

Bogotá D. C., 24 de noviembre de 2007
OFCTCP / 0108 / 2007

XXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Ref.: Consulta de fecha 16 de marzo de 2006
TEMA: Funciones de Revisor Fiscal en copropiedades

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, en la cual se plantea:

CONSULTA (Textual):

“ATENTAMENTE ME PERMITO INFORMAR QUE SOY FISCAL INTERNO SEGÚN REGLAMENTO INTERNO DE PROPIEDAD HORIZONTAL DEL CONJUNTO RESIDENCIAL PAULO VI PRIMERA ETAPA, CONJUNTO DE PROPIEDAD HORIZONTAL MIXTO Y DESEO SOLICITAR CONCEPTO SOBRE LO SIGUIENTE:

1. ES NECESARIO QUE EXISTA SIMULTÁNEAMENTE LA FIGURA DE FISCAL INTERNO JUNTO CON EL REVISOR FISCAL ?

2. ES NECESARIO QUE SE ESTABLEZCA UN CARGO DE JEFE DE CONTROL INTERNO O AUDITOR INTERNO PARA QUE SE TENGA LA SEGURIDAD DE QUE SE CUMPLAN LOS PROCEDIMIENTOS CONTABLES Y FINANCIEROS?

3. LAS ANTERIORES PREGUNTAS SON DEBIDO A QUE ALGUNOS PROCEDIMIENTOS DE TIPO CONTABLE SE HAN OMITIDO Y LAS PERSONAS CONTRATADAS COMO EL CONTADOR Y EL REVISOR FISCAL, HAN COMUNICADO AL CONSEJO ADMINISTRATIVO Y A LA COMUNIDAD QUE EL ADMINISTRADOR PASADO LES HABÍA DICHO QUE LOS PROCEDIMIENTOS CONTABLES ESTABAN ABSELETOS (SIC) Y POR ESO LOS DEJARON DE

APLIACAR (SIC) COMUNICACIÓN ESCRITA DIRIGIDA EL PASADO 3 DE MARZO DEL PRESENTE AÑO, AL ADMINISTRADOR ENCARGADO DEL CONJUNTO, ING. CARLOS JÁUREGUI EL CONTADOR MARIO DUQUE COMENTA:

“QUE DE NUEVO RETORNA EL CONTROL INTERNO Y LOS PROCEDIMIENTOS SUSPENDIDOS POR EL ANTERIOR ADMINISTRADOR Y ENTRE ESOS PROCEDIMIENTOS SEÑALA:

- 1. TRAMITAR POR SECRETARIA TODAS LAS CUENTAS DE COBRO Y FACTURAS*
- 2. TODO PAGO SE DEBE HACER POR GIRO DIRECTO DE LAS CUENTAS DE AL ADMINISTRACIÓN PARA EVITAR LOS AVANCES Y ANTICIPOS*
- 3. TODO PAGO SE FIRMARÁ POR EL ADMINISTRADOR UNA VEZ TENGA ÉL VISADO DE CONTABILIDAD Y REVISORA FISCAL.*
- 4. SE TRAMITARÁN A CONTABILIDAD TODAS LA SOLICITUDES DE LIQUIDACIONES Y ORDENES DE PAGO. ANEXO COPIA ESCRITA POR EL CONTADOR.*

POR LO ANTERIOR, DE NUEVO CONSULTO SI ESTOS PROCEDIMIENTOS SON PROPIOS DEL CONTROL INTERNO QUE COMO FUNCIÓN TIENE EL MISMO CONTADOR PÚBLICO Y EL REVISOR FISCAL, YA QUE ESTAS PERSONAS TIENEN 10 AÑOS DE ESTAR TRABAJANDO EN ESTE CONJUNTO DE PROPIEDAD HORIZONTAL.

POR OTRA PARTE EN LAS FUNCIONES QUE TENGO COMO FISCAL INTERNO EN EL REGLAMENTO SON:

- 1. REVISAR Y EXAMINAR LAS CUENTAS QUE PRESENTE LA ADMINISTRACIÓN EN AL FORMA, CANTIDAD Y PERIODICIDAD QUE CONSIDERE CONVENIENTE*
- 2. VERIFICAR QUE LOS CONTRATOS QUE CELEBRE AL ADMINISTRACIÓN SE HAGAN CONFORME A LAS DISPOSICIONES QUE APRUEBE LA ASAMBLEA GENERAL Y EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN.*
- 3 COMPROBAR LA EXISTENCIA REAL DE LOS DINEROS DEL CONJUNTO RESIDENCIAL, SUS CUENTAS E INVERSIONES.*

4. PRACTICAR LAS PRUEBAS E INDAGACIONES QUE CONSIDERE NECESARIOS PARA GARANTIZAR EL GRADO DE CONFIANZA QUE DEBA TENER EL CONSEJO EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS FUNCIONES DEL ADMINISTRADOR.

5. RENDIR INFORMES PERIÓDICOS AL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN.

SIN EMBARGO, ALGUNOS MIEMBROS DEL CONSEJO CREEN QUE LA SUSPENSIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO PARA REGISTRAR ALGUNAS OPERACIONES SON FUNCIONES Y RESPONSABILIDAD DEL FISCAL INTERNO.” (Resaltado fuera del texto original)

RESPUESTA:

Para dar respuesta a las preguntas resaltadas en el texto transcrito de la consulta, empezaremos por destacar el texto del Artículo 56 de la Ley 675 de 2001, por medio de la cual se expide el régimen de propiedad horizontal:

“ARTÍCULO 56. OBLIGATORIEDAD. Los conjuntos de uso comercial o mixto estarán obligados a contar con Revisor Fiscal, contador público (titulado¹), con matrícula profesional vigente e inscrito a la Junta Central de Contadores, elegido por la asamblea general de propietarios.

El Revisor Fiscal no podrá ser propietario o tenedor de bienes privados en el edificio o conjunto respecto del cual cumple sus funciones, ni tener parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o primero civil, ni vínculos comerciales, o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones, con el administrador y/o los miembros del consejo de administración, cuando exista.

Los edificios o conjuntos de uso residencial podrán contar con Revisor Fiscal, si así lo decide la asamblea general de propietarios. En este caso, el Revisor Fiscal podrá ser propietario o tenedor de bienes privados en el edificio o

¹ Corte Constitucional. Esta palabra contenida en el artículo fue declarada INEXEQUIBLE por la Corte Constitucional mediante proceso D-3899 y sentencia C-670 de fecha 20 de agosto de 2002. Magistrado ponente: Eduardo Montealegre Lynett.

conjunto.”

De la norma precedente se colige la obligatoriedad que pesa sobre las copropiedades de uso comercial o mixto en el sentido de designar un Revisor Fiscal que cuenta con la calidad de ser contador público debidamente autorizado, obligación que la citada Ley 675 no extiende a la designación de lo que se denomina en la consulta “fiscal interno” para este tipo de copropiedades. Señala, en cambio, que en los conjuntos o edificios de uso residencial, la asamblea de propietarios puede optar por designar tal funcionario, con las mismas calidades profesionales y ajustado a los mismo deberes, mediante la inclusión de tal requisito en el reglamento de copropiedad.

Se encuentra con frecuencia en la práctica que la copropiedad o edificio de uso residencial no considera necesario designar un Revisor Fiscal propiamente dicho y acude a la figura informal y discrecional que comúnmente se ha dado en llamar “fiscal”, cargo que no impone los mismos requerimientos profesionales ni genera las mismas atribuciones al elegido, de suerte que esta posición se ejerce como un encargo de confianza limitado a las funciones que a bien tenga designarle expresamente la asamblea de propietarios.

Por otra parte, conforme al Artículo 57 de la Ley 675 las funciones del Revisor Fiscal en una copropiedad se definen de la siguiente manera:

“ARTÍCULO 57. FUNCIONES. Al Revisor Fiscal como encargado del control de las distintas operaciones de la persona jurídica, le corresponde ejercer las funciones previstas en la Ley 43 de 1990 o en las disposiciones que la modifiquen, adicionen o complementen, así como las previstas en la presente ley.”

Sobre este particular, la Orientación Profesional N° 07 emitida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública señala en su numeral 8.4 en relación con las funciones del Revisor Fiscal:

“El artículo 57 de la Ley 675 de 2001 determina que los Revisores Fiscales de las unidades inmobiliarias cerradas y propiedad horizontal deben cumplir las funciones establecidas en la Ley 43 de 1990 o las disposiciones que la modifiquen. La Ley 675 de 2001 no establece funciones específicas para los Revisores Fiscales, por lo cual debe remitirse a las señaladas por el artículo 207 del Código comercio. En tal virtud debe realizar funciones de fiscalización integral que incluyen:

- *Cerciorarse de que las operaciones celebradas por la administración se ajusten a los estatutos y al reglamento de propiedad horizontal, a las decisiones de la asamblea de propietarios y del consejo de administración.*
- *Dar oportuna cuenta al órgano que corresponda, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento del ente, entendiendo que tales irregularidades se constituyen por acciones que se separen de las características establecidas y generen para la entidad riesgos o contingencias.*
- *Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan inspección y vigilancia, especialmente con las entidades municipales en relación con el cumplimiento de normas urbanísticas y de destinación de bienes comunes.*
- *Velar porque se lleve regularmente la contabilidad y las actas en los libros establecidos y porque se conserven debidamente la correspondencia y los comprobantes de las cuentas.*
- *Inspeccionar asiduamente los bienes, no solo del ente sino los comunes que tiene a su cargo la administración, procurando que se tomen oportunamente las medidas de conservación y seguridad de los mismos y de los que tengan en uso, verificando de manera especial la vigencia de las pólizas de seguros establecidas con carácter obligatorio por el artículo 15 de la Ley 675 de 2001.*
- *Dar recomendaciones, practicar inspecciones y solicitar los informes necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.*
- *Dictaminar los estados financieros*
- *Convocar a la asamblea de copropietarios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.*
- *Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea de propietarios. Dentro de estas*

atribuciones debe tenerse especial cuidado en la fiscalización del cumplimiento de las normas de propiedad intelectual y derechos de autor, de aportes al sistema de seguridad social integral y de todas aquellas normas legales cuyo incumplimiento pueda originar contingencias a la entidad.

Cabe señalar que el Consejo Técnico en Concepto N° 015 del de noviembre de 2004 puntualizó que la institución de la revisoría fiscal en nuestro país se remonta a la primera mitad del siglo pasado, gracias al paulatino desarrollo comercial y financiero alcanzado por el sector empresarial de la época. Desde ese entonces y hasta hoy, su naturaleza ha sido la de actuar como órgano de control de las operaciones sociales y con el objeto de representar los intereses de los asociados frente a las actuaciones de la administración. Así, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en su Pronunciamiento 4 de 1994 manifestó al referirse a la definición y objetivo de la revisoría fiscal que la revisoría fiscal es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señale la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales.

Señaló igualmente que, de conformidad con el artículo 207 del Código de Comercio, la revisoría fiscal tiene como objetivos: el examen de la información financiera del ente a fin de expresar una opinión profesional independiente sobre los estados financieros y la evaluación y supervisión de los sistemas de control, destacando que el Código de Comercio en sus artículos 203 a 217, regula lo referente a esta institución, al igual que la Ley 43 de 1990 en sus artículos 1º, 7º, 13, 37, 45, entre otros.

Del estudio de tales disposiciones, en términos generales podemos concluir que para ejercer la revisoría fiscal se requiere tener la calidad de contador público, ser designado por la asamblea de accionistas o junta de socios de la empresa o por el órgano que haga sus veces en los casos en que la ley o los estatutos obliguen a ella (contar con revisoría fiscal), y no estar incurso en ninguna de las causales de inhabilidad, incompatibilidad o conflicto de intereses consagradas en la ley.

Esta figura —la revisoría— debe ser, acorde con su naturaleza: permanente, de cobertura total, independiente en acción y criterios y preventiva, características

que se resumen de la siguiente manera²:

- **Permanencia:** su labor debe cubrir las operaciones en su fase de preparación, celebración y ejecución, su responsabilidad y acción deben ser permanente.
- **Cobertura total:** su acción debe ser total, de tal manera que ningún aspecto o área de operación de la empresa esté vedado al revisor fiscal.
- **Independencia de acción y criterios:** el revisor fiscal debe cumplir con las responsabilidades que le asigna la ley y su criterio debe ser personal, basado en las normas legales, en su conciencia social y en su capacidad profesional. En todo caso su gestión debe ser libre de todo conflicto de interés que le reste independencia y ajena a cualquier tipo de subordinación respecto de los administradores que son, precisamente, los sujetos pasivos de su control.
- **Función preventiva:** la vigilancia que ejerce el revisor fiscal debe ser de carácter preventivo, sus informes oportunos, para que no se incurra en actos irregulares o no se persevere en conductas ajenas a la licitud o a las órdenes de los órganos superiores...

En el caso materia de consulta, si bien desconocemos el texto del reglamento de propiedad horizontal que en copropiedad se aplica, podemos deducir que, habida cuenta de que en ella es obligatorio contar con Revisor Fiscal, la asamblea de propietarios, en uso de su facultad discrecional, ha considerado aconsejable contar, además con el cago que allí se ha dado en denominar como *fiscal interno*, asignándole funciones que, conforme al relato de la consulta, se ajustan a la figura generalmente conocida como auditoría interna.

Es por ello que, como señaló el Consejo Técnico en el comentado Concepto 015 de 2004, se hace preciso tener en cuenta que tanto la Revisoría Fiscal como el control interno de donde surge la auditoría, tienen orígenes, funciones y características propias que las diferencian y por tal razón pueden coexistir independientemente una de la otra.

Al respecto, la Superintendencia de Sociedades mediante oficio 220-28933 del 30 de noviembre de 1994, se pronunció sobre las diferencias que existen entre las dos figuras, concluyendo que ellas no son incompatibles. Algunos apartes de ese concepto informan;

² Tomado de la (Circ. Externa 007 de 1996, Superintendencia Bancaria

"...las funciones del revisor fiscal se encuentran relacionadas en el artículo 207 del Estatuto Mercantil, y las disposiciones pertinentes de la Ley 43 de 1990. En cuanto al tema del control interno se tiene por tal, de conformidad con el artículo 1 de la Ley 87 del 29 de noviembre de 1993, como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos".

(...)

"Ese auditor interno es un funcionario de libre nombramiento y remoción, designado por el representante legal o máximo directivo del organismo respectivo".

Teniendo expuesto en términos generales las características y funciones de ambas instituciones podemos concluir:

- Las funciones del revisor fiscal de que trata el Código de Comercio son muy diferentes de las que ejercen los auditores internos. (Ley 87 de 1993).
- La revisoría fiscal no puede equipararse con la auditoría interna, en tanto poseen finalidades distintas en el seno del ente económico y frente a terceros.
- El control ejercido por la revisoría fiscal al ente económico es total, mientras el alcance del examen del auditor se orienta a los términos preciso que le impone el Reglamento de Copropiedad.
- La auditoría interna, en principio, opera en interés de los administradores de la copropiedad mientras que la revisoría fiscal salvaguarda los intereses de los copropietarios y/o de las partes que conforman el ente económico.
- La auditoría está subordinada a la administración del ente a quien le rinde cuentas por el resultado de su gestión, mientras que la revisoría fiscal como fiscalizadora y garante de los intereses del Estado y de terceros, sólo se encuentra sujeta al máximo órgano del ente.

- La cobertura del trabajo desarrollado en la auditoría interna se encuentra delimitada a las precisas funciones que le asigne el Reglamento o los Administradores. La revisoría fiscal tiene una cobertura permanente y amplia de acuerdo con lo prescrito en la ley.
- El revisor fiscal depende exclusivamente del órgano que lo elige, llámese asamblea general de accionistas o junta de socios o en el caso objeto de consulta, asamblea general de copropietarios; rinde cuentas a la sociedad o ente económico en las reuniones respectivas y cumple funciones expresamente determinadas en este ordenamiento. Además, el órgano rector puede determinar funciones y procedimientos que se deben seguir, siempre y cuando estén acordes con su especialidad.
- El Revisor Fiscal no coadministra y por el contrario tiene una total y absoluta independencia con la administración de la sociedad. El auditor interno coadministra ya que puede servir de apoyo a los directivos en la toma de decisiones.
- Una de las funciones públicas pilares del ejercicio de la revisoría fiscal consiste en otorgar fe pública sobre la información que atesta y firma, en tanto la auditoría interna se orienta a realizar una labor preventiva como instrumento de la administración del ente económico.
- Con las anteriores conclusiones, podemos determinar que la Revisoría Fiscal y la auditoría interna tienen orígenes, funciones y características diferentes y, por ende, pueden y deben coexistir independientemente una de la otra; o sea, no son opuestas y en caso de sociedades que estén obligadas a tener revisor fiscal de acuerdo con el Código de Comercio o la ley 43 de 1990, deben llevar a cabo su nombramiento³.

En resumen y para finalizar, el Consejo Técnico considera que frente a la inquietud en el sentido de saber si es necesario que exista simultáneamente en una copropiedad mixta, como la que se menciona en la consulta, la figura de fiscal interno junto con el Revisor Fiscal (Pregunta 1), la respuesta es que tal coexistencia no es perentoria, en tanto la normatividad aplicable no señala la obligación de contar en este tipo de entidades con auditor o fiscal interno; no obstante lo cual el correspondiente reglamento puede consagrar ese requerimiento, regulando, eso sí, de manera precisa condiciones de nombramiento, ejercicio y funciones del cargo creado y siempre en el marco de

³ (Doctrinas y Conceptos Jurídicos- 1995, paginas 406, 407 y 408)

las distinciones que a la sazón se han detallado en este escrito.

Ahora bien; en cuanto a si es necesario que se establezca un cargo de jefe de control interno o auditor interno para que se tenga la seguridad de que se cumplan los procedimientos contables y financieros en la copropiedad de uso mixto (Pregunta 2) considera el Consejo Técnico que si, analizando la magnitud y complejidad de las operaciones, se llega a la conclusión por parte de los administradores o de la asamblea de propietarios, en el sentido de que conviene un apoyo interno adicional para asegurar el cumplimiento de los procedimientos contables y financieros, tal decisión es enteramente viable, siempre que se tome con el lleno total de los requisitos legales y reglamentarios aplicables y, reiteramos, en el marco de las distinciones y consideraciones que diferencia el ejercicio de los cargos que arriba se ha señalado.

No sobra señalar que en el caso consultado, la existencia reglamentaria del llamado "*fiscal interno*" parece responder justamente a la necesidad de contar con esta función en la copropiedad.

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 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