

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA
PROYECTO DE CONCEPTO No 026 DE 2002

CONSULTANTE: CARMELITAS MISIONERAS

TEMA DE LA CONSULTA: REVISORIA FISCAL EN COMUNIDADES RELIGIOSAS

CONSULTAS:

1. "Si la Comunidad Religiosa, en su organismo máximo, que para el caso se llama Consejo Provincial, no ha instaurado o creado la figura del Revisor Fiscal dentro de la estructura orgánica, entonces ¿no es necesaria la figura?
2. La duda central, estriba que la ley 43 de 1990, en su artículo 13° parágrafo 2°, establece unos montos de nivel de activos e ingresos anuales. Nosotros como Comunidad - Ente Jurídico sobrepasamos dichos montos, entonces: ¿estaríamos obligados a tener la revisoría Fiscal? Aún a pesar que dicha norma se refiere a sociedades comerciales?
3. En su comunicación precitada, indica algunas normas específicas, ¿cuál sería la norma específica para aplicar a nuestra realidad de Comunidad Religiosa?
4. Si no existe norma específica, ¿cuál sería la norma análoga que de debe o se esté en la obligación de aplicar?"

CONSIDERACIONES

Varias son las consideraciones que se deben analizar al respecto, por tratarse de una Comunidad Religiosa tal como lo señala los consultantes y por tanto sui géneris con legislación canónica propia, reconocida constitucionalmente por la República de Colombia:

1. La Ley 20 de 1974 mediante la cual se aprueba el "Concordato y el Protocolo Final entre la República de Colombia y la Santa Sede" en su artículo IV establece: "El Estado reconoce verdadera y propia personería jurídica a la Iglesia Católica. Igualmente a las Diócesis, Comunidades Religiosas y demás entidades eclesiásticas a las que la ley canónica otorga personería jurídica, representadas por su legítima autoridad. Gozarán de igual reconocimiento las entidades eclesiásticas que hayan recibido personería jurídica por un acto de la legítima autoridad, de conformidad con las leyes canónicas. Para que sea efectivo el reconocimiento civil de estas últimas basta que acrediten con certificación su existencia económica." (resalto fuera de texto)
2. El artículo anterior fue declarado en toda su extensión exequible, por la Corte Constitucional, mediante sentencia C-027 del 5 de febrero de 1993 al estudiar su constitucionalidad frente a la nueva Carta Política de 1991, encontrándose vigente.
3. El Código de derecho Canónico vigente para la Iglesia Latina, compendia la Legislación Canónica la cual debe ser respetada por las autoridades de la República, según lo preceptúa el artículo III de la Ley 20 de 1974 también declarado constitucional mediante la sentencia anteriormente mencionada, pero manteniendo la independencia de la regulación civil. Dicho artículo establece: "La Legislación Canónica es independiente de la civil y no forma parte de ésta, pero será respetada por las autoridades de la República".

4. El artículo 608 del Código referenciado, alude a la comunidad religiosa como aquella que "debe habitar en una casa legítimamente constituida, bajo la autoridad del Superior designado conforme a la norma del derecho; . . .", pero no define qué es una comunidad religiosa. La Ley Colombiana define de manera específica qué es una Comunidad Religiosa, por lo cual tendremos que apoyarnos para su entendimiento en las definiciones, en su sentido literal e idiomático: "Comunidad. 3. Junta o congregación de personas que viven unidas bajo ciertas constituciones o reglas como: los conventos, colegios, etc. Religioso, a. 3. Religioso. Que ha profesado en una orden religiosa regular" (Diccionario de la Real Academia Española vigésima primera edición).

"Un instituto religioso es una sociedad en la que los miembros, según el derecho propio, emiten votos públicos perpetuos o temporales que han de renovarse, sin embargo, al vencer el plazo, y viven vida fraterna." (Código de Derecho Canónico, Título II, artículo 607, inciso 2.).

Las casas religiosas están regladas en cuanto a su gobierno, dependencia y administración en los capítulos II y III del título II del Código de Derecho Canónico.

Conforme a las definiciones anteriores, la Comunidad Religiosa que nos ocupa, se asimilaría a un Instituto religioso o a una casa de un instituto religioso y bajo tal concepción se resolverán las preguntas formuladas.

5. Para mayor claridad es conveniente citar el artículo II del Concordato en mención, declarado constitucional por la sentencia ya mencionada, el cual señala que: "La Iglesia Católica conservará su plena libertad e independencia de la potestad civil y por consiguiente podrá ejercer libremente toda su autoridad espiritual y su jurisdicción eclesiástica, conformándose en su gobierno y administración con sus propias leyes". (Resaltado fuera de texto).
6. La Ley 133 de 1994, por la cual se desarrolla el derecho de Libertad Religiosa y de culto, reconocidos en el artículo 19 de la Constitución Política, estipula en el parágrafo del artículo 9 que: "Las iglesias, confesiones y denominaciones religiosas, sus federaciones y confederaciones, pueden conservar o adquirir personería jurídica de derecho privado con arreglo a las disposiciones generales del derecho civil". El artículo 11 de la misma norma reza que: "El Estado continúa reconociendo personería jurídica de derecho público eclesiástico a la Iglesia Católica y a las entidades erigidas o que se erijan conforme a lo establecido en el inciso 1º del artículo IV del Concordato, aprobado por la Ley 20 de 1974. . . " En similar aspecto se pronuncia el decreto 782 de 1995 en sus artículos 7 modificado por el artículo primero del decreto 1396 de 1997, y 8, siendo este último en su inciso segundo el que aclara que. "Las personas jurídicas de derecho público eclesiástico de que trata este artículo son entre otras las siguientes:". . . las comunidades religiosas como los institutos religiosos. . ."

El Capítulo IV describe aspectos de la Autonomía de las iglesias y confesiones religiosas, dentro del cual, en el artículo 13 señala que las iglesias y confesiones religiosas podrán establecer sus propias normas de organización, régimen interno y disposiciones para sus miembros. El diccionario de la lengua española define Iglesia como: "5. Comunidad formada por personas que profesan la misma doctrina."

De igual forma, el artículo 14 enumera, entre otros derechos, los siguientes:

"b) De adquirir, enajenar y administrar libremente los bienes muebles que considere necesarios para realizar sus actividades; de ser propietarias del patrimonio artístico y cultural que hayan creado, adquirido con sus recursos o estén bajo su posesión legítima, en la forma y con las garantías establecidas por el ordenamiento jurídico;

c) De solicitar y recibir donaciones financieras o de otra índole de personas naturales o jurídicas y organizar colectas entre fieles para el culto, la sustentación de sus ministros y otros fines propios de su misión".

7. El Decreto 1319 de 1998, por el cual se reglamenta parcialmente la ley 133 de 1994, expone en el artículo tercero que, en los estatutos de las iglesias, confesiones, denominaciones religiosas, sus federaciones, confederaciones y asociaciones de ministros, deben contener como mínimo los siguientes aspectos:". . . i) Esquema de organización; j) Organos representativos con expresión de sus facultades, requisitos para su validez, designación y período, entre otros; clases de asambleas, su convocatoria y quórum".
8. Ahora bien, entre los derechos fundamentales contemplados por la Carta Política, consagra en el artículo 14 que "Toda persona tiene derecho al reconocimiento de su personalidad jurídica". Igualmente el tercer inciso del artículo 15 preceptúa que "para efectos tributarios o judiciales y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados en los términos que señala la ley".
9. Tanto el artículo 23 del Estatuto Tributario como la Sentencia de la Corte Constitucional T-352 de 1997 usan el término congregación religiosa como sinónimo de comunidad religiosa, siendo efectivamente sinónimos (Ver diccionario Océano, de sinónimos y antónimos edición 2002, siendo aquella la "reunión de personas religiosas o seglares que se rigen por los mismos estatutos o que tienen unos mismos fines piadosos". Estas comunidades o congregaciones se caracterizan por sus fines sin ánimo de lucro y en tal virtud al tenor del artículo 15 de la Constitución Política, el artículo 45 de la Ley 190 de 1995 y del artículo 2 del Decreto 2500 de 1986 están obligadas a llevar contabilidad.
10. En la sentencia anteriormente referida, con la cual la Corte Constitucional tuteló el tratamiento tributario igualitario de las asociaciones religiosas, alude en forma genérica a las asociaciones religiosas sin ánimo de lucro, e incluye en ellas a las congregaciones religiosas resaltando lo que en materia de obligaciones fiscales establece el artículo XXIV del artículo 1º de la Ley 20 de 1974 (Concordato) declarado exequible: "Las propiedades eclesiásticas podrán ser gravadas en la misma forma y extensión que las de los particulares. Sin embargo, en consideración a su peculiar finalidad se exceptúan los edificios destinados al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales y los seminarios.

Los bienes de utilidad común sin ánimo de lucro, pertenecientes a la iglesia y a las demás personas jurídicas de que trata el artículo IV del presente concordato, tales como los destinados a obras de culto, de educación o beneficencia, **se regirán en materia tributaria por las disposiciones legales establecidas para las demás instituciones de la misma naturaleza"** (subraya no original).

Advierte la Sala que no existe, ni en el concordato, ni en la ley estatutaria, una sola disposición que habilite al Gobierno Nacional para establecer un tratamiento fiscal diverso entre las congregaciones religiosas que, en virtud de lo dispuesto en la citada ley estatutaria y en su Decreto Reglamentario 782 de 1995, obtengan reconocimiento y personería jurídica".

En forma similar se ha pronunciado la DIAN mediante oficio No 029653 del 28 de abril de 1998 al resolver una consulta.

11. En relación con las obligaciones contables y de revisoría fiscal desde el punto de vista tributario, de manera general es el artículo 580, literal d) del estatuto tributario el que establece la obligación de que las declaraciones tributarias para que se tengan formalmente presentadas vayan firmadas por Contador Público o por Revisor Fiscal cuando exista la obligación legal de tenerlo. Al respecto, dicha obligación en las comunidades religiosas o asociaciones religiosas, con excepción de la Declaración de Ingresos y Patrimonio (Sentencia y Oficio aludidos en el considerando anterior), obliga a su cumplimiento si el patrimonio bruto en el último día del año inmediatamente anterior o los ingresos brutos de dicho año son superiores a los montos que anualmente señala el Gobierno Nacional (y que para el año 2002 es de \$1.589.100.000), cuando están obligados a llevar contabilidad.
12. La obligación vigente en Colombia de tener Revisor Fiscal, nace en primera instancia de lo ordenado por el Código de Comercio (Decreto Legislativo 410 de 1971) en su artículo 203 para las sociedades mercantiles y sucursales de compañías extranjeras.

Posteriormente la Ley 43 de 1990 en el párrafo 2º del artículo 13 amplía esta obligación a "todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, sean o excedan el equivalente de cinco mil (5.000) salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a tres mil (3.000) salarios mínimos". Debe entenderse que el salario mínimo referido es el establecido en el artículo 74 de la misma ley:

" Para el propósito de esta ley, cuando se haga referencia a salario mínimo, se entenderá que es el salario mínimo mensual".

En 1995 la Ley 222 en su artículo 1º dispuso que "las sociedades comerciales y civiles estarán sujetas, para todos los efectos, a la legislación mercantil" y por lo tanto también incluyó a las sociedades civiles cualquiera su objeto social en dicha responsabilidad.

En 1990 el Gobierno Nacional expidió el Decreto 1529 "por el cual se reglamenta el reconocimiento y cancelación de personerías jurídicas de Asociaciones o Corporaciones y Fundaciones o Instituciones de utilidad común, en los Departamentos". Entre los requisitos para el reconocimiento de las personerías jurídicas, los estatutos deben contener por lo menos: "g) REVISOR FISCAL." Aclarando que "en el caso de las fundaciones o instituciones de utilidad común deberá ser contador titulado con su respectivo número de matrícula."

13. La definición hoy aceptada nacionalmente sobre la Revisoría Fiscal es la reconocida como: una institución de origen legal, de naturaleza privada, de carácter profesional, a la cual por ministerio de la ley y bajo la dirección de un contador público, con sujeción a las normas que le son propias, le corresponde fiscalizar el ente económico para contribuir a

la confianza pública y a la protección del interés general. Por ello debe examinar, evaluar y rendir informes, dando fe pública en los casos previstos en la ley.

La Revisoría Fiscal procurará que sus acciones otorguen seguridad a quienes interactúen con el ente económico, con relación a la eficacia y eficiencia de las operaciones, la veracidad, la integridad, confiabilidad y pertinencia de la información, el cumplimiento de las disposiciones externas e internas.

CONCEPTO

Visto el análisis anterior este Consejo concluye:

1. La Institución de la Revisoría Fiscal es un apoyo muy importante respecto a la credibilidad sobre la información financiera, lo adecuado del sistema de control interno, el debido manejo de la contabilidad y el cumplimiento por parte de los administradores de las disposiciones legales, estatutarias y decisiones del máximo órgano de la comunidad o ente económico en el cual existe, al igual que sobre las informaciones que atesta con destino a las diferentes entidades del Estado, como la DIAN. Esto es, da fe pública sobre las actuaciones del ente respectivo, procurando que sus actuaciones den seguridad a quienes interactúen con él. De ahí nace la conveniencia de la existencia de dicha figura la cual representa a la comunidad en general, al Estado y a los propietarios, por lo cual su designación mediante elección por el máximo órgano de dirección, le garantiza independencia frente a los administradores.
2. Si bien de las consideraciones generales no se desprende una obligación directa de constitución de la Revisoría Fiscal para las Comunidades Religiosas, a menos que se constituyan como fundaciones, asociaciones o instituciones de utilidad común, sí les nace la obligación de presentar las declaraciones tributarias firmadas por Revisor Fiscal, cuando legal o estatutariamente así esté determinado, o Contador Público, por la igualdad en la responsabilidad tributaria como lo sentenció la Corte Constitucional, en cumplimiento del Estatuto Tributario y de manera específica por el artículo 580, literal d) de dicho Estatuto, cuando sus ingresos brutos o patrimonio bruto en el año inmediatamente anterior es superior a los montos fijados por el Gobierno Nacional para cada período.
3. En caso de crear voluntariamente la Revisoría Fiscal, en todos sus aspectos debe por analogía (artículo 207, parágrafo del Código de Comercio) cumplirse con lo establecido en el Estatuto Mercantil, excepto en cuanto a las funciones, las cuales las fija el máximo órgano de la Comunidad pero sin que afecte la independencia y objetividad de quien ejerza como Revisor Fiscal. Si no se les fijare funciones específicas deberá cumplir las contempladas en el artículo 207 mencionado.

El presente concepto fue aprobado por la Sala Plena del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en la sesión realizada el 14 de Mayo de 2002, el cual tiene los alcances previstos en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

HÉCTOR JAIME CORREA PINZÓN
Presidente

MYRIAM ALVAREZ ALVAREZ
Secretaria