



CTCP-10-00127-2019

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

JUAN FERNANDO TORO LÓPEZ

E-mail: jtoro@contenidotributario.com

Asunto: Consulta 1-2019-004415

Fecha de Radicado	13 de febrero de 2019
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2019-0105-CONSULTA
Código referencia	O-4-962
Tema	Funciones y responsabilidades del Revisor Fiscal

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN:

El revisor fiscal no es el responsable de la preparación y presentación de los estados financieros, por ello sus responsabilidades serán las establecidas en las normas legales y reglamentarias. Tratándose de auditorías iniciales, le recomendamos revisar la NIA 210 Acuerdos de los términos de auditoría, y la NIA 510 Encargos iniciales de auditoría, las cuales son pertinentes para los temas descritos en su consulta.

CONSULTA (TEXTUAL)

"1. Es función de la revisoría fiscal de una sociedad comercial absolutamente todas las transacciones celebradas por la entidad y/o si por el contrario, basta con realizar un muestreo estadístico con fundamento en las normas de auditoría aplicables en Colombia con el fin de obtener un grado de fiabilidad de los estados financieros y las operaciones sociales llevadas a cabo por la entidad.

2. Las funciones del revisor fiscal se circunscriben a los períodos comprendidos entre la fecha de aceptación del cargo y la fecha de su renuncia, retiro, sustitución o remoción del cargo.



Normas de Aseguramiento de la Información (NAI)	Obligación de aplicarla	Artículo del Decreto 2420 de 2015
Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER-ISRE)	Todos los Contadores Públicos que realicen encargos de revisión de información financiera histórica	Artículo 1.2.1.8
Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA-ISAE)	Todos los revisores fiscales la aplicarán, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en artículo 209 del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y la asamblea o junta de socios y con la evaluación del control interno.	Artículo 1.2.1.4
Norma Internacional de Servicios Relacionados (NISR-ISRS)	Todos los Contadores Públicos que realicen encargos de servicios relacionados.	Artículo 1.2.1.8
Código de Ética para Profesionales de la Contaduría (Código de Ética del IESBA ²)	Todos los Contadores Públicos lo aplicarán en sus actuaciones profesionales, en consonancia con el Capítulo Cuarto, Título Primero la Ley 43 de 1990.	Artículo 1.2.1.6

Conforme la consulta del peticionario, procederemos a responder cada pregunta:

1. Es función de la revisoría fiscal de una sociedad comercial absolutamente todas las transacciones celebradas por la entidad y/o si por el contrario, basta con realizar un muestreo estadístico con fundamento en las normas de auditoría aplicables en Colombia con el fin de obtener un grado de fiabilidad de los estados financieros y las operaciones sociales llevadas a cabo por la entidad.

Para responder su pregunta enunciaremos de las funciones del Revisor Fiscal aquellas relacionadas con el examen de las transacciones de la entidad detalladas en el artículo 207 del Código de Comercio:

Función	Detalle de la función del revisor fiscal
Cerciorarse de las operaciones	<i>Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva;</i>
Dar oportuna cuenta	<i>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 ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios;</i>
Velar por que se lleve la contabilidad	<i>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 porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines;</i>
Inspeccionar los bienes	<i>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;</i>
Reportar a la UIAF	<i>Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores (...)</i>

Una lectura de las funciones anteriores del Revisor Fiscal, implica que deben examinarse el 100% de las operaciones presentes en la entidad, sin embargo en los nuevos marcos técnicos de aseguramiento se establece que el objetivo de una auditoría es "diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma

² Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores



que le permita obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión” (NIA 500.4).

Al respecto, la NIA 530 “Muestreo de auditoría” menciona lo siguiente³:

- El muestreo es un procedimiento de auditoría (NIA 530.1), originado de la aplicación de la NIA 500 por parte del Revisor Fiscal o Auditor Financiero al diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión (NIA 530.2).
- Usar el muestreo de auditoría tiene como objetivo “proporcionar una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre la población de la que se selecciona la muestra” (NIA 530.4).
- El muestreo de auditoría se define como la “aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población relevante para la auditoría, de forma que todas las unidades de muestreo tengan posibilidad de ser seleccionadas con el fin de proporcionar al auditor una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre toda la población” (NIA 530.5).
- Cuando se realiza muestreo de auditoría, el Revisor Fiscal aplica procedimientos de auditoría para obtener evidencia de que la población de la que se extrae la muestra está completa (NIA 530.A5).
- Dentro de las decisiones que se deben tomar respecto del muestreo de auditoría se encuentran
 - La consideración de la naturaleza de la evidencia de auditoría que se busca (NIA 530.A5),
 - Las condiciones de posibles desviaciones o incorrecciones (NIA 530.A5, A17),
 - Las características de una población (NIA 530.A7, anexo 1),
 - Valoración del porcentaje de desviación esperado sobre la base de su conocimiento de los controles relevantes o sobre la base del examen de un pequeño número de elementos de la población (NIA 530.A7),
 - Determinación del tamaño de la muestra de auditoría (NIA 530.A10, A11 y anexo 2),
 - Características de la población de donde se extraerá la muestra (NIA 530.A8),
 - La decisión sobre la utilización de un tipo de muestreo estadístico o no estadístico (NIA 530.A9),
 - Método de selección de la muestra, que puede ser aleatoria, sistemática e incidental (NIA 530.A13, anexo 4).

Finalmente, reiteramos que la responsabilidad por los estados financieros es de la administración de la entidad, y ella no puede ser transferida al revisor fiscal, quien tiene responsabilidades distintas según lo establecido en los marcos legales y reglamentarios. Para una mejor comprensión de este tema, le recomendamos revisar el contenido de la NIA 580 que se refiere a las manifestaciones escritas que son emitidas por la gerencia, las cuales aun cuando no pueden sustituir el trabajo de auditoría, son de fundamental relevancia, dado que en ella se reconocen las responsabilidades de la administración.

El analizar el 100% o no de la información y los registros contables transaccionales se ve afectado por el nivel de riesgo de muestreo que el auditor está dispuesto a aceptar, lo que determina el tamaño de la muestra que resulta necesario. Cuanto menor sea el riesgo que el auditor está dispuesto a aceptar, mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra (NIA 530.A10).

³ La NIA 530 se encuentra incorporada en el anexo 4 del Decreto 2420 de 2015



2. Las funciones del revisor fiscal se circunscriben a los períodos comprendidos entre la fecha de aceptación del cargo y la fecha de su renuncia, retiro, sustitución o remoción del cargo.

El artículo 206 del código de comercio establece:

"En las sociedades donde funcione junta directiva el período del revisor fiscal será igual al de aquella, pero en todo caso podrá ser removido en cualquier tiempo, con el voto de la mitad más una de las acciones presentes en la reunión."
(Resaltado propio)

La Ley 1314 de 2009, en su artículo 15 indica:

Art. 15. Aplicación extensiva. Cuando al aplicar el régimen legal propio de una persona jurídica no comerciante se advierta que él no contempla normas en materia de contabilidad, estados financieros, control interno, administradores, rendición de cuentas, informes a los máximos órganos sociales, revisoría fiscal, auditoría, o cuando como consecuencia de una normatividad incompleta se adviertan vacíos legales en dicho régimen, se aplicarán en forma supletiva las disposiciones para las sociedades comerciales previstas en el Código de Comercio y en las demás normas que modifican y adicionan a este.

Adicionalmente, en el código de ética para contadores públicos, el cual forma parte del anexo 3 del Decreto 2420 de 2015, y sus modificatorios, se indica:

"290.30 El periodo del encargo comienza cuando el equipo de auditoría empieza a ejecutar servicios de auditoría. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de auditoría final, según lo que se produzca más tarde."

De acuerdo con el artículo 164 del Código de Comercio, el revisor fiscal conservará tal carácter para todos los efectos legales hasta que se cancele su inscripción mediante el registro de un nuevo nombramiento o elección ante la Cámara de Comercio, sin embargo, la Corte Constitucional en sentencia C-621 de 2003, señaló un plazo de treinta días para que el máximo órgano social realice la elección o nombramiento del nuevo revisor fiscal, vencido el cual, sin que se cumpla con tal deber, el revisor fiscal deberá dar aviso a la Cámara de Comercio u órgano competente respectivo, para que su retiro sea inscrito en el certificado de existencia y representación legal de la sociedad. Por tanto, tendrá responsabilidades desde que se inscribe su nombramiento ante la Cámara de Comercio y hasta que se retira su nombramiento ante este mismo ente.

Véase la respuesta dada a la consulta 2018-462 sobre un tema similar:

"El artículo 164 del Código de Comercio, establece:

"Art. 164._ Cancelación de la inscripción y casos que no requieren nueva inscripción. Las personas inscritas en la cámara de comercio del domicilio social como representantes de una sociedad, así como sus revisores fiscales, conservarán tal carácter para todos los efectos legales, mientras no se cancele dicha inscripción mediante el registro de un nuevo nombramiento o elección. La simple confirmación o reelección de las personas ya inscritas no requerirá nueva inscripción."



Así las cosas, dando respuesta a la pregunta planteada por el consultante, en nuestra opinión, la Corte Constitucional en sentencia C-621 de 2003, declaró la constitucionalidad condicionada del artículo 164 del Código del Comercio, señalando un plazo de treinta días para que el máximo órgano social realice la elección o nombramiento del nuevo revisor fiscal, vencido el cual, sin que se cumpla con tal deber, el revisor fiscal deberá dar aviso a la Cámara de Comercio u órgano competente respectivo, para que su retiro sea inscrito en el certificado de existencia y representación legal de la sociedad”.

De acuerdo con lo anterior, le recomendamos identificar las disposiciones legales mediante las cuales se ha concluido que la entidad debe tener revisor fiscal, y de acuerdo con ellas, y las disposiciones del encargo, se determine el período para el cuál fue elegido el revisor fiscal, el cual para el caso colombiano generalmente es de un año, y para período que terminan el 31 de Diciembre.

3. ¿Cuál es la responsabilidad profesional de un revisor fiscal sobre hechos económicos llevados a cabo por la compañía con anterioridad a su nombramiento?

5. la opinión profesional de un revisor fiscal sobre hechos económicos de períodos anteriores a la aceptación de su cargo se puede basar en comprobar formalmente la existencia de los soportes contables, registros comerciales, actas de libros oficiales, documentos soporte y los estados financieros de períodos anteriores que fueron dictaminados y certificados por el revisor fiscal anterior. Ello, basados en la imposibilidad material de haber estado presente en el tiempo en que se sucedieron los hechos económicos que originaron los registros contables de período anteriores al ejercicio de sus funciones como revisor fiscal.

Cómo se indicó antes el revisor fiscal no es el responsable de la preparación y presentación de los estados financieros, por ello sus responsabilidades serán las establecidas en las normas legales y reglamentarias. Tratándose de auditorías iniciales, le recomendamos revisar la NIA 210 Acuerdos de los términos de auditoría, y la NIA 510 Encargos iniciales de auditoría, las cuales son pertinentes para los temas descritos en su consulta.

Dado que la opinión sobre los estados financieros al cierre de un ejercicio, conlleva el arrastre de saldo de períodos anteriores, será responsabilidad del Revisor Fiscal cerciorarse a través de procedimientos de auditoría de los saldos iniciales al período al cual ha sido designado, razón por la cual el revisor fiscal aplicará procedimientos incluidos en la NIA 510 de saldos iniciales, ahora bien, en caso que el revisor Fiscal tenga imitación en el alcance en los saldos iniciales, esta situación será reflejada en el dictamen sobre los estados financieros en el período en el cual ha sido contratado.

4. ¿Se puede predicar responsabilidad profesional de un contador público cuando remite, certifica o corrige declaraciones tributarias y/o estados financieros de períodos anteriores a la fecha de su nombramiento?

El Revisor fiscal no es responsable por los estados financieros ni por los errores cometidos en declaraciones tributarias de períodos anteriores. No obstante lo anterior, si al establecer los términos del encargo se acuerda que el nuevo revisor fiscal, como parte de su trabajo, suscribirá las correcciones de declaraciones



tributarias de períodos anteriores, este deberá tener en cuenta las disposiciones legales y reglamentarias que sean pertinentes, y particularmente las establecidas en el estatuto tributario en relación con estos temas.

Si este fuera el caso, al desarrollar este trabajo deberá tener en cuenta lo establecido en el artículo 57 de la Ley 43 de 1990:

"57. Ningún Contador Público podrá dictaminar o conceptuar sobre actos ejecutados o certificados por otro Contador Público que perjudique su integridad moral o capacidad profesional, si antes haber solicitado por escrito las debidas explicaciones y aclaraciones de quienes haya actuado en principio."

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

WILMAR FRANCO FRANCO

Presidente CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón – María Amparo Pachón Pachón
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco – Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco/Luis Henry Moya Moreno/Leonardo varón García

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Bogotá D.C., 11 de Marzo de 2019

No. Radicación entrada:

1-2019-004415



2-2019-006067

Señor

JUAN FERNANDO TORO LOPEZ

Juan Toro

jtoro@contenidotributario.com;mavilar@mincit.gov.co

CONTENIDO TRIBUTARIO S.A.S

CLL 7D N0. 43 A - 99 OFIC 704

BOGOTA

CUNDINAMARCA

Asunto: consulta 2019-0105

Buenas tardes,

Se da cierre a la consulta de la referencia

Cordialmente;

CONSEJERO

Folios: 1

Anexos: 1

Anexo: 2019-0105.pdf

Revisó: MAURICIO AVILA RINCON - CONT

Aprobó: WILMAR FRANCO FRANCO

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



SG-CER058627



GDGD-FMCI09.v200



El progreso
es de todos

Mincomercio

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



ISO 9001
SC-CER058627



GDGD-FMC009.v200