



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 22 de mayo de 2007
CTCP N° 071 / 2007

Señor(a):

00000000000000000000
00000000000000000000
00000000000000000000
00000000000000000000

REFERENCIA:

FECHA DE LA CONSULTA....:	7 de marzo de 2006
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Contaduría General de la Nación
N° DE RADICACIÓN CTCP...:	N/D
TEMAS.....:	Funciones del revisor fiscal en entidades financieras

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2005 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta de la referencia remitida originalmente a la Contaduría General de la Nación y trasladada por ella a éste organismo, consulta en la cual se plantea:

1. PREGUNTA (Textual):

“LA PRESENTE ES CON EL FIN DE CONSULTAR LAS FUNCIONES, RESPONSABILIDADES Y EL SUSTENTO JURÍDICO DE ELLAS (AL PARECER, DE LA REVISORÍA FISCAL EN ENTIDADES FINANCIERAS, COMO SE DEDUCE DE LO SEÑALADO POR EL CONSULTANTE EN EL ASUNTO) CON EL FIN DE REALIZAR UNA VIGILANCIA A ESTOS ENTES DE CONTROL (SIC).”

2. RESPUESTA:



2.1. PRECISIONES INICIALES:

Para comenzar, debemos puntualizar que las funciones de revisoría fiscal sobre las cuales el Consejo Técnico de Contaduría Pública tiene competencia para pronunciarse, son aquellas que, de manera general, se aplican a los entes económicos que no tienen normatividad especial que implique la competencia o prevención de otros organismos del Estado, particularmente, cuando tal competencia corresponda a organismos de inspección, vigilancia y control que ejercen, además, su actividad reguladora sobre las empresas sometidas a sus decisiones y regulación, razón por la cual debemos puntualizar que la misión del Consejo Técnico es la orientación técnico - científica de la profesión, a partir de la investigación científica y tecnológica en áreas relacionadas con la ciencia contable en general, sus principios y normas, mediante el ejercicio doctrinario y la emisión de directrices orientadoras del ejercicio profesional.

Es por ello que cuando se contempla entre sus funciones servir como órgano consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico - científicos de la contaduría pública y del desarrollo del ejercicio profesional, tal competencia no puede extenderse al análisis, la interpretación, aplicación o efectos de disposiciones o instrucciones que de manera particular emitan organismos de inspección, vigilancia y control con competencia específica sobre determinados entes económicos, materia que escapa a la órbita de competencia funcional de este organismo de orientación técnico – contable y que se halla asignada de manera exclusiva y excluyente a las autoridades reguladoras en el ámbito al cual pertenezca la entidad vigilada que, dicho sea de paso, en el caso consultado parece estar mas cercano a las afinidades y funciones propias de la entidad de donde se origina la consulta.

Por otra parte, debemos señalar que del escueto texto de la pregunta no aparece con claridad si la respuesta se requiere para soportar labores de inspección, vigilancia y control sobre entidades financieras o si tal requerimiento tiene como finalidad *“realizar una vigilancia más adecuada a estos entes de control”*, pues de esta expresión del consultante podría colegirse que la *vigilancia* de la Superintendencia Financiera se dirigiría hacia las personas naturales o jurídicas designadas como *entes de control* en calidad de revisores fiscales, caso en el cual es conveniente advertir sobre la competencia, que, *prima facie*, recae en la Junta Central de Contadores que, conforme lo establece el numeral 1° del Artículo 20 de la Ley 43 de 1990, tiene la función de:

“Ejercer la inspección y vigilancia, para garantizar que la Contaduría Pública sólo sea ejercida por Contador Público debidamente inscritos y que quienes ejerzan la profesión de Contador Público, lo haga de conformidad con las normas legales, sancionando en los términos de la ley, a quienes violen tales disposiciones.”



Como consecuencia de los anteriores precisiones, y como una orientación básica sobre el tema, absolveremos la consulta en el sentido de establecer, de manera general, las funciones que se le atribuyen al revisor fiscal, no sin antes advertir que este organismo en su momento expidió sobre este particular el Pronunciamiento N° 7 que actualmente está en proceso de revisión profunda, con el objeto de contemporizar y optimizar su contenido y cuyo documento final se publicará tan pronto reciba la correspondiente aprobación en Sala Plena.

2.2. NORMATIVIDAD APLICABLE A ENTIDADES DEL SECTOR FINANCIERO:

Para establecer cuáles disposiciones resultan aplicables al ejercicio de la revisoría fiscal en entidades financieras, acudimos al Estatuto Orgánico del Sistema Financiero que, en su Artículo 79, dispone:

“ARTICULO 79. REVISORÍA FISCAL.

*1. Obligatoriedad y funciones. Toda entidad sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, cualquiera sea su naturaleza, con excepción de los intermediarios de seguros, de acuerdo con el artículo 20 de la Ley 45 de 1990, deberá tener un revisor fiscal designado por la asamblea general de accionistas o por el órgano competente. **El revisor fiscal cumplirá las funciones previstas en el libro segundo, título I, capítulo VIII del Código de Comercio y se sujetará a lo allí dispuesto, sin perjuicio de lo prescrito en otras normas.***

2. Designación. En todas las entidades con participación oficial la designación del revisor fiscal estará a cargo de la asamblea general de accionistas. En las entidades que sean o estén sometidas al régimen de empresa industrial y comercial del Estado, en que las funciones de la asamblea general de accionistas las cumpla la junta o el consejo directivo, la designación del revisor corresponderá al Gobierno Nacional, a través del Presidente de la República y el Ministro de Hacienda y Crédito Público.

3. Posesión. Corresponderá al Superintendente Bancario, de acuerdo con el artículo 21 de la Ley 45 de 1990, dar posesión al revisor fiscal de las entidades sometidas a su control y vigilancia. Cuando la designación recaiga en una asociación o firma de contadores, la diligencia de posesión procederá con relación al contador público que sea designado por la misma para ejercer las funciones de revisor fiscal.

La posesión sólo se efectuará una vez el Superintendente Bancario



se cerciore acerca del carácter, la idoneidad y la experiencia del peticionario.

4. Inscripción del nombramiento en el registro mercantil. Para la inscripción en el registro mercantil del nombramiento de los revisores fiscales se exigirá por parte de las cámaras de comercio copia de la correspondiente acta de posesión ante el Superintendente Bancario.

5. Apropiaciones para la gestión del Revisor Fiscal. De conformidad con lo establecido en el artículo 22 de la Ley 45 de 1990, en la sesión en que se designe revisor fiscal deberá incluirse la información relativa a las apropiaciones previstas para el suministro de recursos humanos y técnicos destinados al desempeño de las funciones a él asignadas.

6. Remuneración. La remuneración mensual de los revisores fiscales de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta, sometidas al régimen de dichas empresas, de que trata el numeral segundo del presente artículo, en ningún caso, de conformidad con lo establecido por el Decreto 135 de 1991, podrá ser superior al ochenta por ciento (80%) de la que corresponda al representante legal de la entidad.” (Los resaltados no hacen parte del texto original)

De la norma precedente, resultan pertinentes para el tema consultado los siguientes aspectos:

- ☞ Toda entidad sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria (Hoy Financiera), cualquiera sea su naturaleza, con excepción de los intermediarios de seguros, deberá tener un revisor fiscal designado por la asamblea general de accionistas o por el órgano competente.
- ☞ El revisor fiscal cumplirá las funciones previstas en el (libro segundo, título I, capítulo VIII del) Código de Comercio y se sujetará a lo allí dispuesto, sin perjuicio de lo prescrito en otras normas.
- ☞ Corresponderá al Superintendente Bancario (Hoy Financiero) dar posesión al revisor fiscal de las entidades sometidas a su control y vigilancia. Cuando la designación recaiga en una asociación o firma de contadores, la diligencia de posesión procederá con relación al contador público que sea designado por la misma para ejercer las funciones de revisor fiscal.
- ☞ Para la inscripción en el registro mercantil del nombramiento de los revisores fiscales se exigirá por parte de las cámaras de comercio copia de la correspondiente acta de posesión ante el Superintendente Bancario (Hoy



Financiero).

Ahora bien; Considerando que conforme al Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, el revisor fiscal cumple, en principio, las mismas funciones que se aplican a las demás sociedades comerciales y que ellas han sido consignadas en el libro segundo, título I, capítulo VIII del Código de Comercio, iniciaremos un breve análisis de las mismas

2.3. NORMATIVIDAD APLICABLE AL EJERCICIO DE LAS FUNCIONES DEL REVISOR FISCAL:

Comencemos por señalar el marco legalⁱ que señalan las normas para el ejercicio de la Revisoría Fiscal, como órgano de fiscalización, que deberá vigilar por que no haya detrimento de ninguno de los intereses que participan en las organizaciones, habida cuenta de la importancia y conocimientos especializados que requiere el ejercicio de esta, donde el desempeño del cargo está circunscrito exclusivamente a quien ostente la calidad de contador públicoⁱⁱ y su elección deberá decidirse en la asamblea general o de la junta de socios de la compañía.

Para el ejercicio de las funciones descritas, el revisor fiscal podrá hacer uso de las herramientas que posibiliten el ejercicio de control permanente que en cumplimiento de sus funciones debe dar cuenta del ejercicio de su cargo como son:

- 2.3.1. Control de estrategia o control de sostenibilidad, en el entendido de que en el ejercicio de su cargo debe prever como afectarán las decisiones de los administradores la organización, es decir, a futuro como se puede afectar la institución con las decisiones que se están tomando en los cuerpos de la alta gerencia de la compañía informando como puedan afectar o impactar estas decisiones, por lo tanto deberá dar la voz de alerta cuando en los escenarios de su ejercicio su impacto no sea favorable a los intereses de la compañía, esto se conoce también con el nombre de control preventivo, es decir se trata de un control a futuro que deberá hacer el contador Público en ejercicio de su función de fiscalización tratando de plantear como se afectará la organización en ese futuro mencionado con las decisiones de la alta gerencia.
- 2.3.2. Control de gestión o control perceptivo, es decir, que su trabajo deberá dar cuenta de la gestión de los administradores en tiempo presente, en el entendido de las decisiones que están tomando de toda índole y que afecten la organización, también se le conoce como un control en las actividades y procesos que desarrolla la organización, incluso algunos confunden esta función de control planteándola como coadministración. Es importante observar los roles



de la administración y del órgano de fiscalización para un buen ejercicio de control.

- 2.3.3. Control de resultados o control posterior, es decir, su trabajo deberá dar cuenta de los resultados obtenidos por la organización y por supuesto que darán cuenta de la gestión de los administradores de la organización. Esta herramienta de control se orienta a observar los resultados ya obtenidos que no tienen variación pero que articulada con el control de estrategia y de gestión podrán en el ejercicio del órgano de fiscalización generar una cultura de control integral o control permanente.

Por lo tanto el ejercicio de la Revisoría Fiscal requiere de profesionales que apliquen el control integral (de estrategia, de gestión y de resultados), donde se pueden usar herramientas como la sumatoria evidencial (la evidencia de la plena prueba del desarrollo de trabajo de control integral) y el plan de trabajo (como desarrollo de la planeación del trabajo de control integral) que deberá mostrar el control en sus diferentes fases, empezando por el futuro, el presente y el pasado. También podrá el profesional de la contaduría hacer uso de la utilización o aplicación de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia, pero sin olvidarse que su trabajo no es de auditoría sino de control permanente en el entendido de lo descrito en los ítem anteriores y que su responsabilidad debe ser asumida en términos ya descritos. Las mencionadas normas de auditoría generalmente aceptadas, se encuentran definidas en el Artículo 7° de la Ley 43 de 1990 que meridianamente consagra:

“Artículo 7o. De las normas de auditoría generalmente aceptadas. Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes:

1. Normas Personales.

a) El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia.

b) El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.

c) En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.



2. Normas relativas a la ejecución del trabajo.

a) El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.

b) Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

c) Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros sujetos a revisión.

3. Normas relativas a la rendición de informesⁱⁱⁱ.

a) Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros.

b) El informe debe contener indicación sobre si los estados financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

c) El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior.

d) Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cuál de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto.

e) Cuando el Contador Público considere no estar en condiciones de expresar un dictamen sobre los estados financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente.

(...)“



Reviste particular importancia que al revisor fiscal, para el cabal ejercicio de sus funciones, se le ha otorgado *“derecho a intervenir en las deliberaciones de la asamblea o de la junta de socios, y en las de juntas directivas o consejos de administración, aunque sin derecho a voto, cuando sea citado a estas”*, conforme al Artículo 213 del Código de Comercio, deposición que, adicionalmente, lo autoriza a *“inspeccionar en cualquier tiempo los libros de contabilidad, libros de actas, correspondencia, comprobantes de las cuentas y demás papeles de la sociedad.”*

No obstante lo anterior, de conformidad con lo señalado en el Artículo 41 de la Ley 43 de 1990, *“El Contador Público en el ejercicio de las funciones de Revisor Fiscal y/o auditor externo, no es responsable de los actos administrativos de las empresas o personas a las cuales presta sus servicios”*, más allá de que, según lo establece el Artículo 211 del Código de Comercio, *“El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones”*, responsabilidad que se extiende a todas sus actuaciones y hace referencia inequívoca al ejercicio de sus funciones e condiciones de permanencia, regularidad e integralidad.

Adicionalmente se han consagrado diversas causales de inhabilidad e incompatibilidad para el ejercicio del cargo fundadas principalmente en la preexistencia de vinculación económica, lazos sanguíneos, nexos civiles o de afinidad, amistad íntima o enemistad grave con los administradores (Artículos 205 y 215 del C.Co.; artículo 51 Ley 43/90). La correcta aplicación de tales incompatibilidades garantiza un juicio imparcial en los informes y dictámenes del revisor fiscal, procurando la objetividad e independencia que deben revestir sus afirmaciones en cumplimiento del objeto para el cual fue estatuida la revisoría fiscal.

Es así como frente al interrogante en el sentido de establecer la finalidad para la cual fue creada la Revisoría Fiscal, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en el precitado Pronunciamiento No. 7 expresó que esta figura surgió *“para que unos profesionales idóneos, de aquilatada honradez, integridad y responsabilidad, investidos de la representación permanente de los inversionistas, la comunidad y el gobierno, les informaran regularmente cómo había sido manejada la entidad, cómo han funcionado los controles, si los administradores cumplen con sus deberes legales y estatutarios, y si los estados financieros reflejan fielmente la situación financiera de la entidad y sus resultados”*.

La Ley concibió la vigilancia societaria privada representativa en cabeza del revisor fiscal, por considerarlo un experto en esta actividad, con atributos y aptitudes que acordes a su formación profesional, a su experiencia, a su capacidad para desenvolverse en la vida social y establecer relación con otras personas responsables de la administración empresarial a la cual conoce, comprende, apoya y fiscaliza de manera objetiva, leal, honesta, independiente, gozando de la



confianza pública con que lo ha investido el Estado, ganándose la credibilidad y el respeto de la sociedad, reconociéndole aptitud vocacional y específica para la medición, evaluación, análisis e interpretación de los hechos económicos.

Así mismo, considerando la relevancia del cargo, la Ley le fija a la revisoría fiscal un marco legal que contempla las específicas funciones que le competen para su ejercicio. Corresponde por tanto al Revisor Fiscal cumplir con las funciones generales que claramente le ha señalado el artículo 207 de Código de Comercio, las cuales han tomado en forma similar, las demás normas relativas a éste órgano, con muy pocas variaciones^{IV}.

Analicemos ahora, cada una de las funciones que le atribuye el Artículo 207 del Estatuto Mercantil al revisor fiscal:

2.3.4. El numeral 1° establece la siguiente función:

“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;”

Es claro que las disposiciones del contrato social consignadas en los estatutos de una sociedad deben ajustarse en un todo a las prescripciones contenidas en las normas vigentes que resulten aplicables a la empresa que se constituye, de manera tal que las operaciones que realicen quienes la administran, deben realizarse conforme a lo consagrado en los estatutos, conforme se infiere de lo establecido por el artículo 99 del Código de Comercio, según el cual:

“La capacidad de la sociedad se circunscribirá al desarrollo de la empresa o actividad prevista en su objeto. Se entenderán incluidos en el objeto social los actos directamente relacionados con el mismo y los que tengan como finalidad ejercer los derechos o cumplir las obligaciones, legal o convencionalmente derivados de la existencia y actividad de la sociedad”.

Adicionalmente, no puede perderse de vista que, según lo dispone el inciso tercero Artículo 104 del Estatuto Mercantil al indicar:

“Habrá objeto ilícito cuando las prestaciones a que se obliguen los asociados o la empresa, o la actividad social, sean contrarias a la ley o al orden público. Habrá causa ilícita cuando los móviles que induzcan a la celebración del contrato contraríen la ley o el orden público y sean comunes o conocidos por todos los socios”

Fluye de lo anterior, que las operaciones de la sociedad deben estar acordes con la



Ley y con los estatutos, de manera tal que los administradores no deben realizar a nombre de la compañía actividad alguna que no esté tenga directa o indirectamente con el objeto social para el cual fue constituida.

Obsérvese que la disposición en comento no hace distinción alguna y por ende resulta aplicable a todas las operaciones que realicen o cumplan las sociedades, lo que indica que esta función del revisor fiscal opera es integral y, por ende, a juicio del Consejo, no es viable cerciorarse de la licitud de las operaciones mediante muestreo estadístico o prueba selectiva, dado que la Ley no ha hecho ningún tipo de distinción, máxime si se tiene en cuenta que la prueba selectiva es una técnica de auditoría financiera que se realiza en forma temporal.

La Revisoría Fiscal, como ya se expuso, es de carácter permanente, independientemente de que el Revisor haga o no presencia continua. Debe aplicar procedimientos que lo lleven a ese aseguramiento y, si bien el resultado final de las operaciones se reflejan en los Estados Financieros, el alcance normativo se refiere a todas las operaciones de donde se derivan dichos estados, conduciéndonos a tener en cuenta que lo procedente es realizar una verdadera interventoría de las cuentas y actividades, con lo cual se allana el cumplimiento de los requerimientos del Artículo 208 del mismo Código.

Este implica, de suyo, una gran responsabilidad para el Revisor Fiscal, pues surge para él el deber de conocer de manera suficiente las disposiciones legales que sean aplicables a la sociedad donde se desempeña y las actividades que ella desarrolla, y en la misma forma que se le impone el deber de conocer el contrato social y las normas que lo rijan.

Se colige entonces que el Revisor Fiscal podrá apoyarse en el ejercicio de su cargo y en ejercicio del control integral desarrollando su control permanente en el control de estrategia, control de gestión y control de resultados o en herramientas de evaluación o de auditoría, como por ejemplo: la auditoría de cumplimiento o legalidad, la cual se orienta a garantizar el acatamiento de las disposiciones legales y estatutarias por parte de los administradores mediante la vigilancia realizada por el revisor fiscal sobre todos los órdenes legales, incluyendo aspectos de la normatividad: civil, comercial, laboral, de seguridad social, tributaria, medio ambiental, ecológica, propiedad intelectual, anticorrupción, social, etc.; (2) la auditoría Administrativa orientada a garantizar el cumplimiento de la misión y el objeto sociales, al igual que de las políticas que en tal sentido haya establecido la Asamblea General o la Junta Directiva; a la Auditoría Operacional por el examen del registro de dichas operaciones para lo cual debe examinarse el proceso de las mismas; (3) la Auditoría Ecológica, del medio ambiente y social orientada a verificar el impacto que dichos actos pudieren tener; (4) la auditoría de control interno, puesto que cualquier decisión administrativa afecta el patrimonio social, por lo cual es previsible buscar que dichas operaciones y actos sean eficientes y eficaces además de económicos, atendiendo al deber que en tal sentido se aplica a los



administradores.

La integralidad en comento ha sido ratificada por la Corte Constitucional en Sentencia C-538 de 1997, magistrado ponente: Eduardo Cifuentes Muñoz, expediente D-1641, al señalar que:

“Por lo demás, corresponde a la libre configuración normativa del legislador establecer, conforme a la naturaleza del órgano de la revisoría fiscal, el conjunto de sus funciones y deberes concretos. El demandante no ve en la empresa sino el interés propietario y, por consiguiente, reduce el papel y significación del revisor fiscal al de cancerbero suyo. La empresa, por el contrario, dada su función social, convoca permanentemente el interés legítimo del Estado y de diversos colectivos: trabajadores, acreedores, proveedores, consumidores, ciudadanos etc. Corresponde al revisor fiscal cerciorarse de que las operaciones de la sociedad y su funcionamiento se ciñan a la ley, la cual a través de sus contenidos perfila la dimensión social de la empresa.”

2.3.5. El numeral 2° establece la siguiente función:

“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;”

Puede advertirse que esta obligación del revisor fiscal es una consecuencia directa de la prevista en el ordinal primero del comentado Artículo 207, pues, conforme al presente numeral, este funcionario debe rendir un informe (o dar cuenta) por escrito a los órganos sociales sobre las irregularidades que detecte; obligación que debe concretarse ante quien ostente legalmente la facultad de adoptar las decisiones enderezadas a resolver y subsanar las irregularidades, que, tal como han sido definidas en el Artículo 84 de la Ley 222 de 1995 refiriéndose a la inspección, vigilancia y control de la Superintendencia de Sociedades, corresponden principalmente a:

“a) Abusos de sus órganos de dirección, administración o fiscalización, que impliquen desconocimiento de los derechos de los asociados o violación grave o reiterada de las normas legales o estatutarias;

b) Suministro al público, a la superintendencia o cualquier organismo estatal, de información que no se ajuste a la realidad;

c) No llevar contabilidad de acuerdo con la ley o con los principios



contables generalmente aceptados, y

d) Realización de operaciones no comprendidas en su objeto social”.

Sin embargo, ha de tenerse en cuenta que los hallazgos del revisor fiscal no pueden ser comunicados discrecionalmente, sino que ellos deben informarse, en primera instancia, a los administradores y socios de la compañía para que se adopten los correspondientes correctivos y, en casos excepcionales, a las autoridades competentes, sea por su competencia de inspección, vigilancia y control, o por tratarse de asuntos que implique infracciones, policivas, penales o de orden público que impongan dar aviso prioritario a quienes conocen de ellas, para efectos preventivos de interés general.

En este punto debe tenerse presente que el Artículo 214 del Código de Comercio claramente dispone:

“El revisor fiscal deberá guardar completa reserva sobre los actos hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo y solamente podrá comunicarlos o denunciarlos en la forma y en los casos previstos expresamente en las leyes.”

Consideramos de especial interés destacar en este punto lo expuesto por la Corte Constitucional en Sentencia C – 062 del 4 de marzo de 1998, providencia que brinda, además, elementos de juicio sin igual para el análisis de las funciones del revisor fiscal frente a las autoridades que ejercen inspección, vigilancia y control sobre la empresa o entidad en la cual este profesional se ha vinculado. Señala la Corte:

“5. El revisor fiscal

Dentro del desarrollo de la vida de la sociedad comercial le corresponde al revisor fiscal (bien sea de modo obligatorio o potestativo) ejercer una función de vigilancia permanente de la actividad social "para prestar a los socios una colaboración completa y eficaz que les permita ejercer adecuado control de la ejecución del contrato desde el seno de la asamblea general", siendo su obligación no sólo la de proteger intereses particulares sino la de "velar por los intereses económicos de la comunidad entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado.”

6. Sobre el deber consagrado en el inciso segundo del artículo 489, materia de impugnación.



Es precisamente en razón a su especial significado dentro del tráfico económico y jurídico de la iniciativa privada y de la necesidad de controlarla que "corresponde a la libre configuración normativa del legislador establecer, conforme a la naturaleza del órgano de la revisoría fiscal, el conjunto de sus funciones y deberes concretos".

El artículo 489 es un claro ejemplo de esta facultad legislativa pues, no se trata de nada distinto a consagrar por vía legal mecanismos que procuran conciliar "la autonomía de los órganos sociales (nacionales o extranjeros) con los intereses que debe precautelar el Estado a saber: los privados de los asociados y de los acreedores sociales, y el público de la comunidad."

Así, la función de control se ejerce con todo su significado, no sólo a través de procedimientos de evaluación y sanción, sino por medio de mecanismos preventivos en los que la colaboración e iniciativa de los revisores fiscales son fundamentales.

Se trata en últimas, no sólo del cumplimiento de requisitos establecidos por la ley mercantil, sino del desarrollo del principio constitucional de solidaridad –art. 95,2- por virtud del cual la protección a todas las personas residentes en Colombia en su vida, honra, bienes y demás derechos y libertades depende en buena parte "del correlativo deber de dichas personas de debida colaboración con las autoridades" mediante la oportuna y eficaz denuncia, obligación en este caso, radicada específicamente en cabeza de los revisores fiscales por razón de su función, de circunstancias irregulares alrededor de la existencia y funcionamiento de las sociedades comerciales.

Esta afirmación admite una formulación más enfática. Al repasar las funciones del revisor fiscal puede advertirse que su labor no se agota en la simple asesoría o conservación de expectativas privadas. La suya es una tarea que involucra intereses que van más allá de la iniciativa particular y atañe, por tanto, a la estabilidad económica y social de la comunidad. Es pues natural que de tan importante papel se desprendan aun más importantes deberes, propios sí de todo ciudadano, pero que en cabeza de los revisores de la actividad social adquieren trascendencia impar. Por eso cuando se habla de la necesidad de poner en conocimiento de las autoridades aquellos hechos que afectan el normal desenvolvimiento de la sociedad mercantil y que en muchos casos pueden violar leyes vigentes, elevamos el ya referido principio de solidaridad del nivel de colaboración y complementación de la actividad estatal, al de verdadero control de la conducta social y defensa de los derechos



jurídicamente reconocidos. No se trata entonces de una carga accesoria o secundaria, eventualmente exigible a algunos agentes, sino de la renovación del compromiso colectivo de la comunidad de cooperar efectiva y realmente con el Estado y contribuir a la eficacia de las garantías reconocidas por el derecho. Se evidencia aquí una característica fundamental de la estructura de nuestro Estado, a saber, que los principios de libertad, participación, solidaridad y buena fe, que definen los textos constitucionales, han de aplicarse no sólo en el ámbito de los derechos y de lo que se espera de los demás, sino en el de los deberes, del comportamiento propio, del compromiso con la sociedad.

Es que "La información atinente a la crisis de la empresa, tiene la mayor relevancia para el Estado encargado de vigilar e inspeccionar a las sociedades mercantiles. La situación en que se coloca un ente privado al no poder materialmente cumplir con los compromisos contraídos, repercute sobre la sociedad de una manera que es ocioso ilustrar. Basta señalar el peligro que representa para los trabajadores y los acreedores, amén de las consecuencias que se derivan para la economía en general. El conocimiento que sobre las finanzas empresariales posee el revisor fiscal, le permite adentrarse en la estructura de sus pasivos y activos y en sus operaciones, de suerte que en las ocasiones y oportunidades en las que debe intervenir en la confección y presentación de los estados financieros, es apenas razonable que el legislador le imponga la obligación de advertir sobre la real capacidad de pago de la sociedad. La revisoría fiscal es un órgano de la sociedad. No puede negarse al legislador la función de regular este órgano y la de señalar sus deberes específicos, máxime cuando una abstención u omisión suyas puede producir tanto daño empresarial como daño social, o puede significar que dejen de adoptarse en tiempo oportuno las medidas que impidan este desenlace o lo hagan menos lesivo."

No puede pensarse entonces, que la existencia del secreto profesional y la confidencialidad de ciertas actuaciones sea razón suficiente para paralizar o suspender el deber constitucional que tiene todo ciudadano de colaborar con las autoridades, y que tampoco se puede crear alrededor de lo irregular, de lo ilícito, de lo torcido, una apariencia de corrección que se ampara en lo secreto. Porque de lo que se trata, se insiste, no es de la simple regulación de una actividad profesional y su manera de cumplirse (la contabilidad), con sus cargas y deberes. Estamos frente a una función –la revisoría fiscal– que trasciende la defensa de las expectativas individuales, que está llamada a velar por intereses superiores que afectan al Estado y a la comunidad en general; que no se reduce al cumplimiento de ciertos



requisitos de idoneidad técnica –como los exigidos al contador profesional para que pueda desplegar la actividad que le es propia-, sino que demanda probidad y compromiso con valores sociales que busca proteger la norma demandada al establecer ciertos mecanismos de control sobre las sociedades, y al exigir la presencia de funcionarios que vigilen el desarrollo de estas entidades.

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

2.3.6. El numeral 3° establece la siguiente función:

“Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados;”

Impone la regla precedente que, habida cuenta de que el Revisor Fiscal ha debido cumplir adecuadamente con sus funciones en el marco de la independencia que le es propia, él es la persona más indicada para que, objetiva e imparcialmente, pueda prestar su concurso a los organismos del Estado que ejerzan algún tipo de supervisión sobre la sociedad.

El alcance que debe dársele a la expresión “colaborar” es el de contribuir, ayudar, auxiliar. De ahí que al revisor fiscal le corresponda coadyuvar con dichas entidades cuando requieran su apoyo en aspectos específicos, reportándoles los informes que se deriven de la solicitud de la colaboración requerida sobre el ente económico, o bien, que le sean solicitados como consecuencia de su hacer fiscalizador continuo e integral, especialmente en lo relativo a lo contemplado en los dos numerales precedentes, obligación a la cual no puede sustraerse el revisor fiscal, so pena de violación a la norma, pues es elemental que cuando el Estado al requiere éste concurso para asegurarse del debido desarrollo de la actividad social, debe recibir la respuesta adecuada y oportuna con lo cual el contador público que ostenta ese encargo demuestra también su apego a las funciones que le han sido encomendadas.

Sin embargo, en opinión del Consejo, los organismos de inspección y vigilancia o control deben solicitar los informes o actividades que requieran, de manera que la solicitud se ajuste a las verdaderas competencias y destrezas propias del cargo y de la formación profesional de los revisores fiscales, pues resulta claro, por ejemplo, que aspectos meramente técnicos de la actividad industrial, de servicios o comercial que ejercen las empresas, pueden escapar al conocimiento o



comprensión del contador público o ir más allá de sus atribuciones legales, tal como ocurrió cuando la Sección Cuarta del Consejo de Estado, mediante Sentencia 9531 dictada el 5 de noviembre de 1999 con ponencia del Magistrado Julio E. Correa, declaró la nulidad de la Circular 01 de 1999 expedida por la Superintendencia de Valores, en lo tocante a la exigencia de certificaciones a los revisores fiscales respecto de trabajos propios de la administración en relación con las medidas tomadas por el cambio del milenio:

2.3.7. El numeral 4° establece la siguiente función:

“Velar porque 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;”

Varios aspectos se deducen de este canon. Si debe el Revisor Fiscal cerciorarse de que toda operación o acto de los administradores se ajuste a las normas externas e internas aplicables a la sociedad y a su actividad, dando oportuna cuenta de sus eventuales desvíos, es innegable la relevancia de la función que le asigna este numeral, pues dichas actividades se concretan en los hechos económicos materia de los correspondientes registros contables o se exponen en las actas que se inscriben en los libros destinados al efecto para los órganos sociales.

Para el caso de los libros de contabilidad, el examen se orientará a establecer si sus registros corresponden a la forma y condiciones que las normas contables de general aceptación en Colombia indican, particularmente aquellas que establecen el Código de Comercio en sus Artículos 48 a 74 y el Decreto 2649 de 1993 en todos sus artículos, disposiciones que señalan la manera en que debe llevarse la contabilidad y las prohibiciones relativas a la misma.^v

En relación con la teneduría de los libros de actas de los órganos sociales, el examen tendrá por objeto establecer si estos se llevan de acuerdo con las disposiciones legales y, además, si las actuaciones, se ajustan a la normatividad interna y externa aplicable a la sociedad. Sobre este particular, las normas más importantes se hallan en los Artículos 189, 195, 431 del Código de Comercio, el Decreto Reglamentario 1798 de 1990 (artículo 9), el Decreto 2649 de 1993 (artículos 131 y 132) y la circular 0-001 de 1991 emitida por la Superintendencia de Sociedades.

En desarrollo de esta función, el revisor fiscal debe, además, impartir las instrucciones necesarias para que se introduzcan los correctivos que sean necesarios, facultad que debe entenderse como la capacidad otorgada por la Ley para que, dado el conocimiento que se le atribuye, pueda comunicar y participar a



la administración de su criterio con miras a procurar el adecuado manejo y conservación que se le ha señalado, sin que por ello pueda perderse de vista que son de los administradores los verdaderamente obligados a llevar cabalmente la contabilidad y los libros de actas.

Las instrucciones constituyen indicaciones de cómo hacer las cosas que se requieren, instrucciones que surgen del conocimiento y análisis que, en este caso, se ha confiado al revisor fiscal, para lo cual, conviene que el revisor fiscal tenga una comunicación fluida con los diversos órganos sociales y sus funcionarios para facilitar la aplicación oportuna de sus recomendaciones.

Si de la comprobación se deduce una violación legal o a las instrucciones impartidas por los órganos de la empresa, como por ejemplo: atraso de la contabilidad o de los libros de actas, no aplicación de principios o normas de contabilidad, realización de actividades no contempladas en el objeto social, las cuales pueden constituirse en una irregularidad, el revisor fiscal debe informarlo e impartir las instrucciones respectivas a los órganos de la administración y representación legal, atendiendo a lo señalado en el numeral 2 ya comentado.

2.3.8. El numeral 5° establece la siguiente función:

“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;”

De acuerdo con el Diccionario de la Real Academia de la Lengua, inspeccionar tiene un significado de “examinar y reconocer atentamente una cosa” y asiduamente, significa con “frecuencia, puntualidad o aplicación constante a una cosa”. De manera que esta función consiste examinar y reconocer atentamente, con frecuencia, puntualidad y aplicación constante, los bienes de la sociedad, para asegurarse de que existen real y efectivamente, que se han adoptado las medidas necesarias para su conservación y seguridad.

La responsabilidad de la sociedad no se circunscribe a los bienes propios, sino que se extiende a aquellos que por alguna circunstancia estén bajo su protección o a su cargo a cualquier título, por lo cual merecen su cuidado para evitar que pueda derivarse alguna consecuencia que afecte su patrimonio económico.

Puede observarse que de este numeral se desprende la aplicación del control integral y para ello se puede apoyar en herramientas de evaluación del control perceptivo o posterior o apoyarse en herramientas de la auditoría de control interno en defensa del patrimonio social, pues parte del objetivo organizacional es su conservación y mantenimiento para el desarrollo del objeto por el cual existe. La obligación de indicar las medidas que deban tomarse, significa que esta función le asigna al revisor fiscal, además, una responsabilidad informativa al respecto.



Incluye entonces el deber del cerciorarse de que están adecuadamente cubiertos mecanismos de prevención de eventualidad o riesgo, que el contenido cierto de los mismos corresponde al efectivamente adquirido y no han sido objeto de un mal uso que demerite su durabilidad y estado normal. Así mismo, conlleva la responsabilidad de asegurarse, mediante comprobaciones periódicas, de su existencia, debida protección, capacidad de uso o recuperación, si es el caso; comprobación de la legitimidad de los títulos de propiedad y debida protocolización de los mismos, cuando a ello hubiere lugar.

2.3.9. El numeral 6° establece la siguiente función:

“Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;”

En el desarrollo de su intervención, el revisor fiscal debe hacer las inspecciones que considere son necesarias para tener la seguridad de que los bienes sociales, es decir los activos que a cualquier título posea, están a salvo de cualquier eventualidad que pudiera afectarlos y traer consecuencias negativas para la sociedad, para lo cual verificará asiduamente, entre otros, el disponible, los realizables, los inmuebles, maquinaria, equipos, vehículos, etc., quedando facultado para solicitar los informes que a su juicio crea convenientes y mediando la obligación de la administración de suministrarlos y facilitar su labor, conforme lo estipula el Artículo 23 de la Ley 222 de 1995

El revisor fiscal goza de completa autonomía para establecer a su criterio, cuáles procedimientos y técnicas debe utilizar para obtener evidencia válida, apta, suficiente y oportuna para confirmar la existencia de los bienes que respaldan el patrimonio económico propio y de los acreedores, de lo cual se infiere que, por valores sociales, debe entenderse el total de los activos en los cuales se hallan representadas las responsabilidades y obligaciones de cualquier naturaleza a cargo de la Sociedad.

El revisor fiscal debe, entonces, mantener control permanente, con lo cual se refuerza la obligación de permanencia y concomitancia de sus actuaciones comprobatorias, con las realizaciones y decisiones administrativas a cualquier nivel y unidad para que éstas no deriven en eventual detrimento de los bienes sociales, para lo cual éstos deben estar sometidos a medidas de seguridad y conservación apropiadas para que dichos bienes cumplan con el objetivo para el cual se adquirieron.

Se desprende de lo expuesto, una vez más, que el revisor fiscal se podrá apoyar en herramientas de evaluación como el control de gestión o control de resultados o herramientas de la auditoría de control y que en razón de su control integral, éstas deben ser PERMANENTES, significando que este funcionario debe permanecer



atento a la empresa, en forma personal como a través de sus colaboradores.

Cabe puntualizar que el control es una obligación administrativa pero su constante evaluación es función indelegable del revisor fiscal, lo que se corrobora al observar la voluntad del legislador expresada en las normas que le permiten acceso a todo lo que considere el revisor fiscal que debe inspeccionar y evidenciar, restringiéndosele solamente el conocimiento de los secretos industriales y comerciales que, naturalmente, no le es viable conocer, aunque sí deba asegurarse de que éstos estén bien defendidos y amparados contra el uso inescrupuloso o la posible competencia desleal.

2.3.10. El numeral 7° establece la siguiente función:

“Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente;”

Esta función se le ha encargado al revisor fiscal, pues habida cuenta del conocimiento alcanzado durante su gestión acerca del ente económico y a su criterio independiente y calificado, nadie más idóneo que él para emitir tal autorización a través de la firma.

Cabe señalar que, de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, las acepciones de la expresión “autorizar” que resultan pertinentes a nuestro propósito indican que consiste en “Dar fe el escribano o notario en un documento”; “confirmar, comprobar una cosa con autoridad, texto o sentencia de algún autor”; “aprobar o abonar”, o “dar importancia y lustre a una persona o cosa”.

Se colige, entonces, que autorizar el balance debe entenderse como dar fe del contenido de éste, confirmar, comprobar y emitir aprobación sobre el mismo. Además, se hace necesario puntualizar que, si bien la norma se refiere la término genérico “balance”, éste debe entenderse en forma comprehensiva, de manera tal que cubije los estados financieros, tanto de propósito general como de propósito especial, todos ellos descritos en los artículos 20, 21, 22, 23 y 24, del Decreto 2649 de 1993. En efecto; dado que la Ley no hizo distinciones en cuanto a qué balance (estado financiero) se refería, debemos entender que la norma hace referencia a todos los estados financieros que sean preparados por el ente económico, bien para períodos intermedios o para fin de ejercicio.

El artículo 37 de la Ley 222 de 1995 señaló en relación con los estados financieros certificados:

“ARTICULO 37. ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS. El representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado los estados financieros deberán certificar aquellos que se pongan a disposición de los asociados o de terceros.



La certificación consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.”

La autorización en comento presta la utilidad de dar a conocer a los destinatarios de la información financiera, que ella ha sido objeto de una revisión calificada en su contenido y por tanto puede ser usada para tomar de decisiones; sin perjuicio de que a tal requisito deba acompañársele la inseparable exigencia de entregarse con un dictamen o informe sobre la misma, en orden a que en él se exprese el compromiso o responsabilidad que el revisor fiscal asume respecto de los estados financieros y el alcance de su actuación.

Adicionalmente, debemos puntualizar que la emisión del dictamen respecto de los estados financieros preparados por la administración del ente económico es un deber ineludible del revisor fiscal, de lo cual fluye que no debe existir un estado financiero rubricado “firmado” o “autorizado con su firma”, si no va acompañado con el respectivo dictamen, pues, en opinión del Consejo, el revisor fiscal no puede negarse a examinarlo y dictaminarlo, siempre que ello le sea solicitado por la administración y que la documentación le sea entregada con el lleno de los requisitos de la certificación en los términos del Artículo 37 de la Ley 222 de 1995.

Así las cosas, para emitir el dictamen es requisito que los estados financieros estén previamente certificados, como meridianamente lo señala el artículo 38 de la citada Ley 222 de 1995, cuando dispone:

“ARTICULO 38. ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS. Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Estos estados deben ser suscritos por dicho profesional, anteponiendo la expresión “ver la opinión adjunta” u otra similar. El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente, que contendrá como mínimo las manifestaciones exigidas por el reglamento.”

En lo tocante a la obligación de incluir la frase “ver la opinión adjunta” u otra similar, tiene la finalidad de poner en conocimiento del usuario de la información que existe un juicio profesional sobre ella que también le debe ser suministrado, para verificar que son fidedignos y para enterarlo de que puede consultar eventuales reservas o salvedades producto de los anales del revisor fiscal.

2.3.11. El numeral 8° establece la siguiente función:



“Convocar a la asamblea o la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario;”

La Ley ha caracterizado el ejercicio de la revisoría fiscal con una evidente independencia respecto de los administradores del ente económico, quienes son objeto de su labor de fiscalización, lo que, sumado al hecho de que sus obligaciones son de trascendencia para la empresa, para sus socios y para la sociedad en general, hizo necesario que se previeran mecanismos para evitar eventuales falencias en la colaboración recibida de los órganos sociales o de sus funcionarios, o en el acatamiento de las instrucciones impartidas. Por ello, la Ley dotó al revisor fiscal de la facultad de convocar a la asamblea o junta de socios cuando lo considere necesario.

Tal convocatoria obedece enteramente a la autonomía del revisor fiscal, aunque solo procede en casos extraordinarios, cuando, a su juicio, se presenten circunstancias que lo ameriten y mediando la observancia de los preceptos establecidos en los artículos 423, 424, 425, 426 y 427 del Código de Comercio.

2.3.12. El numeral 9° establece la siguiente función:

“Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.”

Con base en este numeral se deja abierta la posibilidad para que por vía legal o estatutaria, o por decisión de la asamblea o la junta de socios le sean señaladas al revisor fiscal atribuciones adicionales que, a juicio del Consejo Técnico, deben, en todo caso, ser acordes con la naturaleza del cargo, sus funciones principales y mantener su debida independencia y objetividad, así como evitar conflicto funcional o de intereses para el ejercicio del cargo.

2.4. INCUMPLIMIENTO DE LAS FUNCIONES DE REVISOR FISCAL:

Además de las competencias que en general recaen sobre la Junta Central de Contadores para disciplinar a los contadores públicos en lo tocante a sus deberes frente al denominado Código de Ética consagrado en la Ley 43 de 1990, quienes ejercen funciones de revisoría fiscal pueden resultar incursos en causal de sanción, conforme lo señala expresamente el Artículo 216 del Código de Comercio, que a la letra dice:

“Artículo 216. El revisor fiscal que no cumpla las funciones previstas en la ley, o que las cumpla irregularmente o en forma negligente, o que falte a la reserva prescrita en el artículo 214, será sancionado con multa hasta de veinte mil pesos, o con suspensión del cargo, de un



mes a un año, según la gravedad de la falta u omisión. En caso de reincidencia se doblarán las sanciones anteriores y podrá imponerse la interdicción permanente o definitiva para el ejercicio del cargo de revisor fiscal, según la gravedad de la falta.^{vi}”

Las precedentes sanciones se impondrán conforme lo dispone el Artículo 217 del mismo Estatuto Mercantil que establece:

“Artículo 217. Las sanciones previstas en el artículo anterior serán impuestas por la Superintendencia de Sociedades, aunque se trate de compañías no sometidas a su vigilancia, o por la Superintendencia Bancaria, respecto de sociedades controladas por ésta.

Estas sanciones serán impuestas de oficio o por denuncia de cualquier persona.^{vii}”

Desarrollar aspectos de responsabilidad tributaria(Estatuto Tributario), penal (Fiscalía General de la Nación) y civil (Jueces de la Republica).

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante, que su texto fue debatido y aprobado en sesión del 8 de mayo de 2007 y que los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

MARÍA VICTORIA AGUDELO VARGAS
Presidente

MVAV/grb

C:\Documents and Settings\CONSEJO4\Mis documentos\~ G R B - CTCP\~
APROBADOS\2 0 0 7\2007 - 05\071 SUPERFINANCIERA -Rodrigo Puentes
(Funciones RF en entidades financieras).doc
12/06/2007 12:52



ⁱ Contempladas en el capítulo VIII del Código de Comercio artículos 203 al 217.

ⁱⁱ El revisor fiscal deberá ser contador público, como lo preceptúa el artículo 215 del Código de Comercio. El Decreto Legislativo 2372 de 1956, la Ley 145 de 1960 y más recientemente la Ley 43 de 1990 relaciona dentro de las actividades propias de los Contadores Públicos y actos propios de la profesión contable, la revisoría fiscal (artículo 2 de esta última); al igual que el artículo 13 en su numeral 1 literal a) señala: “Además de lo exigido en la leyes anteriores, se requiere tener la calidad de Contador Público para desempeñar las funciones de revisor fiscal, auditor externo, auditor interno de toda clase de sociedades, para las cuales la ley o el contrato social así lo determinan”.

ⁱⁱⁱ En relación con la rendición de informes son pertinentes los Artículo 208 y 209 del Código de Comercio que ordenan:

Artículo 208. El dictamen o informes del revisor fiscal sobre los balances generales deberá expresar, por lo menos:

1o) Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones;

2o) Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas;

3o) Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso;

4o) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período,

y

5o) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

Artículo 209. El informe del revisor fiscal a la asamblea o junta de socios deberá expresar:

1o) Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios;

2o) Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente, y

3o) Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía.

^{iv} Muchas son las normas que a partir de 1971 (Marzo 27 fecha de expedición junio 16 fecha de promulgación del Decreto 410, actual Código de Comercio se han expedido en relación con el Revisor Fiscal y todas han tomado como base para su designación, remoción, funciones, inhabilidades, etc dicho Código, como consecuencia de lo que es y debe hacer este fiscalizador en defensa de los asociados, la sociedad en general, el Estado y terceros, además por la repercusión social que se deriva de toda empresa y su influencia en el medio y en la economía nacional.

^v En cuanto a la correspondencia y comprobantes de las cuentas son claros los artículos 51, 53, 54, 55, 59 y 60 del Código de Comercio, 123 y 124 del Decreto 2649 de 1993.

^{vi} Concordancia: Arts. 62, 157, 212, 214, 395, 420 ord. 3o. del Código de Comercio.

^{vii} Concordancia: Arts. 267 ord. 9o., 282, 420 ord. 3o. Del Código de Comercio.