

**INFORMES DEL REVISOR FISCAL
AL MÁXIMO ÓRGANO SOCIAL
(Concepto CCTCP 060 de Agosto 8 de 1996)**

UTILIZACION DEL TERMINO INTERVENTORIA DE CUENTAS

CONSULTA

1. “El pronunciamiento No. 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, dió orientación a los informes del Revisor Fiscal; se observa que este pronunciamiento difiere de la Circular Conjunta de la Superintendencia de Sociedades, Superintendencia Bancaria y Comisión Nacional de Valores (hoy Superintendencia de Valores) del 19 de septiembre de 1989; por lo tanto comedidamente presentamos las siguientes consultas, en el caso particular de los informes del Revisor Fiscal a la Asamblea o Junta de Socios”.

Y se agrega el siguiente comentario:

“De acuerdo con el Código de Comercio, artículo 208 el informe del Revisor Fiscal debe indicar si en el curso de la revisión se ha seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de interventoría de cuentas (hoy normas de contabilidad, sic, generalmente aceptadas). Consecuentemente se observa que el párrafo está redactado para eludir el alcance de la responsabilidad y no para informar lo requerido”.

CONCEPTO

Las razones que tuvo el Consejo Técnico para sustituir la frase utilizada por el Artículo 208 del Código de Comercio “si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas”, por la proposición “realicé mi auditoría de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia”, fueron las siguientes:

a. A partir de la entrada en vigencia de la Ley 43 de 1990, de conformidad con el numeral 2o. del Artículo 8, los Contadores Públicos tienen la obligación de “actuar con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas”, normas que fueron incluidas en el Artículo 7 de dicha Ley.

b. El Consejo Técnico comparte las conclusiones derivadas del trabajo profundo y juicioso presentado por el doctor Hernando Bermúdez Gómez a la consideración del Primer Encuentro Colombiano de Investigación de la Ciencia Contable en julio de 1990, en el cual se demuestra que los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas son los mismos procedimientos y normas de auditoría. En este trabajo se reproducen documentos que permiten afirmar que tanto en virtud de una interpretación gramatical, como a la luz de la historia legislativa, quienes propusieron el empleo de la terminología técnica de interventoría de cuentas tuvieron en mente la auditoría, tal como se entendía en la época en el contexto angloamericano. De la misma manera, en el trabajo de investigación aludido se refuta científicamente el alcance que le dió la Circular Conjunta de 1989 a la frase técnica de interventoría de cuentas.

USO DE LA EXPRESION FORMA FIDEDIGNA

CONSULTA

2. En la segunda observación se manifiesta: “No se considera procedente utilizar la palabra “Presentan razonablemente” si no “presentan en forma fidedigna”, de acuerdo a lo exigido en el Código de Comercio, en su artículo 208”.

CONCEPTO

En el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia la palabra fidedigna tiene como significado digna de fe y crédito; el Consejo Técnico consideró que a la información contenida en los estados financieros básicos no se le puede dar el sentido literal digna de fe, sino el de digna de crédito al ser los estados financieros una reproducción de los registros contables o de las operaciones contables y en este sentido el Consejo Técnico se apoyó en el Artículo 29 del Código Civil que establece: “Las palabras técnicas de toda ciencia o arte se tomarán en el sentido que les den los que profesan la misma ciencia o arte; a menos que aparezca claramente que se han formado en sentido diverso”.

Por otra parte, el artículo 7 de la Ley 43 de 1990 expresa en las Normas relativas a la rendición de informes : “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”.

Considerando lo anterior y teniendo en cuenta una falta de cultura contable generalizada en los usuarios de la información contable en Colombia, el Consejo Técnico utilizó el término razonable por considerarlo más apropiado para significar el contenido de los estados financieros básicos. Sin embargo, considera que se puede utilizar la palabra fidedigna con el sentido indicado anteriormente, si así lo estima el revisor fiscal como usted lo usa en sus modelos.

SOBRE CONTROL INTERNO

CONSULTA

3. En la consulta u observación del numeral 3 se manifiesta: “Se indica que cuando hay observaciones del revisor fiscal sobre el control interno se informe separadamente y que se indique: “Mi informe sobre las medidas de control lo estoy enviando en forma separada (o lo envié con fecha...)”.

CONCEPTO

“El artículo 209 del Código de Comercio, requiere informar si hay y son adecuadas las medidas de control interno. En el caso que el control interno fuese adecuado, no vemos objeciones al modelo sugerido, pero si fuere lo contrario no es viable referirse a otro documento”.

El consultante manifiesta estar de acuerdo con el contenido del último párrafo del informe del revisor fiscal sugerido en el numeral 24 del pronunciamiento No. 7, cuando el control interno fuese adecuado, pero si no lo fuere no es viable referirse a otro documento.

El espíritu del Pronunciamiento es que cuando el revisor fiscal considere necesario incluir en su informe o dictamen observaciones sobre el control interno, aún cuando las mismas no modifiquen su opinión sin salvedad sobre el control interno, estas observaciones o recomendaciones no deben quedar incluídas dentro del texto del dictamen o informe estándar sugerido, por lo expuesto en el numeral 25 del Pronunciamiento. Pero el tercer párrafo puede redactarse de manera apropiada para incluir en el mismo salvedades sobre el control interno en la forma como lo ha redactado en los modelos que se adjuntan a la consulta.

SOBRE EFECTO DE LOS AJUSTES POR INFLACION

CONSULTA

4. El numeral cuarto de la consulta se encabeza incluyendo el texto del párrafo tercero del informe sugerido en el Pronunciamiento No. 7 y a continuación expone lo siguiente: “Del anterior texto se desprende que existe un desvío al no reconocer los efectos de inflación desde su origen. Consideramos que esta apreciación no es conveniente en el informe del revisor fiscal a la asamblea o junta de socios, dado que la empresa que está siendo auditada cumple con la normalidad, sic, sobre la materia, por lo tanto si el revisor fiscal no está de acuerdo con la forma de efectuar los ajustes por inflación definidos en las normas contables, debe hacerlo por otra vía”.

CONCEPTO

Si bien es cierto que el informe del revisor fiscal se dirige a la asamblea o junta de socios el mismo no está limitado exclusivamente a estos usuarios sino que debe contener las manifestaciones necesarias para ser comprendido cabalmente por cualesquiera de los usuarios de los estados financieros, de lo contrario se tendría que indicar restricciones sobre el mismo. Como este no sería el espíritu del informe o dictamen sobre los estados financieros de propósito general, el Consejo Técnico consideró necesario que el revisor fiscal le indicara al usuario las bases fundamentales de los ajustes por inflación en Colombia y como la restricción de ajustar los activos y pasivos no monetarios desde su origen puede tener un efecto importante en las cifras, se debe indicar esta situación.

SOBRE REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS E INFORME COMPARATIVO

CONSULTA

En los numerales 5 y 6 de la consulta se manifiesta

“5. Se señala que “Los estados financieros de 19X1, que habían sido ajustados a diciembre 31 de ese año, fueron reexpresados en términos del poder adquisitivo de la moneda a diciembre 31 de 19X2”.

Esta afirmación no es viable debido a que el artículo 208 del Código de Comercio, indica que el balance y el estado de resultados deben ser tomados fielmente de los libros; consecuentemente no es aplicable a una reexpresión de los mismos.

6. Se observa en el pronunciamiento que el informe del revisor fiscal es comparativo; y de acuerdo con el artículo 208 sólo debe referirse al balance y el estado de resultados del período bajo revisión.

Lo anterior no obsta para hacer un seguimiento de las salvedades formuladas por el revisor fiscal del año inmediatamente anterior, si las hubiere”.

CONCEPTO

De conformidad con el artículo 32 del Decreto 2649 de 1993, los estados financieros de propósito general se deben preparar y presentar en forma comparativa con los del período inmediatamente anterior. El texto de la norma aludida es el siguiente:

“Estados financieros comparativos. Son estados financieros comparativos aquellos que presentan las cifras correspondientes a más de una fecha o período de un ente económico. Los estados financieros de propósito general se deben preparar y presentar en forma comparativa con los del período inmediatamente anterior, siempre que tales períodos hubieren tenido una misma duración. En caso contrario, la comparación se debe hacer respecto de estados financieros preparados para mostrar un mismo lapso del ciclo de operaciones.

Sin embargo, no será obligatoria la comparación cuando no sea pertinente, circunstancia que se debe explicar detalladamente en notas a los estados financieros”.

De otro lado el Artículo 34 de la Ley 222 de 1995 habla de la obligación de preparar y difundir Estados Financieros de propósito general, ampliando el alcance del artículo 208 del Código de Comercio: “A fin de cada ejercicio social y por lo menos una vez al año, el 31 de diciembre, las sociedades deberán cortar sus cuentas y preparar y difundir estados financieros de propósito general, debidamente certificados. Tales estados se difundirán junto con la opinión profesional correspondiente, si ésta existiere”.

Las normas relativas a la rendición de informes incluídas en el Artículo 7 de la Ley 43 de 1990 establecen:

“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”.

Como, a partir de 1992, Colombia adoptó una contabilidad que tiene en cuenta el cambio del poder adquisitivo de la moneda, la no reexpresión de los estados financieros del año anterior afecta la uniformidad en la presentación de las cifras al estar expresadas en diferentes poderes adquisitivos de la moneda; con esta base, el Consejo Técnico consideró que era necesario reexpresar las cifras del año anterior, de lo contrario, se afecta la comparabilidad de los estados financieros.

Se ha observado que la práctica de la reexpresión de la información del año anterior no se ha generalizado en Colombia y por esta situación se debe indicar en el informe que la no reexpresión de la información del año anterior afecta la comparabilidad de los estados financieros. Para mayor ilustración sobre estos asuntos ver el Pronunciamiento No. 1 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Hemos observado que en varios puntos de la consulta se apega al texto de la Ley y más específicamente a los Artículos 208 y 209 del Código de Comercio; pero vemos complacidos que en todos los modelos sugeridos por el consultante, se aparta del texto frío de la norma buscando el espíritu que dicha Ley quiere preservar, por ejemplo los estados financieros objeto de su opinión no son los del Artículo 208 del Código de Comercio; en el alcance manifiesta que “mi examen fue practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas” desechando los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas.

Esto indica que el consultante está de acuerdo con el espíritu del Consejo Técnico en sus pronunciamientos, de cambiar el perfil del revisor fiscal que se apega al texto de la Ley por el que busca un medio dentro del respeto a la misma; del que queda amarrado de una coma o en una palabra por el que mira el sentido de una regla o norma dentro de una realidad social y económica; del que reduce la revisoría fiscal al texto de la Ley por el que busca el espíritu que dicha Ley quiere preservar.