

Segunda Edición

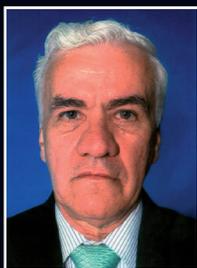
Revisoría fiscal

Una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado



ECOE EDICIONES

Jesús María Peña Bermúdez



Jesús María Peña Bermúdez Palacio

Contador Público de la Universidad Surcolombiana. Abogado, Universidad La Gran Colombia.

Postgrados: Economía, Auditoría de Sistemas, Auditoría Interna, Revisoría Fiscal y Contraloría, Maestría en Ciencias Financieras y de Sistemas.

Cargos desempeñados: asesor Programa Presidencial de Lucha Contra la Corrupción; consultor empresarial y de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá; director de posgrados en Revisoría Fiscal, Auditoría y Control; decano; vicerrector y rector universitario; gerente; directivo gremial y empresarial; revisor fiscal en diferentes sociedades y en entidades sin ánimo de lucro; auditor interno y externo; concejal de Oporapa, secretario de Hacienda y alcalde en Neiva; conferencista invitado nacional e internacional; miembro de la Junta Central de Contadores y presidente del CTCP. Investigador y miembro del Grupo de Investigación de Prospectiva Contable y Financiera. Autor de varios libros y escritos profesionales sobre revisoría fiscal, auditoría, control y ética.

Reconocido como el Contador Público de Colombia Año 2000.

Docente: Universidad Nacional de Colombia, Universidad Libre, Universidad Militar Nueva Granada, Universidad del Cauca, Universidad de Cartagena, Universidad Mariana, Universidad La Gran Colombia, Universidad Santiago de Cali y Universidad Surcolombiana, entre otras.

Contenido

CAPÍTULO 1. RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LA REVISORÍA FISCAL.....	1
1. Responsabilidad social de la empresa.....	2
2. Responsabilidad social y anticorrupción.....	7
3. Contaduría pública, transparencia y corrupción	9
4. El aporte de la universidad.....	13
CAPÍTULO 2. IMPORTANCIA DE LA REVISORÍA FISCAL.....	15
1. Importancia para los dueños de la empresa.....	16
2. Importancia para el Estado	19
3. Importancia para la sociedad en general	23
CAPÍTULO 3. FUNCIÓN PÚBLICA DE LA REVISORÍA FISCAL	27
1. La información contable.....	28
2. La fe pública.....	35
3. La fiscalización.....	45
CAPÍTULO 4. NATURALEZA, DEFINICIÓN, MISIÓN, VISIÓN Y OBJETIVOS	49
1. Naturaleza y definición de la Revisoría Fiscal	50
2. Revisoría Fiscal en otros países.....	57
3. El poder en la Revisoría Fiscal	59
4. Misión, visión y objetivos.....	60
CAPÍTULO 5. MARCO CONCEPTUAL.....	63
Marco conceptual en los proyectos de ley	65
CAPÍTULO 6. VINCULACIÓN, PERÍODO, REMUNERACIÓN Y REMOCIÓN DEL REVISOR FISCAL.....	67
1. Vinculación	68
2. Obligados a tener Revisor Fiscal	73
3. Prueba de la elección del Revisor Fiscal.....	74
4. Procedimiento para la elección	75
5. Período y remuneración.....	77
6. Remoción	78

CAPÍTULO 7. LA ADMINISTRACIÓN Y LA REVISORÍA FISCAL.....	79
1. Responsabilidad de los Administradores	82
2. Los Administradores y el control interno	88
3. Los Administradores y los estados financieros.....	88
4. Certificación de los estados financieros.....	91
5. Informe de gestión y derechos de autor	93
6. Informe de gestión y el derecho de inspección de los asambleístas	94
CAPÍTULO 8. MARCO LEGAL PARA SU EJERCICIO. FUNCIONES	97
1. Código de Comercio. Artículo 207.....	100
Numeral 1. Sobre las operaciones de la empresa.....	100
¿Qué es la interventoría de cuentas?.....	101
Numeral 2. Irregularidades.....	106
Numeral 3. Colaboración con las autoridades.....	109
Numeral 4. Contabilidad, actas y correspondencia	116
Numeral 5. Inspección y control de los bienes.....	118
Numeral 6. Instrucciones sobre los bienes sociales.....	119
Numeral 7. Autorización de balances (Dictamen).....	120
Numeral 8. Asambleas extraordinarias	126
Numeral 9. Otras disposiciones.....	126
2. Clases de Revisorías Fiscales según su obligatoriedad	128
CAPÍTULO 9. EVIDENCIA COMPROBATORIA	129
1. Conceptos fundamentales.....	130
2. Confidencialidad, reserva y alcance del secreto profesional.....	133
3. Clases de evidencia o papeles de trabajo	139
4. Confiabilidad de la evidencia	145
5. Ejemplo de un programa de trabajo	146
CAPÍTULO 10. INFORMES, DICTAMEN, INSTRUCCIONES Y COMUNICACIONES.....	151
1. De irregularidades y debilidades del control interno	153
2. De instrucciones	154
3. Atestaciones y certificaciones	154
4. Dictamen o informe sobre los Estados Financieros	156
5. Informe a la Asamblea	168
6. Los informes en los Proyectos de Ley	172
7. Informes en las Cajas de Compensación Familiar	176
8. Modificación del Dictamen	177

CAPÍTULO 11. RESPONSABILIDAD DEL REVISOR FISCAL	179
CAPÍTULO 12. SUPLENTES DEL REVISOR FISCAL	193
1. Firma y responsabilidad del Revisor Fiscal Suplente en las declaraciones tributarias	202
2. Ausencia del titular.....	204
CAPÍTULO 13. EL REVISOR FISCAL Y EL CONTROL ORGANIZACIONAL	207
CAPÍTULO 14. LOS RIESGOS EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL ...	215
CAPÍTULO 15. INHABILIDADES E INCOMPATIBILIDADES DEL REVISOR FISCAL	223
1. Inhabilidades.....	225
2. Incompatibilidades	227
CAPÍTULO 16. AUXILIARES O FUNCIONARIOS DEL REVISOR FISCAL	233
CAPÍTULO 17. ÉTICA Y REVISORÍA FISCAL	237
1. Principios éticos del Contador Público Colombiano.....	240
2. Principios éticos del Contador Profesional (IFAC)	246
3. Corrupción o transparencia del Revisor Fiscal.....	249
CAPÍTULO 18. PRINCIPIOS ÉTICOS BÁSICOS PARA EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL	253
1. La confianza pública, esencia del ejercicio de la Revisoría Fiscal.....	256
1. Independencia	258
2. Idoneidad.....	262
3. Objetividad.....	264
4. Confidencialidad	266
5. Oportunidad.....	270
6. Permanencia	273
7. Integralidad	277
8. Dictamen y atestación	279
9. Evidencia	280
10. Diligencia Profesional	283
Bibliografía	285

APÉNDICE	289
Ley 43 de 1990.....	289
Sentencia C-530 de 2000 sobre la Ley 43 de 1990. Corte Constitucional ..	302
Junta Central de Contadores. Circular externa número 033 (Octubre 14 de 1999)	342
Superintendencia de Sociedades – Superintendencia Bancaria Comisión Nacional de Valores. Circular Conjunta SS-005 SB-076 CNV-015 (19 de septiembre de 1989).....	347
Ley 190 de 1995 (junio 6)	352
Ley 828 de 2003 (Julio 10).....	367
Ley 1258 de diciembre 05 de 2008.....	371

CONSULTAR EN EL SISTEMA DE INFORMACIÓN EN LÍNEA - SIL - www.ecoeeediciones.com

Orientaciones Profesionales del CTCP relacionadas con la Revisoría Fiscal:

- No. 1 Informes
- No. 2 Sentencia C-530 de 2000 Corte Constitucional
- No. 3 Propiedad horizontal
- No. 4 Consorcios y uniones temporales
- No. 5 Libros de contabilidad
- No. 6 Contabilización de recursos recibidos por las ONG con destinación específica
- No. 7 Ejercicio profesional en entidades de propiedad horizontal y unidades inmobiliarias cerradas
- No. 8 Certificaciones a la Seguridad Social. Salvamento de voto
- No. 9 Ley 222 de 1995 actualizada con la modificación de la Ley 1429 de 2010 en lo referente al revisor fiscal
- No. 10 Ley 1429 del 2010.



Introducción

El contexto de la Revisoría Fiscal, por su definición y funciones, se enmarca en el campo nacional, aunque como se verá, en otros países existen figuras parcialmente similares. Sus funciones van más allá de la simple dictaminación de estados financieros donde la han querido ubicar algunas personas y autoridades de inspección, vigilancia y control, con total desconocimiento de su origen, fundamento y razón de ser en el campo de la vigilancia societaria y de la garantía que de ella misma se deriva como apoyo y garante para el Estado. Su ejercicio en el control es esencialmente social, cuyo origen bien puede remontarse al del hombre social que convive en comunidad, aporta a la misma y pretende mejorar su satisfacción mediante la unión de esfuerzos y recursos para beneficiarse con su uso de y sus resultados; está fuertemente vinculada a la vigilancia del buen hacer y del apego normativo, como garantía para los inversionistas en el actuar responsable de los Administradores y la garantía de confianza sobre la rendición de las cuentas.

Como bien lo recuerda el profesor John Jairo Morales Alzate: ***“honeste vivere, alterum non laedere, suum cuique tribuere, haec sunt principia juris”*** (vivir honestamente, no dañar a los otros y dar a cada cual lo suyo, tales son los principios del derecho)¹; principios que son el fundamento de la responsabilidad y generación de la conocida **responsabilidad** o rendición de cuentas que incumbe a toda empresa y a sus administradores.

En el campo del control su origen no es único; tiene sus particulares expresiones en distintas culturas, siendo las occidentales las más conocidas. En ellas se desarrollan dos grandes corrientes: una latina con origen en el Estado y su acción de intervención; otra anglosajona con origen en las doctrinas del liberalismo clásico, en sus ideas de estado mínimo y de la libertad extrema de mercado. Tal conocimiento es necesario para el entendimiento de muchos debates actuales y especialmente desde la década de 1990.

El propósito no es el de hacer un estudio histórico de la Revisoría Fiscal, lo cual nos remontaría, respecto de la fiscalización, a los mismos orígenes del Derecho

¹ Morales Alzate, John Jairo. Manual de Derecho Económico Constitucional. Segunda edición, 1998, p. 8.

Romano o, para no ir tan lejos, hasta 1503, año de la creación del organismo fiscalizador para América por los Reyes de España bajo el nombre de Casa de Contratación de las Indias². Se podría estudiar, incluso, desde la Edad Media, para luego acercarnos a las “Nuevas Ordenanzas de Bilbao” aprobadas en 1737 y derogadas en 1853 por el reconocido primer Código de Comercio aprobado en dicho año. Se podría también aludir al conocido Código de Comercio del Estado de Panamá, aprobado en 1869, y que fuera posteriormente adoptado en toda la República; a las Leyes 57 y 153 de 1887, 27 de 1888, 51 de 1918, 58 de 1931, 73 de 1935, 151 y 155 de 1959; a los decretos 1357 de 1931, 1946 de 1936, 2521 de 1951, 2373 de 1956. Esta normatividad no es vigente; excepto, en forma parcial, las dos primeras leyes, que como antecedente de la Revisoría Fiscal, estudiosos ya han investigado prolíficamente su importancia e incidencia.

Nuestro propósito se encausa hacia un aporte en el marco legal y conceptual vigente, para ayudar a resolver inquietudes de frecuente presencia en su ejercicio, y que generan confusión y equivocaciones en el deber ser de la Revisoría Fiscal, en el cumplimiento de sus funciones, responsabilidades e incidencia social de sus inhabilidades e incompatibilidades, compendiando el fundamento normativo general que se relaciona con su ejercicio o se refiere al Revisor Fiscal; se pretende clarificar su función fiscalizadora y evaluadora del Control en el marco de la cobertura total, la permanencia, integralidad y valor agregado mediante la acción preventiva y proactiva que se espera del Revisor Fiscal y su diferencia con los otros órganos societarios.

Como soporte básico legal se puede indicar, entre otras normas legales, en su orden cronológico:

Ley 145 de 1960 por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de Contador Público;

Decreto Ley 410 de 1971, en vigencia desde el 1 de enero de 1972, conocido como Nuevo Código de Comercio;

Decreto Ley 2463 de 1981 por el cual se determina el régimen de inhabilidades, incompatibilidades y responsabilidades de los funcionarios de las Cajas de Compensación Familiar y de las asociaciones de cajas y de los miembros de sus organismos de dirección, administración y fiscalización;

Ley 21 de 1982 por la cual se modifica el régimen del subsidio familiar;

Ley 79 de 1988 por la cual se actualiza la Legislación Cooperativa;

Decreto Ley 624 de 1989 por el cual se expide el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;

Ley 43 de 1990 por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960 reglamentaria de la profesión de Contador público y se dictan otras disposiciones;

Ley 190 de 1995 o estatuto anticorrupción;

² Narváez García, José Ignacio. *Introducción al Derecho Mercantil*, VII Edición actualizada, p. 23.

Ley 222 de 1995 por la cual se modifica el libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones, norma cuyo título II fue modificado por la Ley 1116 del 27 de diciembre de 2006;

Decreto 1406 de 1999 por el cual se adoptan unas disposiciones reglamentarias de la Ley 100 de 1993 y se establece el régimen de recaudación de aportes que financian el Sistema de Seguridad Social Integral;

Ley 789 de 2002 por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del Código Sustantivo de Trabajo;

Ley 1258 de 2008 por medio de la cual se crea la sociedad por acciones simplificada;

Ley 1314 de 2009 por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento; además de estas leyes son soportes legales los distintos pronunciamientos de autoridades administrativas y jurisprudencias emitidas por las altas Cortes del Estado Colombiano.

Numerosas normas (**setenta** hasta el 2009), incluyendo la Ley 1314 de 2009, de manera tangencial o directa aluden o involucran en su contenido al Revisor Fiscal o a la figura de la Revisoría Fiscal. Esta actividad es vista por el legislador como un soporte para el Estado, y la comunidad en general, por la confianza, seguridad y credibilidad que genera en relación con la obligaciones de los administradores y los actos que se derivan de sus actuaciones, constituyéndola en una garantía de cumplimiento del legal en los entes económicos que se rigen por el derecho privado. Bajo tal forma ha sido interpretada su acción por la Corte Constitucional mediante Sentencia C- 780 del 2001.

Este se propone ser un texto de fácil comprensión tanto para el versado como para el lector desprevenido, que apoye además la formación de quien actuará como Revisor Fiscal o del Administrador que será el fiscalizado y con quien interactúa cotidianamente, y del nominador a quien se le rinden los informes debidos. Busca servir de fundamento para entender cómo debe actuar específicamente en los distintos sectores y las personas jurídicas que debe tener dicha institución o que voluntariamente desee implementarla, cuáles las obligaciones de los administrados en relación con la Revisoría Fiscal y el deber ser de las personas jurídicas en relación con ella; este actuar es igualmente obligatorio en las sucursales de compañías extranjeras como lo determina el artículo 472 del Código de Comercio, para asegurar el acatamiento del uso del capital foráneo en el marco de la Legislación Colombiana. En tal sentido se puede decir que hay una referencia directa a lo que se pudiera llamar *teoría de la Revisoría Fiscal*, en razón a que se esfuerza por estudiar lo **que es** esta actividad en la ciencia de la Contabilidad y de la Administración en Colombia.

Las debilidades que se observan en este ejercicio generalmente son el fruto del desconocimiento de su **deber ser**, de la negligencia en su estudio y profundización en el objeto de su creación, en la normatividad que la rige, y no de la mala intención de quien la ejecuta, ejecución que en buena hora está encomendada al Contador público, porque como lo ha manifestado el Consejo Técnico de la Contaduría Pública el **compromiso y responsabilidad de la ciencia contable es la de fomentar y ser fuente de credibilidad y confianza de usuarios y terceros**, sobre cuya información se basan las decisiones que aseguran la vida y bienestar económico-social de toda empresa, del inversionista y de la comunidad en general. En los últimos años la Academia ha motivado su estudio y análisis, no solo con las especializaciones sobre el tema sino con los encuentros anuales desde el 2007 –liderados por la Universidad Javeriana– de docentes que tienen a cargo su enseñanza en las universidades.

Un examen sobre la armonización de la Legislación Colombiana y la aplicación válida de la normalización internacional en lo referente al Revisor Fiscal, facilitará la comprensión de similitudes o fronteras entre ellas, más aún con las normas sobre aseguramiento que se derivarán de la Ley 1314 de 2009.

No en vano el Decreto 2649 de 1993, aún vigente, de manera mal entendida y no profundizada señaló en su artículo 18 –refiriéndose a las características y prácticas de cada actividad– como norma básica que: “procurando en todo caso la satisfacción de las cualidades de la información, la contabilidad debe diseñarse teniendo en cuenta las limitaciones razonablemente impuestas por las características y prácticas de cada actividad, tales como la naturaleza de sus operaciones, su ubicación geográfica, su desarrollo social, económico y tecnológico”.

En lo pertinente, su artículo 136 contribuye a dar claridad sobre el uso de principios de contabilidad distintos de los generalmente aceptados en Colombia (que se encuentran entre los artículos 1 al 45 del Decreto en mención) y especialmente en lo referente a las normas básicas: “**Criterios para resolver los conflictos de normas**. Cuando se utilice una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados, estos se aplicarán en forma supletiva en lo pertinente.

Cuando normas distintas e incompatibles con los principios de contabilidad generalmente aceptados exijan el registro de ciertos hechos, se harán en cuentas de orden fiscales o de control, según corresponda.”

Capítulo 1

Responsabilidad social de la Revisoría Fiscal

Este capítulo ayudará a responder preguntas relacionadas con:

1. ¿Qué es y cuál es la función de la Revisoría Fiscal?
2. ¿En qué consiste la responsabilidad social de una empresa como ente económico?
3. ¿Cómo debe ejercerse correctamente la responsabilidad social?
4. ¿Qué valores empresariales deben tenerse en cuenta para ofrecer una oferta de calidad?
5. ¿Por qué la responsabilidad social se reconoce como algo inherente a toda empresa dentro de la lucha contra la corrupción?
6. ¿Cuál es la misión(es) del Revisor Fiscal para combatir la corrupción?
7. ¿Por qué las acciones frente a la corrupción parecen ser solo "paños de agua tibia"?
8. ¿Cuál debe ser el aporte de un Contador Público frente a la lucha contra la corrupción?
9. ¿Cómo se debe combatir el soborno de funcionarios públicos?
10. ¿Cuál es el aporte de la Universidad en la lucha contra la corrupción y en la búsqueda de la transparencia?
11. ¿Qué tipo de ejemplo debe dar la Universidad frente a la corrupción?

La Revisoría Fiscal fue concebida en buena hora como la representante de los propietarios de las sociedades comerciales, y hoy ampliada por efecto de la Ley 222 de 1995 a las sociedades civiles, frente a los administradores para que vigilara en su nombre el buen hacer con el capital que se les entrega para su administración, su incremento, defensa y cuidado. Fue el mismo Estado quien entendió la connotación de esta figura, delegándole funciones que le son propias para seguridad de la información que se le debe entregar; la seguridad en la rectitud de los cálculos impositivos y la confianza que le da garantía a la comunidad en las afirmaciones emitidas a través de sus dictámenes, atestaciones o certificaciones; por esto, dicha figura se hizo extensiva prácticamente a todas las personas jurídicas de alguna importancia.

Basta situarnos en la responsabilidad que le es propia a toda organización social frente a la comunidad bajo las reconocidas denominaciones de sociedades, o como entidades sin ánimo de lucro, para entender de manera rápida el gran compromiso social que se le ha asignado por Ley al órgano fiscalizador de dichas instituciones llamado Revisor Fiscal, o mejor denominado en la actualidad: Revisoría Fiscal.

"La revisoría fiscal ha sido concebida como la garantía del derecho de inspección y vigilancia permanente de la actividad social, en cuanto es ejercida por personas especialmente calificadas facilita un adecuado control, de suerte que esta actividad interesa no sólo a los asociados, sino también a los terceros y a la comunidad en general. En tal sentido, podría afirmarse con propiedad que la *revisoría fiscal es una institución de interés público*"¹. De ahí que tanto esta como la empresa tengan una responsabilidad social inherente a su quehacer permanente, con base en el objeto social para la cual fueron constituidas.

1. Responsabilidad social de la empresa

El conocido jurisconsulto de gran versatilidad jurídica, doctor Enrique Low Murtra indicaba respeto de las organizaciones sociales en 1983:

De otro lado la sociedad civil y la comercial constituye todo un universo de gran importancia en la vida comunitaria. Por lo general, la diferencia entre las asociaciones y las sociedades se encuentra en su finalidad. Aquella tiene objetivos no económicos; son generalmente objetivos culturales, científicos, deportivos, de simple esparcimiento o recreación, educativo, de asistencia social, de investigación, gremiales o de aglutinación de una misma profesión, arte o afición, propósitos altruistas, filantrópicos, de perfeccionamiento moral,

¹ Martínez Neira Néstor Humberto. Cátedra de Derecho Bancario Colombiano. Exposición de motivos sobre la Ley 45 de 1990, p. 346.

Otros títulos de su interés

Control, auditoría y revisoría fiscal
Jesús María Peña Bermúdez

Auditoría financiera de PYMES
Samuel Alberto Mantilla

Contabilidad a valor razonable
Samuel Alberto Mantilla

Contabilidad administrativa
Gonzalo Sinisterra y Luis E. Polanco

Hacienda Pública. Las finanzas
del Estado
Alfonso Ortega Cárdenas

Auditoría del Control Interno
Samuel Alberto Mantilla

Revisoría fiscal

Una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado



El presente libro apoya con el fundamento normativo el ejercicio de la Revisoría Fiscal y busca clarificar su acción proactiva empresarial en cumplimiento de la función fiscalizadora, evaluadora y de fe pública que le es propia.

El ejercicio de la Revisoría Fiscal se enmarca en el campo nacional, aun cuando existen figuras semejantes en otros países. Sus funciones van más allá de la simple dictaminación de estados financieros, "Las debilidades que se observan en el ejercicio de la revisoría fiscal generalmente son el fruto del desconocimiento de su deber ser, de la negligencia en su estudio y profundización en el objeto de su creación y en la normatividad que la rige". Peña Bermúdez, ofrece este aporte en el marco legal y conceptual como apoyo a la solución de equivocaciones en el deber ser de la Revisoría Fiscal, al cumplimiento de las funciones, responsabilidades e incidencia social.

El autor aborda de forma sencilla y comprensible la Revisoría Fiscal, ofreciendo apoyo a la formación profesional de contadores públicos, abogados, administradores y empresarios en general. Peña ofrece a sus lectores una aproximación cuidadosa a la Revisoría Fiscal, pertinente para todo aquel que se encuentre relacionado con la actividad contable, administrativa, de control, auditoría y fiscalización.

Colección: Ciencias Administrativas

Área: Contabilidad y Finanzas

E
COE
EDICIONES



www.ecoediciones.com