

Estudio comparativo del dictamen fiscal, el auditor y revisor fiscal: México-Colombia

Martín López Cruz

Natalia Magdalena Ramírez

Édgar Ponce Valdez

Resumen

Dentro de nuestro país la figura del Contador Público Independiente o auditor (CPI) es de gran importancia, siendo este el encargado de la revisión y elaboración del Dictamen Fiscal (DF), herramienta de apoyo tanto para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) como para el propio contribuyente quien es el encargado de mostrar ante la Autoridad Fiscal (AF) las operaciones emanadas de sus actividades económicas. Esto demuestra que el DF sigue siendo un mecanismo de fiscalización importante en nuestro país. Por su parte, el Revisor Fiscal (RF), como es conocido este profesionalista en Colombia, es el encargado en las entidades económicas no solo de elaborar y presentar el dictamen, sino que también tiene un papel adicional de gran importancia dentro de cada organización para la cual presta sus servicios, puesto que tiene la responsabilidad de apoyar con el

correcto control interno, con la supervisión de que las operaciones financieras se reconozcan de forma correcta y de emitir su opinión respecto de los estados financieros de la entidad. Es importante conocer los antecedentes históricos tanto del CPI, RF y DF, para de esta forma entender de manera adecuada la actividad que desempeñan estos profesionistas y la forma adecuada en la que se debe presentar la opinión respecto de los estados financieros auditados. Por lo tanto, es necesario conocer cuáles son los requisitos indispensables para cumplir con las funciones dentro de las entidades económicas y la correcta presentación del DF ante la Autoridad competente en cada país en específico.

Palabras clave: contador, auditor, revisor fiscal, dictamen, autoridad.

Introducción

Es importante hacer notar que tanto México como Colombia forman parte del continente americano y por tal situación existen similitudes tanto en idioma como en la parte económica, es por ello que referir el Dictamen Fiscal se vuelve importante indicar cuales son las referencias históricas de ambos países; en el caso de México es necesario hacer constar que desde el origen de esta herramienta se volvió necesaria no solo para la autoridad hacendaria sino también para el contribuyente que decide de forma voluntaria o que al estar obligado por la legislación debe cumplir con su presentación; por lo tanto, este apartado se hará mención como se originó y a partir de cuando este mecanismo es utilizado por las autoridades colombianas, así como la finalidad para lo que fue implementado en ese país.

La revisión fiscal en Colombia es una actividad que forma parte del quehacer contable, cuyos antecedentes históricos se remontan en la historia dentro de la sociedad, como parte del control interno y la obligación que se tiene de enterar los impuestos que serán fiscalizados por la autoridad competente. Tanto la acción como el desarrollo de esta profesión (la contaduría pública), está encaminada a la conservación y al excelente ejercicio de las entidades económicas. La revisoría fiscal en Colombia es la disciplina a la que le corresponde llevar a cabo la dictaminación de los estados financieros, donde de igual forma, la revisión y la evaluación del control interno se hace de manera sistemática, de manera oportuna y sobre todo al margen de lo establecido en la legislación, los estatutos y la normatividad profesional. Un punto importante es

que la revisoría fiscal se realiza de forma integral, es decir, abarca todo el manejo de la entidad económica y, por tanto, el revisor fiscal está obligado a llevar a cabo procedimientos de revisión minuciosos todos los segmentos que forman la totalidad de la compañía, siendo necesario para tal efecto el que el revisor se encuentre rodeado por un equipo con la capacidad para llevar a cabo la fiscalización.

Como se mencionó anteriormente, las responsabilidades del encargado de la revisoría fiscal se centran en vigilar y controlar todas las actividades celebradas por la empresa, debiendo estas estar ajustadas con sus necesidades establecidas dentro de sus ordenamientos, a las disposiciones de la asamblea general y a su junta directiva, puesto que es de ahí donde se desprende la utilidad de una correcta función del revisor fiscal al realizar sus funciones y que en un cierto momento esta pueda determinar si existen o no irregularidades en la correcta labor de la compañía y el progresos de las actividades comerciales de esta. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en Colombia (2012) define a la revisoría técnica como:

El Revisor Fiscal es un delegatario de los socios para ejercer inspección permanente a la administración y validar los informes que están presentes, debiendo rendir informes a los mismos en las reuniones estatutarias. El Revisor Fiscal es un auditor que no puede ser encasillado en forma exacta en alguna de las categorías establecidas en la Unidad Dos, puesto que tiene características de unas y otras, encuadrándose solamente en la de auditoría integral aunque no de manera perfecta. (CTCP, 2012)

Antecedentes históricos en Colombia del revisor fiscal

El primer acercamiento que tuvo Colombia respecto del revisor fiscal data del año 1931 dentro de la Ley 58, donde se crea la Superintendencia de Sociedades Anónimas; siendo mencionado en el Art 26 de dicha Ley las incompatibilidades que el encargado de la revisoría fiscal tendría respecto de su participación con dichas sociedades, pues indica que, bajo ninguna circunstancia el revisor fiscal deberá tener acciones de la compañía o estar relacionado por consanguinidad en cuarto grado o bien en segundo de afinidad con los responsables de la dirección como puede ser el gerente o algún otro integrante encargado de

la toma de decisiones de la compañía, y de igual forma no deberá ocupar ningún cargo dentro de la empresa mientras sea el encargado de la revisoría fiscal (Ley 58, 1931, art 26).

Por su parte el Art. 40 indicado en la propia Ley 58, se indica el compromiso o responsabilidad frente a la entidad económica del encargado de la revisoría fiscal, donde se indica que tanto este profesionista (revisor fiscal) como los miembros de la administración son responsables solidarios de los perjuicios o daños que se originen por negligencia o por cualquier violación en el desempeño de las obligaciones que tengan asignadas. Por su parte, dentro del artículo 41 se establece que tipo de responsabilidad debe de tener el profesionista dedicado a la revisoría fiscal para con los socios de la empresa, indicando que existe responsabilidad solidaria tanto de los integrantes de la administración de la entidad como del propio revisor fiscal con los socios de la empresa y con los terceros interesados en la misma, por todos los perjuicios en los que se hubiese incurrido por agraviar de manera voluntaria a las responsabilidades asignadas como sus funciones a realizar dentro de la compañía (Ley 58, 1931, art 40).

Para 1935, fue la Ley 73 la que otorgo una connotación completa a la imagen del revisor fiscal dentro de Colombia, indicando en su artículo 6° que las sociedades anónimas requerirían que fuese integrado un encargado de la revisión en el aspecto fiscal cuyas funciones serían analizar las operaciones que de la sociedad emanaran, mismos que incluyen inventarios, actas, libros de la sociedad, correspondencias entre otros; la verificación de arqueos de fondos fijos de caja, cuya frecuencia se indica que deberá ser de por lo menos una vez por semana; llevar a cabo la justificación de los bienes de la empresa, así como, de los mismos que esta posea como resguardo; tener la certeza de que las operaciones que se reconocen por la compañía se encuentren de conformidad con los estatutos y las condiciones establecidas por la asamblea general, así como por la junta directiva; informar por escrito, de forma oportuna, a la asamblea general de accionistas, a la junta directiva y al gerente, cuáles son las irregularidades que se observan por las operaciones efectuadas por la compañía; la autorización con su firma del estado de situación financiera mensual y semestral; y todo lo que le sea fijado dentro de la asamblea general de accionistas, relacionados con las indicadas en los apartados anteriores (Ley 73, 1935, art 6).

Con posterioridad se emite el decreto 2521 de 1950, mismo que reguló la ley que hasta el momento estaba en vigor respecto de las sociedades anónimas

y, a su vez, fueron mencionados algunos artículos respecto de la revisoría fiscal como son:

Art. 134. Indica que las sociedades anónimas deberán tener invariablemente un profesional encargado de la revisoría fiscal contando con una persona de apoyo en caso de que el principal tenga algún incumplimiento y no pueda desempeñar sus funciones, este será seleccionado por los miembros que integran la asamblea general de accionistas, contando con un tiempo en el cargo igual al gerente de la entidad, pudiendo este tener reelecciones indefinidas. Este profesional deberá contar con la nacionalidad del país. Por su parte, la persona que se encuentra de apoyo o suplente ocupara el cargo del principal en el caso de faltas en cualquiera de su gravedad. (Decreto 2521, 1950, art. 134)

Con posterioridad, fue emitida la Ley 145 de 1960, donde se modificaron los artículos, que hacen referencia a la calidad del trabajo, a la firma que debe contener el estado de situación financiera, así como, el respectivo dictamen emitido por contador público independiente respectivamente, indicando expresamente lo siguiente:

Artículo 8. Sera necesario la calidad de Contador Público en todos los casos en que las leyes así lo exijan y además en los supuestos en los que se requiera desempeñar el cargo de Revisor Fiscal de sociedades para las cuales la propia Ley exige la participación de uno equivalente que cuente con la misma designación o bien con la de Auditor u alguna otra similar. (Ley 145, 1960, art 8).

Artículo 9. La declaración y firma de un Contador Público hará suponer, salvo prueba en contrario, que los actos respectivos se sujetan a los requisitos legales y de igual forma que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. En el caso de balances, se supondrá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros contables y que de igual forma estos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos manifiestan en forma inequívoca la oportuna situación financiera a la fecha del balance. (Ley 145, 1960, art 9).

Artículo 10. Referente al dictamen emitido por un Contador Público sobre un balance general o Estado de Situación Financiera, como Revisor Fiscal, Auditor o Interventor de Cuentas, deberá ir acompañado de un informe preciso. (Ley 145, 1960, art. 10)

El actual código de comercio en Colombia dentro del Título I del libro segundo, le dedicó por completo el Capítulo VIII al revisor fiscal, indicando dentro del artículo 203 que, quienes deberán tener la figura del revisor fiscal son: en primer lugar las sociedades por acciones; seguidas por las sucursales de compañías extranjeras y por ultimo las sociedades en las que, por ley o por estatutos, la administración no concierna a todos los socios, cuando así quede dispuesto sin importar el número de socios que queden excluidos de la administración que represente no menos de veinte por ciento del capital de la compañía (Código de Comercio, 2022, Título I del libro Segundo, Capítulo VIII). Por lo tanto, el propio artículo precisó cuáles son las compañías que forzosamente necesitan la revisoría fiscal y de esta manera determinó como se debe establecer el cargo en las sociedades que por ley no requieran de la figura del revisor fiscal.

Cardona (1988), indicaba, «*la Revisoría Fiscal tenía como propósito servir a los propietarios del ente para la vigilancia de la administración centrándose básicamente en la revisión de la información contable*» (p. 33), lo que llevo en el futuro a la evolución de la revisoría fiscal a favor de las necesidades e intereses de la compañía como tal, lo que representó que la las actividades de la revisoría fiscal, ha ido cambiando con el tiempo en el mismo sentido que ha sufrido modificaciones el concepto de entidad contable.

En nuestros tiempos está considerado que el rumbo del trabajo del revisor fiscal debe estar encaminado no solo a la fiscalización de las entidades económicas, como se llevó a cabo hasta poco tiempo atrás, para que de esta manera se dé pie a una revisoría que forme parte de la gestión estratégica de la propia entidad, buscando en ella que el actuar en el contexto administrativo se convengan al objeto social de la entidad y que el Balance de la empresa refleje de forma irrefutable la situación financiera de la esta. En la actualidad se contempla la posibilidad de cambiar de modelo en convergencia con una mayor seguridad, así como una rectitud inquebrantable de la revisoría fiscal dentro de la entidad.

Antecedentes Históricos en México del Auditor y Dictamen Fiscal

La evolución del dictamen fiscal desde el momento en que surge como parte de los mecanismos de fiscalización hasta nuestro tiempo en donde las leyes y reglamentos han sufrido cambios, ha obedecido a la necesidad de que esta importante herramienta de recaudación para la autoridad sufra los cambios tec-

nológicos, económicos, sociales que ha sufrido nuestro país, pero que a su vez sea en armonía con las disposiciones internacionales.

Es sin duda importante señalar que tal y como se indica en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV (CPEUM 1917, art. 31 fracc. IV) es obligación de todos los mexicanos contribuir al gasto público debiendo ser esto mediante el cumplimiento pago de los distintos impuestos y contribuciones que se han instituido en la legislación fiscal, cuidando siempre la proporcionalidad y equidad en los mismos tal como nuestra Carta Magna lo indica.

En el año 1959 mediante el decreto presidencial instruido por Adolfo López Mateos quien en ese momento ostentaba el cargo de presidente de la república mexicana, fue instaurada como parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) una nueva dirección denominada como Auditoría Fiscal Federal (AFF) cuya función es investigar y cuidar que las obligaciones de carácter fiscal sean acatadas y enteradas de forma correcta por cada uno de los sujetos pasivos. También fue establecido un control mediante registro de contadores públicos que llevarían a cabo la revisión de los estados financieros de forma anual con el objeto de ser dictaminados en materia fiscal.

Siendo el año 1982 dentro del mes de enero comienza la vigencia del nuevo CFF (CFF, 1982), el cual se publicó al cierre del mes de diciembre del año anterior, dentro del que se señala el art. 85, los requisitos aplicables al archivo del Sistema de Presentación del Dictamen Fiscal (Sipred). Para 1980 en el mes de abril siendo día 9, fue emitido el reglamento del CFF respecto del art. 85 y para el último cuatrimestre del mismo año son publicadas en el DOF las pautas relativas para la preparación y envío del dictamen fiscal respecto de los estados financieros en materia fiscal. Durante febrero de 1981, marzo 1982 y marzo 1983 se dieron a conocer a los contribuyentes cuales serían los puntos que se deberían aplicar respecto del dictamen fiscal.

Para 1990 y hubo modificaciones al reglamento interno de la SHCP, donde se determina la modificación del nombre de la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal (DGARF), siendo acordado denominarla Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF), mismo que en la actualidad conserva. Sin embargo, es en este mismo año 1990 que se incluye dentro del CFF el Artículo 32-A que da la obligatoriedad a ciertos contribuyentes a la presentación del dictamen fiscal, siendo esto, tanto para personas físicas como para personas morales, por el ejercicio fiscal terminado el 31 de diciembre de 1990,

pues en él se indican los requerimientos que los contribuyentes deberían seguir para estar en condiciones de realizar la presentación de este instrumento de fiscalización, siendo a partir de esta reforma que se indica la existencia de contribuyentes obligados y contribuyentes que de manera voluntaria realizarían su elaboración y presentación del mismo (CFF, 1990).

En marzo 31 del año 1992 dentro del DOF se incluyen nuevamente algunas reformas que tienen relación directa con el dictamen fiscal, destacando el deber del profesional de la contaduría pública de contar con la Norma de Actualización Continua o en su defecto presentar un examen de forma anual ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Para marzo 22 de 1997, a través del DOF se publica el inciso A del anexo 5 de la Resolución Miscelánea Fiscal, los requisitos que deben ser considerados por el contribuyente que tenga la obligación de elaborar y presentar el dictamen para efectos fiscales. El del 2 de abril de 1997, dentro del anexo 16 de la Resolución Miscelánea Fiscal publicado en el Diario Oficial de la Federación, en el que se indica, cuáles son los diversos instructivos para la utilización por parte de los contribuyentes a efecto de que puedan presentar el Dictamen para efectos fiscales mediante discos magnéticos; dichos instructivos fueron publicados del día 2 al 16 del mes de abril mediante el Diario Oficial de la Federación.

Durante el mes de mayo del año 1997, es publicada la regla 2.11.13 dentro de la Resolución miscelánea Fiscal para ese año, indicando que queda exceptuado de la presentación del dictamen para efectos fiscales a todos los organismos descentralizados, así como a los fideicomisos cuya finalidad es un fin no lucrativo y que a su vez sean integrantes de la administración pública del estado o del municipio, con la indicación que deberá ser presentado documento ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal o bien a la Administración Local con fecha límite del 31 de mayo de 1997, en donde se indique el motivo de dicha presentación. Para el mes de junio del mismo año, se adiciona una nueva regla miscelánea la 2.11.14, dentro de la Miscelánea Fiscal de ese año, donde se indicaba que el dictamen para efectos fiscales de los contribuyentes que fueran establecimientos permanentes a bases fijas en territorio nacional de personas residentes en el extranjero se deberá presentar en la dirección general de asuntos fiscales internacionales (SAT, RMF, 1997).

Según se indica por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (RISAT, 1997) todas las cuestiones derivadas en materia fiscal estarán en manos del órgano desconcentrado conocido como Servicio de Ad-

ministración Tributaria, como parte de a través de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF). Durante el año 2009 se publica la Resolución Miscelánea Fiscal 2009-2010 en la que se da a conocer las nuevas reglas aplicables a los dictámenes fiscales correspondientes al ejercicio 2008, teniendo congruencia con las negociaciones que se han llevado a cabo entre el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) y el SAT, con relación a la no obligatoriedad de elaborar y presentar cierta información. Así mismo, se indica que han terminado las pláticas referentes al SIPRED, estableciendo que la presentación de los cuestionarios no será obligatoria para el ejercicio 2008, sin consecuencia alguna para los contribuyentes o auditores, esto de acuerdo con folio 64/2008-2009 del 03 de junio de 2009 (SAT, RMF, 2009).

Con relación a los anexos del dictamen, de un total de 40, fueron aceptadas modificaciones por observaciones que realizó el IMCP a 22 de ellos, quedando solamente 9 en los que no fueron aceptados los requisitos por requerimientos ajenos al SAT. Se llevo a cabo la emisión del SIPRED 2008 así como de los respectivos instructivos que son apoyo en el llenado de dictamen. La fecha límite que la autoridad estableció para la entrega de esta herramienta fue el 4 de agosto de 2009. Además, se tomó la decisión, junto con el Jefe del SAT, de comenzar de forma inmediata los trabajos para atender un nuevo dictamen fiscal para el siguiente ejercicio fiscal, siendo este el 2009, que ayude a cumplir los objetivos del SAT, así como de los contribuyentes y en general de la contaduría pública. Se dio a conocer que los dictámenes de los contribuyentes que se encontraban dentro del régimen simplificado fueron presentados en función al flujo de efectivo, de igual forma, se dieron a conocer cuáles anexos quedarían eximidos de su presentación por pertenecer a este tipo de contribuyentes (SAT, RMF, 2009).

El presidente de la república hace el envío del paquete económico correspondiente al ejercicio 2014 al congreso de la unión con fecha 8 de septiembre de 2013, el cual incluye cambios a la legislación fiscal y siendo una de las más importantes la eliminación de la obligación de presentar el dictamen fiscal contenido en el Art. 32-A del CFF. Ante esta situación, los colegios de contadores afiliados al IMCP a través de sus dirigentes y dictaminadores que tendrían afectaciones iniciaron pláticas con legisladores de cada de las entidades federativas, a efecto de poder sensibilizar la importancia que tiene este mecanismo de fiscalización no solo para quienes elaboran dicha herramienta sino para la propia autoridad encargada de llevar a cabo una sana recaudación fiscal.

Por los ejercicios siguientes que van de 2014 a 2021 el dictamen fiscal continuo de manera voluntaria, donde gran cantidad de contribuyentes dejaron de presentarlo, pues al no estar obligados a la elaboración y presentación de este y aunado a eso, con el simple hecho de presentar en algunos casos la Declaración Informativa Sobre la Situación Fiscal (DISIF) manifestada dentro del CFF en el art. 32-H, estaban cumpliendo con los requerimientos por parte de la autoridad fiscal.

Aspectos generales de la Revisoría Fiscal

La Revisoría Fiscal es una disciplina que da seguimiento de manera puntual a las acciones encargadas de vigilar y controlar la información emanada del sistema contable y financiero del ente económico, siendo esta, además, un mecanismo o herramienta que rinde cuentas a la sociedad respecto de sus acciones cumpliendo con la legislación actual.

Machado y López (2006) definen a la Revisoría Fiscal como:

una institución que nace como respuesta a una necesidad social, proporciona confianza pública, fiscaliza al ente económico y da fe pública de que los controles minimizan los riesgos, la organización cumple con la normativa y los estados contables cumplen con la normatividad. (p. 19)

En este concepto, se manifiesta que la actividad realizada por el Revisor Fiscal está dirigida tanto a la parte social como al hecho de proporcionar un mayor grado de confianza en la conducción de la información que emanada de los propios entes económicos, y esto, exige al revisor fiscal tenga un nivel de conocimiento especializado en la parte fiscal.

Según Mejía (2005)

Las organizaciones, independientes a su tamaño, objeto social y al origen de su capital, deben ejecutar constantemente un proceso sistemático de inspección integral con el cual se puedan establecer controles orientados a mitigar la exposición de la institución a los diferentes riesgos propios del sistema y se verifique el cumplimiento de las disposiciones legales.

Con la precisión anterior se manifiesta, la importancia que reviste a las organizaciones para que desplieguen acciones respecto del sistema de control interno de tal forma que permitan disminuir los riesgos que pudieran enfrentar las organizaciones por deficiencias en este, como pueden ser, la falta de estados financieros actualizados, o la falta de aplicación de las normas contables con las que se deben reconocer las operaciones contables y financieras de la entidad, por mencionar algunas cuestiones de relevancia. Desde esa consideración adquiere validez el que se incorpore un revisor fiscal en las compañías, con la finalidad de llevar una sana operación contable y financiera y que además sea apropiada para cumplir con las obligaciones de la compañía. Este sistema de control interno debe ser individualizado, es decir, que el profesional encargado de la revisoría fiscal no generalice su aplicación, integrando así a cada compañía una evaluación previa de su situación y con base en ella, corregir, actualizar o establecer los procesos necesarios de control.

Respecto con el compromiso ante la sociedad del profesional de la revisoría fiscal Machado (2007, p. 86) aclara que «el revisor fiscal, debe ser un garante de la información mediante su certificación y como agente de control y vigilancia, fiscalizar los actos de la administración y hacer público sus hallazgos». Eso anterior, es esencial en la responsabilidad de este profesionista hacia la sociedad, suponiendo que el resultado obtenido sea expuesto al público, sobre todo si llegaran a existir de cierta forma irregularidades, para que puedan llevarse a cabo las correcciones pertinentes mediante los ajustes propuestos.

Una situación importante que el revisor fiscal debe tener es lo relacionado a la autonomía mental de este profesionista que se desempeñara como revisor fiscal, situación que pone de manifiesto que esta actividad tiene la necesidad de realizar de forma imparcial y con ética, además, la actuación que se tiene respecto del profesionista mencionado; sin embargo, aún existe cierta duda de esto pueda ser llevado a cabo en forma clara y con la objetividad necesaria. Es por ello por lo que, el Código de Ética Profesional del Contador Público (CEPCP) o bien dentro de la Ley 43 de 1990 en su artículo 37 se indica lo siguiente:

En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de

la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante. (Congreso de la República, 1990, art. 37)

Cárdenas (2012), maneja que este revisor debe:

Desarrollar y ejecutar el examen de forma crítico, sistemático y detallado de los sistemas de información financiera, de gestión y legal de la sociedad, realizado con independencia por un contador público y utilizando técnicas específicas, con el fin de emitir un informe profesional sobre la razonabilidad de la información financiera, la eficacia, eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos.

De igual forma (Cárdenas, 2012), sigue afirmando que: «debe evidenciar el apego de las operaciones económicas a las normas contables, administrativas y legales que le son aplicables para la toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad de esta». Lo expresado por Cárdenas, requiere, por una parte, una capacitación profesional e intelectual bien fundamentada en materia económica, contable y legal; y por otro lado, contar con ética y transparencia en la ejecución de su actuar profesional; de cierta manera, de esos dos tipos de situaciones se emana la importancia de la revisoría fiscal para el cumplimiento de una buena información económico-financiera en las compañías.

La Necesidad de una correcta Revisoría Fiscal

La Revisoría Fiscal, se respalda en la rendición de cuentas de las relaciones del ser humano a nivel social, contable y económico, siendo esto desde un punto de vista de la vigilancia y el control.

Para Rengifo (2014, p. 18)

Las características deseables de un revisor fiscal moderno es que aplique estrategias gerenciales, posicionado en su papel de evaluador de la gestión global y actuación de los administradores, con nuevas propuestas sobre el control de la gestión y una apreciación crítica de los negocios.

Por tanto, el revisor fiscal debe contribuir con el crecimiento de la compañía, por lo que esto involucra que exista un control respecto de las actuaciones de los encargados de llevar a cabo la dirección de la empresa; siendo así que, la profesión de revisoría fiscal alcanza una considerable importancia, permitiendo de esta manera que deba formar parte de las estrategias planteadas por las direcciones en las diversas organizaciones.

El revisor fiscal debe velar por la existencia de un adecuado sistema de control interno en la empresa, además de garantizar su cumplimiento, debe dar fe pública de que la información fiscal y tributaria corresponde fielmente a los libros contables y que estos corresponden a la realidad. Velar por el cumplimiento de los estatutos y normatividad de la empresa, rindiendo informes oportunos y veraces a las entidades de vigilancia y control sobre las irregularidades del ente». (Rengifo, 2014, p. 18)

El Consejo Técnico de la Contaduría (CTCP), indica que:

La Revisoría Fiscal es una institución de origen legal, de carácter profesional a la cual le corresponde por ministerio de la ley, bajo la responsabilidad de un profesional contable, con sujeción a las normas que le son propias, vigilar integralmente los entes económicos, dando fe pública de sus actuaciones. (CTCP, 2008)

Entonces pues, la actividad de la Revisoría Fiscal se inclina por llevar a cabo una vigilancia ecuánime e independiente de la actividad contable que emana de las operaciones reconocidas por las compañías quedando de manifiesto que, es indispensable que el profesional que la realiza cuente con la preparación que establece la legislación en la actualidad.

La inserción del Revisor Fiscal en la organización se hace desde la vinculación a la misma en su tarea de veeduría profesional, por lo que se cataloga como un talento humano al servicio de la organización en pos de objetivos que en cierta forma están alineados con los de la empresa, pues su tarea avanza en el sentido de asegurarse que los objetivos de la organización se cumplan. Esto quiere decir, que en tanto agente de control independiente, deberá trabajar no para permitir el logro de los objetivos precisamente, sino para facilitar que tales logros se cumplan. (López, 2012, p. 64)

Discrepancias y semejanzas en ambos países respecto de la Revisoría Fiscal y Dictamen Fiscal

Iniciando por la necesidad de la revisión fiscal en Colombia misma que se sostiene en la rendición de cuentas por parte del revisor fiscal para con la sociedad, tanto en los aspectos económico y financiero y desde la perspectiva de la vigilancia y el control, Rengifo (2014, p. 18) menciona que:

las características deseables de un revisor fiscal es el que lleve a cabo la aplicación de estrategias gerenciales desde el punto de vista de evaluador de la gestión global y actuación de los administradores, contando con propuestas nuevas respecto del control de la gestión y una operación crítica de los negocios.

Partiendo de esto, es importante que el profesional encargado de la revisoría fiscal contribuya con el buen funcionamiento de la organización, por lo tanto, la revisoría fiscal adquiere un importante papel dentro de la propia compañía, convirtiéndose en una más de las tácticas de los directivos de las empresas. La persona encargada de la revisoría fiscal debe cuidar que exista un adecuado sistema de control interno en las compañías y así mismo deberá asegurar el correcto funcionamiento de este; debe además dar certeza de que la documentación tanto fiscal como financiera es un reflejo fiel de la organización. Así mismo, debe cuidar de que todos los estatutos y la normatividad de la empresa se desarrollen de forma adecuada para lo cual debe entregar informes oportunos a las instituciones encargadas de la vigilancia y control en el que se debe señalar cuáles fueron las inconsistencias detectadas.

Laguna (2007), señala que:

Una sociedad sin información financiera no podría sobrevivir, y menos sin información confiable y de calidad, el objetivo de la información financiera que emite la contabilidad es servir de instrumento a diversos usuarios, para soportar las decisiones relacionadas, entre otras, con inversión, endeudamiento, impuestos, apalancamiento, créditos, control, optimización de recursos y gestión; para ello, debe revelar razonablemente las cifras que conforman los estados contables y demás informes que los complementan, la calidad está relacionada con la información, la cual debe presentar como característica que al usuario le sea útil para la toma de decisiones y demás aplicaciones pertinentes. (pp. 83-93)

En razón al concepto de la revisoría fiscal el CTCP expresa que:

La Revisoría Fiscal es una institución de origen legal, de carácter profesional a la cual le corresponde por ministerio de la ley, bajo la responsabilidad de un profesional contable, con sujeción a las normas que le son propias, vigilar integralmente los entes económicos, dando fe pública de sus actuaciones. (CTCP, 2008)

Por su parte, el CTCP expone 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. (2001, p. 135, citado por López, 2009)

López (2012) expresa que

La inserción del Revisor Fiscal en la organización se hace desde la vinculación a la misma en su tarea de veeduría profesional, por lo que se cataloga como un talento humano al servicio de la organización en pos de objetivos que en cierta forma están alineados con los de la empresa, pues su tarea avanza en el sentido de asegurarse que los objetivos de la organización se cumplan. Esto quiere decir, que en tanto agente de control independiente, deberá trabajar no para permitir el logro de los objetivos precisamente sino para facilitar que tales logros se cumplan. (p. 64)

López (2009) menciona

un aspecto vital dentro de la labor del Revisor Fiscal, y es lo concerniente a que este profesional dentro de su accionar de veeduría, está en consonancia con el logro de los objetivos propuestos en la organización, y en cierto modo, no se podrá avanzar si no se cuenta con una información responsable y ajustada a las normas legales, como un hecho que genera una buena imagen corporativa de la empresa frente a los clientes y la sociedad en su conjunto.

Siendo así, en Colombia el profesional encargado de cumplir con la revisoría fiscal es de suma importancia, ya que esta debe ajustarse a la legislación vigente y en razón al sistema de control interno que opera en la entidad, pues este debe desarrollarse de forma oportuna y con independencia mental, esto, como beneficio para las empresas y con relevancia en el interés social.

En Colombia existe el argumento de que quien ejerce la revisoría fiscal no cuenta con un juicio profesional libre de situaciones que puedan poner en entredicho su actuar, esto relacionado con que en gran parte su desempeño está ligado a los requerimientos y necesidades de las organizaciones para las cuales presta sus servicios profesionales, aunado a que en el país existe la ilegalidad y la corrupción como una firme realidad y que tiene una afección a la buena rendición de cuentas o transparencia con la que deben operar las empresas y, por lo tanto, esta misma afectación recae sobre el revisor fiscal y la transparencia con la que debe desempeñarse. Para ello, la fundamentación que algunos autores manifiestan es que el sistema benéfico del mundo capitalista afecta de forma importante a la actuación de la fiscalización en las entidades económicas y es por lo que, en el caso del revisor fiscal se trata de un profesionalista que crea una dependencia convenida la cual en algún caso es probable que pueda culminar en una afectación importante para que exista imparcialidad al momento de emitir una opinión respecto de la gestión para la que fue contratado.

Contrario a lo anterior es necesario comprender y con importante validez, que la crisis que existe en alguna nación como es el caso de Colombia es un factor que afecta a la población total, no solo en la parte social, sino que también existe afectación en la parte profesional y es de esta forma que se puede entender que la ilegalidad o la corrupción no es algo que concierne a alguna disciplina en particular, sino que tiene que ver en todo caso con la disminución de valores por parte de la sociedad y que, por tanto, es distinto a la disciplina del revisor legal o cualquier otra relación contractual pactada con las organizaciones.

Por lo que respecta a la relación que existe entre el revisor fiscal y la organización y de cómo pudiera afectar su actuación profesional en lo concerniente a la imparcialidad, este profesionalista debe tener claridad y de igual forma darle esa claridad al organismo para el cual presta su servicio profesión de que existe CEFPCP o bien la Ley 43 de 1990 en donde se indica claramente que debe existir un juicio profesional libre de prejuicios con respecto a posibles situa-

ciones que resulten de interés y que por tanto sea incompatible con los principios éticos de legalidad y objetividad del contador público como profesionalista.

Lo anterior es algo que afecta al Estado en cuanto al ejercicio de sus funciones, puesto que es un claro manifiesto que la revisoría fiscal en este país no cuenta con el respaldo necesario para que existan de cierta manera normas que puedan cumplir de forma congruente con el ejercicio profesional del revisor fiscal y con una mayor inspección de la organización sobre la revisoría fiscal. Sin embargo, la importancia que esta disciplina tiene es de suma importancia para el propio Estado, puesto que le proporciona información que ayuda a comprender y analizar de mejor forma la situación financiera de los entes económicos y por lo tanto se manifieste claramente como se encuentra la economía del país.

Es de esta forma que el actuar del profesionalista en este país (Colombia) tiene un importante aliado en la formación de la economía local (empresa) y una gran responsabilidad para que esta proporcione al Estado la herramienta necesaria para que la fiscalización en el país fluya de manera limpia y segura, convirtiendo de cierta forma en responsable solidario al profesionalista que se desempeña como revisor fiscal, concientizándolo a seguir en constante capacitación respecto de las normas o leyes que el propio país emite a través de sus legisladores, cumpliendo de forma cabal lo referente a la ética profesional haciendo notar que existe imparcialidad en la gestión que está desarrollando con el organismo que contrata sus servicios.

Por su parte, el referente colombiano en nuestro país (México) al revisor fiscal, es llamado Auditor, área de especialización que forma parte de las actividades que desarrolla el profesionalista de la contaduría pública; en México para que la figura del auditor este presente en las empresas de manera externa y que este emitiendo dictamen respecto de la razonabilidad de la situación financiera que reflejan los estados financieros, es necesario contar con una certificación la cual es emitida por el IMCP a través de Colegio de Contadores Públicos (CCP) y que de manera oficial debe ser reconocido por la Secretaría de Educación Pública (SEP).

Para que suceda lo anterior, es necesario que se cubran algunos requisitos que la propia autoridad fiscal establece mediante el Reglamento del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014 (RCFF, 2014) en cuyo artículo 52 se indica que el contador público interesado en obtener la inscripción en el registro a que se refiere dicha

fracción deberá solicitarlo al Servicio de Administración Tributaria, acreditando (además de lo señalado en el propio artículo 52 del Código) lo siguiente:

I. Estar inscrito en el registro federal de contribuyentes, con cualquiera de las claves y regímenes de tributación que a continuación se señalan:

a) Asalariados obligados a presentar declaración anual conforme al Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta;

b) Otros ingresos por salarios o ingresos asimilados a salarios conforme al Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y

c) Servicios profesionales para los efectos del Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales conforme al Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta;

II. Encontrarse en el registro federal de contribuyentes con el estatus de localizado en su domicilio fiscal y no haber presentado el aviso de suspensión de actividades previsto en el artículo 29, fracción V de este Reglamento;

III. Contar con certificado de firma electrónica avanzada vigente, expedido por el Servicio de Administración Tributaria o por un prestador de servicios de certificación autorizado en los términos del Código;

IV. Contar con cédula profesional de contador público o equivalente emitida por la Secretaría de Educación Pública;

V. Tener constancia expedida con no más de dos meses de anticipación, emitida por colegio profesional o asociación de contadores públicos que tengan reconocimiento ante la Secretaría de Educación Pública o ante autoridad educativa estatal que lo acredite como miembro activo de los mismos, con una antigüedad mínima, con esa calidad, de tres años previos a la presentación de la solicitud de inscripción a que se refiere este artículo;

VI. Contar con la certificación vigente a que se refiere el artículo 52, fracción I, inciso a), segundo párrafo del Código;

VII. Contar con experiencia mínima de tres años en la elaboración de dictámenes fiscales. La experiencia a que se refiere esta fracción se acreditará de conformidad con los requisitos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

VIII. En caso de que la certificación a que se refiere la fracción VI de este artículo se haya expedido con más de un año al momento de solicitar la inscripción, deberá presentar una constancia que acredite el cumplimiento de la Norma de Educación Continua o de Actualización Académica expedida por

un colegio profesional o por una asociación de contadores públicos reconocidos por la Secretaría de Educación Pública o autoridad educativa estatal, al que pertenezca, y

ix. Manifiestar, bajo protesta de decir verdad, que no ha participado en la comisión de un delito de carácter fiscal.

Aunado a lo anterior, el interesado deberá comunicar al SAT en espacio de 3 meses, siendo los primeros del año que ha continuado de manera permanente como miembro del CCP acreditando este hecho con constancia emitida por este organismo, de igual manera deberá entregar documento probatorio de que ha continuado con la capacitación que exige la norma de educación continúa expedido por el ya mencionado colegio.

Por esta razón, el auditor, al tener que pasar por la aprobación de un organismo autorizado por la SEP y habiendo obtenido el registro ante la autoridad hacendaria se considera como profesionista independiente a la empresa que decide contratar sus servicios como dictaminador de Estados Financieros, cumpliendo con ello los requisitos indicados en El Código de Ética Profesional de México (CEP), así como las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), en los que se indica claramente en qué casos no podría emitir opinión respecto de los estados financieros de la entidad.

Siendo así, el contador público dedicado a la auditoría no tiene problema en cuanto a su independencia mental, pues no está ligado a la entidad en la generación de sus operaciones en ningún sentido, pues solamente revisa lo que previamente el gobierno de la entidad autorizo y que fue elaborado por su equipo de trabajo, situación que deja al auditor con los elementos necesarios para emitir cualquier tipo de opinión (modificada o no modificada), considerando que dentro de la opinión modificada se encuentra una opinión con salvedades, opinión con abstención de opinión o bien una opinión de negación.

Existe una diferencia que debe señalarse respecto de los tipos de auditor, pues puede que dentro de cada organización o ente económico exista la figura del auditor interno, quienes son los encargados de desarrollar los sistemas de controles internos de la entidad, así como de validar el correcto desempeño de las políticas y procedimientos previamente establecidos por ellos, para que de esta forma el desarrollo no solo de las operaciones financieras sino de las operaciones en general en las que se ve rodeada la entidad se lleven a cabo de manera clara, comprensible y con todos los puntos requeridos para que los

encargados de realizar la toma de decisiones la realicen sin contratiempos y de manera oportuna, mismos que pueden ser los directores, gerentes o accionistas de la empresa en cuestión, sin demeritar la intervención del personal que forma parte de las direcciones mencionadas.

Este tipo de auditor no está facultado por parte de la autoridad fiscal para la elaboración, presentación y envío del dictamen fiscal, puesto que las funciones que desempeña son completamente diferentes a las que el auditor externo realiza al momento de ser contratado, pues no existe un lazo interno que obligue tanto al empresario como al contador público Independiente a tener responsabilidad por la información que emana de sus sistemas contables, haciendo responsable a este último (auditor externo) de la repercusión que pueda tener el tipo de opinión que emita dentro del dictamen fiscal enviado a la autoridad.

Situación que hace que sea la propia autoridad quien deposite su confianza en el auditor Externo, pues es el quien de manera indirecta entrega información fehaciente de los contribuyentes que están obligados a dictaminarse a partir del ejercicio fiscal 2022 o bien los contribuyentes que han optado por presentar esta herramienta de fiscalización, ayudando a la recaudación de contribuciones en algunos casos omitidas por el sujeto pasivo, pues la propia autoridad no cuenta con las herramientas y personal para llevar a cabo la fiscalización en todo el territorio nacional; sin embargo, el auditor externo no da fe, pues no tiene el carácter que le confiere el Estado al notario o fedatario público, por lo que al momento en que la autoridad no este conforme con alguna situación respecto del dictamen fiscal recibido, está en todo su derecho de ejercer facultades de comprobación y solicitar de manera adicional la información que a su juicio considere necesaria para esclarecer las posibles diferencias encontradas por el personal de apoyo de la autoridad hacendaria.

La importancia del auditor en México tiene su origen en 1959 cuando se funda la Dirección de Auditoría Fiscal Federal (DAFF) siendo presidente de la república el Lic. Adolfo López Mateos y desde ese momento toma gran relevancia la figura del auditor dentro de nuestro país, logrando tener un control respecto de todos los contadores públicos que deciden formar parte de este organismo que se desprende de la SHCP, considerados como parte del mecanismo que se estaba estructurando para llevar a cabo una recaudación con mayor solidez dentro de territorio nacional, confiando en las capacidades y conocimientos del profesional con especialización en esta área de la contaduría pública.

Si bien es cierto que ambos países, México y Colombia atienden las necesidades de los entes económicos tomando como base las NIA y plasmando los mismos tipos de opiniones, en donde quizá existe una variación respecto de la forma en que son conocidas, pero que al final están dirigidas al mismo tipo interpretación de la información financiera de la entidad y que dichas opiniones son plasmadas dentro de los informes que forman parte del ya multicitado dictamen, pues si bien es cierto, en la actualidad debe prevalecer la armonización de las Normas con las que se determinan los procedimientos no solo en estos países sino a nivel mundial, por lo tanto, en cuanto al documento utilizado no existen diferencias significativas salvo los términos en los que son traducidos por la distinta interpretación de la lengua de cada país.

La diferencia más importante entre el revisor fiscal y el auditor radica en la manera en la que el Estado interviene tanto en la formación como en el desempeño que tienen dentro de las organizaciones para las cuales prestan su servicio profesional, mientras que en uno se ve claramente afectada su imparcialidad e independencia mental, en el otro en el momento en el que eso llegue a suceder, deberá dejar el encargo para no ver afectada la opinión que pudiera resultar respecto de la información entregada por el gobierno de la entidad.

Metodología de la investigación

Para este artículo el marco de referencia utilizado fue la investigación documental, siendo esta una técnica encargada de la recopilación de diversa información afín con el tema, la cual está incluida en diversos documentos, libros, revistas, periódicos y bibliografías; por lo tanto, la investigación está asociada con los antecedentes históricos tanto del dictamen fiscal en México, como de la revisoría fiscal en Colombia, haciendo notar en todo momento la importancia que tiene en ambos países esta herramienta de fiscalización y de igual forma el actuar del contador público encargado de la preparación de la información contenida en dicho instrumento.

La investigación del presente capítulo está basada en la recolección de datos existentes, emanados de las propias legislaciones vigentes e históricas de ambos países, situación que se resume en el caso de México en el propio CFF que es donde se establecen las bases y los requisitos tanto del dictamen fiscal como del profesional encargado de la elaboración del mismo; en el caso de Co-

lombia la información emana de las diversas leyes que regulan la revisoría fiscal como parte fundamental del desarrollo de las organizaciones, tales como la Ley 43 de 1990, en la que se indica que el profesional dedicado a esta actividad debe contar con total independencia mental y criterio para que pueda lograr cumplir con los objetivos de las entidades en el aspecto del sistema de control interno y en materia fiscal.

Siendo así que, la selección de la bibliografía fue realizada con un alto grado de cuidado, pues no en todos los casos la información es de total utilidad para el desarrollo del presente artículo, así como para el lector de este; es por ello por lo que se citó algunos autores que contemplaron en sus obras información adecuada y precisa y con los elementos necesarios para la creación del presente artículo.

Conclusiones

Para ambos países (México y Colombia) el que existan mecanismos de fiscalización como parte del quehacer de la autoridad fiscal es de suma importancia, pues en ambos países dicha autoridad no cuenta con una infraestructura sólida y capaz de llevar a cabo por cuenta propia la recolección de las contribuciones como parte de la recaudación fiscal de la nación, es por ello que el dictamen fiscal se vuelve un elemento fundamental en materia de recaudación, pues en México se consideran ingresos adicionales a los que ya han sido contemplados dentro del presupuesto de ingresos de la federación, obteniendo importantes cantidades de dinero para el desarrollo social, cultural, educativo y de infraestructura.

Para que la sociedad pueda cumplir con sus objetivos planteados de forma interna, así como, cumplir con las obligaciones fiscales impuestas por la autoridad fiscal es necesario que los profesionales de la contaduría cuenten con la experiencia necesaria para desarrollar de forma eficaz y oportuna las actividades tanto de revisoría fiscal, como de, elaboración de dictamen en materia fiscal, pues se requiere sean cumplidos los lineamientos establecidos por la propia legislación, siendo estos, la aplicación de examen de certificación, el cumplimiento en materia de norma de educación continua, misma que abarca el conocimiento específico de las áreas que son requeridas por esta herramienta de fiscalización, la obtención del registro ante el AGAFF, así como el que for-

me parte de un colegio de contadores públicos que sea reconocido por la SEP, lo anterior son requisitos para los profesionales que radican en México; por su parte en Colombia es importante que también cuenten con la independencia mental necesaria dichos profesionales, para que puedan desempeñar de manera correcta y satisfactoria el cargo de revisor fiscal, pues dentro de las empresas que son contratados tienen una participación importante y de forma solidaria en el desarrollo del control interno, para que las operaciones que emanan de ellas cuenten con el registro contable adecuado para que este sea útil en la correcta toma de decisiones y puedan cumplir con los lineamientos que establecen sus leyes locales.

En el caso de México es imperante señalar que existe una obligatoriedad para realizar y enviar el dictamen fiscal a partir del ejercicio fiscal 2022, para contribuyentes que superen los 1 650 490 600 pesos en el ejercicio inmediato anterior; sin embargo, esto no significa que contribuyentes que obtengan cantidades menores a este importe y superiores o iguales a lo indicado en el CFF o que cumplan alguno de los otros requisitos indicados dentro del artículo 32-A a este monto no puedan presentar de forma voluntaria dicho dictamen, pues es decisión del propio contribuyente, ya que al realizarlo se sigue contando con los controles efectivos dentro de su organización y esto se ve reflejado en sus finanzas o bien en el crecimiento de la misma empresa; el no dictaminar sus estados financieros puede ser un factor importante para frenar el buen desarrollo de los controles de la empresa evitando así el crecimiento de la misma.

Bibliografía

- Cárdenas R. M. (2012, noviembre 09). *¿Dónde estaba la revisoría fiscal?* <<http://www.portafolio.co/columnistas/donde-estaba-la-revisoría-fiscal>>.
- Carreón Sierra, P. (2013, septiembre 20). El IMCP comunica: Importancia del Dictamen Fiscal. *El Financiero*.
- Cardona, J. (1988). La profesión contable en Antioquia 1850-1900. *Revista Contaduría*, 12, 23-47.
- Castro L. M., Fernández, A., y Bolívar E., C. (2015). La importancia de la revisoría fiscal en Colombia. *Dictamen Libre*, (16), 71-80. <<https://doi.org/10.18041/2619-4244/dl.16.3071>>.
- Código de Comercio. (2022). 28 de marzo de 2018 (México).

- Código Fiscal de la Federación (CFF). (2020). *Reformado, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.) 31 de diciembre de 2000*. Ediciones Fiscales Tax.
- Comisión Representativa del IM (2015). *Lo que usted debe conocer acerca del dictamen fiscal*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Congreso de la República de Colombia. (5 de mayo de 1931). Mayo 15. Ley 53 de 1931. Publicada en la *Gaceta Judicial*, tomo XXXVIII, página 121.
- Congreso de la República de Colombia. (18 de diciembre de 1935). Ley 73 de 1935. Publicada en el *Diario Oficial* 23075 del 3 de enero de 1936.
- Congreso de la República de Colombia. (11 de agosto de 1950). Decreto 2521 de 1950.
- Congreso de la República de Colombia. (30 de diciembre de 1960). Ley 145 de 1960.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP). (2008). *Orientación Profesional, Ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal*. <<http://www.actualicese.com/normatividad/2008/Otras/OrientacionProfesional/OP-21-06-2008.pdf>>.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP). (2012). *Pronunciamiento 7*. Disponible en <[file:///C:/Users/e_pon/Downloads/portalderevistas,+536-Texto+del+art%C3%83_culo-2070-1-10-20160404%20\(4\).pdf](file:///C:/Users/e_pon/Downloads/portalderevistas,+536-Texto+del+art%C3%83_culo-2070-1-10-20160404%20(4).pdf)>.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (1990). Artículo 37. Congreso de la Republica 1990. Ultima reforma DOF 08-05-2020.
- Diario Oficial de la Federación*. (2010). *Decreto por el que se otorgan facilidades administrativas en materia de simplificación tributaria*. *Diario Oficial de la Federación* 30-06-2010. <<http://www.fispack.com/antiguo/rmft-10.htm#II.13.5.2>>.
- Revista Contaduría Pública*. (10 de octubre de 2022). *Dictamen fiscal Pasado, presente y futuro*. <<http://contaduriapublica.org.mx/2012/04/01/dictamen-fiscal-pasado-presente-y-futuro/>>.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). (10 de octubre de 2020). *Boletín de prensa 07/2009-2010*. <https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2013/02/boletin_conferencia-de-prensa-imcp_mayo_10.pdf>.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). (2010) *Lo que usted debe conocer acerca del dictamen fiscal*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Laguna-Montalvo, L. (2007). *Publicaciones periódicas Management*, XVI(28), 83-93.

- Ley General Tributaria (1931). *Ley 58*. Aranzadi.
- López, Carvajal, O. (2009). *Una Reflexión sobre la responsabilidad social del Auditor externo, el Auditor interno y el Revisor Fiscal* [Conferencia]. Memorias xxvii Simposio sobre Revisoria Fiscal, Colombia.
- López-Carvajal, O. (2012). *Caracterización de la Responsabilidad Social de la Revisoria Fiscal en Organizaciones Colombianas*. Universidad EAFIT Escuela de Administración Departamento de Organización y Gerencia. Medellín.
- Machado, M., y López, O. (2006). La incidencia del modelo contable en la auditoría: Caso de la Revisoria Fiscal. Colombia. *Revista internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 10-56.
- Machado R., M. A. (2007). La Responsabilidad Social Corporativa como resultado de un cambio en los imaginarios del Contador Público: Del mecanicismo a la complejidad de las Organizaciones. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*, 51, 65-88
- Mejía, E. (2005). *Modelo de planificación y ejecución de la auditoría interna en instituciones públicas y empresas privadas*.
- Diario Oficial de la Federación (2022). *Reglamento del Código Fiscal de la Federación*. Ediciones Fiscales Tax.
- Rengifo Figueroa, S. M. (2014). *La Revisoria Fiscal en Colombia*. [Tesis para optar al título de Especialista en Finanzas y Administración Pública]. Universidad Militar Nueva Granada. Facultad de Ciencias Económicas, Bogotá, Colombia.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (1997). México. Resolución Miscelánea Fiscal 1997. Regla 2.11.13, 16 de mayo de 1997.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (1997). México. Resolución Miscelánea Fiscal 1997. Regla 2.11.14, 03 de junio de 1997.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (1997). México. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. Publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 30 de junio de 1997 Presidencia de la república.

