100 de Seguridad Social, los sindicatos y las asociaciones de trabajadores y empleados; partidos y movimientos políticos; Cámaras de Comercio; y las demás personas jurídicas respecto de las cuales la Ley expresamente regule en forma específica su creación y funcionamiento, todas las cuales se registrarán por sus normas especiales.

actividades diferentes a la financiera, Pre-cooperativas, Administraciones públicas cooperativas, Cooperativas de trabajo asociado. Entre otras.

En la siguiente tabla se muestran las entidades que son vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria, datos a diciembre de 2013.

Tabla 1. Entidades sin ánimo de lucro vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria.

TIPO ENTIDAD	ENTIDAD	ASOCIADOS
ADMINISTRACIONES PUBLICAS COOPERATIVAS	15	1.298
APORTES Y CREDITO	27	54.694
ASOCIACIONES MUTUALES	156	15.125
COOPERATIVAS DE TRABAJO ASOCIADO	621	88.216
ESPECIALIZADA DE AHORRO Y CREDITO	144	2.205.461
ESPECIALIZADA SIN SECCION DE AHORRO	372	243.831
FONDOS DE EMPLEADOS	1.490	916.887
INNOMINADOS	11	108
INSTITUCIONES AUXILIARES ESPECIALIZADAS	38	854
INTEGRAL CON AHORRO Y CREDITO	6	31.885
INTEGRAL SIN SECCION DE AHORRO	119	50.878
MULTIACTIVA CON AHORRO Y CREDITO	36	137.209
MULTIACTIVA SIN SECCION DE AHORRO	1.222	2.029.143
ORGANISMO DE CARACTER ECONOMICO	12	185
ORGANISMO DE REPRESENTACION	26	1.497

**Fuente:** Superintendencia de Economía Solidaria – Estadísticas 31/12/2013/

### 3. Marco normativo de las entidades sin ánimo de lucro

En la tabla siguiente se encuentra el marco normativo general que rige a las entidades sin ánimo de lucro en Colombia.

Tabla 2. Marco Legal Entidades sin Ánimo de Lucro

NORMA	DESARROLLO
Constitución de 1991, artículos 26, 38 y 39	Los trabajadores y empleadores tienen derecho a constituir sindicatos o asociaciones, sin intervención del Estado.
Carta Política	Parámetros legales para regulación de las entidades sin Ánimo de Lucro en los diferentes niveles del ordenamiento jurídico. Derecho a la libre asociación y el de libertad sindical.
Legislación Civil Artículo 633	Se llama Persona Jurídica, una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles y de ser representada judicial y extrajudicialmente”.
Decreto 1318 de 1988. Artículo 1 y 2	Mediante el cual se delegan a los gobernadores de los departamentos a ejercer la función de vigilancia e inspección sobre las instituciones de utilidad común.
Decreto 59 de 1991, Artículo 22	Por el cual se dictaminan normas sobre trámites y actuaciones relacionados con la personería jurídica de las entidades sin ánimo de lucro.
Decreto 2649 de 1993. Artículo 19	Por la cual se desarrolla el derecho de libertad religiosa y de cultos reconocidos en el artículo 19 de la constitución política.
Ley 142 de 1994, Artículos 62-66	Por la cual se establece el régimen de servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones.
Decreto Ley 2150 de 1995. Artículos 143 a 148	Registro o inscripción de las entidades sin ánimo de lucro en las Camaras de Comercio del domicilio principal.
Decreto 427 de 1996. Artículo 15	Reglamentario del decreto 2150 de 1995 en cuanto a que las cámaras de comercio debe abstenerse del registro de una serie de personas jurídicas sin ánimo de lucro.
Constitución de 1991, artículos 26, 38 y 39.	Los trabajadores y empleadores tienen derecho a constituir sindicatos o asociaciones, sin intervención del Estado.
Ley 79 de 1988. Cooperativas.	El propósito de la presente Ley es dotar al sector cooperativo de un marco propicio para su desarrollo como parte fundamental de la economía nacional.
Decreto 1333 de 1989. Pre-cooperativas	Por el cual se establece el régimen de constitución, reconocimiento y funcionamiento de las pre-cooperativas
Ley 1233 de 2008	Pre-cooperativas y cooperativas de trabajo asociado
Ley 454 de 1998	Por la cual se determina el marco conceptual que regula la economía solidaria.
Decreto 1481 de 1989 - Mod. Ley 1391 de 2010 Fondos de empleados	Por el cual se determinan la naturaleza, características, constitución, regímenes interno de responsabilidad y sanciones, y se dictan medidas para el fomento de los fondos de empleados.

**Fuente:** elaboración propia.

### 3.1. Las funciones del revisor fiscal en las entidades sin ánimo de lucro

En esta apartado vale la pena mencionar la definición de Revisoría Fiscal que aportó el Consejo Técnico de la Contaduría Pública<sup>3</sup> la cual es encontrada en el Diario Oficial N° 41.524 de 22 de septiembre de 1994, en el pronunciamiento N° 7, que menciona que: “La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización que, a 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 señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales”.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 207 del código de comercio las funciones establecidas a los revisores fiscales para llevar a cabo su labor de fiscalización con sujeción a la ley, se definen de la siguiente manera:

1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajusten a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de junta directiva.
2. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos de las irregularidades que ocurren en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.
3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.
4. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los compro-

bantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.

5. Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.
6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.
7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.
8. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y
9. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.

Para el caso de las entidades sin ánimo de lucro, en este caso para las Fundaciones, Cooperativas, Fondos de Empleados, Asociaciones Mutuales y en general para las demás entidades del sector solidario las funciones del revisor fiscal serán las estipuladas en la Ley 43 de 1990, además de las estipuladas en los estatutos y reglamentos.

Con el fin de dar una revisión sobre las diferentes prácticas realizadas por los revisores fiscales en desarrollo de sus funciones, realizaremos una revisión sobre lo establecido en la Ley 43 (1990), en donde se hace un entendimiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas las cuales se encuentran contenidas en: Normas Personales, Normas relativas a la ejecución del trabajo y Normas relativas a la rendición de informes.

En este caso se hará una revisión en cuanto a las normas relativas a la ejecución del trabajo el artículo 7 de la Ley 43 menciona:

*a) El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere. b) Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema*

<sup>3</sup> “Organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información”.

*de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría. c) Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estado Financieros sujetos a revisión”.*

En concordancia con lo estipulado en los pronunciamientos 4 y 5 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública referentes a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y sobre Papeles de Trabajo, en donde el Consejo Técnico da un mayor entendimiento sobre lo expresando en la *Ley 43 de 1990*, podemos ver en cuanto a las Normas Relativas de la Ejecución de Trabajo:

*“Las normas de auditoría Relativas a la Ejecución del Trabajo tienen como objetivo la determinación de los procedimientos de auditoría que han de ser observados por los contadores públicos en la realización de la auditoría o de la Revisoría Fiscal”.*

De acuerdo con lo anterior para la realización del trabajo el Revisor Fiscal deberá tener en cuenta dentro de las prácticas realizadas en la ejecución de sus funciones: la realización de la planificación del trabajo, teniendo en cuenta un entendimiento suficiente de la entidad a auditar, la ejecución de pruebas de cumplimiento<sup>4</sup> y sustantivas<sup>5</sup> y la redacción del informe.

<sup>4</sup> Las pruebas de cumplimiento consisten en recolectar evidencia con el propósito de probar el cumplimiento de una organización con procedimientos de control. Las pruebas de cumplimiento son usadas para probar la existencia y efectividad de un proceso el cual incluye evidencia documental.

<sup>5</sup> Una prueba sustantiva establece la integridad de un procesamiento real. Proporcionan evidencia de la validez e integridad de los saldos en los estados financieros y de las transacciones que respaldan estos saldos. En una prueba sustantiva se recoge evidencia para evaluar la integridad de las transacciones individuales, datos u otra información.

### 3.2. definición de “práctica” y su aplicación a la revisoría fiscal

En la búsqueda de esta definición, nos encontramos en el camino con múltiples definiciones de este concepto, sin embargo la práctica no es más que la “acción” que se desarrolla con la aplicación de ciertos conocimientos.

De otra parte, desde el punto de vista epistemológico<sup>6</sup>, existe gran variedad de concepciones sobre “práctica”, de acuerdo a lo señalado por Fernández (2003) “La práctica, o la forma como ésta se entiende, está determinada por la concepción de mundo y el ideal de sujeto que se tenga en un momento histórico determinado. Así también, la visión idealista de los griegos representados en Platón y Aristóteles, concebían la práctica como el arte del argumento moral y político, es decir, el pensamiento como lo esencial de la práctica, como el razonamiento que realizan las personas cuando se ven enfrentadas a situaciones complejas” (Fernández, 2003: 40).

De igual manera Kant, retoma esta concepción como “razón práctica”, ya que deduce que la razón es aplicada a la práctica (Muñoz, 2007: 56). Por otro lado dice Vázquez (1977) Marx, entiende la práctica como praxis, como esas condiciones materiales y sociales en las que se desarrolla la vida cotidiana del ser humano. El concepto de “praxis” adquiere un valor importante en la teoría de Marx.

Siguiendo la misma línea indica Fernández (2003), en su estudio sobre “Una aproximación al concepto de práctica en la formación profesional” dice que Lefebvre (1966)<sup>7</sup> comprende la praxis como “el punto de partida y el de llegada del materialismo dialéctico. Esta palabra designa filosóficamente lo que el sentido común llama: “la vida real”, considerando que “La energía creadora se prolonga y se

<sup>6</sup> La palabra “epistemología” deriva del griego *epistémē* “conocimiento” y *Nóyos* “teoría”. Se la considera una disciplina que se ocupa de estudiar los métodos que se emplean para alcanzar el conocimiento científico y las formas de validar dicho conocimiento. Por ser una ciencia que se ocupa del estudio de la forma de hacer ciencia se la debe considerar una “metaciencia” (Padron, 2007).

<sup>7</sup> ??? NO VIENE ESTA CITA.

manifiesta humanamente en y por la praxis, es decir, la actividad total de los hombres, acción y pensamiento, trabajo material y conocimiento”.

En términos generales, Fernández (2003) de acuerdo con lo que se ha planteado anteriormente la “Práctica” corresponde de alguna manera transformar una realidad, la práctica es lo concreto, lo particular y lo contextualizado que es lo contrario a lo que es teórico.

De otra parte la práctica contable se entiende por: *el trabajo profesional de un contador, las actividades realizadas por un contador y las costumbres y predilecciones de los contadores* (Kohler, 1970)<sup>8</sup>.

Cuando hablamos de práctica en la revisoría fiscal nos referimos a las actividades que el revisor fiscal realiza en el desempeño de sus funciones, las cuales se encuentran mencionadas en la Ley 43 (1990), estas actividades que el revisor fiscal pone en práctica son las que lo llevan finalmente lo llevan a dar su opinión o dictaminar los estados financieros de una entidad.

De acuerdo con lo establecido en la Ley 43 (1990), en su artículo 7, las actividades que están relacionadas con dar opinión y dictaminar los estados financieros de una entidad, tienen que ser llevadas a cabo por una persona que cumpla con las siguientes normas:

### 3.3. Normas Personales

*a) El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia. b) El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios. c) En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.*

De acuerdo con lo establecido por la norma, la persona que realice las actividades prácticas de la reviso-

ría fiscal, debe contar con unas cualidades que tienen que ver con el componente teórico esto al indicar que *“debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado”*, por lo que podemos decir que en el ejercicio de la revisoría fiscal el cual es realizado mediante actividades prácticas, debe ser desarrollado por una persona que tenga los conocimientos teóricos adecuados para ejecutarlas en la práctica.

## 4. Metodología

La metodología usada para el desarrollo del estudio corresponde al tipo de investigación cualitativo, el cual nos permite por medio de un *“conjunto de técnicas o métodos como las entrevistas, las historias de vida, el estudio de caso o el análisis documental, fundir las observaciones propias con las observaciones aportadas por los otros”* (Gómez, 1996, pág. 62).

La metodología de la investigación usada nos ha ofrecido diferentes técnicas para su aplicación dentro de las cuales se encuentra el estudio de caso, el cual empleamos mediante la aplicación de entrevistas semi-estructuradas a revisores fiscales. Dentro del estudio de caso podemos encontrar diferentes tipos tales como: estudio de casos descriptivos, ilustrativos, experimentales o exploratorios, el tipo de investigación dentro del que se encuentra ubicada esta investigación corresponde al “Estudio de caso descriptivo” el cual describe “sistemas, técnicas y procedimientos usados en la práctica” (Ryan, 2004: 193), el objetivo de estos tipos de estudio es aportar las descripciones de una práctica, para nuestro caso una práctica de la revisoría fiscal en las entidades sin ánimo de lucro.

*“Los estudios de caso son llamados también como estudios de muestras pequeñas, este tipo de calificativo obedece al tipo de metodología positiva en la que el propósito de la investigación es determinar el alcance de determinados hechos en una población dada”* (Ryan, 2004: 199). Para el caso de investigación propuesto es elegida una muestra de población de revisores fiscales, con el fin de extraer las inferencias relacionadas con las prácticas de la revisoría fiscal en las entidades sin ánimo de lucro.

<sup>8</sup> Diccionarios para contadores, definición de práctica contable.

## 5. instrumento de recolección de datos

Con el fin de obtener la información necesaria para la investigación, se seleccionó como instrumento la entrevista semi-estructurada que ofrece la posibilidad de llegar más al entrevistado con un tipo de preguntas que permiten profundizar en el tema que se desee.

La entrevista desarrollada contiene preguntas abiertas referentes al tema de investigación, que nos permitirán conocer los conceptos generales de algunos revisores fiscales en cuanto a las prácticas realizadas en el desarrollo de sus funciones en las entidades sin ánimo de lucro.

El instrumento elaborado fue aplicado a distintos revisores fiscales, que dentro de su experiencia profesional han trabajado o trabajan con alguna entidad sin ánimo de lucro en Colombia.

Con el objetivo de conocer las practicas realizadas por los revisores fiscales en el desarrollo de sus funciones, en las entidades sin ánimo de lucro, al igual que conocer si en la ejecución de sus procedimientos de revisión aplican algún método específico, o basan su práctica sobre todo en su criterio y experiencia profesional, realizamos quince preguntas que nos darán un entendimiento con relación a tres principales categorías las cuales se describen a continuación:

- i. El grado de conocimiento de la normativa legal que regula a las entidades sin ánimo de lucro, que incluye también el conocimiento de los objetivos de estas entidades y la interpretación de la responsabilidad social.
- ii. El tipo de metodología usada en la elaboración de la planeación del trabajo de revisión y ejecución de las diferentes pruebas, que incluye también los procedimientos que realiza para garantizar la integridad de la información financiera y los procedimientos usados para obtener los principales hallazgos de auditoría.
- iii. Principales riesgos que encuentra tanto en el desarrollo de sus actividades como en el resultado de las pruebas, y posibles fraudes encontrados, así como las causas por las cuales ha tenido que citar de manera extraordinaria a la Asamblea.

A continuación de muestra la clasificación de las quince preguntas elaboradas en las tres categorías antes mencionadas:

Tabla 3. Clasificación de preguntas por categoría

CATEGORÍA	PREGUNTAS
<p><b>Normativa Legal Aplicable</b></p> <p>Grado de conocimiento de la normativa legal que regula a las entidades sin ánimo de lucro, que incluye el conocimiento de los objetivos de estas entidades y la interpretación de la responsabilidad social.</p>	<p>¿Puede usted describir cuál es el marco legal - de control de este tipo de entidades?</p> <p>¿Teniendo en cuenta que uno de los objetivos de la revisoría fiscal está orientado a colaborar en el cumplimiento de los objetivos de las entidades, desde su punto de vista cuáles deben ser los objetivos en este tipo de entidades?</p> <p>¿En su desempeño profesional, ha trabajado o trabaja paralelamente con las organizaciones en búsqueda del bienestar de otros intereses de la comunidad?</p> <p>¿Cuáles?</p> <p>¿Nos puede describir cuál es la labor principal del revisor fiscal en las entidades sin ánimo de lucro?</p> <p>¿Cómo interpreta la responsabilidad social de la revisoría fiscal en estas entidades?</p>
<p><b>Metodología Usada</b></p> <p>Tipo de metodología usada en la elaboración de la planeación del trabajo de revisión y ejecución de las diferentes pruebas, que incluye los procedimientos que realiza para garantizar la integridad de la información financiera y los procedimientos usados para obtener los principales hallazgos de auditoría.</p>	<p>¿Nos puede describir como realiza la planeación del trabajo para un cierre de periodo determinado?</p> <p>¿Cómo determina muestreos, selecciones de áreas, cuentas, partidas en donde basa su auditoría?</p> <p>¿Con que tipo de partidas es usual que deba recurrir a evidencia física?</p> <p>¿Cuál es la metodología que usualmente usa en la recopilación de evidencia y manejo de los papeles de trabajo?</p> <p>¿Cómo revisor fiscal cómo garantiza que las transacciones realizadas en estas entidades son correctas y corresponden a la realidad?</p> <p>¿Qué procedimientos ha necesitado realizar para obtener los hallazgos de auditoría durante el ejercicio de la revisoría fiscal?</p>
<p><b>Principales Riesgos</b></p> <p>Principales riesgos que encuentra tanto en el desarrollo de sus actividades como en el resultado de las pruebas, y posibles fraudes encontrados, así como las causas por las cuales ha tenido que citar de manera extraordinaria a la Asamblea.</p>	<p>¿Cuáles son los posibles riesgos y fraudes que se presentan en estas entidades? (bajo su experiencia, desde su conocimiento)</p> <p>¿Qué dificultades encuentra en los procedimientos de control que debe realizar?</p> <p>¿Cuál es el riesgo de autoría al que usualmente se encuentra expuesto cuando emite su informe?</p> <p>¿En algún momento ha tenido que citar de manera extraordinaria a la Asamblea o denunciar a órganos de control algún tipo de fraude o situación irregular?</p>

**Fuente:** elaboración propia.

Las entrevistas fueron realizadas de manera individual a cada revisor fiscal, en lagunas oportunidades

estas fueron grabadas y en otras escritas, de otra parte en atención a lo que algunos de ellos solicitaron, las preguntas fueron remitidas antes de la entrevista, lo que permitió tener un conocimiento previo del tema y orientación en las respuestas por parte de cada entrevistado.

## 6. Análisis de la información

Teniendo en cuenta las tres categorías que han sido planteadas, y realizada la clasificación de las preguntas, a continuación desarrollaremos cada una de estas categorías, tomando algunas de las preguntas planteadas y los aspectos más relevantes indicados por los entrevistados, citando textualmente de manera eventual algunas de las respuestas que nos puedan llevar a tener mayor entendimiento sobre las prácticas realizadas por los revisores fiscales en el desarrollo de sus actividades en las entidades sin ánimo de lucro, al igual que el tipo de metodología usada en el desarrollo de las mismas.

### 6.1. categoría normativa Legal Aplicable

Con relación a esta categoría, se buscó saber el grado de conocimiento que tienen los revisores fiscales, sobre el marco legal que rige a este tipo de entidades, el cual es mencionado anteriormente como el “Marco legal general de las entidades sin ánimo de lucro”, al igual que sobre los objetivos que las rigen y la interpretación de la responsabilidad social en su desempeño.

Sobre lo antes planteado, formulamos la siguiente pregunta ¿Puede usted describir cuál es el marco legal - de control de este tipo de entidades?, Vale la pena mencionar que la normativa que regula a las entidades sin ánimo de lucro es bastante extensa, sin embargo, consideramos importante que la normativa mínima a indicar por los revisores fiscales debe corresponder a la mencionada en la constitución política de 1991, la Ley 43 de 1990, Ley 79 de 1988, Ley 454 de 1998 y el Decreto 1481 de 1989, en donde se reglamenta en diferentes aspectos a este tipo de entidades. En respuesta a esta pregunta notamos que si bien algunos revisores fiscales conocen extensamente la norma que rige al sector al realizar ejemplos puntuales de las normas que se

encuentran establecidas para cada tipo de entidad (Cooperativa, fondos de empleados, fundaciones, propiedad horizontal, entre otros), algunos de ellos únicamente mencionan en términos generales la Ley 43 de 1990 o las “Circulares emitidas por la superintendencia de sociedades la constitución política colombiana, decretos que sean emitidos por el ministerios de trabajo”.

Con el fin de conocer el grado de conocimiento sobre el principal objetivos del revisor fiscal en cualquier entidad, al igual que sobre los objetivos de estas entidades, realizamos la formulación de la siguiente pregunta: ¿Teniendo en cuenta que uno de los objetivos de la revisoría fiscal está orientado a colaborar en el cumplimiento de los objetivos de las entidades, desde su punto de vista cuáles deben ser los objetivos en este tipo de entidades?

Sobre este planteamiento uno de nuestros entrevistados respondió:

*“Uno de los objetivos de la Revisoría Fiscal y creo que más el más importante es brindar confianza a los asociados que los recursos aportados están siendo bien administrados, al igual que brinda confianza a terceros, acreedores, a los organismos de control y al estado la tranquilidad de que las operaciones se están manejando de una forma razonable”.*

En su mayoría las respuestas dadas a este planteamiento están orientadas a que el objetivo del revisor fiscal debe estar orientado a garantizar el cumplimiento del objetivo social, al igual que el objetivo de la entidad debe ser el cumplimiento del objetivo social estipulado en su creación en el desarrollo de su actividad. Al realizar el análisis de las respuestas obtenidas podemos notar que los entrevistados enfocan su objetivo y el de las entidades acorde con el objetivo social de la entidad.

Sobre la pregunta ¿Nos puede describir cuál es la labor principal del revisor fiscal en estas entidades? La labor tradicional del revisor fiscal en cualquier entidad está concebida en: evaluar y dictaminar los estados financieros con destino a los “accionistas” en

este caso a los asociados. Sobre las respuestas dadas por los entrevistados observamos que en términos generales identifican el evaluar y dictaminar los estados financieros de la entidad como la labor principal de los revisores fiscales en cualquier entidad.

Con respecto a la responsabilidad social, introdujimos a los entrevistados a que nos mencionaran su interpretación frente a la responsabilidad social en las entidades sin ánimo de lucro, en donde buscamos que nos mencionen su punto de vista frente a su figura como responsable de la fiscalización y vigilancia de los recursos de estas entidades. ¿Cómo interpreta la responsabilidad social de la revisoría fiscal en los fondos de empleados? Frete a este planteamiento vale la pena citar algunas respuestas de los entrevistados.

1. *“El revisor fiscal como funcionario público debe garantizar dentro de su práctica profesional el bienestar social de la comunidad y el cumplimiento de la norma vigente”.*

2. *“Principalmente, velar por los intereses de la comunidad y el estado, así como por el entorno económico emitiendo dictámenes que brinden confianza a estos individuos”.*

3. *“El concepto de fe pública, el cual encierra el significado de la responsabilidad social, desde el punto de vista que es garantía social de los resultados de las organizaciones”.*

De acuerdo con lo planteado en la respuesta dos y en términos generales podemos decir que los revisores fiscales entrevistados interpretan que la responsabilidad social está ligada con velar por los intereses de la comunidad dentro del marco legal, emitiendo dictámenes que den confianza a la sociedad en general sobre el estado de las organizaciones, y de igual manera con el concepto de fe pública que es aludido a los contadores públicos.

## **6.2. Categoría métodos utilizados por los revisores fiscales**

En esta categoría se realizaron preguntas que permitieran conocer el tipo de metodología usada por

los revisores fiscales en el desarrollo de sus actividades, para la elaboración de la planeación del trabajo de revisión y ejecución de las diferentes pruebas de auditoría que lo llevan a comprobar y garantizar la integridad de la información financiera, al igual que los procedimientos usados para obtener los principales hallazgos de auditoría.

Con el fin de obtener conocimiento sobre la metodología usada en la elaboración de la planeación del trabajo fue elaborada la siguiente pregunta ¿Nos puede describir como realiza la planeación del trabajo para un cierre de periodo determinado? En donde pretendemos conocer si el revisor fiscal, en términos generales aplica lo indicado en la (Ley 43, 1990) en cuanto a las normas relativas a la ejecución de trabajo, las cuales comprenden entre otros aspectos, lo relacionado con el conocimiento del cliente, su negocio, instalaciones físicas, colaboración del mismo etc.

Sobre el planteamiento realizado observamos que las repuestas de los entrevistados se encuentran orientadas a la determinación de las cuentas de balance a revisar de acuerdo con su materialidad, por lo que podemos observar que en la etapa de planeación los revisores fiscales o bien saltan una importante etapa en el desarrollo de su trabajo, o conocen ampliamente al entidad. Sin embargo dentro de las respuestas observamos la siguiente en la cual vemos un acercamiento en lo establecido en la norma.

*“Lo primero, conocimiento de la entidad, hacer análisis de riesgos en el cual se clasifican los riesgos inherentes y de detección, hacer programación de lo que se va a revisar”.*

Sobre la pregunta ¿Cómo determina muestreos, selecciones de áreas, cuentas, partidas en donde basa su auditoría? Obtuvimos respuestas tales como: *Muestreos de manera aleatoria, por cuentas más representativas, por materialidad de las cuentas, se determina el porcentaje de la muestra según mi criterio profesional*, entre otros. Al revisar en detalle las repuestas obtenidas, observamos que en términos generales los revisores fiscales hacen énfasis sobre la importancia y materialidad de la cuenta

a la hora de realizar el muestreo, al igual que mencionan que el tamaño de la muestra lo determinan según el criterio profesional. Con la información obtenida en estas respuestas podemos observar que sobre la determinación de la muestra los revisores fiscales acuden a su propio juicio y experiencia profesional, teniendo en cuenta que no mencionan ningún método específico.

Con el fin de conocer la metodología usada a la hora de la recopilación de la evidencia, buscando saber qué tipo de evidencia recolectan los revisores fiscales en la ejecución de las pruebas, las cuales garantizan la integridad de la información financiera al igual que la documentación que dejan como evidencia de sus hallazgos de auditoría, se realizaron las siguientes preguntas. ¿Cuál es la metodología que usualmente usa en la recopilación de evidencia y manejo de los papeles de trabajo? y ¿Como revisor fiscal cómo garantiza que las transacciones realizadas sean correctas y corresponden a la realidad?

Sobre estas preguntas en particular los entrevistados mencionaron los tipos de documentos que revisan y el tipo de información que solicitan de acuerdo con el proceso que se encuentren auditando, tales como soportes de créditos, consignaciones, verificación de existencia de conciliaciones bancarias, trazabilidad de los procesos, circulación de los procesos, entre otros, en una de las respuestas obtenidas pudimos observar que se menciona que: *“normalmente toda la evidencia de las pruebas de auditoría realizadas debe estar correctamente documentada en los papeles de trabajo y estar disponible en el momento en el que se requiera”*. Podemos observar que los revisores fiscales sin bien conocen el tipo de documentación a revisar y el procedimiento a realizar el cual ejecutan con base en su experiencia profesional, notamos que no mencionan la evidencia documental que deben dejar a disposición de quien la requiera en los papeles de trabajo.

La siguiente pregunta es realizada con el propósito de conocer en cuáles de los procedimientos que realiza son en los que frecuentemente encuentra los hallazgos de la auditoría. ¿Qué procedimientos ha necesitado realizar para obtener los hallazgos de

auditoría? A continuación de citan algunas de las respuestas obtenidas:

*“Revisa sorpresiva, arqueos de caja, llamadas a los asociados para determinar si está bien la información, revisar conciliaciones periódicamente”*.

*“Solicitar información a bancos y terceros, correspondencia interna, reunión con los jefes de los departamentos, estudios de actas de juntas, etc”*.

*“Con arqueos, con las conciliaciones y circularizaciones, estas últimas arrojan muy buena información”*.

Sobre estas respuestas podemos identificar que la experiencia en el desarrollo de las actividades de los revisores fiscales entrevistados, les permite establecer los procedimientos a llevar a cabo para obtener los hallazgos de la auditoría y tener confianza a la hora de dictaminar los estados financieros de estas entidades.

### 6.3. categoría Principales Riesgos

En esta categoría nos interesa conocer los principales riesgos que los revisores fiscales encuentran en el desarrollo de sus actividades, si han encontrado fraudes y de qué tipo, así como las causas por las cuáles han tenido que citar de manera extraordinaria a la Asamblea o denunciar algún hecho a los órganos de control.

A la pregunta ¿Cuáles son los posibles riesgos y fraudes que se presentan en estas entidades? (bajo su experiencia, desde su conocimiento), los revisores fiscales nos indicaron varios ejemplos dentro de los que se encuentra el famoso “Jineteo” que consiste en que el empleado de la entidad, para el caso un fondo de empleados, toma dinero de la entidad y después lo repone, este tipo de fraude nos indican los entrevistados es muy común y se puede detectar al realizar arqueos de caja eventuales, visitas sorpresivas o en los procedimientos de control en las conciliaciones, sin embargo también nos indican que teniendo en cuenta el avance de la tecnología este tipo de fraude ya no es tan común dado todas las transacciones se realizan por medios bancarios.

Otro tipo de fraude que nos contaron los entrevistados corresponde al manejo de proveedores en el cual, los proveedores ofrecen prebendas a los empleados de la entidad por la realización de convenios poco favorables a los asociados.

Otros tipos de riesgos de fraude se expresan a continuación con las respuestas textuales de los entrevistados.

*“Retiro de efectivos sin las autorizaciones requeridas, registro de pasivos inexistentes, giro de cheques para beneficio de terceros. Registro de activos y desaparición de los mismos”.*

*“Evasión de impuestos, subvaloración de ingresos, malversación de recursos y manipulación de cifras contables”.*

*“El fraude principalmente, por sustracción de recursos por robo directo o sobrefacturando, elevando el costo de las cosas. Incumplimiento de disposiciones normativas, el hacer las cosas sin tener en cuenta la norma”.*

De acuerdo con lo anterior podemos ver que los revisores fiscales, con base en su experiencia, enuncian los tipos de riesgos de fraude que han evidenciado o conocen que se puede producir en las entidades sin ánimo de lucro.

Con la siguiente pregunta queremos que el revisor fiscal nos cuente las dificultades que encuentra al realizar los procedimientos de control que ejecuta, con el fin de conocer si estas pueden estar relacionadas con la práctica que realiza o más bien pueden estar relacionadas con la entidad que se encuentran fiscalizando.

Sobre ¿Qué dificultades encuentra en los procedimientos de control que debe realizar?, los entrevistados nos dieron a conocer a groso modo tres tipos de dificultades, las cuales se encierran en las siguientes tres respuestas:

*“Desconocimiento del marco legal, desconocimiento de las practicas por parte de los funcionarios de la entidad, tam-*

*bién hay dificultades de oportunidad de tiempos en la entrega de la información por parte de la entidad”.*

En esta respuesta podemos observar que el revisor fiscal alude la dificultad a la falta de conocimiento del marco legal de las entidades sin ánimo de lucro, esta respuesta es coherente con lo identificado en la categoría número 1 la cual corresponde a la “Normativa Legal Aplicable”.

*“Algún diseño equivocado sobre alguna prueba de auditoría”.*

*“Cantidad de libranzas a revisar, no pruebas selectivas por la cantidad (volumen de créditos) los movimientos son muchos y genera dificultad”.*

En las respuestas dos y tres observamos que los revisores fiscales advierten una dificultad sobre una posible falta de metodología en el diseño de las pruebas de auditoría a realizar.

En la siguiente pregunta quisimos conocer si los revisores fiscales tienen claridad sobre el riesgo de auditoría, el cual corresponde a aquel que se encuentra presente en todo momento y por el cual se presenta a posibilidad de que el auditor o revisor fiscal emita un informe u opinión incorrecta por no haber detectado errores o irregularidades significativos.

¿Cuál es el riesgo de auditoría al que usualmente se encuentra expuesto cuando emite su informe?

En las respuestas pudimos observar que los revisores fiscales conocen el riesgo de auditoría al que se encuentran expuestos en todo momento al emitir una opinión o informe, vale la pena aquí mencionar una de las respuestas dadas: *“El riesgo en que uno se expone como Revisor Fiscal es no detectar un error o fraude, dar información no cierta, ya que en la aplicación de pruebas no contemplo precisamente donde estaba la falencia o la información suministrada está manipulada”.*

Por último quisimos conocer las razones por las cuales en algún momento los revisores fiscales

han tenido que citar de manera extraordinaria a la Asamblea, para lo que nos informaron en términos generales que en su experiencia a la fecha no han tenido que hacerlo.

## 7. conclusiones

Una vez realizado el análisis de la información obtenida, se relacionaran seguidamente las conclusiones a las cuales se ha llegado de acuerdo el planteamiento inicialmente dado en cuanto a las “prácticas de la revisoría fiscal en la entidades sin ánimo de lucro”.

La conclusión se desarrollará teniendo en cuenta las tres categorías planteadas para el análisis de la información obtenida por medio de las entrevistas semi-estructuradas realizadas a revisores fiscales que basan su experiencia en la labor de fiscalización sobre entidades sin ánimo de lucro.

En primer lugar con relación al grado de conocimiento por parte de los revisores fiscales acerca de la normativa legal vigente, que encierra el marco legal general de las entidades sin ánimo de lucro, observamos que el revisor fiscal cuenta con un conocimiento limitado de este, en el análisis realizado notamos que el revisor fiscal en el momento en el que lo requiera realizara la consulta a la norma vigente aplicable, de igual forma que este grado de conocimiento estará ligado al tipo de entidad en el que realice el desarrollo de sus actividades como revisor fiscal.

Para esta conclusión partimos de que el revisor fiscal debe tener en cuenta en el desarrollo de sus actividades el objetivo principal de las entidades sin ánimo de lucro, el cual debe estar orientado a garantizar el cumplimiento del objetivo social de la entidad que es estipulado desde su creación, sobre el análisis realizado a las respuestas de los revisores fiscales entrevistados identificamos que estos relacionaron su objeto con el de la entidad.

De otra parte sobre la labor principal del revisor fiscal, el análisis de las entrevistas nos arrojan que este debe ser el evaluar y dictaminar los estados financieros con destino a los “accionistas” en este caso a los asociados.

De acuerdo con las respuestas expuestas por los revisores fiscales podemos concluir que al igual que para otro tipo de entidad, la revisoría fiscal esta direccionada hacia el dictamen de los estados financieros en donde la evaluación es basada en información contable, sin embargo dado que las entidades sin ánimo de lucro por su figura de “No Lucro” cuenta con un alto componente de responsabilidad social por lo que es necesario que los revisores fiscales como figuras responsables de la fiscalización y vigilancia de los recursos de estas entidades amplíen el radio de acción a espacios diferentes a lo exclusivamente financiero, generando valor a la entidad en donde actual como ente de vigilancia y control.

De igual manera teniendo en cuenta que la revisoría fiscal realiza procedimientos de auditoría, los cuales de acuerdo las normas de auditoría generalmente aceptadas deben contar con unos componentes mínimos metodológicos, que se encuentran mencionados en el artículo 7 de la Ley 43 de 1990, el resultado del análisis realizado nos muestra que los revisores fiscales en su práctica desarrollan sus actividades con base en el conocimiento, experiencia y juicio profesional a la hora de realizar las diferentes pruebas sustantivas o de cumplimiento, sin la aplicación de un método específico.

Con la información obtenida concluimos que a la hora de ejecutar los procedimientos de auditoría sobre las entidades sin ánimo de lucro los revisores fiscales realizan procedimientos que de acuerdo con su experiencia les permite obtener los hallazgos de la auditoría que le den confianza para dictaminar los estados financieros sin embargo las actividades que realizan dentro de dichos procedimientos nos son realizadas con base en una metodología establecida.

De otra parte encontramos diferentes tipos de dificultades que identifican los revisores fiscales a la hora de realizar sus procedimientos de control los cuales son: el desconocimiento de la normativa legal vigente por parte de los funcionarios de la entidad y los mismos revisores, lo que es coincidente con la conclusión arrojada en la primera parte, así como también algún diseño equivocado de una prueba de auditoría, lo que a su vez es coincidente con la conclusión arrojada en cuanto a la metodología usada.

El riesgo de auditoría al que se encuentra expuesto un revisor fiscal corresponde a aquel que se encuentra presente en todo momento y por el cual se presenta a posibilidad de que el revisor fiscal emita un informe u opinión incorrecta por no haber detectado errores o irregularidades significativos.

Sobre el análisis realizado concluimos que el riesgo de auditoría para el caso de las prácticas de la revisoría fiscal en las entidades sin ánimo de lucro, es más relevante teniendo en cuenta la falta de metodología aplicada a la hora de ejecutar su práctica.

## 8. Bibliografía

- 2014, i. 1. (1999). *Ética kantiana: la razón práctica*. Recuperado el 05 de 2015, de <http://filosofia.idoneos.com>: 340982
- Carazo, P. C. (2006). estrategia Metodológica de la Investigación Científica. Bogotá, Colombia.
- Consejo Técnico Contaduría Pública. (s.f.). Pronunciamientos. *Pronunciamento 4*. Bogotá.
- Fernández, B. E. (2003). Una aproximación al concepto de práctica en la formación de profesionales. *Universidad de Antioquia*, 1-7.
- Gómez, D. R. (s.f.). Metodología de ma Investigación. 48. Catalunya.
- Gómez, G. R. (1996). Metodología de la Investigación Cualitativa. Granada, España: Ediciones Aljibe.
- Kohler, E. L. (1970). *Diccionario para contadores*. México: Unión Tipográfica Editorial.
- La guía de filosofía. (9 de Mayo de 2008). *La Razón Práctica de Kant*. Bogotá, Colombia.
- Ley 43. (1990). Bogotá, Cundinamarca, Colombia.
- Ley 43 de 1990. (1990). Ley 43. Bogotá, Cundinamarca, Colombia.
- Manual de Entidades sin Ánimo de Lucro. (Julio de 2013). *Manual de Entidades sin Ánimo de Lucro*. Bogotá: Dirección Jurídica Distrital.
- Muñoz, J. F. (2007). Revisión crítica de la razón práctica en Kant. *Revisión crítica de la razón práctica en Kant*. Barcelona, España.
- Padron, J. (2007). Tendencias Epistemológicas de la Investigación Científica en el Siglo XXI. *Universidad Simón Rodríguez*, 1-5.
- Pedraza, P.; Roncancio, Á.D. (2014) Los orígenes y aplicaciones del control: Una mirada desde la transformación empresarial de los últimos tiempos. Universidad Militar Nueva Granada. tomado de <https://repository.unimilitar.edu.co/handle/10654/11431>
- Pulido, J.; Roncancio, Á. (2014) Estudio de caso, los procedimientos de control de las cuentas de acreedores varios en la Policía Nacional. Universidad Militar Nueva Granada.
- Ryan, B. (2004). *Metodología de la investigación en finanzas y contabilidad*. Barcelona: DEUSTO.
- República, P. d. (2007). Cartilla sobre Asociaciones, Corporaciones, Fundaciones y Redes de Voluntariado. Bogotá, Colombia: Imprenta Nacional de Colombia.
- Reyes, T. (s.f.). Métodos Cualitativos de la Investigación.
- Salcedo, J. F. (2013). Los hospicios y asilos de la Beneficencia de Cundinamarca entre 1917-1928: discursos y prácticas. *Universidad del Valle*, 1-5.
- Vázquez, A. S. (abril de 1977). Cuadernos Políticos. *La filosofía de la praxis como nueva práctica de la filosofía*(12), 64-68. México, México: ERA.
- Villar, R. (2001). *El tercer sector en Colombia*. Bogotá: Confederación Colombiana de Organizaciones sin Ánimo de Lucro.
- Villar, R. (2001). *El tercer sector en Colombia. 18*. Bogotá: Confederación Colombiana de Entidades sin Ánimo de Lucro.
- Villar, R. (2001). El tercer sector en Colombia. *Evolución, dimensión y tendencias*. Confederación Nacional de Entidades Sin Ánimo de Lucro.
- Villar, R. (2001). El tercer sector en Colombia. En R. Villar, *El tercer sector en Colombia* (pág. 18). Bogotá: Confederación Colombiana de Entidades sin Ánimo de Lucro.