

PERSPECTIVA DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

FORTUNATO CHAVARRO MENDEZ

JAVIER PERALTA ZAMORA

JEISSON ARLEY LOZANO

UNIVERSIDAD DE SAN BUENAVENTURA
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES
CONTADURIA PÚBLICA

BOGOTA

2007

PERSPECTIVA DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

FORTUNATO CHAVARRO MENDEZ

JAVIER PERALTA ZAMORA

JEISSON ARLEY LOZANO

TRABAJO DE GRADO

ASESOR

LIBARDO LAGUNA MALDONADO

CONTADOR PÚBLICO TITULADO

UNIVERSIDAD DE SAN BUENAVENTURA
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

CONTADURIA PÚBLICA

BOGOTA

2007

CONTENIDO

	Pág.
RESUMEN	
ABSTRACT	
INTRODUCCION	
1. DEFINICION DEL PROBLEMA	12
1.1 PREGUNTA	15
1.2 OBJETIVOS	16
1.2.1 OBJETIVO GENERAL	16
1.2.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS	16
1.3 JUSTIFICACION	17
2. MARCO DE REFERENCIA	19
2.1 Antecedentes	19
2.2 Marco Jurídico	22
2.3 Proyectos tendientes a la Eliminación de la Revisoría Fiscal	36
3. MARCO CONCEPTUAL	39
4. MARCO METODOLOGICO	49
5. CONCLUSIONES	50
BIBLIOGRAFIA	53

ANEXOS

ANEXO 01: CODIGO DE COMERCIO DE COLOMBIA Decreto 410 de 1971

ANEXO 02: LEY 145 DE 1960.

ANEXO 03: PRONUNCIAMIENTO 7 SOBRE REVISORÍA FISCAL.

RESUMEN

Debido a que es común encontrar que gran parte de los profesionales de la Contaduría Pública en Colombia desconocen la historia de la Revisoría Fiscal y las expectativas que sobre ellas se tienen hacia el futuro, nos vemos motivados a realizar una investigación que sirva de apoyo a resolver estas dudas.

Inicialmente la Revisoría Fiscal surgió como un mecanismo de control de los socios sobre las actividades de los administradores de las empresas, de esta manera cumplía una función básica de protección de las inversiones realizadas en el ente económico. Una vez desarrollada esta actividad el estado se apoyo en el Revisoría Fiscal como un instrumento adicional de control y vigilancia, imponiéndole una serie de funciones que apuntaba al control de intereses de terceros como proveedores y acreedores, al igual que del mismo estado en materia tributaria y de regulación económica.

La Revisoría Fiscal ha desempeñado un papel importante en la vida del país, de tal manera, que al actuar de forma eficaz, independiente y objetiva, promueve la inversión, el ahorro, el crédito y en general todos aquellos factores que dinamizan el desarrollo económico. Además de de lo anterior, la Revisoría ha sido constituida con la intención de brindar seguridad a los propietarios de las empresas, al cumplimiento de las normas legales y estatutarias, entre alguna de sus múltiples funciones.

La legislación colombiana actual en materia de Revisoría Fiscal recopila un gran número de normas tendientes a regular y sancionar la actividad. De igual manera existen un sinnúmero de proyectos de Ley que van desde la modificación de las normas actuales hasta propuestas tendientes a la desaparición o reemplazo de la Revisoría Fiscal en Colombia.

Es de suma importancia reconocer a la Revisoría Fiscal no solo como una institución típicamente Colombiana nacida en las sociedades anónimas y extendida hoy al sector público y solidario entre otros, sino como un órgano de control y vigilancia que ha desarrollado un fuerte arraigo con el sector empresarial, no obstante los cuestionamientos que sobre ella se hacen con frecuencia sobre su eficacia.

ABSTRACT

Because it is common to find that the professionals' of the Accounting great part Publishes in Colombia they ignore the history of the Fiscal Revisoria and the expectations that it has more than enough they are had toward the future, we are motivated to carry out an investigation that serves from support to solve these doubts.

Initially the Fiscal Revisoria arose as a mechanism of the partners' control on the activities of the administrators of the companies, this way it completed a basic function of protection of the investments carried out in the economic entity. Once developed this activity the state you support in the Fiscal reviewer as an additional instrument of control and surveillance, imposing him a series of functions that it pointed to the defense of interests of third as suppliers and accrediting, the same as of the same state in tributary matter and of economic regulation.

The Fiscal Revisoría has played an important part in the life of the country, in such a way that when acting in an effective, independent and objective way, it promotes the investment, the saving, and the credit and in general all those factors that energize the economic development. Besides of the above-mentioned, the Revisoría has been constituted with the intention of offering security to the proprietors of the companies, to the execution of the legal and statutory norms, among some of its multiple functions.

The current Colombian legislation as regards Fiscal Revisoria gathers a great number of norms tenderness to regulate and to sanction the activity. In to same way to without number of bills that you/they go from the modification of the current norms to having proposed to the disappearance or substitution of Fiscal the Revisoria in Colombia exist.

It is of supreme importance to not recognize the Fiscal Revisoría alone as a typically Colombian institution born in the societies anonymous and extended today to the sector I publish and solidary among other, but as a control organ and surveillance that it has developed a strong one I root with the managerial sector, nevertheless the questions that she has more than enough are frequently made about their effectiveness.

INTRODUCCION

Es importante reconocer a la Revisoría Fiscal no solo como una institución original y autentica Colombiana, nacida en las sociedades anónimas y extendida hoy a empresas del sector público y de la Economía Solidaria, sino como un órgano de control y vigilancia que ha desarrollado un fuerte arraigo en el sector empresarial, no obstante los cuestionamientos que sobre ella se hacen con frecuencia sobre su eficacia.

Es valido precisar que a pesar de la trayectoria histórica e importancia que se le ha asignado a la Revisoría Fiscal, esta no se encuentra definida en la Ley, ya que al hacer un recorrido minucioso por los diferentes tipos de legislación existentes, es decir mercantil, Fiscal y profesional, no se encuentra una definición clara y precisa de esta, lo único encontrado y establecido en la norma, es una determinación de funciones, un régimen de incompatibilidades e inhabilidades y un mecanismo de elección, entre otros.

La Revisoría Fiscal ha desempeñado un papel importante en la vida del país, de tal manera, que al actuar de forma eficaz, independiente y objetiva, promueve la inversión, el ahorro, el crédito y en general todos aquellos factores que dinamizan el desarrollo económico. Además de lo anterior, la Revisoría ha sido constituida con la intención de brindar seguridad a los propietarios de las empresas, al cumplimiento de las normas legales y estatutarias, entre alguna de sus múltiples funciones.

Existen numerosos grupos interesados en el dictamen de un Revisor Fiscal como son los propietarios de la empresa, los posibles inversionistas, los proveedores, los empleados y el Estado; lo anterior puede provocar que se presenten algún tipo de manifestaciones tendientes a mostrar la Revisoría Fiscal como inoperante, ya

que en algunos casos existen sociedades que cumplen con el nombramiento de un Revisor Fiscal solo por ser una exigencia legal.

Frecuentemente se habla del deterioro de la imagen de la Revisoría Fiscal y de una situación de crisis de esta institución, si se tienen en cuenta las diferentes posiciones que frente a ella han adoptado en primer lugar el Estado quien ve en el Revisor Fiscal un instrumento auxiliar para el ejercicio de alguna de sus funciones de vigilancia, como son la veracidad en cuanto a información tributaria y de otro lado, el mercado que a través de los empresarios ve al Revisor Fiscal, como un funcionario público pagado por la empresa.

Debido a los intereses de la empresa privada y a la actitud de los organismos estatales directamente vinculados a la problemática de la Revisoría Fiscal, ha sido reiterativo la posición de algunos congresistas durante la última década quienes han radicado proyectos de Ley, unos con el objetivo de desaparecer la figura del Revisor Fiscal y otros con la intención de reestructurarla.

1. DEFINICION DEL PROBLEMA

La Revisoría Fiscal en Colombia ha venido siendo cuestionada, como consecuencia de las dudas sobre su efectividad en el control de las actividades empresariales. En el sector financiero el cuestionamiento sobre la Revisoría Fiscal ha sido más agudo. El deterioro de la imagen pública de la Revisoría Fiscal surge como resultado de la falta de definición en la Ley de la Revisoría Fiscal al hacer un recorrido detallado por la legislación mercantil, Fiscal y profesional se identifica la falta de una definición clara y precisa; lo único establecido es una asignación de funciones, un estatuto de incompatibilidades e inhabilidades bastante flexible. En el aspecto meramente jurídico se halla más un estatuto del Revisor Fiscal con un enfoque de funciones y disciplinario, que una definición de la Revisoría Fiscal en sí.

Entendiendo la situación anterior es necesario analizar aspectos históricos sobre el origen de la Revisoría Fiscal en Colombia, lo que nos lleva a identificar la expedición de las Leyes 58 de 1931 y 73 de 1935, los decretos 2521 de 1950 y 2376 de 1956, el nuevo código de comercio, las Leyes 145 de 1960 y 43 de 1990, Pronunciamiento 7 del Consejo Técnico de Contadores Públicos.

Las normas mencionadas en el párrafo anterior resumen la historia jurídica de la Revisoría Fiscal en Colombia, de igual manera esa historia legislativa señala que la Revisoría Fiscal es el resultado de un desarrollo y evolución de figuras como la del comisario, el sensor, el síndico y las juntas de vigilancia como garantes de los intereses del estado y la comunidad en las organizaciones empresariales. Cronológicamente los eventos más importantes para la aparición de la Revisoría Fiscal se presentaron en la segunda mitad de la década de 1920 y comienzos de la de 1930, cuando en la economía nacional se dio una gran participación a la

inversión extranjera lo que establece obligaciones Fiscales referentes a la tributación sobre la renta.

La Revisoría Fiscal ha cumplido una función social en la historia del país como herramienta de control, pero sus procedimientos no han avanzado desde sus orígenes lo que la ha llevado a una situación de crisis.

El actual ejercicio de la Revisoría Fiscal, en algunas empresas está basado en un modelo de control posterior de la información. Las condiciones del mercado han contribuido al fortalecimiento de la crisis en la Revisoría Fiscal, al haber una alta demanda de servicios ofrecidos, se ve disminuido la remuneración para el profesional de la Revisoría Fiscal.

Esta condición actual de la Revisoría Fiscal, requiere de una definición clara y precisa que oriente la formulación de un modelo de control adecuado a sus características, saliendo del esquema de intentar ejercer unas funciones que le son muy propias con las normas y procedimientos desarrollados por la cultura anglosajona.

Debido al desarrollo económico mundial y la necesidad de los países por competir en el mundo globalizado se han creado estándares internacionales (Normas Internacionales de Contabilidad NIC y Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas NAGA) para garantizar la transparencia de la información contable, a su vez implica que la profesión contable tenga un campo de aplicación mas amplio: lo que nos indica que como futuros profesionales en la contaduría pública y afines debemos estar preparados para los cambios que se avecinan.

Como consecuencia de la globalización Colombia ha venido reestructurando la normatividad interna con el fin de armonizar e implementar la legislación contable

viéndose directamente afectado el futuro de la Revisoría Fiscal. La falta de criterios unificados ha constituido una gran barrera en las discusiones que se deben presentar al pretender llegar a una identificación de lo que se busca sea la Revisoría Fiscal del futuro.

1.1 PREGUNTA

Teniendo en cuenta todos los aspectos mencionados anteriormente es valido formular la siguiente pregunta ¿Cuál es la perspectiva de la Revisoría Fiscal en Colombia?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 OBJETIVO GENERAL

Hacer un análisis descriptivo sobre la perspectiva de la Revisoría Fiscal en Colombia que permita determinar las tendencias y su incidencia en la formación de futuros Contadores Públicos.

1.2.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

Realizar un análisis de la historia que ha tenido la Revisoría Fiscal en Colombia desde sus inicios.

Identificar los hechos significativos que han fijado el rumbo de la Revisoría Fiscal en Colombia.

Identificar y precisar las Leyes, decretos y demás normas que regulan la actividad de la Revisoría Fiscal en Colombia.

Analizar la perspectiva de la Revisoría Fiscal en Colombia, de acuerdo con los diversos proyectos estudiados en el congreso de la república.

1.3 JUSTIFICACION

Debido a que es común encontrar que gran parte de los profesionales de la Contaduría Pública en Colombia desconocen la historia de la Revisoría Fiscal y las expectativas que sobre ellas se tienen hacia el futuro, nos vemos motivados a realizar una investigación que sirva de apoyo para resolver estas dudas.

La legislación colombiana actual en materia de Revisoría Fiscal recopila un gran número de normas tendientes a regular y sancionar la actividad. De igual manera, existen un sinnúmero de proyectos de Ley que van desde la modificación de las normas actuales hasta propuestas tendientes a la desaparición o reemplazo de la Revisoría Fiscal en Colombia.

El desarrollo mundial económico ha puesto de manifiesto fenómenos como la globalización que como consecuencia obliga a la estandarización de las normas a todo nivel, de aquellos países que pretenden participar de manera adecuada en este nuevo entorno. Lo anterior ha sido entendido por muchos países y en particular por sus legisladores, como una obligación manifiesta de adaptar sus Leyes y la Revisoría Fiscal por su papel importante que juega en las actividades económicas no ha sido la excepción. Dicha globalización de los mercados financieros trae como consecuencia la necesidad de establecer reglas de juego homogéneas para sus diferentes participantes.

Como resultado del evento mencionado, la comunidad internacional ha reconocido la necesidad de armonizar las distintas normas de información financiera con el objetivo de establecer las condiciones necesarias para que tal información, preparada, presentada y revelada por los entes económicos, sea de la más alta calidad, transparente y comparable, lo cual beneficiara a propietarios, inversionistas, autoridades públicas, acreedores y demás usuarios interesados en

la buena marcha de los entes económicos, independientemente de su país de origen.

En este orden de ideas Colombia, ha venido adoptando el conjunto de prácticas contables desarrolladas por la comunidad internacional para fortalecer el sistema de información de los entes económicos y aumentar su efectividad. El desarrollo y la puesta en práctica de los estándares internacionales permiten unos mercados financieros más sanos y más estables.

Con la realización de este trabajo y como estudiantes de la Universidad San Buenaventura pretendemos plasmar la importancia del Proyecto Educativo Bonaventuriano en la formación de profesionales Integrales, innovadores y con un amplio sentido social en sus actividades.

Así mismo con este trabajo queremos contribuir con la Facultad de Ciencias Empresariales y en particular con el Programa de Contaduría Pública a identificar posibles vulnerabilidades que puedan presentarse en un futuro inmediato en una de las funciones más importantes que puede desarrollar el Contador Público; la Revisoría Fiscal.

Finalmente, como futuros Contadores Públicos y con el ánimo de brindar un aporte a nuestra profesión pretendemos despertar un interés y una sensibilización de quienes ejercemos o estamos relacionados con la actividad contable, respecto a los cambios que se avizoran en aspectos trascendentales como el de la Revisoría Fiscal.

2. MARCO DE REFERENCIA

2.1 Antecedentes

El termino perspectiva proviene de la palabra latina *Item perspectiva*, que significa mirar a través, es una intuición¹.

La perspectiva también puede ser entendida como las cosas que se prevén como posibles en un futuro².

La Revisoría Fiscal tiene sus más claros orígenes en el derecho romano y fue desarrollado en la legislación española, en las conocidas Ordenanzas de Bilbao³ en las cuales se determina la importancia de la existencia de soportes auténticos para la formación de comprobantes de contabilidad.

Ha sido una preocupación universal designar personas en las empresas para el ejercicio de control y vigilancia de la administración. Aunque este cargo recibe distinta denominación en cada país, tiene como característica común la de ser nombrado por el órgano de mayor jerarquía de la empresa, con el objeto de ejercer un control y vigilancia sobre la administración. Este vigilante aparece en los siglos XVII Y XVIII cuando los comerciantes Holandeses sintieron la imposibilidad de vigilar directamente su patrimonio. En el siglo XIX Francia inicio la legislación reguladora de las funciones del vigilante, y el nombre que Francia le dio fue el de “Commissaires aux comptes”⁴

¹ ERWIN PANOFKY, La Perspectiva Como Forma Simbólica, Editorial, Tusquets, 2003, p.11.

² GRIJALBO GRAN DICCIONARIO ENCICLOPEDICO ILUSTRADO, Impreso Litografía Roses S.A, GAVA(Barcelona), 2003, p.1320.

³ FRANCO RUIZ. Rafael Antonio. Manual del Contador Público. Editorial nueva legislación. Bogota. 2005, p. 6.

⁴ BLANCO LUNA. Yanel. Manual de Auditoria y de Revisoría Fiscal. Ecoe ediciones. 9 ed. Bogota. 2006, p.1.

El ejemplo de la legislación francesa fue adoptado por otros países en donde se conoce con diferente nombre:

- 1 Comisario, en México, Ecuador y Venezuela.
- 2 Inspectores de cuenta y auditores en Chile.
- 3 Síndico, en Argentina.
- 4 Consejo de vigilancia en Perú.
- 5 Revisor Fiscal en Colombia.⁵

El Código de Comercio Colombiano de 1869 que es copia de Chile (1855) y éste del de Italia, que se había inspirado en el francés, haciendo parte del sistema federalista, este Código consagra especialmente la auto vigilancia por parte de los asociados y tiene la más explícita referencia a lo que es hoy la Revisoría Fiscal en tres figuras jurídicas: el Comisario, la Junta de Vigilancia y el Derecho de Inspección⁶.

El Comisario: Es un delegado del Estado, nombrado con poder ejecutivo, vigilante de las operaciones sociales, denunciante de la infracción de los estatutos, pagando por la compañía vigilado, no en carácter de órgano sino como persona responsabilizada de un cargo. El artículo 562 del Código en mención dice: El poder ejecutivo podrá nombrar un Comisario que vigile las operaciones de los administradores y les de la inejecución de los estatutos. Este comisario será pagado por la compañía.

La Junta de Vigilancia: Fue establecida para la Sociedad en Comandita por acciones y debía estar compuesta por lo menos por cinco accionistas nombrados por la Asamblea General, con las funciones de examinar si la sociedad ha sido

⁵ Ibíd. p. 2.

⁶ GERENCIE.COM, Historia De La Revisoría Fiscal. Autor desconocido.

legalmente constituida, inspeccionar los libros de contabilidad y proposiciones que haga el Gerente. El artículo 624 del Código de Comercio mencionado establece una co-responsabilidad de esta Junta con los Gerentes: 1) Cuando haya permitido a sabiendas que en los inventarios se cometan inexactitudes graves, que perjudiquen a la sociedades o a terceros; 2) Siempre que, con conocimientos de causa, haya consentido en que se distribuyan dividendos no justificados por inventarios regulares y sinceros.

El Derecho de Inspección: Instituido para las sociedades anónimas y colectivas, en las cuales no existía una Junta de Vigilancia sino solo el Derecho de Inspección ejercido por los socios, que consistía en el poder de examinar la contabilidad de la administración en un plazo de ocho días, en la época y forma como lo permitan los estatutos.

2.2 Marco Jurídico

La Ley 27 de 1888 deroga el artículo 562 del Código de 1869 por lo cual desaparece la figura del Comisario de Cuentas y establece el Derecho de Inspección que consiste en la facultad de examinar por medio de sus agentes cuando lo estime necesario el gobierno, los trabajos y los documentos. El estado de libertad de comercio y asociación, marca unas responsabilidades y se reserva el derecho, para cuando lo estime necesario, de inspeccionar tales actividades y sus documentos. Lo hace por motivos de necesidad pública y es el gobierno quien estima esa necesidad, su urgencia y su gravedad.

Un acontecimiento que esta ligado al origen de la profesión contable y por ende el de la Revisoría Fiscal fue cuando en el año de 1923 la misión Kemmerer⁷ fue traída a Colombia por el presidente Pedro Nel Ospina, para organizar el Banco de la República, la Contraloría General de la República y la Superintendencia Bancaria.

La primera Ley que habló del Revisor Fiscal fue la Ley 58 de 1931,⁸ la cual creó la Superintendencia de Sociedades Anónimas. Esta Ley se refirió al Revisor Fiscal en su Artículo 26 para establecer sus incompatibilidades. Artículos 40. 41 y 46 alude la figura jurídica de la Revisoría Fiscal, y determina las funciones de los Contadores Juramentados.

El Artículo 40 de la misma Ley estableció su responsabilidad frente a la sociedad indicando que “que los miembros de la administración y los Fiscales y Revisores

⁷ MILLAN PUENTES, Regulo. Historia de la contaduría Pública en Colombia. 2 ed. Bogota 1992 p.139.

⁸ Ibid., p.46.

son solidariamente responsables para con la sociedad, de los daños que causen por violación o negligencia en el cumplimiento de sus deberes”.

El Artículo 41 fija la responsabilidad del Revisor Fiscal frente a los accionistas, así: Los miembros de la administración y los Fiscales o Revisores son solidariamente responsables para con cada uno de los accionistas y acreedores de la sociedad de todos los daños que les hubieren causado por faltar voluntariamente a los deberes que les imponen sus funciones respectivas.

No obstante ser esta la primera Ley que hablo del Revisor Fiscal no fue la primera en adquirir vigencia o aplicación, puesto que su vigencia se postergó indefinidamente y la misma no vino a empezar a regir a partir de septiembre de 1937.

La Revisoría Fiscal en Colombia se instituyó con funciones específicas a partir de la Ley 73 de 1935 y hasta el año de 1956, se impuso la obligación de que los contadores públicos estuviesen al frente de ella⁹.

El legislador asignó esta función al Contador Público porque comprendió que el cargo requería de suficientes conocimientos técnicos para poder evaluar con eficiencia la gestión de la administración y de una capacidad de análisis para evaluar, en forma adecuada los controles de las entidades.

El objetivo por el que se creó la Revisoría Fiscal es que unos profesionales idóneos, honrados, íntegros y responsables, en representación permanente de los inversionistas, la comunidad y el Gobierno, informen regularmente como ha sido manejado un ente, como funcionan sus controles, como cumplen sus deberes

⁹ Ibíd. p. 2.

legales y estatutarios los administradores y si los estados financieros reflejan fielmente la situación financiera de la entidad.

La Revisoría Fiscal es una institución Colombiana que nació durante el desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX y fue reglamentada mediante la Ley 73 de 1935. Esta Ley hace obligatoria la Revisoría Fiscal para las sociedades anónimas señalándole sus funciones y nombramiento por la asamblea para un período igual al del Gerente, con suplente. El Decreto 1946 de 1936 exige como requisito tener Revisor Fiscal para practicar o renovar la inscripción de las sociedades anónimas en el Registro Mercantil.

Un paso importante es dado con el Decreto 1539 de 1940 y con el Decreto 1357 de 1941 mediante los cuales se admite la práctica de Revisores Fiscales, contadores, auditores, contralores, inspectores, etc., y se presenta como profesional idóneo para estos cargos al Contador Juramentado¹⁰.

El Decreto 2521 de 1950, reglamentó toda la legislación que existía relativa a sociedades anónimas, se refirió a la Revisoría Fiscal en los siguientes artículos:

El Artículo 134: Toda sociedad anónima tendrá necesariamente un Revisor Fiscal con su respectivo suplente, elegido por la Asamblea General de Accionistas, para un periodo igual al del Gerente, que pueden ser reelegidos indefinidamente. El Revisor será siempre una persona natural.

El Artículo 135: Los nombramientos del Revisor Fiscal y su suplente deberán registrarse en la Cámara de Comercio, con base en las actas de la Asamblea General.

¹⁰ ACTUALICESE.COM, Recopilaciones. Historia De La Revisoría Fiscal En Colombia. Primeras Leyes.

El Artículo 6 del Decreto 2373 de 1956 exige la calidad de Contador Juramentado para ser Revisor Fiscal. De este Decreto vale la pena mencionar el artículo 47: la Revisoría Fiscal, auditoria o interventora de cuentas de las sociedades obligadas legalmente a la provisión de tales cargos, podrá organizarse en forma de departamento, con las secciones (técnicas, contables, etc.) que fueren necesarias, y ser desempeñadas por profesionales en cada ramo, en calidad de Jefes de tales secciones; pero la sección contable deberá estar a cargo de un Contador Público, mantiene el mismo esquema básico cambiando la denominación de Contador Juramentado por la de Contador Público. Este es, posiblemente, el paso más importante hacia la profesionalización y tecnificación de la Revisoría Fiscal.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en el pronunciamiento número siete¹¹, definió y estableció los objetivos de la Revisoría Fiscal en los siguientes términos:

1. 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 auditoria 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 señala la Ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales.
2. 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

¹¹ CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PÚBLICA, Pronunciamiento No 7.

la evaluación y supervisión de los sistemas de control con el propósito de que éstos permitan:

- El cumplimiento de la normatividad del ente.
- El funcionamiento normal de las operaciones sociales.
- La protección de los bienes y valores de propiedad de la sociedad y los que tenga en custodia a cualquier título.
- La regularidad del sistema contable.
- La eficiencia en el cumplimiento del objeto social.
- La emisión adecuada y oportuna de certificaciones e informes.
- La confianza de los informes que se suministra a los organismos encargados del
- control y vigilancia del ente.

3. Para cumplir con las funciones legales el Revisor Fiscal debe practicar una auditoria integral con los siguientes objetivos:

- Determinar, si a juicio del Revisor Fiscal, los estados financieros del ente se presentan de acuerdo con las normas de contabilidad de general aceptación en Colombia – auditoria financiera.
- Determinar si el ente ha cumplido con las disposiciones legales que le sean aplicables en el desarrollo de sus operaciones - auditoria de cumplimiento.
- Evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos por el ente y el grado de eficiencia y eficacia con que se han manejado los recursos disponibles - auditoria de gestión.
- Evaluar el sistema de control interno del ente para conceptuar sobre lo adecuado del mismo - auditoria de control interno.

De igual manera el pronunciamiento numero 7 considera como características propias de las funciones de Revisor Fiscal las siguientes:

1. Permanencia: Su labor debe cubrir las operaciones en su fase de preparación, celebración y ejecución; su responsabilidad y acción deben ser permanentes, tal como se deduce de lo dispuesto en los ordinales 1o. y 5o. del artículo 207 del Código de Comercio, principalmente.
2. Cobertura total: Su acción debe ser total, de tal manera que ningún aspecto o área de operación de la empresa esté vedada al Revisor Fiscal. Todas las operaciones o actos de la sociedad, como todos sus bienes, sin reserva alguna, son objeto de su Fiscalización.
3. 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 ajena a cualquier tipo de subordinación respecto de los administradores que son, precisamente, los sujetos pasivos de su control (artículo 210, Código de Comercio).

4. Función preventiva: La vigilancia que ejerce el Revisor Fiscal debe ser de carácter preventivo, 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, según lo dispone el artículo 207, numerales 2o. y 5o, respectivamente.

La legislación vigente a la fecha, sobre la Revisoría Fiscal, es extensa, y su base está en el capítulo VII del título 1 del libro 2 del Decreto - Ley 410 de 1971 (artículos 203 a 217 del Nuevo Código de Comercio)¹². Esta, no presenta modificaciones de fondo y prácticamente único lo que hace es agrupar y ordenar cantidad de normas dispersas.

El Título I del libro Segundo del Actual Código de Comercio le dedicó el Capítulo VIII al Revisor Fiscal.

El Artículo 203 del Código de Comercio se precisan las compañías que requieren la Revisoría Fiscal obligatoria:

1. Las sociedades por acciones.
2. Las sucursales de compañías extranjeras, y
3. Las sociedades en las que, por la Ley o por estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que represente no menos del veinte por ciento del capital.

El Artículo 205 del mencionado código, determina quienes no podrán ser Revisores Fiscales:

1. Quienes sean asociados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz.

¹² CODIGO DE COMERCIO COLOMBIANO.

2. Quienes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primer civil o segundo de afinidad, o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero, auditor o contador de la misma sociedad, y
3. Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo. Quienes haya sido elegido como Revisor Fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.

El Artículo 205 señalo incompatibilidades nuevas al Revisor Fiscal en los numerales 1° y 3°, al establecer incompatibilidades no solo con un cargo diferente sino también en el ejercicio de la Revisoría Fiscal de una sociedad matriz y sus subordinadas. Incompatibilidad ésta que no tiene ninguna razón de ser, si se considera que el Revisor Fiscal es un profesional independiente del administrador. Esta incompatibilidad es contraria a la práctica moderna de los negocios en que los inversionistas prefieren por muchas razones que una misma firma le efectúe.

El Artículo 206 indica que el Revisor Fiscal debe ser nombrado para un período igual al de la Junta Directiva, pero dejó un vacío en las sociedades donde no hayan Junta Directiva; en estos casos se presumirá el período debe ser igual al del Gerente de la sociedad, como se contemplaba en la Ley 73 de 1935 y como se viene presentando en la práctica.

Los objetivos de la Revisoría Fiscal se desprenden de las funciones señaladas en el artículo 207 del Código de Comercio:

1. Cerciorarse 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.
2. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la Asamblea o Junta de Socios, a la Junta Directiva o Gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.
3. 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.
4. Velar por que se lleve regularmente la contabilidad de las sociedades y las actas de las reuniones de la Asamblea, de la Junta de socios y de la Junta Directiva, y por que se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.
5. 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.
6. Impartir instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores de la sociedad.
7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.

8. Convocar a la Asamblea, Junta de Socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y
9. 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

El artículo 215 habla de los requisitos y restricciones para ejercer el cargo de Revisor Fiscal. El revisor fiscal deberá ser contador público.

Ninguna persona podrá ejercer el cargo de revisor en más de cinco sociedades por acciones.

Las designaciones de asociaciones o firmas de contadores como revisores fiscales, éstas deberán nombrar un contador público para cada revisoría, que desempeñe personalmente el cargo, en los términos del artículo 12 de la ley 145 de 1960. En caso de falta del nombrado, actuarán los suplentes.

Complementario al artículo 203 del Código de Comercio, existen sociedades comerciales las cuales deben nombrar Revisor Fiscal por topes de activos y de ingresos, estas deben revisar tales topes al cerrar cada año¹³.

Para aquellas sociedades que se han visto obligadas a nombrar Revisor Fiscal porque en alguna fecha pasada el Balance General o El Estado de Resultados de fin de año alcanzó los topes de activos totales o de ingresos totales mencionados en el párrafo 2 del art.13 de la ley 43 de 1990, es importante recordar que esos topes se deben estar examinando cada año, pues si al cerrar un nuevo año la

¹³ ACTUALICESE.COM, Blog, Empresas Personas Naturales, Revisor Fiscal, 2005.

empresa ya no alcanza a dichos topes, entonces no estaría obligada a continuar contratando los servicios de un Revisor Fiscal. Si lo conserva, es una decisión voluntaria pero no obligatoria.

El legislador asignó esta función al Contador Público porque comprendió que el cargo requería de suficientes conocimientos técnicos para poder evaluar con eficiencia la gestión de la administración y de una capacidad de análisis profunda para evaluar, en forma adecuada, los controles de las entidades; luego intuyó que un tercero debía velar que las transacciones se reflejaran en la contabilidad en forma adecuada y oportuna para que la administración proyectara el desarrollo de las empresas; finalmente, examinó las calidades morales de quién poseía los conocimientos técnicos mencionados y concluyó que éstas eran de alta estima y que debía revelarlas exigiéndole independencia mental respecto de quien recibiría el fruto de sus cualidades y capacidad. Entonces, no dudó en confiar al Contador Público tan trascendental responsabilidad.

Actualmente la Constitución Política¹⁴ (artículo 32) asigna al Estado la dirección general de la economía y, le otorga la facultad de intervenir por mandato de la Ley en las distintas etapas del proceso económico, desde la producción hasta el consumo de los bienes y servicios. Muchas son las Leyes, decretos y reglamentos que se han dictado al amparo de ciertas normas constitucionales, regulando varios y numerosos aspectos de la economía en todos sus sectores.

La Revisoría Fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida del país, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva, es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito y en general facilita el dinamismo y el desarrollo económico. Como órgano de Fiscalización, la Revisoría está estructurada con el ánimo de dar seguridad a los propietarios de las empresas sobre el sometimiento

¹⁴ CONSTITUCION POLITICA COLOMBIANA, Art 32. 1991.

de la administración a las normas legales y estatutarias, así como acerca de la seguridad y conservación de los activos sociales, amén de la conducta que ha de observar en procura de la fidelidad de los estados financieros.

Las funciones del Revisor Fiscal debidamente ejercidas, por lo demás, protegen a los terceros que encuentran en el patrimonio del ente moral la prenda general de sus créditos, por manera que debe dar confianza sobre el manejo de los recursos del ahorro privado, de la inversión y en general del manejo justo y equitativo del aparato productivo del país.

La institución de la Revisoría Fiscal es uno de los instrumentos a través de los cuales se ejerce la inspección y vigilancia de las sociedades mercantiles; ha recibido la delegación de funciones propias del Estado, cuales son las de velar por el cumplimiento de las Leyes y acuerdos entre los particulares (Estatutos Sociales y decisiones de los Órganos de Administración), y dar fe pública, lo cual significa entre otros, que su firma hará presumir legalmente, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios, en caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos han sido tomados fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance (artículo 9o. de la Ley 145 de 1960).

Es precisamente en este entorno normativo y conceptual en el que el Estado advierte la importancia de la Revisoría y, por lo mismo, debe ofrecerle su apoyo y colaboración para lo que convenga al buen suceso de su gestión Fiscalizadora, cuyos desarrollos deben ser igualmente valorados por los terceros, los administradores y los propietarios de las empresas.

Observando las normas legales relacionadas con la Revisoría Fiscal, principalmente el artículo 10 de la Ley 145 de 1960 y los artículos 207, 208, y 209 del Código de Comercio, se concluye que los principales objetivos de la Revisoría Fiscal son:

1. Control y análisis permanente para que el patrimonio de la empresa sea adecuadamente protegido, conservado y utilizado, y para que las operaciones se ejecuten con la máxima eficiencia posible.
2. Vigilancia igualmente permanente para que los actos administrativos, al tiempo de su celebración y ejecución, se ajusten al objeto social de la empresa y a las normas legales, estatutarias y reglamentarias vigentes, de suerte que no se consumen irregularidades en detrimento de los accionistas, los terceros y la propia institución.
3. Inspección constante sobre el manejo de libros de contabilidad, los libros de actas, los documentos contables y archivos en general, para asegurarse que los registros hechos en los libros son correctos y cumplen todos los requisitos establecidos por la Ley, de manera que puede estar cierto de que se conservan adecuadamente los documentos de soporte de los hechos económicos, de los derechos y de las obligaciones de la empresa, como fundamento que son de la información contable de la misma.
4. Emisión de certificaciones e informes sobre los estados financieros, si el balance presenta en forma fidedigna la situación financiera y el estado de pérdidas y ganancias el resultado de las operaciones, de acuerdo con normas de contabilidad generalmente aceptadas.

5. Colaboración con las entidades gubernamentales de regulación y control¹⁵.

Un aspecto no menos importante es conocer los entes rectores a nivel internacional respecto de los marcos conceptuales, declaraciones de principios, reglas y estándares internacionales de contabilidad y de buen gobierno que deben ser tenidos en cuenta por las naciones:

- OECD: Organization for Economic Cooperation and Development (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico), también conocida en español por la sigla OCDE.
- IASB: International Accounting Standards Board (Junta de Estándares Internacionales de Contabilidad)
- IFAC: International Federation of Accountants (Federación Internacional de Contadores).
- UNCTAD: United Nations Conference on Trade and Development (Conferencia de Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo).o quien lo reemplace.
- IAASB: International Auditing and Assurance Standards Board (Junta de Estándares Internacionales de auditoría y Fiabilidad).
- WTO: World Trade Organization (Organización Mundial de Comercio).

¹⁵ BLANCO LUNA, Op. cit., p. 4.

2.3 Proyectos tendientes a la Eliminación de la Revisoría Fiscal

El fenómeno de la globalización esta llevando a las empresas a cumplir un requisito indispensable como lo es la auditoria de los Estados Financieros, de no contar con este proceso su no serán aceptados. Ello ha conducido a un proceso acelerado de internacionalización y estandarización de los procesos y técnicas de auditoria¹⁶.

La regulación colombiana sobre auditoria de Estados Financieros es bastante precaria y ha estado centrada en una revisión (verificación) de las cifras de los balances confrontándolas con las de los libros de contabilidad. En este sentido, el paso hacia estándares internacionales de auditoria conlleva una transformación bastante cualitativa en el país.

Adicional a lo anterior, implica una transformación profunda en la Revisoría Fiscal. Esta institución de carácter legal tradicionalmente ha hecho la revisión de los balances y ha estado acompañada de otras funciones tales como certificaciones tributarias y regulatorias, Instrucciones sobre contabilidad y procesos, y otros informes. Las presiones mundiales recientes están conduciendo a que el auditor de estados financieros no pueda desarrollar, simultáneamente y para el mismo cliente, servicios que técnicamente se consideran como de consultoría.

Esto lleva como consecuencia, que la Revisoría Fiscal, particularmente de las entidades de interés público y las transnacionales, realice únicamente la auditoría de estados financieros (entendida en sentido contemporáneo, esto es, vinculante con la auditoria de control interno y con la detección y prevención del fraude).

¹⁶ Colombia. Comité Institucional. Proyecto de Ley de Intervención Económica (borrador). Bogotá, Diciembre 10 de 2003.

El Proyecto de ley de intervención económica por medio de la cual se señalaron los mecanismos por los cuales se deberían adoptar en Colombia los estándares internacionales de contabilidad, auditoría y contaduría, proponiendo la modificación del Código de Comercio, y la normatividad contable.

Este proyecto fue presentado por: COMITÉ INTERINSTITUCIONAL, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, Superintendente de Valores, Superintendente Bancario, Superintendente de Sociedades, Contador General de la Nación, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Departamento Nacional de Planeación Secretaría Técnica: SUPERINTENDENCIA DE VALORES

Preparado por: COMITÉ TÉCNICO INTERINSTITUCIONAL

Revisado por: COMITÉ TÉCNICO JURIDICO

El artículo 38 del proyecto de interventoría económica trata sobre la desaparición de la institución de Revisoría Fiscal y de su quehacer, expresado en su párrafo del siguiente modo: “Las expresiones “Revisoría Fiscal” o “Revisor Fiscal” que se encuentren contenidas en normas vigentes se entenderán sustituidas por las expresiones “auditoría de estados financieros” o “auditor de estados financieros” respectivamente. Respecto a este cambio es necesario complementarlo con el artículo 33; por el cual se modifica el artículo 207 del Código de Comercio.

Revisoría Fiscal en el artículo 33 modificaría la legislación y las reglamentaciones existentes en materia de Revisoría Fiscal, constituyéndose en criterio básico para la interpretación y aplicación de las normas que sobre el respecto se mantienen.

El Contador Publico deberá obtención de un grado de acreditación, esto se hace referencia en el artículo 17 del este proyecto Ley de interventoria económica, de tal forma que le permita prestar sus servicios en un ente económico del nivel uno de escalabilidad.

Proyecto de Ley N° 140 del 03 de Octubre del 2006 del Senado de la Republica: Por la cual se expiden normas sobre la Fiscalización individual, la Revisoría Fiscal, la junta central de contadores, los estados financieros y otros asuntos relacionados.

Además de los proyectos de Ley citados en los últimos años ha sido frecuente en los diferentes periodos legislativos del Congreso de la República la radicación de proyectos que tienen como finalidad la modificación y en ocasiones la desaparición de la Revisoría Fiscal, como ente de control y vigilancia en nuestro país.

La constante de los diferentes proyectos de Ley radicados, ha sido en su mayoría la de ser aprobados en primeros debates, pero rechazados en las etapas definitivas, lo que demuestra que muchos de estos proyectos son presentados sin la suficiente argumentación.

3. MARCO CONCEPTUAL

AICPA. American Institute of Certified Public Accountants (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados). Organismo de carácter profesional que agrupa los contadores públicos en Estados Unidos y que tiene una definitiva actuación en la fijación de estándares de contabilidad y de auditoría. Sergio en 1957 como cambio en la denominación del American Institute of Accountants (AIA)¹⁷.

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS: Comité de dirección principal de una sociedad por acciones, constituido por el conjunto de accionistas reunidos según el quórum fijado en los estatutos o en la Ley. Debe reunirse como mínimo una vez al año¹⁸.

ASFACOP: Asociación Colombiana de facultades de Contaduría Pública¹⁹.

AUDITAR: Desempeñar labores de auditoría para comprobar la validez de la información financiera, el cumplimiento de políticas, la eficiencia administrativa, etc²⁰.

AUDITOR: Persona encargada de realizar la función de auditoría²¹.

AUDITOR EXTERNO: Contador Público que examina los estados financieros de un ente económico, con el fin de expresar una opinión a usuarios externos tales como los accionistas, el gobierno, los acreedores y el público en general, respecto

¹⁷ AGUIAR JARAMILLO, Horacio, CADAVID ARANGO, Luis Alberto, CARDONA ARTEAGA John, CARVALHO BETANCUR Javier Alonso, JIMENEZ QUINTERO, Javier, UPEGUI VELASQUEZ, Maria Eugenia, Diccionario de Términos Contables Para Colombia, Editorial Universidad de Antioquia, 2 ed. Medellín, 1998, p. 11.

¹⁸ Ibid. p.21.

¹⁹ Ibid. p.21.

²⁰ Ibid. p.23.

²¹ Ibid. p.23.

a si esos estados están presentados en forma razonable, conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados²².

AUDITOR INTERNO: Empleado del nivel de la alta gerencia de un ente económico quien, mediante sus exámenes y evaluaciones, ayuda a la administración a una realización eficiente de sus responsabilidades²³.

AUDITORIA: Actividad realizada por el auditor, que consiste en examinar objetivamente la información, los procesos, las operaciones o el cumplimiento de normas, con el fin de comunicar sus resultados²⁴.

AUDITORIA ADMINISTRATIVA: Evaluación de una entidad o parte de ella, con el fin de determinar si esta operando eficientemente en cuanto al cumplimiento de sus objetivos, planes y programas. Mediante esta auditoria también se evalúa la estructura orgánica, los procedimientos y controles, el personal, las instalaciones y el medio en el que se desarrolla dicha entidad, en función de la eficiencia de operación y el ahorro en costos²⁵.

AUDITORIA DE CONTROL INTERNO: Examen para determinar si existe y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes del ente económico o de terceros que están en su poder; esta auditoria es propia de la Revisoría Fiscal²⁶.

AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO: Examen del funcionamiento y desarrollo de los negocios del ente económico para determinar si estos se realizan de acuerdo con

²² Ibid. p.23.

²³ Ibid. p.23.

²⁴ Ibid. p.23.

²⁵ Ibid. p.23.

²⁶ Ibid. p.24.

las normas legales, estatutarias y las políticas y procedimientos que son aplicables; esta auditoria es propia de la Revisoría Fiscal²⁷.

AUDITORIA FINANCIERA: Actividad que tiene como objetivo mostrar los resultados del examen de los estados financieros realizados por el Revisor Fiscal o, a falta de este, por un Contador Público independiente. Con su dictamen, el Revisor Fiscal o Contador Público da fe pública de los estados financieros y aumenta la confianza en las manifestaciones y declaraciones de la administración²⁸.

BALANCE CERTIFICADO: Estados financieros certificados²⁹.

BALANCE DICTAMINADO: estados financieros dictaminados³⁰.

CODIGO DE COMERCIO: compendio legal que contiene los preceptos normativos a los cuales debe supeditarse tanto la actividad de los comerciantes individuales y colectivos (sociedades comerciales), como también los negocios jurídicos que estos celebren en desarrollo de su actividad³¹.

COMERCIANTE: Persona que profesionalmente se ocupa en alguna actividad considerada por la Ley como mercantil; la calidad de comerciante se adquiere aunque la actividad se ejerza por medio de apoderado³².

COMITÉ DE NORMA INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD: IASC³³.

²⁷ Ibid. p.24.

²⁸ Ibid. p.24.

²⁹ Ibid. p.28.

³⁰ Ibid. p.28.

³¹ Ibid. p.47.

³² Ibid. p.47.

³³ Ibid. p.48.

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD: Documento de carácter interno en el cual se indica la fecha, origen, descripción y cuantía de las operaciones, así como las cuentas afectadas con el asiento. Este documento debe elaborarse antes de el registro de las transacciones en los libros de resumen y aquel en donde se asiente en orden cronológico las operaciones; debe prepararse con fundamento en los soportes por cualquier medio y en idioma castellano; debe enumerarse consecutivamente con indicación del día de su preparación y las personas que lo hubieren elaborado y autorizado³⁴.

CONDUCTA ETICA: Principio básico de ética que obliga al Contador Público a no realizar actos que afecte negativamente o desacredite la profesión³⁵.

CONFECOP: Confederación de Asociación de Contadores Públicos de Colombia³⁶.

CONFIANZA PÚBLICA: Credibilidad que logra el Contador Público por su independencia trayectoria del trabajo capacidad técnica profesional y ética postulado del sistema nacional de contabilidad que implica que la información contable pública, al ser confiable y útil, permite que el hombre y la sociedad acepten o admitan un hecho, informe o suceso del ente público, sin ninguna reserva de su veracidad y autenticidad³⁷.

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PÚBLICA: Organismo permanente, encargado de la orientación técnico científica de la profesión y de la investigación

³⁴ Ibid. p.49.

³⁵ Ibid. p.52.

³⁶ Ibid. p.52.

³⁷ Ibid. p.52.

de los principios de contabilidad y normas de auditoria de aceptación general en el país³⁸.

CUMPLIMIENTO DE NORMAS LEGALES: Principio de la información contable según el cual los hechos financieros económicos y sociales del ente público, se registran en el proceso contable, previo al cumplimiento de la normatividad vigente y pertinente³⁹.

DELITOS CONTRA LA FE PÚBLICA: Conductas violatorias contra la Ley penal definidas y sancionadas en el código de la materia, a saber: la falsificación de moneda, la falsificación de sellos, efectos oficiales y marcas y la falsedad en documentos⁴⁰.

DENEGACION DEL DICTAMEN: Abstención de opinión⁴¹.

DOBLE CONTABILIDAD: Situación en la cual un comerciante lleva dos o mas libros iguales en los que registra en forma diferente las mismas operaciones o cuando tiene distintos comprobantes sobre los mismos actos, la doble contabilidad es sancionada por la Ley⁴².

EMPLEADOR: Persona natural o jurídica que se beneficia de la actividad o servicio de una persona natural, ejecutados bajo una relación de trabajo de carácter contractual⁴³.

³⁸ Ibid. p.54.

³⁹ Ibid. p.84.

⁴⁰ Ibid. p.90.

⁴¹ Ibid. p.90.

⁴² Ibid. p.101.

⁴³ Ibid. p.107.

EMPRESA: Actividad económica organizada para la producción, la transformación, la circulación, la administración o la custodia de bienes, o para la prestación de servicios; esta actividad se realiza mediante uno o mas establecimientos de comercio⁴⁴.

ENTE ECONOMICO: Es a empresa, esto es, la actividad económica organizada como una unidad, respecto de la cual se predica el control de los recursos. El ente debe ser definido e identificado en forma tal que se distinga de otros entes⁴⁵.

ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS: Estados financieros que se acompañan de la opinión profesional del Revisor Fiscal, o a falta de este del Contador Público independiente que les hubiere examinado, con sujeción a las normas de auditoria generalmente aceptadas; estos informes deben ser sucritos por dicho profesional, ante poniendo la expresión “ver la opinión adjunta” el sentido y alcance de su firma será el que indique en el dictamen correspondiente, que contendrá como mínimo las manifestaciones exigidas por el reglamento. Como tales estados financieros se presentan conjuntamente con el informe de gestión, el Revisor Fiscal o el Contador Público independiente deben incluir, en su informe, su opinión, si entre ellos y estos existe la debida correspondencia⁴⁶.

ESTATUTOS: Normas por las cuales se regula el funcionamiento de un ente con personalidad jurídica⁴⁷.

EVIDENCIA: Prueba obtenida por cualquiera de los diversos procedimientos empleados por el Contador Público en el desarrollo de una auditoria: su carácter es privado, esta sometida a reserva y únicamente puede ser conocida por terceros

⁴⁴ Ibid. p.107.

⁴⁵ Ibid. p.112.

⁴⁶ Ibid. p.121.

⁴⁷ Ibid. p.122.

prevé autorización del cliente afectado, del mismo Contador Público o en casos previstos por las normas legales: le sirve al auditor como respaldo de la opinión, el concepto o el dictamen emitidos⁴⁸.

FASB: Financial Accounting Standards Board (Junta de normas de contabilidad financiera): entidad encargada de promulgar los pronunciamientos sobre las normas de contabilidad en Estados Unidos⁴⁹.

FE PÚBLICA: Autoridad legítima atribuida a ciertos funcionarios para que los documentos por ellos autorizados en debida forma, sean considerados como auténticos y el contenido en ellos sea tenido como verdadero, mientras no se haga prueba en contrario; la atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir salvo en prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requerimientos legales en caso de persona natural o jurídica, a los estatutarios, en el último caso; tratándose de balances se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que estos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna, la correspondiente situación financiera en la fecha del balance⁵⁰.

FEDERACION INTERNACIONAL DE CONTADORES: IFAC⁵¹.

IASB: International Accounting Standards Board (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) organismo de carácter mundial, cuyo objetivo fundamental son la formulación y publicación de las normas para el tratamiento de la información contable y la presentación de estados financieros⁵².

⁴⁸ Ibid. p.123.

⁴⁹ Ibid. p.127.

⁵⁰ Ibid. p.128.

⁵¹ Ibid. p.128.

⁵² Ibid. p.144.

IFAC: Internacional Federation of Accountants (Federación Internacional de Contadores) organización no gubernamental sin ánimo de lucro y sin carácter político, que reúne el ámbito mundial a las organizaciones profesionales de la contabilidad y la auditoría⁵³.

INSPECCION: Técnica de auditoría que consiste en examinar registros, documentos o activos tangibles. Esta técnica proporciona al Contador Público diversos grados de confiabilidad dependiendo de su naturaleza y fuente, así como de la eficacia de los controles internos a lo largo del proceso⁵⁴.

JUNTA CENTRAL DE CONTADORES: Entidad disciplinaria, adscrita al ministerio de Educación Nacional, que controla la profesión de los contadores públicos en Colombia de acuerdo con las prescripciones legales⁵⁵.

NIC: Normas Internacionales de Contabilidad⁵⁶.

NAFTA: North American Free Trade Association (Tratado de Libre Comercio con Norte América)⁵⁷.

NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS: Reglas aplicables a las cualidades profesionales del Contador Público, a la ejecución de su trabajo y a la presentación de sus informes⁵⁸.

NORMAS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADAS: Principios de contabilidad generalmente aceptados⁵⁹.

⁵³ Ibid. p.144.

⁵⁴ Ibid. p.157.

⁵⁵ Ibid. p.167.

⁵⁶ Ibid. p.185.

⁵⁷ Ibid. p.185.

⁵⁸ Ibid. p.186.

PAPELES DE TRABAJO: Constancia de las labores realizadas por un Contador Público, para emitir su juicio profesional: son propiedad exclusiva del Contador Público, están sujetas a reserva y deben conservarse por un tiempo no inferior a cinco años a partir de la fecha de su elaboración⁶⁰.

PERCEPCION: La percepción es la función psíquica que permite al organismo, a través de los sentidos, recibir, elaborar e interpretar la información proveniente de su entorno⁶¹.

PERSPECTIVA: Aspecto con que nos representamos acontecimientos o estados mas o menos lejanos. Por analogía, se llama perspectiva al conjunto de circunstancias que rodean al observador, y que influyen en su percepción o en su juicio de las cosas (ver percepción)⁶².

PCGA: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Propositiones contables fundamentales, de las cuales dependen otras. Ley o regla general emitida por una autoridad competente para orientar sus procedimientos. Conceptos básicos y reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas permitiendo identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, e informar las operaciones de un ente económico⁶³.

REVISORÍA FISCAL: Órgano de Fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del Revisor Fiscal y con sujeción a las normas

⁵⁹ Ibid. p.186.

⁶⁰ Ibid. p.196.

⁶¹ DICCIONARIO LEXIS 22, Vol. 16, España, 1991, p. 4409.

⁶² Ibid. p.4442.

⁶³ AGUIAR JARAMILLO, Horacio, CADAVID ARANGO, Luis Alberto, CARDONA ARTEAGA John, CARVALHO BETANCUR Javier Alonso, JIMENEZ QUINTERO, Javier, UPEGUI VELASQUEZ, Maria Eugenia, Op.cit, p. 212.

de auditoria generalmente aceptadas le corresponde dictaminar los Estados Financieros de un ente económico, evaluar y supervisar el cumplimiento de la normatividad y del control interno, en forma oportuna, e independiente, en los términos que le señale la Ley, los estatutos, y los pronunciamientos profesionales⁶⁴.

REVISOR FISCAL: Contador Público que desempeña la Revisoría Fiscal. Revisor Fiscal es la persona natural o jurídica que tiene el deber legal de proteger los intereses de los acreedores, el Estado y principalmente de los asociados⁶⁵.

QUORUM: Numero de asistentes a una asamblea o junta para poder considerarse valida⁶⁶.

⁶⁴ Ibid. p.236.

⁶⁵ Ibid. p.236.

⁶⁶ Ibid. p.218.

4. MARCO METODOLÓGICO

Este trabajo ha sido desarrollado durante dos semestres, dentro de un contexto de investigación básica, recurriéndose a diferentes medios de investigación como son libros básicos y especializados donde se encuentran plasmados los antecedentes históricos, las leyes y diferentes teorías que rigen el tema tratado, acudiéndose a diferentes bibliotecas tanto públicas como privadas.

Otro tipo de información documental al que se accedió, fue la obtenida a través de periódicos, revistas, el diario oficial, paginas de Internet especializadas, incluyendo la del Congreso de la Republica, donde se tuvo conocimiento de los diferentes proyectos de Ley radicados sobre el tema tratado.

5. CONCLUSIONES

La Constitución Política de Colombia en su artículo 334 asigna al Estado, diversas funciones, tales como la dirección general de la economía, la facultad de intervenir en las diferentes fases del desarrollo económico y velar por el cumplimiento de las Leyes.

Lo anterior le da relevancia a la institución de la Revisoría Fiscal en Colombia, ya que esta ha recibido la delegación directa de funciones que son propias del Estado, como es el de dar fe pública. De igual manera se entiende que la Revisoría Fiscal tiene una gran importancia para la sociedad, porque a través de su gestión Fiscalizadora, esta contribuyendo a la confianza pública y al desarrollo del país y en su juicio profesional puede incentivar o propiciar actuaciones por parte de los diferentes sectores y agentes que se integran en la sociedad y que a su vez son los pilares fundamentales del desarrollo económico y social del país.

Inicialmente la Revisoría Fiscal surgió como un mecanismo de control de los socios sobre las actividades de los administradores de las empresas, de esta manera cumplía una función básica de protección de las inversiones realizadas en el ente económico. Una vez desarrollada esta actividad el estado se apoyo en el Revisor Fiscal como un instrumento adicional de control y vigilancia, imponiéndole una serie de funciones que apuntaba a la defensa de intereses de terceros como proveedores y acreedores, al igual que del mismo estado en materia tributaria y de regulación económica.

Lo anterior demuestra que el Revisor Fiscal dejo de ser un funcionario interno de la empresa para convertirse en responsable de funciones de interés público, el Revisor debe desempeñar una serie de funciones, como es la de certificar la situación de la empresa, garantizando que la información presentada refleja su

estado real y da fe pública al certificar los balances y estados de la compañía. Estas responsabilidades son un reconocimiento de la importancia de las funciones de la profesión.

Esto se ve afectado por tema de actualidad política y económica en nuestro país es el tratado de libre comercio TLC., que esta en proceso de negociación y que se convierte en un hecho notorio del momento ya que así se refleja el interés de nuestro país en adoptar la apertura al mercado global, especialmente con países industrializados como Estados Unidos. Los procesos de apertura obligan a que las normas se globalicen, ya que las estructuras que deben implementarse requieren unos estándares conocidos y aplicados por la comunidad de la cual se piensa formar parte, estableciendo de esta manera una normativa más estable a quienes contratan entre sí.

Lo anterior nos demuestra una realidad inevitable que es la adopción de normas internacionales de contabilidad. El punto en cuestión es de que manera se va a realizar ya que se pueden contemplar dos criterios a tener en cuenta: adopción plena o total y una gradual o parcial.

El fenómeno de la globalización es una realidad que obliga a que desde nuestras diferentes posiciones ya sea como estudiantes, egresados, docentes, al igual que las facultades de Contaduría Pública, nos preocupemos por ser mas competitivos, lo que implica que adoptemos criterios que enfatizen una creatividad permanente en los enfoques de trabajo que realizamos, para de esta manera no solo conservar nuestro trabajo a nivel interno, sino también salir a competir en mercados extranjeros.

Es de suma importancia reconocer a la Revisoría Fiscal no solo como una institución típicamente Colombiana nacida en las sociedades anónimas y

extendida hoy al sector público y solidario entre otros, sino como un órgano de control y vigilancia que ha desarrollado un fuerte arraigo con el sector empresarial, no obstante los cuestionamientos que sobre ella se hacen con frecuencia sobre su eficacia.

Cabe anotar que al no conocerse un pronunciamiento definitivo sobre el futuro de la Revisoría Fiscal, no se debe descartar la posibilidad de impulsar y brindársele un posible desarrollo a la misma como institución u órgano de Fiscalización que puede ser tenido en cuenta por países extranjeros que estén en proceso de celebración de Tratados de Libre Comercio.

La Revisora Fiscal requiere una definición clara y precisa que aun no se encuentra detallada en la Ley, pues lo único establecido es una asignación de funciones un estatuto de incompatibilidades e inhabilidades, un régimen disciplinario y un sistema de elección, muy distante de lo que debería ser una verdadera conceptualización de la Revisoría Fiscal en sí.

Lo anterior nos permite presentar como conclusión final que la Perspectiva de la Revisoría Fiscal en Colombia es la permanencia y su vigencia al menos en el corto plazo, teniendo en cuenta que los periodos establecidos para la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad según el decreto 165 del 2007, será en el año 2010.

BIBLIOGRAFIA

- ANTONIO LUNA, Castillo, Metodología de la Tesis, México, Editorial Trillas, 2002.
- BLANCO LUNA, Yanel. Manual de Auditoria y de Revisoría Fiscal. Ed, 9. Bogota. Ecoes Ediciones. 2006.
- BLANCO LUNA, Yanel. Normas y Procedimientos de la auditoria Integral. Bogota. Editora Roesga. 1998.
- BUILES RUIZ, Adriana Maria. La Responsabilidad Social del Revisor Fiscal. Medellín. 2000. 146 p. Educación Avanzada. Universidad de Medellín.
- CODIGO COMERCIO COLOMBIA 1971.
- COLEGIO COLOMBIANO DE CONTADORES PÚBLICOS. Saberes. Cartagena. Comunicaciones Impresas. 1997.
- COLOMBIA. ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL 2006. Bogota. Editorial Nueva Legislación.
- CONSTITUCION POLITICA DE COLOMBIA DE 1991.
- ERWIN PANOFSKY, La Perspectiva Como Forma Simbólica, Editorial, Tusquets, 2003.
- FEDERACION COLOMBIANA DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS. Proyectos y Documentos. Bogota. Edijufinancieras 2002.

GRIJALBO GRAN DICCIONARIO ENCICLOPEDICO ILUSTRADO, GAVA (Barcelona), Impresora Litografías Rosas S.A, 2003.

MANUAL DEL CONTADOR PÚBLICO. Bogota. Editorial Nueva Legislación 2005.

MILLAN PUENTES, Régulo. Historia de la Contaduría Pública en Colombia. Ed, 2. Bogota. 1992.

MILLAN PUENTES, Regulo. La Contabilidad Como Ciencia. Bogota. Casa Editorial Félix Rodríguez. 1992.

REVISTA ASFACOP. Asociación Colombiana De Facultades De Contaduría Pública. Numero 2. Diciembre de 1995. Bogota: Editorial Marín Vieco Ltda.

REVISTA ASFACOP. Asociación Colombiana De Facultades De Contaduría Pública. Numero 6. Diciembre de 2001. Bogota: Editorial Códice Ltda.

UNIVERSIDAD CENTRAL. Historia de la Contaduría Pública en Colombia Siglo XX. Bogota. Editorial Guadalupe. 1991.

UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA. Diccionario de Términos Contables Para Colombia Ed, 2. Medellín. 1998.

WWW.ACTUALICESE.COM

WWW.GERENCIE.COM.

WWW.MONOGRAFIAS.COM.

WWW.CONSEJO TECNICO CONTADURIA.GOV.CO.

ANEXO 01

CODIGO DE COMERCIO DE COLOMBIA

Decreto 410 de 1971

LIBRO SEGUNDO

DE LAS SOCIEDADES COMERCIALES

TITULO I

DEL CONTRATO DE SOCIEDAD

CAPITULO VIII

REVISOR FISCAL

Artículo 203. Sociedades obligadas a tener Revisor Fiscal. Deberán tener Revisor Fiscal:

1o) Las sociedades por acciones;

2o) Las sucursales de compañías extranjeras, y

3o) Las sociedades en las que, por Ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos del veinte por ciento del capital.

Conc: 110 num. 13, 163, 164, 207 par., 215, 294, 310, 323, 339, 341, 352, 353, 358, 373, 469, 470, 472 ord. 6o; Ley 550 de 1999 Art. 34 No. 10; Ley 43 de 1990 Art. 13 Parágrafo 2 Art. 74; Ley 45 de 1990 Art. 20 inciso 1º; Circular Externa 007 Superintendencia Bancaria Título I Capítulo III No. 4.7.

Artículo 204. Elección del Revisor Fiscal. La elección del Revisor Fiscal que hará por la mayoría absoluta de la asamblea o de la junta de socios.

En las comanditarias por acciones, el Revisor Fiscal será elegido por la mayoría de votos de los comanditarios.

En las sucursales de sociedades extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo con los estatutos.

Conc: 63, 163, 164, 187 ord. 4o, 198, 199, 339, 420 ord. 4o, 472 ord. 6o; Ley 45 de 1990 Art. 21 Inc. 1º; Sentencia Corte Constitucional C 621-03; Sentencia Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera Expediente N 2824-94, Sección Cuarta Expediente N 9531-99

Artículo 205. Inhabilidades del Revisor Fiscal. No podrán ser Revisores Fiscales:

1o) Quienes sean asociados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz;

2o) Quienes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero auditor o contador de la misma sociedad, y

3o) Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo.

Quien haya sido elegido como Revisor Fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.

Conc: 215, 260 a 262, 435; Ley 43 de 1990 Art. 50, 51; Concepto 576 de 2002 Confecámaras; Sentencia Corte Constitucional C 621-03; Sentencia Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera Expediente N 2824-94, Sección Cuarta Expediente N 9531-99.

Artículo 206. Periodo y Remoción del Revisor Fiscal. En las sociedades donde funcione junta directiva el período del Revisor Fiscal será igual al de aquella, pero en todo caso podrá ser removido en cualquier tiempo, con el voto de la mitad más una de las acciones presentes en la reunión.

Conc.: 110 ord. 13, 164, 167, 420 ord. 4o, 425, 434, 436; Ley 222 de 1995 Art. 85 No 4,118, 232; Concepto 576 de 2002 Confecámaras; Sentencia Corte Constitucional C 621-03; Sentencia Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera Expediente N 2824-94, Sección Cuarta Expediente N 9531-99

Artículo 207. Funciones del Revisor Fiscal. Son funciones del Revisor Fiscal:

1o) 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;

2o) 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;

3o) 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;

4o) Velar por que 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;

5o) 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;

6o) Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;

7o) Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente;

Conc.: Ley 222 de 1995 Art. 38

8o) Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y

9o) 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.

Parágrafo. En las sociedades en que sea meramente potestativo el cargo del Revisor Fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las juntas de socios, con el voto requerido para la creación del cargo; a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la junta de socios o Asamblea General, ejercerá las funciones indicadas en este

artículo. No obstante, si no es Contador Público, no podrá autorizar con su firma balances generales, ni dictaminar sobre ellos.

Conc.: 52, 110 ord. 13, 118 num. 2o, 152, 181 inc. 2o, 187 ord. 5o, 203, 225, 266, 267 ord. 4o. y 8o., 272, 289, 290, 292, 293, 392, 393, 423, 431, 432, 446, 489 inc. 2o.; Decreto 2460 de 1978 art. 8º; Ley 190 de 1995 Art. 80; Sentencia Corte Constitucional C 621-03; Sentencia Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera Expediente N 2824-94, Sección Cuarta Expediente N 9531-99.

Artículo 208. Contenido de los informes del Revisor Fiscal. Balances Generales. 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.

Conc.: 48 a 62, 157, 187 ord. 5o., 289 a 293, 446 ord. 5o; Ley 222 de 1995 Art. 38; Circular Externa 0007 de 2003, Título V. Capítulo VI No. 2, No. 8 y 9 Superintendencia de la Economía Solidaria; Sentencia Corte Constitucional C 621-03; Sentencia Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera Expediente N 2824-94, Sección Cuarta Expediente N 9531-99

Artículo 209. Contenido del Informe del Revisor Fiscal presentado a la Asamblea o Junta de Socios. 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.

Conc.: 51, 54, 55, 110, 187, 195, 207, 446; Ley 145 de 1960 art. 9o.; Circular Externa 0007 de 2003, Título V. Capítulo VI No. 2, No. 8, 9, 11 Superintendencia de la Economía Solidaria.

Artículo 210. Auxiliares del Revisor Fiscal. Cuando las circunstancias lo exijan, a juicio de la asamblea o de la junta de socios, el Revisor podrá tener auxiliares u otros colaboradores nombrados y removidos libremente por él, que obrarán bajo su dirección y responsabilidad, con la remuneración que fije la asamblea o junta de socios, sin perjuicio de que los Revisores tengan colaboradores o auxiliares contratados y remunerados libremente por ellos.

El Revisor Fiscal solamente estará bajo la dependencia de la asamblea o de la junta de socios.

Conc.: Circular Externa 007 de 1996 Superintendencia Bancaria Título I Capítulo III No. 4.3 y 4.8; Circular Externa 0007 de 2003, Título V. Capítulo VI No. 3 Superintendencia de la Economía Solidaria.

Artículo 211. Responsabilidad del Revisor Fiscal. 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.

Conc.: 157, 220, 222, 293, 420 ord. 3o; C. Civil 63, 2341; Ley 43 de 1990 Art. 41; Sentencia Corte Constitucional C 621-03; Sentencia Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera Expediente N 2824-94, Sección Cuarta Expediente N 9531-99

Artículo 212. Responsabilidad Penal del Revisor Fiscal. El Revisor Fiscal que, a sabiendas, autorice balances con inexactitudes graves, o rinda a la asamblea o a la junta de socios informes con tales inexactitudes, incurrirá en las sanciones previstas en el Código Penal para la falsedad en documentos privados, más la interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo de Revisor Fiscal.

Conc.: 157, 200, 216, 292, 293, 420 ord. 3o.; C. Penal 221, 224; Ley 43 de 1990 Art. 10; Ley 222 de 1995 Art. 43; Circular Externa 007 Superintendencia Bancaria Título I Capítulo III No. 4.7; Circular Externa 0007 de 2003, Título V. Capítulo VI No. 7 Superintendencia de la Economía Solidaria.

Artículo 213. Derecho de intervención del Revisor Fiscal. El Revisor Fiscal tendrá 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. Tendrá asimismo derecho a inspeccionar en cualquier tiempo los libros de contabilidad, libros de actas, correspondencia, comprobantes de las cuentas y demás papeles de la sociedad.

Conc.: 48, 49, 51, 54, 55, 61, 62, 181, 189, 195, 211, 216, 225, 419 a 439, 489.

Artículo 214. Reserva del Revisor Fiscal en el ejercicio de sus funciones. El Revisor Fiscal deberá guardar completa reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo y solamente podrá comunicarlos o denunciarlos en la forma y casos previstos expresamente en las Leyes.

Conc.: 62, 207, 211, 216, 489 inc. 2º; Concepto 576 de 2002 Confecámaras.

Artículo 215. Requisitos y restricciones para ejercer el cargo de Revisor Fiscal. El Revisor Fiscal deberá ser Contador Público. Ninguna persona podrá ejercer el cargo de Revisor en más de cinco sociedades por acciones.

Con todo, cuando se designen asociaciones o firmas de contadores como Revisores Fiscales, éstas deberán nombrar un Contador Público para cada Revisoría, que desempeñe personalmente el cargo, en los términos del artículo 12 de la Ley 145 de 1960. En caso de falta del nombrado, actuarán los suplentes.

Conc.: 202; Circular Externa 007 Superbancaria Título I Capítulo III No. 4.7, 4.16; Circular Externa 0007 de 2003, Título V. Capítulo VI No. 17 Superintendencia de la Economía Solidaria; Concepto 576 de 2002; Sentencia Corte Constitucional C 621-03; Sentencia Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera Expediente N 2824-94, Sección Cuarta Expediente N 9531-99.

Nota. *El artículo 12 de la Ley 145 de 1960 corresponde actualmente al artículo 4º de la Ley 43 de 1990.*

Nota. La disposición legal en comento fue declarada exequible por la Corte Suprema de Justicia, mediante Sentencia del 9 de agosto de 1972. Magistrado Ponente Dr. Guillermo González Charry.

Artículo 216. Incumplimiento de funciones del Revisor Fiscal. 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.

Conc.: 62, 157, 212, 214, 395, 420 ord. 3o; Ley 222 de 1995 Art. 86 No. 3; Concepto 576 de 2002 Confecámaras; Sentencia Corte Constitucional C 621-03; Sentencia Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera Expediente N 2824-94, Sección Cuarta Expediente N 9531-99.

Artículo 217. Sanciones al Revisor Fiscal. 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.

Conc: 267 ord. 9o., 282, 420 ord. 3º; Ley 43 de 1990 Art. 27; Concepto 576 de 2002 Confecámaras.

ANEXO 02

DIARIO OFICIAL NÚMERO 30433 viernes 3 de febrero de 1961

LEY 145 DE 1960.

(Diciembre 30)

Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de Contador Público.

El Congreso de Colombia

DECRETA:

Artículo 1. Se entenderá por Contador Público la persona natural que mediante la inscripción que acredita su competencia profesional, queda facultada para dar fe pública de determinados actos así como para desempeñar ciertos cargos, en los términos de la presente Ley.

La relación de dependencia laboral inhabilita al contador para dar fe pública sobre actos que interesen a su empleador, salvo en lo referente a las funciones propias de los Revisores Fiscales de las sociedades.

Artículo 2. Sólo podrán ejercer la profesión de Contador Público las personas que hayan cumplido con los requisitos señalados en esta Ley y en las normas que la reglamenten.

Quien ejerza ilegalmente la profesión de Contador Público será sancionado con multas sucesivas de doscientos pesos (\$ 200.00) a mil pesos (\$ 1.000.00), de acuerdo con la reglamentación que al respecto dicte el Gobierno.

La teneduría de libros podrá ejercerse libremente.

Artículo 3. Habrá una sola clase de Contador Público y podrá ser titulados o autorizados, según el caso.

Artículo 4. Para ser inscrito como Contador Público deberán llenarse los siguientes requisitos generales, además de los especiales exigidos en cada caso por esta Ley:

A. Ser nacional colombiano en ejercicio de los derechos civiles, o extranjero domiciliado en el país con no menos de tres (3) años de anterioridad a la respectiva solicitud de inscripción, o que en defecto de esto último presente y apruebe un examen en las materias de legislación colombiana que el Gobierno indique al reglamentar la presente Ley:

B. Acreditar solvencia moral con declaraciones juradas de tres personas de reconocida honorabilidad, de preferencia aquellas con las cuales el interesado hubiere trabajado:

C. No haber sido sancionado disciplinariamente por faltas contra la ética profesional.

Artículo 5. Para ser inscrito como Contador Público titulado, se requiere:

A. Haber obtenido el título correspondiente en una Facultad colombiana autorizada por el Gobierno para conferirlo, de acuerdo con las normas reglamentarias de la enseñanza universitaria de la materia.

B. Haber obtenido dicho título de Contador Público o de una denominación equivalente, expedido por instituciones extranjeras de países con los cuales Colombia tuviere celebrados convenios sobre reciprocidad de títulos, y refrendado por el Ministerio de Educación. Cuando el título se hubiere expedido en países con los cuales Colombia no tuviere celebrados tales convenios, para la refrendación respectiva, el Ministerio deberá atenerse al concepto de la Asociación Colombiana

de Universidades sobre la competencia de la institución que lo extienden y si el concepto fuere desfavorable, el interesado podrá someterse a un examen que reglamentará el mismo Ministerio

C. O poseer el título de economista expedido con anterioridad a la vigencia de la presente Ley por instituciones colombianas o extranjeras debidamente autorizadas para conferirlo, y habilitar en una Facultad de Contaduría las materias que el Gobierno señale al reglamentar esta misma Ley.

Parágrafo. Además de las condiciones señaladas en los literales del presente artículo, el interesado deberá acreditar experiencia en actividades técnico contables no inferior a un (1) año y adquirida en forma simultánea con los estudios universitarios o posteriormente a ellos.

Artículo 6. Para ser inscrito como Contador Público autorizado, se requiere:

A. Haber obtenido matrícula como Contador Público ante la Junta Central de Contadores, con arreglo a los Decretos 2373 de 1956, 0025 de 1957 y 0099 de 1958;

B. O poseer el título expedido por la Superintendencia de Sociedades Anónimas, de acuerdo con el artículo 46 de la Ley 58 de 1931;

C. O tener matrícula como contador inscrito expedida por la Junta Central de Contadores con anterioridad a la vigencia de la presente Ley:

D. O solicitar y obtener de la Junta Central de Contadores la competente inscripción como Contador Público autorizado, dentro de los dos (2) años siguientes a la expedición de esta Ley, acreditando haber ejercido la profesión de

contador por un lapso no inferior a cuatro (4) años en el desempeño de los cargos de Contador Jefe, Jefe de Contabilidad, Contador de Costos, Auditor, Revisor Fiscal u otros equivalentes en entidades, instituciones o empresas de reconocida importancia.

Artículo 7. No podrá inscribirse como Contador Público la persona en quien concurriere alguna de las siguientes causales de inhabilidad:

A. Haber violado la reserva de los libros o de las informaciones comerciales de personas o entidades a cuyo servicio hubiere trabajado o de que hubiere tenido conocimiento en ejercicio de cargos o funciones públicos:

B. Haber cometido falta grave contra la ética profesional a juicio de la Junta Central de Contadores:

C. Haber sido sentenciado por alguno de los delitos de que tratan los Títulos III a VIII inclusive, XIII y XV del Libro II del Código Penal, mientras se hubiere obtenido la rehabilitación legal.

Artículo 8. Se necesitará la calidad de Contador Público en todos los casos en que las Leyes lo exijan, y además en los siguientes:

A. Para desempeñar el cargo de Revisor Fiscal de sociedades para las cuales la Ley exija la provisión de ese o de uno equivalente, ya con la misma denominación o con la de Auditor u otra similar.

B. Para autorizar los balances de bancos, compañías de seguros y almacenes generales de depósito, del propio modo que los de sociedades de cualquier clase cuyas acciones, bonos o cédulas se negocien en el mercado público de valores.

C. Tales balances deberán publicarse y enviarse a la respectiva Cámara de Comercio para que los interesados puedan consultarlos.

D. Para autorizar los balances, que deberán publicarse como anexos a los prospectos de emisión de acciones o bonos de sociedades comerciales destinados a ofrecerse al público para suscripción, cuando se trate de sociedades cuyas acciones no se negocien en bolsa pública de valores.

E. Para actuar como perito en controversias de carácter técnico contable, especialmente en diligencias sobre exhibición de libros, juicios de rendición de cuentas y avalúo de intangibles patrimoniales.

F. Para certificar la parte contable de informes o conceptos que rindan inspectores o reconocedores de averías y ajustadores de siniestros de seguros, cuando el valor de la avería o del siniestro sea o exceda de trescientos mil pesos (\$300.000.00).

G. Para certificar estados de cuentas o balances que presenta liquidadores de sociedades comerciales o civiles cuyo capital sea o exceda de trescientos mil pesos (\$300.000.00).

H. Para revisar y autorizar balances destinados a actos de transformación y fusión de sociedades de capital de trescientos mil pesos (\$ 300.000.00) o más. Tales balances deberán insertarse en el acto notarial correspondiente.

I. Para certificar y autorizar estados de cuentas y balances producidos por síndicos de quiebras y concursos de acreedores.

J. Para certificar balances y estados de cuentas de empresas y establecimientos públicos descentralizados, así como de instituciones de utilidad común.

Artículo 9. La atestación y firma de un Contador Público hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.

Artículo 10. El dictamen de un Contador Público sobre un balance general, como Revisor Fiscal, Auditor o Interventor de cuentas, ira acompañado de un informe sucinto que deberá expresar por lo menos:

- A. Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
- B. Si en el curso de la revisión se siguieron los procedimientos aconsejados por la técnica de la Interventoría de Cuentas.
- C. 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 decisiones de las Asambleas Generales o Juntas Directivas, en su caso.
- D. Si el balance o el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros: 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.

E. Las reservas o salvedades a que estuviere sujeta su opinión sobre la fidelidad de los estados financieros, si la tuviere.

Artículo 11. Los contadores públicos se asimilarán a funcionarios públicos para el efecto de las sanciones penales por las culpas y delitos que cometieren en el ejercicio de actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil a que hubiere lugar, conforme a las Leyes.

Artículo 12. Las firmas u organizaciones profesionales dedicadas al ejercicio de actividades contables, sólo podrán cumplir las funciones adscritas a los contadores públicos bajo la responsabilidad de personas que hayan obtenido la inscripción correspondiente, y no podrán encargarse, en ningún caso, de la Revisoría, auditoría o Interventoría de Cuentas de las sociedades o instituciones en las cuales alguno de los afiliados a tales firmas u organizaciones sea ocasional o permanentemente Contador, Cajero o Administrador.

Artículo 13. Los Auditores, Contralores, Revisores e Interventores de cuentas de empresas dedicadas a la explotación de recursos naturales, a más de la condición de contadores debidamente inscritos ante la Junta Central, deberán tener la de colombianos en pleno goce de los derechos civiles, o la de extranjeros domiciliados en el país con no menos de tres (3) años de anterioridad a la fecha en que se empiecen a ejercer el cargo.

Artículo 14. La Junta Central de Contadores, creada por el Decreto legislativo número 2373 de 1956, continuará funcionando en la capital de la República como

dependencia del Ministerio de Educación Nacional, y la integrarán seis miembros, así:

- A. El Ministro de Educación o un delegado suyo.
- B. El Superintendente de Sociedades Anónimas o un delegado suyo.
- C. Un representante de la Asociación Colombiana de Universidades, con su suplente.
- D. El Decano de la Facultad Nacional de Contaduría y Ciencias Económicas o un delegado suyo.
- E. Un representante de los contadores públicos titulados, con su suplente.
- F. Un representante de los contadores públicos autorizados, con su suplente.
- G. Los representantes de los contadores serán elegidos para períodos de dos (2) años por los respectivos gremios o entidades.
- H. Respecto a los miembros de la Junta Central de Contadores y de las Juntas Seccionales, en su caso, obran las mismas causales de impedimento y recusación señaladas para los funcionarios de la Rama Jurisdiccional del Poder Público. Las infracciones o delitos en que incurrieren los mismos serán sancionados en la forma prevista para dicha clase de funcionarios.

Artículo 15. La Junta Central de Contadores tendrá el carácter de entidad disciplinaria de la profesión, en el ejercicio de las siguientes funciones:

- A. Decidir sobre las solicitudes de inscripción de los aspirantes a contadores y cancelar las que haya autorizado, con sujeción a las normas de esta Ley y a las reglamentaciones posteriores.
- B. Autorizar por medio de su Presidente, la inscripción de los contadores públicos en los libros respectivos, y las licencias y certificados del caso.
- C. Recibir, por medio de su Presidente o del miembro a quien éste designe, el juramento profesional a los contadores sin título universitario.
- D. Señalar, previa aprobación del Ministerio de Educación, la forma de acreditar el cumplimiento de los requisitos de admisión para los cuales no se hubiere exigido una prueba especial en esta Ley o en los decretos que la reglamenten.
- E. Llevar un registro de los contadores públicos tanto titulares como autorizados.
- F. Expedir los certificados que habilitan a una persona para ejercer las funciones indicadas en esta Ley.
- G. Imponer las sanciones previstas en esta Ley y en sus decretos reglamentarios.
- H. Elaborar y divulgar, previa aprobación del Ministerio de Educación, un código de ética profesional para los contadores y hacerle, llegado el caso, las enmiendas y aclaraciones que fueren necesarias.

- I. Velar por el cumplimiento de la presente Ley y de las reglamentaciones posteriores, así como por el de todas las demás relativas a la contaduría pública.
- J. Proponer al Gobierno proyectos de decretos reglamentarios para el mejor cumplimiento de esta Ley y de las demás disposiciones sobre la materia.
- K. Darse su propio reglamento interno, el cual requerirá la aprobación del Ministerio de Educación.
- L. Establecer Juntas Seccionales y delegar en ellas las funciones señaladas en los numerales 3, 5 y 9 de este artículo, y las demás que juzgare conveniente para facilitar a los interesados que residan fuera de la capital de la República el cumplimiento de los respectivos requisitos.
- M. Revisar en cualquier tiempo los documentos que se le presenten, quedando autorizados para verificar los libros, registros o declaraciones juradas cuando lo considere conveniente.
- N. Las demás que le atribuya las Leyes.

Artículo 16. La Junta Central de Contadores tendrá un Secretario permanente y los demás empleados que fueren necesarios, de libre nombramiento y remoción de ella misma, los cuales se considerarán como trabajadores oficiales para todos los efectos legales.

Los miembros de la Junta Central tomarán posesión de sus cargos ante el Ministerio de Educación, y los que no tengan carácter de funcionarios públicos devengarán por cada reunión a que asistan la asignación que señale el mismo

Ministerio, a cuyo presupuesto se impulsará esta erogación, lo mismo que los sueldos y demás gastos de la Junta Central.

Artículo 17. Para cumplir con lo ordenado en el artículo anterior y con las demás disposiciones que en esta Ley se contemplan para el permanente y eficaz funcionamiento de la Junta Central de Contadores, el Gobierno creará los cargos y les señalará las asignaciones correspondientes, efectuará los traslados, abrirá los créditos hará las operaciones presupuestales a que hubiere lugar.

Para el efecto de crear los cargos y señalar las asignaciones de que trata este artículo, revístese al Presidente de la República de facultades extraordinarias hasta el 20 de julio de 1961.

Artículo 18. La solicitud de inscripción de Contador Público se surtirá en papel sellado ante la Junta Central, indicando la categoría para la cual se formula y acompañándola e los documentos y comprobantes del caso: y la Junta la resolverá dentro de un término de sesenta (60) días.

Artículo 19. Serán causales de suspensión de la inscripción de un Contador Público, hasta por un año, las siguientes, debidamente comprobadas:

- A. Haber ejecutado actos violatorios del código de ética profesional que dictará la Junta Central, cuando la gravedad de ellos no justifique la cancelación.
- B. La enajenación mental, la embriaguez habitual u otro vicio o incapacidad grave que lo inhabilite temporalmente para el correcto ejercicio de la profesión.
- C. Los demás previstos en las Leyes.

Artículo 20. Serán causales de cancelación de la inscripción de un Contador Público las siguientes, debidamente comprobadas:

- A. Haber violado la reserva comercial de los libros, papeles e informaciones que hubiere conocido en ejercicio de la profesión.
- B. Haber sido condenado por cualquiera de los delitos indicados en el numeral 3 del artículo 7° de esta Ley.
- C. Haber ejercido actividades o funciones adscritas a los contadores públicos, durante el tiempo de suspensión de la inscripción.
- D. Haber fundado la solicitud de inscripción en documentos que posteriormente fueren encontrados inexactos, falsos o adulterados.
- E. Haber ejecutado actos que violaren gravemente la ética profesional señalados en el código de la materia.

Artículo 21. Las decisiones de la Junta Central de Contadores estarán sujetas a los recursos indicados en el artículo 77 de la Ley 167 de 1941. En la tramitación de dichos recursos se aplicará lo dispuesto en el Capítulo VIII de la misma Ley. La vía gubernativa se agotará mediante el recurso de apelación ante el Ministerio de Educación.

Las decisiones de la Junta dictadas con fundamento en las causales de orden moral a que se refieren los numerales 3, del artículo 7; 1, del artículo 19 y 5, del artículo 20, deberán adoptarse por el voto de las dos terceras partes de los miembros que componen la Junta, y sólo tendrán recurso de reposición, el cual se resolverá previa práctica de las pruebas que se soliciten.

Las multas que de acuerdo con la presente Ley imponga la Junta Central de Contadores, serán a favor del Instituto Colombiano de Seguros Sociales y se impondrán de oficio o a petición de cualquier persona. La resolución de la Junta, una vez en firme, prestará mérito ejecutivo ante los Jueces competentes.

Artículo 22. Las solicitudes pendientes que sobre inscripción de contadores públicos se hallen actualmente en poder de la Junta Central, las tramitará y resolverá ésta dentro de un plazo máximo de seis (6) meses, contados desde la vigencia de la presente Ley, con previo aviso o requerimiento al interesado, en los casos en que hubiere lugar por deficiencia de la documentación presentada.

Artículo 23. La presente Ley rige desde su promulgación y deroga los Decretos 2373 y 3131 de 1956, 0025 de 1957 y 0099 de 1958, así como las demás disposiciones que la contradigan.

Dada en Bogotá, D.E., a 15 de diciembre de 1960.

El Presidente del Senado,
GERMAN ZEA HERNANDEZ

El Presidente de la Cámara de Representantes,
LUIS ALFONSO DELGADO

El Secretario del Senado,
Manuel Roca Castellanos

El Secretario de la Cámara de Representantes,
Álvaro Ayala Murcia

República de Colombia – Gobierno Nacional.

Bogotá, D.E., diciembre 30 de 1960.

Publíquese y ejecútese.

ALBERTO LLERAS

El Ministro de Gobierno,

Augusto Ramírez Moreno

El Ministro de Hacienda y Crédito Público,

Hernando Agudelo Villa

El Ministro del Trabajo,

José Elías del Hierro

El Ministro de Educación Nacional,

Alfonso Ocampo Londoño

ANEXO 03

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA PRONUNCIAMIENTO 7
PRONUNCIAMIENTO SOBRE REVISORÍA FISCAL
PRESENTACION

La Revisoría Fiscal tiene en Colombia una larga vida institucional; nació en el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX, fue reglamentada mediante la Ley 73 de 1935 y asignada al Contador Público como función privativa por medio del decreto 2373 de 1956.

El legislador asignó esta función al Contador Público porque comprendió que el cargo requería de suficientes conocimientos técnicos para poder evaluar con eficiencia la gestión de la administración y de una capacidad de análisis profunda para evaluar, en forma adecuada, los controles de las entidades; luego intuyó que un tercero debía velar que las transacciones se reflejaran en la contabilidad en forma adecuada y oportuna para que la administración proyectara el desarrollo de las empresas; finalmente, examinó las calidades morales de quién poseía los conocimientos técnicos mencionados y concluyó que éstas eran de alta estima y que debía revelarlas exigiéndole independencia mental respecto de quien recibiría el fruto de sus cualidades y capacidad. Entonces, no dudó en confiar al Contador Público tan trascendental responsabilidad. Con qué objetivo fue creada la Revisoría Fiscal?

Con el mismo que existe hoy, 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 económicos. Todo lo anterior, expresado en breves palabras,

aparentemente parece simple, pero qué tarea tan inmensa representa y sobre todo, qué responsabilidad!

En la vida de la Revisoría Fiscal no hay duda de que se han dado cambios importantes en los enfoques y alcance del trabajo, en precisar sus funciones y en comunicar el resultado de su trabajo, propiciados por los encuentros, congresos y simposios de Revisores Fiscales. Pero estos cambios han sido lentos y han respondido más bien a las nuevas exigencias de los usuarios y de las entidades encargadas del control y vigilancia de las sociedades que a una decisión de la contaduría pública. Todos estamos de acuerdo en que el mundo está cambiando y es necesario que respondamos con eficiencia a este reto. Con el presente pronunciamiento, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública hace un llamado a la profesión para que se produzca una transformación inmediata y profunda en la Revisoría Fiscal que responda al derrotero que se viene dando en las entidades a las que se encuentra vinculada por mandato legal. A medida que nos acercamos al siglo XXI lo único con que podemos contar es con la certeza de que el cambio acelerado desafiará nuestro entendimiento y removerá las bases del mundo que nos rodea, en todos los aspectos. Cualquier actividad que emprendamos y donde quiera que la realicemos, estará cambiando a un ritmo vertiginoso: estilos de trabajo, tecnología, estructuras de las sociedades, comunicaciones globales, normas de vida, responsabilidades ambientales, etc. También cambia lo que es necesario saber y la manera de actuar para tener éxito. Los antiguos métodos que daban buen resultado en un mundo de ritmo más lento ya no son eficaces. Para adelantarnos a tales cambios, al incremento de la competencia y a la complejidad de estos tiempos, necesitamos una nueva forma de pensamiento, una forma que constituya un alejamiento radical del pasado. Se necesita una nueva mentalidad, que sea tan radical como la magnitud, el nivel y el ritmo de las transformaciones actuales. El Consejo Técnico consciente de los cambios inmediatos que tiene que asumir la Revisoría Fiscal en el mundo actual de los negocios fundamenta este

pronunciamiento en el concepto de auditoría integral, entendiendo como tal una auditoría financiera, una auditoría de cumplimiento, una auditoría de gestión y una auditoría de control interno, que proporcione valor agregado a los servicios de la Revisoría Fiscal, en lugar de convertirse en una carga o un gasto para la entidad. Igualmente el pronunciamento define y enmarca la Revisoría Fiscal, como debe ser, en el idioma nacional e internacional de la contaduría pública evitando dar definiciones, objetivos y funciones confusas que traerían desorientaciones en lugar de un verdadero aporte a su ejercicio. Al tener la Revisoría Fiscal funciones de supervisión, revisión y evaluación del control interno, el pronunciamento recoge el concepto moderno de control interno adoptado internacionalmente por la profesión después de un estudio de varios años.

La comunidad financiera, profesional y de negocios del orbe fue ampliamente informada en Washington D.C., con ocasión de la celebración en octubre de 1992 de XIV Congreso Mundial de Contadores, sobre la terminación del estudio integral de control interno. El estudio duró tres años para definir el concepto de control interno y proveer una guía práctica que las empresas puedan usar para evaluar y mejorar su sistema de control; el estudio fue patrocinado por la "National Commission on Fraudulent Financial Reporting", llamada "Treadway Commission" y el título del mismo es "Control Interno - Un Marco de Trabajo Integrado" (Internal Control - Integrated Framework). El estudio fue realizado por un comité de las organizaciones patrocinadoras conformado por cinco organismos de gran prestigio profesional y empresarial en el ámbito mundial, que integraron la llamada Comisión Treadway, también identificada como Comité de Organizaciones Patrocinadoras (Committee of Sponsoring Organizations), y por sus iniciales en inglés COSO. Los organismos que integran COSO son: El Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), La Asociación Americana de Contabilidad (AAA), El Instituto de Auditores Internos (IIA), El Instituto de Ejecutivos de Finanzas (FEI) y el Instituto de Contadores Gerenciales (IMA). La

firma Coopers & Lybrand dirigió el estudio y preparó el informe. La dedicación, el rigor metodológico y el tiempo invertido por COSO en el estudio, tuvo como propósito fundamental conseguir un entendimiento más generalizado de parte de todos los interesados en la administración de las empresas acerca de lo que significa el control interno. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública considera que ha escogido el camino apropiado para determinar el alcance y enfoque del trabajo del Revisor Fiscal, al armonizarlo con la noción de Fiscalización consignada en la nueva Constitución Política de Colombia la cual en su artículo 267 asigna a la Contraloría General de la República la función pública del control Fiscal, la cual debe ser ejercida en forma posterior y selectiva e incluir el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales. La Ley 42 de 1993, en desarrollo del artículo 267 de la Constitución Nacional, en el Capítulo I del Título I establece los principios, sistemas y procedimientos técnicos en los siguientes términos, que consideramos conveniente transcribir como complementarios por estar en armonía con el presente pronunciamiento. Artículo 9.- Para el ejercicio del control Fiscal se podrán aplicar sistemas de control como el financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno, de acuerdo con lo previsto en los artículos siguientes.

Parágrafo.- Otros sistemas de control, que impliquen mayor tecnología, eficiencia y seguridad, podrán ser adoptados por la Contraloría General de la República, mediante reglamento especial. Artículo 10.- El control financiero es el examen que se realiza, con base en las normas de auditoria de aceptación general, para establecer si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente su situación financiera, el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las

normas prescritas por las autoridades competentes y los principios de contabilidad universalmente aceptados o prescritos por el contador general. Artículo 11.- El control de legalidad es la comprobación que se hace de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se hayan realizado conforme a las normas que le son aplicables. Artículo 12.- El control de gestión es el examen de la eficiencia y eficacia de las entidades en la administración de los recursos públicos, determinada mediante la evaluación de sus procesos administrativos, la utilización de indicadores de rentabilidad pública y desempeño y la identificación de la distribución del excedente que éstas producen, así como de los beneficiarios de su actividad. Artículo 13.- El control de resultados es el examen que se realiza para establecer en qué medida los sujetos de vigilancia logran sus objetivos y cumplen los planes, programas y proyectos adoptados por la administración, en un período determinado. Artículo 14.- La revisión de cuentas es el estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario durante un período determinado, con miras a establecer la economía, la eficacia, la eficiencia y la equidad de sus actuaciones. Artículo 18.- La evaluación de control interno es el análisis de los sistemas de control de las entidades sujetas a la vigilancia, con el fin de determinar la calidad de los mismos, el nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos. El Contralor General de la República reglamentará los métodos y procedimientos para llevar a cabo esta evaluación. Artículo 19.- Los sistemas de control a que se hace referencia en los artículos anteriores, podrán aplicarse en forma individual, combinada o total. Igualmente se podrá recurrir a cualquier otro generalmente aceptado. El nuevo enfoque de la Revisoría Fiscal, que presenta este pronunciamiento, se basa en el conocimiento integral de la entidad a la cual presta sus servicios, con una metodología de trabajo moderna.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública presenta a la profesión este pronunciamiento e invita a los contadores públicos y especialmente a los Revisores Fiscales a una profunda reflexión y un cambio de actitud para su aplicación; esperando comentarios, sugerencias y aportes para su enriquecimiento. Yanel Blanco Luna Presidente 600. PRONUNCIAMIENTO SOBRE REVISORÍA FISCAL 610. DEFINICION Y OBJETIVO DE LA REVISORÍA FISCAL 1. 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 señala la Ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales. 2. 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 con el propósito de que éstos permitan: - El cumplimiento de la normatividad del ente. - El funcionamiento normal de las operaciones sociales. - La protección de los bienes y valores de propiedad de la sociedad y los que tenga en custodia a cualquier título. - La regularidad del sistema contable. - La eficiencia en el cumplimiento del objeto social. - La emisión adecuada y oportuna de certificaciones e informes. - La confianza de los informes que se suministra a los organismos encargados del control y vigilancia del ente. 3. Para cumplir con las funciones legales el Revisor Fiscal debe practicar una auditoría integral con los siguientes objetivos:

Determinar, si a juicio del Revisor Fiscal, los estados financieros del ente se presentan de acuerdo con las normas de contabilidad de general aceptación en Colombia – auditoría financiera. -Determinar si el ente ha cumplido con las disposiciones legales que le sean aplicables en el desarrollo de sus operaciones -

auditoria de cumplimiento.- Evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos por el ente y el grado de eficiencia y eficacia con que se han manejado los recursos disponibles -auditoria de gestión.-Evaluar el sistema de control interno del ente para conceptuar sobre lo adecuado del mismo - auditoria de control interno.620. AUDITORIA FINANCIERA4. DEFINICION Y OBJETIVOS

La auditoria Financiera tiene como objetivo la revisión o examen de los estados financieros por parte de un Contador Público distinto del que preparó la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee. El informe o dictamen que presenta el Contador Público independiente otorga fe pública a la confiabilidad de los estados financieros, y por consiguiente, de la credibilidad de la gerencia que los preparó. La opinión o dictamen del Contador Público independiente, brinda crédito a las manifestaciones o declaraciones de la administración de la entidad y aumenta la confianza en tales manifestaciones aunque no la torna absoluta. El Contador Público independiente no es un asegurador en un proceso de auditoria por cuanto los mismos estados financieros no son seguros ni exactos, sino solamente razonables. La seguridad total no se logra ni en la contabilidad ni en la auditoria, debido a factores tales como: la aplicación de criterio, el uso del muestreo, y limitaciones inherentes al control interno. Una auditoria de estados financieros no se circunscribe sólo a una verificación de documentos en la contabilidad; ella tiene un mayor alcance por cuanto comprueba si los documentos que llegan a la contabilidad para ser registrados y sintetizados en los estados financieros representan fielmente las operaciones efectuadas en todas las áreas de la entidad como: compras, producción, ventas, tesorería, recursos humanos, etc. Como los estados financieros son una imagen fiel de la posición financiera y patrimonial de la entidad, del resultado de sus operaciones en un período determinado y de los orígenes y aplicaciones de sus recursos, la auditoria de los mismos se preocupa en determinar que dichos estados reflejen todas y cada una de dichas

operaciones, de acuerdo con los principios o normas contables de aceptación general.

630. AUDITORIA DE GESTION DEFINICION Y OBJETIVOS La auditoria de gestión es el examen que se realiza a una entidad con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos disponibles y se logran los objetivos previstos por el ente. Dentro del campo de acción de la auditoria de gestión se pueden señalar como objetivos principales:

1. Determinar lo adecuado de la organización de la entidad.
2. Verificar la existencia de objetivos y planes coherentes y realistas.
3. Vigilar la existencia de políticas adecuadas y el cumplimiento de las mismas.
4. Comprobar la confiabilidad de la información y de los controles establecidos.
5. Verificar la existencia de métodos o procedimientos adecuados de operación y la eficiencia de los mismos.
6. Comprobar la utilización adecuada de los recursos.

6. ALCANCE Y ENFOQUE DEL TRABAJO En la auditoria de gestión, el desarrollo concreto de un programa de trabajo depende de las circunstancias particulares de cada entidad. Sin embargo, se señalan a continuación los enfoques que se le pueden dar al trabajo, dentro de un plan general, en las áreas principales que conforman una entidad:

A) auditoria de la gestión global de la empresa:- Evaluación de la posición competitiva.- Evaluación de la estructura organizativa.- Balance social.- Evaluación del proceso de la dirección estratégica.- Evaluación de los cuadros directivos.

B) auditoria de gestión del sistema comercial:- Análisis de la estrategia comercial.- Oferta de bienes y servicios.- Sistema de distribución física.- Política de precios.- Función publicitaria.- Función de ventas.- Promoción de ventas.

C) auditoria de gestión del sistema financiero:- Capital de trabajo.- Inversiones.- Financiación a largo plazo.- Planificación financiera.- Área internacional.

D) auditoria de gestión del sistema de producción: - Diseño del sistema.- Programación de la producción.- Control de calidad.- Almacén e inventarios.- Productividad técnica y económica.- Diseño y desarrollo de productos.

E) auditoria de gestión de los recursos humanos:

- Productividad.- Clima laboral.- Políticas de promoción e incentivos.- Políticas de selección y formación.- Diseño de tareas y puestos de trabajo. F) auditoria de gestión de sistemas administrativos:- Análisis de proyectos y programas.- auditoria de la función de procesamiento de datos. -auditoria de procedimientos administrativos y formas de control interno en las áreas funcionales. 640. AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO7. DEFINICION Y OBJETIVOS La auditoria de Cumplimiento consiste en la comprobación o examen de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se han realizado conforme a las normas legales, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables. Esta auditoria tiene como objetivo la revisión numérico legal de las operaciones para determinar si los procedimientos utilizados y las medidas de control interno están de acuerdo con las normas que le son aplicables y si dichos procedimientos están operando de manera efectiva y son adecuados para el logro de los objetivos de la entidad. 650. AUDITORIA DE CONTROL INTERNO8. De conformidad con las disposiciones legales el Revisor Fiscal debe informar al máximo organismo de dirección del ente su opinión acerca del sistema de control interno. En el resto de este capítulo se hará un amplio estudio del nuevo concepto del control interno.

9. DEFINICION Control interno es un proceso, ejecutado por la junta directiva o consejo de administración de una entidad, por su grupo directivo (gerencia) y por el resto del personal, diseñado específicamente para proporcionarles seguridad razonable de conseguir en la empresa las tres siguientes categorías de objetivos:- Efectividad y eficiencia de las operaciones.- Suficiencia y confiabilidad de la información financiera.- Cumplimiento de las Leyes y regulaciones aplicables. Esta definición enfatiza ciertos conceptos fundamentales sobre el control interno, a saber: - Es un proceso, esto es, un medio no un fin en sí mismo.-Se efectúa por personas. No lo constituyen simplemente los manuales de políticas, los formatos,

sino las personas en cualquier estrato de la organización.- No puede esperarse que ofrezca más que una seguridad razonable.- Está dirigido al logro de objetivos comprendidos en uno o más grupos que abarcan.10. COMPONENTES El control interno consta de cinco componentes interrelacionados, que se derivan de la forma como la administración maneja el ente, y están integrados a los procesos administrativos. Los componentes son:- Ambiente de control - Evaluación de riesgos- Actividades de control - Información y comunicación, y- Supervisión y seguimiento.

El control interno, no consiste en un proceso secuencial, en donde alguno de los componentes afecta sólo al siguiente, sino en un proceso multidireccional repetitivo y permanente, en el cual más de un componente influye en los otros y conforman un sistema integrado que reacciona dinámicamente a las condiciones cambiantes. De esta manera, el control interno difiere por ente y tamaño y por sus culturas y filosofías de administración. Así, mientras todas las entidades necesitan de cada uno de los componentes para mantener el control sobre sus actividades, el sistema de control interno de una entidad generalmente se percibirá muy diferente al de otra.11. EFECTIVIDAD Los sistemas de control interno de entidades diferentes operan con distintos niveles de efectividad. En forma similar, un sistema en particular puede operar en diversa forma en tiempos diferentes. Cuando un sistema de control interno alcanza una calidad razonable, puede ser considerado "efectivo".El control interno puede ser juzgado efectivo en cada uno de los tres grupos, respectivamente, si el consejo de administración o junta directiva y la gerencia tiene una razonable seguridad de que:- Entienden el grado en que se alcancen los objetivos de las operaciones de las entidades.- Los informes financieros sean preparados en forma confiable.- Se observen las Leyes y los reglamentos aplicables. Dado que el control interno es un proceso, su efectividad es un estado o condición del mismo en un punto en el tiempo. Determinar si un sistema de control interno en particular es "efectivo", es un juicio

subjetivo resultante de una evaluación de si los cinco componentes mencionados están presentes y funcionando con efectividad. Su funcionamiento efectivo da la seguridad razonable, en cuanto al logro de los objetivos de uno o más de los grupos citados. De esta manera, estos componentes constituyen también criterios para un control interno efectivo. A pesar de que los cinco criterios se deben satisfacer, esto no significa que cada componente deba funcionar idénticamente o al mismo nivel, en entidades diferentes. Puede haber algunos ajustes entre ellos. Dado que los controles pueden obedecer a una variedad de propósitos, aquellos incorporados a un componente pueden cumplir el propósito de controles que normalmente podrían estar presentes en otro componente. Adicionalmente, los controles pueden diferir en el grado en que previenen un riesgo en particular, de manera que mediante controles complementarios, cada uno con un efecto limitado, conjuntamente pueden ser satisfactorios.

12. AMBIENTE DE CONTROL Consiste en el establecimiento de un entorno que estimule e influencie la actividad del personal con respecto al control de sus actividades. Es en esencia el principal elemento sobre el que se sustenta o actúan los otros cuatro componentes e indispensable, a su vez, para la realización de los propios objetivos de control. Los elementos asociados con el ambiente de control son, entre otros: a) Integridad y Valores Éticos.- Tiene como propósito establecer los valores éticos y de conducta que se espera de todos los miembros de la organización durante el desempeño de sus actividades, ya que la efectividad del control depende de la integridad y valores del personal que lo diseña, y le da seguimiento. Es importante tener en cuenta la forma en que son comunicados y fortalecidos estos valores éticos y de conducta. La participación de la alta administración es clave en este asunto, ya que su presencia dominante fija el tono necesario a través de su ejemplo. La gente imita a sus líderes. Debe tenerse cuidado con aquellos factores que pueden inducir a conductas adversas a los valores éticos como pueden ser: controles débiles o inexistencia de ellos; alta

descentralización sin el respaldo del control requerido; debilidad de la función de auditoría; inexistencia o inadecuadas sanciones para quienes actúan inapropiadamente. b) Competencia.- Son los conocimientos y habilidades que debe poseer el personal para cumplir adecuadamente sus tareas. c) Junta Directiva, Consejo de Administración y/o Comité de Auditoría.- Debido a que estos órganos fijan los criterios que perfilan el ambiente de control, es determinante que sus miembros cuenten con la experiencia, dedicación y compromisos necesarios para tomar las acciones adecuadas e interactúen con los auditores internos, externos y con la Revisoría Fiscal. d) Filosofía Administrativa y estilo de Operación.- Los factores más relevantes son las actitudes mostradas hacia la información financiera, el procesamiento de la información, y principios y criterios contables, entre otros. Otros elementos que influyen en el ambiente de control son: estructura organizativa, delegación de autoridad y de responsabilidad y políticas y prácticas del recurso humano.

El ambiente de control tiene gran influencia en la forma como se desarrollan las operaciones, se establecen los objetivos y se estimulan los riesgos. Tiene que ver igualmente en el comportamiento de los sistemas de información y con la supervisión en general. A su vez es influenciado por la historia de la entidad y su nivel de cultura administrativa.

13. EVALUACION DE RIESGOS

Es la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser manejados. Así mismo, se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto los que influyen en el entorno de la organización como en el interior de la misma. En toda entidad, es indispensable el establecimiento de objetivos tanto globales de la organización como de actividades relevantes, obteniendo con ello una base sobre la cual sean identificados y analizados los factores de riesgo que amenazan su oportuno cumplimiento. La evaluación de riesgos debe ser una responsabilidad ineludible

para todos los niveles que están involucrados en el logro de los objetivos. Esta actividad de autoevaluación debe ser revisada por los auditores internos para asegurar que tanto el objetivo, enfoque, alcance y procedimiento han sido apropiadamente llevados a cabo. Los aspectos sobresalientes de este componente, son entre otros: a) Objetivos.- La importancia que tiene este aspecto en cualquier organización es evidente, ya que representa la orientación básica de todos los recursos y esfuerzos y proporciona una base sólida para un control interno efectivo. La fijación de objetivos es el camino adecuado para identificar factores críticos de éxito. Una vez que tales factores han sido identificados, la gerencia tiene la responsabilidad de establecer criterios para medirlos y prevenir su posible ocurrencia a través de mecanismos de control e información, a fin de estar enfocando permanentemente tales factores críticos de éxito. Las categorías de los objetivos son las siguientes:-Objetivos de Cumplimiento.- Están dirigidos a la adherencia a Leyes y reglamentos, así como también a las políticas emitidas por la administración.- Objetivos de Operación.- Son aquellos relacionados con la efectividad y eficacia de las operaciones de la organización.

- Objetivos de Información Financiera.- Se refieren a la obtención de información financiera confiable. En ocasiones la distinción entre estos tipos de objetivos es demasiado sutil, debido a que unos se traslapan o apoyan a otros. El logro de los objetivos antes mencionados está sujeto a los siguientes eventos:1) Los controles internos efectivos proporcionan una garantía razonable de que los objetivos de información financiera y de cumplimiento serán logrados, debido a que están dentro del alcance de la administración.2) En relación con los objetivos de operación, la situación difiere de la anterior debido a que existen eventos fuera de control del ente. Sin embargo, el propósito de los controles en esta categoría está dirigido a evaluar la consistencia e interrelación entre los objetivos y metas en los distintos niveles, la identificación de factores críticos de éxito y la manera en que se reporta el avance de los resultados y se implementan las acciones

indispensables para corregir desviaciones. Todas las entidades enfrentan riesgos y éstos deben ser evaluados. b) Riesgos.- El proceso mediante el cual se identifican, analizan y se manejan los riesgos forma parte importante de un sistema de control efectivo. Para ello la organización debe establecer un proceso suficientemente amplio que tome en cuenta sus interacciones más importantes entre todas las áreas y de éstas con el exterior. Desde luego los riesgos incluyen no sólo factores externos sino también internos; por ejemplo la interrupción de un sistema de procesamiento de información; calidad del personal; la capacidad o cambios en relación con las responsabilidades de la gerencia. Los riesgos de actividades también deben ser identificados, ayudando con ello a administrar los riesgos en las áreas o funciones más importantes. Desde luego, las causas de riesgo en este nivel pertenecen a un rango amplio que va desde lo obvio hasta lo complejo y con distintos grados de significación. c) El análisis de riesgos y su proceso, sin importar la metodología en particular, debe incluir entre otros aspectos los siguientes:- La estimación de la importancia del riesgo y sus efectos.- La evaluación de la probabilidad de ocurrencia.- El establecimiento de acciones y controles necesarios.

- La evaluación periódica del proceso anterior. d) Manejo de cambios.- Este elemento resulta de vital importancia debido a que está enfocado a la identificación de los cambios que pueden influir en la efectividad de los controles internos. Tales cambios son importantes, ya que los controles diseñados bajo ciertas condiciones pueden no funcionar apropiadamente en otras circunstancias. De lo anterior, se deriva la necesidad de contar con un proceso que identifique las condiciones que puedan tener un efecto desfavorable sobre los controles internos y la seguridad razonable de que los objetivos sean logrados. El manejo de cambios debe estar ligado con el proceso de análisis de riesgos comentado anteriormente y debe ser capaz de proporcionar información para identificar y responder a las condiciones cambiantes. Por lo tanto, la responsabilidad primaria

sobre los riesgos, su análisis y manejo es de la gerencia, mientras que al Revisor Fiscal le corresponde apoyar el cumplimiento de tal responsabilidad. Existen factores que requieren atenderse con oportunidad ya que presentan sistemas relacionados con el manejo de cambios como son: nuevo personal, sistemas de información nuevos o modificados; crecimiento rápido; nueva tecnología, reorganizaciones corporativas y otros aspectos de igual trascendencia. Los mecanismos contenidos en este proceso deben tener un marcado sentido de anticipación que permita planear e implantar las acciones necesarias, que respondan al criterio de costo-beneficio.¹⁴

ACTIVIDADES DE CONTROL Son aquellas que realiza la gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con las actividades asignadas. Estas actividades están expresadas en las políticas, sistemas y procedimientos. Ejemplos de estas actividades son la aprobación, la autorización, la verificación, la conciliación, la inspección, la revisión de indicadores de rendimiento, la salvaguarda de los recursos, la segregación de funciones, la supervisión y entrenamiento adecuados. Las actividades de control tienen distintas características. Pueden ser manuales o computarizadas, administrativas u operacionales, generales o específicas, preventivas o detectivas. Sin embargo, lo trascendente es que sin importar su categoría o tipo, todas ellas están apuntando hacia los riesgos (reales o potenciales) en beneficio de la organización, sumisión y objetivos, así como la protección de los recursos propios o de terceros en su poder.

Las actividades de control son importantes no sólo porque en sí mismas implican la forma “correcta” de hacer las cosas, sino debido a que son el medio idóneo de asegurar en mayor grado el logro de los objetivos.

15. CONTROL EN LOS SISTEMAS DE INFORMACION (AUTOMATICOS) Los sistemas están diseminados en todo el ente y todos ellos atienden a uno o más objetivos de control. De manera amplia, se considera que existen controles generales y controles de aplicación sobre los sistemas de información. Controles Generales.-

Tienen como propósito asegurar una operación y continuidad adecuada, e incluyen el control sobre el centro de procesamiento de datos y su seguridad física, contratación y mantenimiento del hardware y software, así como la operación propiamente dicha. También lo relacionado con las funciones de desarrollo y mantenimiento de sistemas, soporte técnico, administración de base de datos, contingencia y otros. Controles de Aplicación.- Están dirigidos hacia el "interior" de cada sistema y funcionan para lograr el procesamiento, integridad y confiabilidad, mediante la autorización y validación correspondiente. Desde luego estos controles cubren las aplicaciones destinadas a las interfases con otros sistemas de los que reciben o entregan información. Los sistemas de información y su tecnología son y serán sin duda un medio para incrementar la productividad y competitividad. Ciertos hallazgos sugieren que la integración de la estrategia, la estructura organizacional y la tecnología de información es un concepto clave para lo que queda de este siglo y el inicio del próximo. Es conveniente considerar en esta parte las tecnologías que evolucionan en los sistemas de información y que también, en su momento, será necesario diseñar controles a través de ellas. Tal es el caso de CASE, el procesamiento de imágenes, el intercambio electrónico de datos y hasta asuntos relacionados con los sistemas expertos. Conviene aclarar, al igual que en los demás componentes, que las actividades de control, sus objetivos y su estructura deben responder a las necesidades específicas de cada organización.

16. INFORMACION Y COMUNICACIÓN Para poder controlar una entidad y tomar decisiones correctas respecto a la obtención, uso y aplicación de los recursos, es necesario disponer de información adecuada y oportuna. Los estados financieros constituyen una parte importante de esa información y su contribución es incuestionable. Sin embargo, la información contable tiene fronteras. Ni se puede usar para todo, ni se puede esperar todo de ella. Esto puede parecer evidente, pero hay quienes piensan que la información de los estados financieros pudiera ser suficiente para tomar decisiones acerca de una entidad. Con frecuencia se pretende evaluar la situación actual y predecir la

situación futura sólo con base en la información contable. Este enfoque simplista, por su parcialidad, sólo puede conducir a juicios equivocados. Para todos los efectos, es preciso estar conscientes que la contabilidad nos dice, en parte, lo que ocurrió pero no lo que va a suceder en el futuro. Por otro lado, en ocasiones la información no-financiera constituye la base para la toma de decisiones, pero, igualmente resulta insuficiente para la adecuada conducción de una entidad. La información pertinente debe ser identificada, capturada y comunicada al personal en la forma y dentro del tiempo indicado, que le permita cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas producen reportes que contienen información operacional, financiera y de cumplimiento que hace posible conducir y controlar la organización. Todo el personal debe recibir un claro mensaje de la alta gerencia de sus responsabilidades sobre el control. También debe atender su propia participación en el sistema de control así como la forma en que las actividades individuales se relacionan con el trabajo de otros. Asimismo, debe contarse con los medios para comunicar información relevante hacia mandos superiores, así como entidades externas. Los elementos que integran este componente, son entre otros: a) La Información.- La información generada internamente así como aquella que se refiere a eventos acontecidos en el exterior, es parte esencial de la toma de decisiones así como en el seguimiento de las operaciones. La información cumple distintos propósitos a diferentes niveles.

1. Los Sistemas Integrados a la Estructura.- Los sistemas están integrados o entrelazados con las operaciones. Sin embargo, se observa una tendencia a que éstos se deben apoyar de manera contundente en la implantación de estrategias. Los sistemas de información, como elemento de control, estrechamente ligados a los procesos de planeación estratégica son un factor clave de éxito en muchas organizaciones.
2. Los Sistemas Integrados a las Operaciones.- Son medios efectivos para la realización de las actividades de la entidad. Desde luego, el grado de complejidad varía según el caso, y se observa que cada día están más integrados con las estructuras o sistemas de organización.
3. La Calidad de la Información.- Constituye un activo,

un medio y hasta una ventaja competitiva en todas las organizaciones importantes, ya que está asociada a la capacidad gerencial de las entidades. La información, para actuar como un medio efectivo de control, requiere de las siguientes características: oportunidad, pertinencia, actualización, razonabilidad y accesibilidad. En lo anterior, se invierte una cantidad importante de recursos. En la medida que los sistemas de información apoyan las operaciones, se convierten en un mecanismo de control útil.

b) La Comunicación.- A todos los niveles de la organización deben existir adecuados canales para que el personal conozca sus responsabilidades sobre el control de sus actividades. Estos canales deben comunicar los aspectos relevantes del sistema de control interno, la información indispensable para los Gerentes, así como los hechos críticos para el personal encargado de realizar las operaciones críticas. Los canales de comunicación con el exterior, son el medio a través del cual se obtiene o proporciona información relativa a clientes, proveedores, contratistas, entre otros. Así mismo, son necesarios para proporcionar información a las entidades de vigilancia y control sobre las operaciones de la entidad e inclusive sobre el funcionamiento de su sistema de control.

17. SUPERVISION Y SEGUIMIENTO: En general, los sistemas de control están diseñados para operar en determinadas circunstancias. Claro está que para ello se tomaron en consideración los objetivos, riesgos y las limitaciones inherentes al control; sin embargo, las condiciones evolucionan debido tanto a factores externos como internos, provocando con ello que los controles pierdan su eficacia. Como resultado de todo ello, la gerencia debe llevar a cabo la revisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte de los sistemas de control. Lo anterior no significa que tengan que revisarse todos los componentes y elementos, como tampoco que deba hacerse al mismo tiempo. Ello dependerá de las condiciones específicas de cada organización, de los distintos niveles de riesgos existentes y del grado de efectividad mostrado por los distintos componentes y elementos de control. La evaluación debe conducir a la identificación de los controles débiles, insuficientes

o innecesarios, para promover con el apoyo decidido de la gerencia, su robustecimiento e implantación. Esta evaluación puede llevarse a cabo de tres formas: durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la organización; de manera separada por personal que no es responsable directo de la ejecución de las actividades (incluidas las de control) y mediante la combinación de las dos formas anteriores.

18. SUPERVISION Y EVALUACION SISTEMATICA DE LOS COMPONENTES La realización de las actividades diarias permite observar si efectivamente los objetivos de control se están cumpliendo y si los riesgos se están considerando adecuadamente. Los niveles de supervisión y gerencia juegan un papel importante al respecto , ya que ellos son quienes deben concluir si el sistema de control es efectivo o ha dejado de serlo, tomando las acciones de corrección o mejoramiento que el caso exige.

19. EVALUACIONES INDEPENDIENTES: Proporcionan información valiosa sobre la efectividad de los sistemas de control. Desde luego, la ventaja de este enfoque es que tales evaluaciones tienen carácter independiente, que se traduce en objetividad y que están dirigidas respectivamente a la efectividad de los controles y por adición a la evaluación de la efectividad de los procedimientos de supervisión y seguimiento del sistema de control. Los objetivos, enfoque y frecuencia de las evaluaciones de control varían en cada organización, dependiendo de las circunstancias específicas. La otra posibilidad para la evaluación de los sistemas de control, es la combinación de las actividades de supervisión y las evaluaciones independientes, buscando con ello maximizar las ventajas de ambas alternativas y minimizar sus debilidades. La supervisión y seguimiento de los sistemas de control mediante las evaluaciones correspondientes, pueden ser ejecutadas por el personal encargado de sus propios controles (autoevaluación), por los auditores internos (durante la realización de sus actividades regulares), por Revisores Fiscales, auditores independientes y finalmente por especialistas de otros campos (construcción, ingeniería de procesos, telecomunicaciones, exploración), etc. La metodología de

evaluación comprende desde cuestionarios y entrevistas hasta técnicas cuantitativas más complejas. Sin embargo, lo verdaderamente importante es la capacidad para entender las distintas actividades, componentes y elementos que integran un sistema de control, ya que de ello depende la calidad y profundidad de las evaluaciones. También es importante documentar las evaluaciones con el fin de lograr mayor utilidad de ellas.20. INFORME DE DEFICIENCIAS: El proceso de comunicar las debilidades y oportunidades de mejoramiento de los sistemas de control, debe estar dirigido hacia quienes son los “propietarios” y responsables de operarlos, con el fin de que implementen las acciones necesarias. Dependiendo de la importancia de las debilidades identificadas, la magnitud del riesgo existente y la probabilidad de ocurrencia, se determinará el nivel administrativo al cual deban comunicarse las deficiencias.

21. PARTICIPANTES EN EL CONTROL Y SUS RESPONSABILIDADES: Todo personal tiene alguna responsabilidad sobre el control. La gerencia es la responsable del sistema de control y debe asumirla. Los directivos tienen un papel importante en la forma en que la gerencia ejerce el control, no obstante que todo el personal es responsable de controlar sus propias áreas. De igual manera, el auditor interno contribuye a la marcha efectiva del sistema de control, sin tener responsabilidad directa sobre su establecimiento y mantenimiento. La junta directiva o el consejo de administración y el comité de auditoría vigilan y dan atención al sistema de control interno. Otras partes externas, como son los auditores externos, Revisores Fiscales y distintas autoridades, contribuyen al logro de los objetivos de la organización y proporcionan información útil para el control interno. Ellos no son responsables de su efectividad, ni forman parte de él, sin embargo aportan elementos para su mejoramiento. Internamente las responsabilidades sobre el control corresponden a lo siguiente:- La Junta Directiva o el Consejo de Administración: Establece no sólo la misión y los objetivos de la organización, sino también las expectativas relativas a la integridad y los valores

éticos.- La Gerencia: Debe asegurar que exista un ambiente propicio para el control.- Los Directivos Financieros: Entre otras cosas, apoyan la prevención y detección de reportes financieros fraudulentos.-El Comité de auditoria: Es el organismo, que no sólo tiene la facilidad de cuestionar a la gerencia en relación con el cumplimiento de sus responsabilidades, sino también asegurar que se tomen las medidas correctivas necesarias.- El Comité de Finanzas: Contribuye cumpliendo con la responsabilidad de evaluar la consistencia de los presupuestos con los planes operativos.-La Auditoria Interna: A través del examen de la efectividad y además del control interno y mediante recomendaciones sobre su mejoramiento.- El Área Jurídica: Llevando a cabo la revisión de los contratos y otros instrumentos legales, con el fin de salvaguardar los bienes de la empresa - El Personal de la Organización: Mediante la ejecución de las actividades que tiene cotidianamente asignadas y tomando las acciones necesarias para su control. También son responsables de comunicar cualquier problema que se presente en las operaciones, incumplimiento de normas o posibles faltas al código de conducta y otras violaciones. La participación de las entidades externas consiste en lo siguiente: - Los Revisores Fiscales y Auditores Independientes: Proporcionan al consejo de administración, a la junta directiva y a la gerencia un punto de vista objetivo e independiente, que contribuye al cumplimiento del logro de los objetivos de los reportes financieros entre otros.-Las Autoridades de Control y Vigilancia: Participan mediante el establecimiento de requerimientos de control interno, así como en el examen directo de las operaciones de la organización haciendo recomendaciones que lo fortalezcan.

22. LIMITACIONES DEL CONTROL INTERNO.

El control tiene limitaciones, por lo tanto, no es una panacea o un remedio absoluto. El control sólo puede proporcionar una garantía razonable de que los objetivos de la organización serán logrados. En estas condiciones el logro de objetivos es afectado por las limitaciones inherentes al control. Tales limitaciones tienen que ver con fallas humanas, debido a juicios e interpretaciones erróneas, ignorancia y desconocimiento, actos intencionados contra la empresa,

colusión de dos o más miembros y omisión intencionada de la gerencia, entre otros. Otro aspecto a considerar en la implementación de controles, es lo relativo a su costo y beneficio y el supuesto de cómo debiera actuar una persona prudente en una situación determinada. Por lo anterior reconocemos que el control no es absoluto ni infalible, pero si es un medio útil para aumentar las probabilidades de que la organización logre sus objetivos y metas. Existen dos conceptos que se relacionan con las limitaciones: 1. El control interno se diseña e implanta en diferentes niveles y en distintas instancias de las operaciones, para apoyar el logro de los objetivos, asegurando de esa manera que la gerencia está atenta al grado de progreso en los logros, pero no asegura que los objetivos en sí mismos serán alcanzados. Esto es particularmente cierto en cuanto a los objetivos de operación, ya que existen factores que están fuera de control de la organización. 2. El control interno no puede por sí mismo proporcionar una garantía absoluta, en relación con cualquiera de los tipos de objetivos, ya que ningún sistema de control funciona siempre como se supone debe hacerlo.

Con respecto a las limitaciones del control, se presentan los siguientes comentarios: a) Costo Vs. Beneficio.- El establecimiento de controles y su costo, debe guardar una relación adecuada con la probabilidad de ocurrencia o materialización de un riesgo y el efecto que puede provocar. Desde luego, la forma de determinar lo anterior varía en cada organización. b) Debilitamiento.- El desempeño del control puede ser afectado por distintas causas, en diferentes momentos. La supervisión inadecuada, el entrenamiento insuficiente del personal son factores que debilitan y/o producen rompimiento parcial o total de los controles y del cumplimiento de sus objetivos. Los factores son entre otros, los siguientes: falta de entendimiento de los controles; juicios erróneos, descuidos o distracción; personal temporal; implementación inadecuada de cambios y poco interés de la gerencia sobre lo apropiado del sistema de control. c) Omisión de los controles por parte de la Gerencia: Debido a las amplias facultades y autoridad que tiene ésta,

en ocasiones puede pasar por alto los controles, limitando con esto el cumplimiento de los objetivos del control. Sin embargo, la junta directiva o el consejo de administración y el comité de auditoría pueden y deben estar atentos a este tipo de sucesos, para tomar las acciones necesarias. d) Colusión.- Cualquier control puede ser afectado, cuando dos o más miembros de la organización realizan un acto deliberado para su rompimiento.⁶⁵⁵. INFORME O DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL 23. El actual Código de Comercio establece que el Revisor Fiscal debe rendir dos informes: 1. Sobre los estados financieros básicos (Artículo 208), similar al que los auditores independientes emplean, para dictaminar sobre el examen de los estados financieros. 2. El que debe dirigir a la asamblea o junta de socios, expresando su opinión acerca de los actos de los administradores, la correspondencia, los comprobantes y los libros de actas y de registros de acciones y sobre el control interno del ente (Artículo 209). El informe requerido en el Artículo 208 del Código de Comercio se ciñe a los términos del informe consignado en el Pronunciamiento Número 6 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, con excepción de lo solicitado por el numeral tercero de este artículo que dice: “sien 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”; la exigencia de este numeral se puede cubrir adicionando un tercer párrafo al informe estándar del Contador Público independiente, para incluir en un solo dictamen lo que debe informar el Revisor Fiscal de acuerdo a lo que exigen los Artículos 208 y 209 del Código del Comercio.

La razón por la cual se incluye el tercer párrafo es porque se exige mencionar una información diferente del dictamen sobre los estados financieros definido claramente por la profesión contable y, no se debe mezclar en este dictamen datos u opinión de otra índole.²⁴. La redacción del tercer párrafo podría ser la siguiente: Además, en mi opinión, la compañía ha llevado su contabilidad

conforme a las normas legales y a la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea General de accionistas y de la junta directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente; y la compañía ha observado medidas adecuadas de control interno y de conservación y custodia de sus bienes y de los de terceros que pueden estar en su poder.²⁵ Este párrafo adicional en sus tres primeras manifestaciones no merece mayores comentarios, y se soportan fácilmente aplicando los procedimientos normales de auditoría. La manifestación que hace relación al control interno puede modificarse por los siguientes motivos: El Revisor Fiscal, para la gran mayoría de sus revisiones, va a encontrar sugerencias o recomendaciones que hacer para mejorar los procedimientos de contabilidad y las medidas de control interno, aún cuando éstas no cambien su opinión sobre lo adecuado del control interno. En los casos en que el Revisor Fiscal tenga sugerencias que hacer al ente, éstas no deberán incluirse en el informe estándar, por los motivos siguientes: 1. La inclusión de las recomendaciones en el informe convertirían al mismo en un informe largo y confuso, en el que el Revisor Fiscal tendría que indicar el grado de responsabilidad que está asumiendo, como lo mandan las normas de auditoría de aceptación general. 2. Algunos asuntos relacionados con los procedimientos de contabilidad y control interno no son apropiados para distribución o publicación general, sino para uso de los accionistas, la gerencia, la junta directiva y los entes de control y vigilancia.³ Un informe de esta clase no debe publicarse junto con estados financieros del ente o entregarse en otra forma a personas ajenas.²⁶ En estos casos, el párrafo adicional podría redactarse así: Además, en mi opinión, la compañía ha llevado su contabilidad conforme a las normas legales y la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea General de accionistas y

de la junta directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente. Mi informe sobre las medidas de control lo estoy enviando en forma separada (o lo envié con fecha...). En las páginas siguientes se incluyen modelos de informes estándares del Revisor Fiscal. INFORME DEL REVISOR FISCAL (SIN AJUSTE POR INFLACION) A los Accionistas de Compañía XXXXX S.A.: He auditado los balances generales de la COMPAÑIA XXXXX S.A. al 31 de diciembre de 19X2 y 19X1, y los correspondientes estados de ganancias y pérdidas, de cambios en el patrimonio y de cambios en la situación financiera por los años terminados en esas fechas. Dichos estados financieros fueron preparados bajo la responsabilidad de la administración. Una de mis obligaciones es la de expresar una opinión sobre dichos estados financieros con base en mi auditoria. Realicé mi auditoria de acuerdo con normas de auditoria generalmente aceptadas en Colombia. Esas normas requieren que una auditoria se planifique y se lleve a cabo de tal manera que se obtenga una seguridad razonable sobre la situación financiera del ente económico. Una auditoria incluye el examen, sobre una base selectiva, de la evidencia que respalda las cifras y las notas informativas en los estados financieros. Una auditoria también incluye la evaluación de las normas o principios contables utilizados y de las principales estimaciones efectuadas por la administración, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros. Considero que mi auditoria proporciona una base razonable para expresar mi opinión. En mi opinión, los estados financieros arriba mencionados presentan razonablemente, la situación financiera de la Compañía XXXXX S.A. al 31 de diciembre de 19X2 y 19X1, los cambios en el patrimonio, los resultados de las operaciones y los cambios en su situación financiera por los años terminados en esas fechas, de conformidad con normas o principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, aplicados uniformemente. Además, en mi opinión, la compañía ha llevado su contabilidad conforme a las normas legales y a la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los

administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea General de accionistas y de la junta directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente; y la compañía ha observado medidas adecuadas de control interno y de conservación y custodia de sus bienes y de los de terceros que pueden estar su poder. Nombre y Firma Tarjeta Profesional

Santa fé de Bogotá, 30 de marzo de 19X3. INFORME DEL REVISOR FISCAL (CON AJUSTE POR INFLACION) A los Accionistas de Compañía XXXXX S.A.: He auditado los balances generales de la COMPAÑIA XXXXX S.A. al 31 de diciembre de 19X2 y 19X1, y los correspondientes estados de ganancias y pérdidas, de cambios en el patrimonio y de cambios en la situación financiera por los años terminados en esas fechas. Dichos estados financieros fueron preparados bajo la responsabilidad de la administración. Una de mis obligaciones es la de expresar una opinión sobre dichos estados financieros con base en mi auditoria. Realicé mi auditoria de acuerdo con normas de auditoria generalmente aceptadas en Colombia. Esas normas requieren que una auditoria se planifique y se lleve a cabo de tal manera que se obtenga una seguridad razonable sobre la situación financiera del ente económico. Una auditoria incluye el examen, sobre una base selectiva, de la evidencia que respalda las cifras y las notas informativas en los estados financieros. Una auditoria también incluye la evaluación de las normas o principios contables utilizados y de las principales estimaciones efectuadas por la administración, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros. Considero que mi auditoria proporciona una base razonable para expresar mi opinión. Como se indica en la Nota No. 2, los estados financieros de 19X2 y 19X1 han sido ajustados para mostrar el efecto de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda, de acuerdo con los procedimientos técnicos establecidos en las disposiciones legales que regulan los ajustes por inflación en Colombia. El sistema no reconoce el efecto de la inflación sobre los activos,

pasivos y patrimonio desde su origen hasta el 31 de diciembre de 1991, por lo que los ajustes son limitados iniciándose con la inflación de 1992. De conformidad con las normas o principios de contabilidad de aceptación general en Colombia, se deben presentar estados financieros comparativos con los del año anterior. 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. En mi opinión, los estados financieros arriba mencionados, ajustados como se indica en el párrafo anterior, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía XXXXS.A. al 31 de diciembre de 19X2 y 19X1, los cambios en el patrimonio, los resultados de las operaciones y los cambios en su situación financiera por los años terminados en esas fechas, de conformidad con las normas o principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, aplicados uniformemente, excepto porque no reflejan la inflación ocurrida hasta el 31 de diciembre de 1991 tal como se indicó anteriormente.

Además, en mi opinión, la compañía ha llevado su contabilidad conforme a las normas legales y a la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea General de accionistas y de la junta directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente; y la compañía ha observado medidas adecuadas de control interno y de conservación y custodia de sus bienes y de los de terceros que pueden estar en su poder. Nombre y Firma Tarjeta Profesional Santa fé de Bogotá, 30 de marzo de 19X3. 660. INFORME DEL REVISOR FISCAL SOBRE EL CONTROL INTERNO 27. Es necesario y conveniente que el Revisor Fiscal emita informes separados, cuando tenga sugerencias o recomendaciones sobre los procedimientos de contabilidad, medidas de control interno u otras recomendaciones que surjan del curso de su revisión en el cumplimiento de sus funciones. Para que estos informes cumplan

con el requisito de la oportunidad, el Revisor Fiscal deberá emitir comunicaciones o informes con las observaciones que resulten de su trabajo, informes que normalmente rendirá a la asamblea, junta directiva o a la gerencia, según los asuntos incluidos en el mismo.²⁸ El siguiente es un modelo del informe sobre el control interno. A los accionistas de la Sociedad Hipotética S.A. Como parte de mis funciones como Revisor Fiscal de la entidad, revisé e hice pruebas al sistema de control interno con el alcance que consideré necesario para evaluarlo, según lo requerido por las normas de auditoría generalmente aceptadas. El propósito de dicha evaluación, de acuerdo con esas normas, fue establecer una base de confianza en el control interno adoptado para lograr el cumplimiento de los objetivos de la entidad. Al considerar la efectividad en cualquier sistema de control interno, hay que tener en cuenta ciertas limitaciones que les son inherentes. Tales limitaciones pueden suceder por (1) interpretación errónea de las instrucciones, errores de juicio, descuidos y otros factores humanos que pueden causar errores; (2) colusión o confabulación de dos o más personas para restarle efectividad a aquellos controles que dependen de la segregación de funciones; y (3) determinaciones intencionales de la gerencia que puedan deteriorar los procedimientos de control relacionados con la ejecución y registros de transacciones o con respecto a estimaciones y juicios que se requieren para la preparación de estados financieros. Además, la efectividad de los controles internos pueden variar de un período a otro por cambios en las condiciones o porque el cumplimiento de los procedimientos establecidos se debilite.

Mi estudio y evaluación del sistema de control interno de la entidad no descubriría necesariamente todas las debilidades del sistema. Sin embargo, estimo que el sistema de contabilidad y los controles internos se consideran adecuados para salvaguardar sus activos y los de terceros que puedan estar en su poder. Mi apreciación se basa en la revisión del sistema y de los controles internos existentes en el momento de mi examen. Dicho estudio y evaluación me indicaron

las situaciones y asuntos que se acompañan en las siguientes páginas que considero constituyen debilidades que deben corregirse. 29. Si existieren deficiencias importantes en las recomendaciones del Revisor Fiscal, pudiera modificarse la redacción del tercer párrafo del informe en los siguientes términos; constituyéndose en un informe con salvedades sobre el control interno: “Mi estudio y evaluación del sistema de control interno, no descubriría necesariamente todas las debilidades del sistema. Sin embargo, estimo que el sistema de contabilidad y los controles internos, excepto por las deficiencias que se exponen más adelante, se consideran adecuados para salvaguardar sus activos y los de terceros que puedan estar en su poder. Mi apreciación se basa en la revisión del sistema y de los controles internos existentes en el momento de mi examen. Dicho estudio y evaluación me indicaron las siguientes situaciones que constituyen debilidades importantes”. 30. Si las deficiencias son tan significativas que el Revisor Fiscal considera que el informe con excepción no es el más aconsejable, podría redactar el tercer párrafo de su opinión en los siguientes términos. “Mi estudio y evaluación del sistema de control interno, no descubriría necesariamente todas las debilidades del sistema. Sin embargo, estimo que el sistema de contabilidad y los controles internos, cuando se fortalezcan por las recomendaciones expuestas más adelante, se consideran adecuados para salvaguardar sus activos y los de terceros que puedan estar en su poder. Mi apreciación se basa en la revisión del sistema y de los controles internos existentes en el momento de mi examen. Dicho estudio y evaluación me indicaron las siguientes situaciones que considero constituyen debilidades importantes”. 31. El Revisor Fiscal dentro de las funciones que le imponen los numerales 2o. y 5o. del Artículo 207 del Código de Comercio, debe “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 o cualquier otro título”; y “dar oportuna cuenta por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o Gerente, según estos casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la

sociedad y el desarrollo de sus negocios”. Para cumplir estas funciones, el Revisor Fiscal debe emitir comunicaciones o memorandos informales con las observaciones que resulten de su trabajo, informes que normalmente rendirá a la junta directiva o a la gerencia, según correspondan los asuntos objeto del mismo.

665. INFORMACION SUPLEMENTARIA³². Una entidad, por lo general, emite sus estados financieros básicos y notas, acompañados del informe del Revisor Fiscal, sin embargo, al emitir esa información anual, la entidad puede incluir ya sea por Ley o por costumbre otra información financiera y no financiera, la cual, para propósito de este pronunciamiento, denominamos información suplementaria. Ejemplo de información suplementaria son los resúmenes financieros o puntos sobresalientes, razones financieras, informes de la gerencia o de la junta directiva, etc. Sobre algunas informaciones suplementarias el Revisor Fiscal tiene la obligación legal de opinar y sobre otras, no tiene tal obligación. Cuando un Revisor Fiscal tiene la obligación de opinar específicamente sobre una información suplementaria, sus responsabilidades estarán determinadas por la naturaleza de su obligación. En relación con la información suplementaria sobre la que el Revisor Fiscal no tiene a obligación legal de opinar, recomendamos que, hasta donde sea posible, incluya una opinión sobre esta información previa su revisión de acuerdo con procedimientos necesarios en la circunstancia.³³ Adicional a su dictamen u opinión sobre los estados financieros básicos, el Revisor Fiscal debe establecer claramente su responsabilidad con respecto a la información suplementaria, aún cuando esta información no se considere necesaria para una presentación razonable de la situación financiera y del resultado de las operaciones de la entidad. Cuando la información suplementaria consiste en estados financieros condensados, los mismos pueden cubrirse en el párrafo de la opinión como se indica a continuación. “En mi opinión, los estados financieros mencionados en el primer párrafo, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía XYZ, al 31 de diciembre de 19XX, los resultados de sus

operaciones y los cambios en la situación financiera por el año terminado en esa fecha y los estados complementarios presentan razonablemente la información consignada en los mismos, todo ello de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados....". 34. Cuando la información suplementaria no es propiamente estados financieros condensados sino tablas, razones financieras, anexos o planillas de gastos u otros elementos de los estados financieros, cifras financieras del informe de la gerencia y junta directiva, la opinión sobre esta información se debe hacer en un párrafo separado al final del dictamen u opinión, párrafo que podría decir lo siguiente: "Los datos incluidos en las páginas XXX o los anexos XXX, aunque no se consideran necesarios para una presentación razonable de la situación financiera, de los resultados de las operaciones y de los cambios en la situación financiera, se presentan como información suplementaria y han estado sujetos a los procedimientos de auditoria aplicados en el examen de los estados financieros básicos. En mi opinión, estos datos están presentados razonablemente en todos los aspectos importantes con relación a los estados financieros básicos en conjunto".670. ESTADOS DEL AÑO ANTERIOR NO AUDITADOS POR EL REVISOR FISCAL³⁵. Si se presentan estados financieros comparativos con los del año anterior no examinados por el Revisor Fiscal actual, debe hacerse una exposición apropiada por el Revisor Fiscal en su informe. Si los estados financieros del año anterior fueron examinados por otro Contador Público y en nuestra revisión del presente año no se observaron inconsistencias, errores u omisiones importantes, los estados financieros del año anterior se pueden cubrir en un párrafo como el siguiente: "Los estados financieros del año 19XX, (año anterior), que se presentan con fines comparativos, fueron examinados por otro Contador Público quien emitió informe sin salvedad sobre los mismos en marzo de 19YY".³⁶ Si el Revisor Fiscal tiene razones para creer que los estados financieros del año anterior no ofrecen una presentación razonable, el párrafo intermedio podría tener el siguiente contenido: "No examiné los estados financieros del año anterior y por consiguiente no expreso opinión sobre los mismos al encontrar

ajustes importantes que debieron reflejarse en dichos estados financieros". Cuando el dictamen u opinión del otro Revisor Fiscal sobre los estados financieros del año anterior contengan salvedad, debe darse consideración a la naturaleza y a la validez corriente de la salvedad, en forma similar al caso en que el actual Revisor Fiscal hubiera emitido un dictamen u opinión con salvedad sobre los estados financieros del año anterior.⁶⁷⁵

INFORME DEL REVISOR FISCAL SOBRE ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS³⁷

El contenido del informe o dictamen sobre los estados financieros del fin de año o ejercicio a los que se les ha practicado una auditoria completa se expresó en las páginas anteriores. Este informe no es aplicable a los estados financieros de fechas intermedias cuya firma se solicita con alguna frecuencia, por bancos, entidades financieras, entidades encargadas del control y vigilancia y por la misma Asamblea General o junta de socios. La auditoria continua que practica el Revisor Fiscal le proporciona una base para informar si hay que hacer modificaciones importantes de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Los procedimientos para llevar a cabo una revisión de estados financieros intermedios consisten principalmente en procedimientos de revisión analítica descritos en la Norma Internacional de Auditoria No. 12. El dictamen del Revisor Fiscal sobre estados financieros intermedios debe consistir en:

1. Una declaración de que los estados financieros intermedios fueron hechos de acuerdo con las normas establecidas para esta clase de revisiones.
2. Una identificación de los estados financieros objeto del examen.
3. Una descripción de los procedimientos llevados a cabo.
4. Una declaración que la revisión intermedia es menor en el alcance que la de un examen de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas.
5. Una declaración de que las cifras de los estados financieros se encuentran en todo de acuerdo con los libros de contabilidad de la sociedad.³⁸

A continuación se presenta un ejemplo de esta clase de informe: He revisado el balance general de la compañía X en. de 19... y su estado adjunto de ganancias y pérdidas correspondiente al período terminado en esa fecha. Mi revisión fue hecha de

acuerdo con normas establecidas por la profesión para la revisión de estados financieros de períodos intermedios y por consiguiente se obtuvo la información y conocimiento de los procedimientos utilizados en la preparación de dichos estados, se hicieron las investigaciones con los funcionarios responsables de los asuntos financieros contables y, mediante procedimientos analíticos de revisión, se hicieron pruebas de los documentos y registros de contabilidad. El alcance de esta revisión es menor que el de la que se practica a los estados financieros al finalizar el período, conforme a normas de auditoría generalmente aceptadas. En mi opinión y con base en las normas establecidas por la profesión para la revisión de estados financieros intermedios los estados mencionados, que han sido tomados fielmente de los libros, presentan la situación financiera de la compañía de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Revisor Fiscal Tarjeta Profesional No. ...680. OTRAS OBLIGACIONES PROFESIONALES 39. En términos generales, la responsabilidad profesional del Contador Público, cuando da fe pública, se resume en la forma siguiente:

1. Desarrollar su trabajo de acuerdo con las normas de auditoría. 2. Expresar claramente su opinión o dictamen. 3. Indicar las salvedades si las hay. 4. Indicar los efectos de dichas salvedades. 40. Las responsabilidades impuestas a los contadores públicos por las Leyes tributarias, se derivan de las responsabilidades profesionales y se resumen así: 1. Certificaciones- Sobre documentos que soportan a las declaraciones tributarias.- Sobre hechos específicos para gozar de beneficios Fiscales.- Sobre la autenticidad de determinados documentos, cuando se exige esta prueba en requerimientos o en la etapa de los recursos. 2. Dictámenes u opiniones Fiscales- Sobre la razonabilidad de los estados financieros o datos incluidos en las declaraciones tributarias. Es importante aclarar la diferencia entre las certificaciones y las opiniones o dictámenes, pues la legislación tributaria vigente parece no distinguir entre una y otra. Las certificaciones son posibles, especialmente, cuando se refieren a hechos

concretos comprobables en su totalidad, para lo cual no es indispensable aplicar un juicio profesional imparcial o de apreciación discrecional enmarcado en los límites de lo simplemente razonable. El dictamen u opinión es el fruto del juicio profesional sobre informaciones preparadas por terceros con base en la aplicación de sus propios criterios y examinadas por el Contador Público mediante la utilización de procedimientos de prueba, en la extensión y oportunidad que considere adecuados.41. Artículo 581 (del Estatuto Tributario). Efectos de la firma del contador. Sin perjuicio de la facultad de Fiscalización e investigación que tiene la Administración de Impuestos para asegurar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, y de la obligación de mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos los documentos, informaciones y pruebas necesarios para verificar la veracidad de los datos declarados, así como el cumplimiento de las obligaciones que sobre contabilidad exigen las normas vigentes, la firma del Contador Público o Revisor Fiscal en las declaraciones tributarias, certifica los siguientes hechos:1. Que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las normas vigentes sobre la materia.2. Que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa.3. Que las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones que establecen las normas vigentes, en el caso de la declaración de retenciones.42. Artículo 597 (del Estatuto Tributario). La declaración de renta podrá firmarse con salvedades. El Revisor Fiscal o Contador Público que encuentre hechos irregulares en la contabilidad, podrá firmar la declaración de renta y complementarios pero en tal evento deberá consignar en el espacio destinado para su firma en el formulario de declaración la frase “con salvedades”, así como su firma y demás datos solicitados, y hacer entrega al representante legal o contribuyente de una constancia en la cual se detallen los hechos que no han sido certificados y la explicación completa de las razones por las cuales no se certificaron. Dicha constancia deberá ponerse a disposición de la

Administración Tributaria, cuando ésta lo exija.⁴³ La opinión o dictamen indicado en la legislación tributaria vigente no se ajusta a las afirmaciones mínimas señaladas en este pronunciamiento y en especial la indicación de que la firma del Contador Público certifica que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa. A la fecha, esta certificación no ha tenido consecuencias para la profesión en relación a la forma como fue redactada en la legislación tributaria y la profesión la ha considerado como falta de conocimientos del legislador en cuanto al alcance y significado de la opinión del Contador Público sobre los estados financieros.⁴⁴ Conocidas las obligaciones Fiscales de los contadores públicos, es conveniente mencionar las sanciones a que está expuesto este profesional por incumplimiento de sus obligaciones Fiscales. Estas sanciones son de dos clases: 1. Sanción disciplinaria, consiste en la suspensión temporal o permanente de la facultad de certificar actos para la Administración de Impuestos. Esta sanción es grave por cuanto en la práctica significa la remoción automática de su cargo de Revisor Fiscal o de contador.

2. Sanción penal por el delito de falsedad en documento privado y/o por fraude procesal. 45. Artículo 647 (del Estatuto Tributario).- Sanción por inexactitud. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior. No se configura inexactitud,

cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.⁴⁶ Artículo 659 (del Estatuto Tributario).- Sanción por violar las normas que rigen la profesión. Los contadores públicos, auditores o Revisores Fiscales que lleven o aconsejen llevar contabilidades, elaboren o expidan certificaciones que no reflejen la realidad económica de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que no coincidan con los asientos registrados en los libros, o emitan dictámenes u opiniones sin sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, que sirvan de base para la elaboración de declaraciones tributarias, o para soportar actuaciones ante la administración tributaria, incurrirán en los términos de la Ley 43 de 1990, en las sanciones de multa, suspensión o cancelación de su inscripción profesional de acuerdo con la gravedad de la falta.

En iguales sanciones incurrirán si no suministran a la administración tributaria oportunamente las informaciones o pruebas que les sean solicitadas. Las sanciones previstas en este artículo, serán impuestas por la Junta Central de Contadores. El Director de Impuestos Nacionales o su delegado - quien deberá ser Contador Público - hará parte de la misma en adición a los actuales miembros.⁴⁷ Artículo 659-1 (del Estatuto Tributario).- Sanción a sociedades de contadores públicos. Las sociedades de contadores públicos que ordenen o toleren que los contadores públicos a su servicio incurran en los hechos descritos en el artículo anterior, serán sancionadas por la Junta Central de Contadores con multas hasta de dos millones de pesos (hoy \$2.500.000). (Valor año base 1992). La cuantía de la sanción será determinada teniendo en cuenta la gravedad de la falta cometida por el personal a su servicio y el patrimonio de la respectiva sociedad.

Se presume que las sociedades de contadores públicos han ordenado o tolerado tales hechos, cuando no demuestre que, de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas, ejercen un control de calidad del trabajo de auditoria o cuando en tres o más ocasiones la sanción del artículo anterior ha recaído en personas que pertenezcan a la sociedad como auditores, contadores o Revisores Fiscales. En este evento procederá la sanción prevista en el artículo anterior.⁴⁸ El alcance del trabajo del Revisor Fiscal le debe proporcionar la evidencia suficiente para certificar las declaraciones tributarias en los términos exigidos por el Estatuto Tributario. La revisión de las declaraciones de retención en la fuente y las declaraciones del impuesto a las ventas - IVA, se efectúan aplicando la auditoria de cumplimiento definida en la sección 640 de este pronunciamiento. La auditoria de las declaraciones de renta le exigen al Revisor Fiscal o a su equipo de trabajo sólidos conocimientos en materia tributaria y adiestramiento permanente en esta área debido a los cambios continuos que se suceden en la legislación tributaria. La auditoria financiera definida en la sección 620 de este pronunciamiento será el trabajo principal que soporta los valores incluidos en las declaraciones de renta con las correspondientes conciliaciones entre los valores contables y los valores tributarios. 49. Dentro de las obligaciones profesionales del Contador Público cabe destacar, la evaluación del usuario de sus servicios, en desarrollo del artículo 46 de la Ley 43 de 1990, en armonía con el artículo 210 del Código de Comercio, como punto de referencia para pactar la remuneración concerniente, en relación con la importancia del cargo y las circunstancias especiales que rodean a cada ente económico. El Revisor Fiscal debe evaluar las apropiaciones mínimas que él le suministra, sin perjuicio de las que estaría dispuesto a proporcionar el usuario de los servicios en materia de recursos humanos, físicos y técnicos destinados exclusivamente a la contribución para el cabal desempeño de las funciones legales, reglamentarias y estatutarias asignadas al Revisor Fiscal. Para garantizar el cumplimiento de las características de la Revisoría Fiscal, tales como la permanencia, la cobertura total, la independencia de acción y criterio y la función

preventiva, el Revisor Fiscal debe evaluar el alcance efectivo de tales recursos, para lo cual considerará, entre otros los siguientes elementos: a) El importe de su propia remuneración y la de los auxiliares o dependientes de la Revisoría Fiscal, adecuada a la trascendencia y dignidad del cargo y en función del tamaño del ente económico y la complejidad de las operaciones del mismo. b) Cuando la Revisoría Fiscal se remunera por vía de honorarios, debe estimar el número de horas que dedicaría a la labor correspondiente, directamente o a través de auxiliares o dependientes, en ejercicio de las funciones legales, reglamentarias y estatutarias asignadas al Revisor Fiscal. Tales honorarios profesionales deben basarse en estimados de tiempo en que incurrirá el Revisor Fiscal y sus dependientes para llevar a cabo el trabajo de Revisoría Fiscal, acorde con los estándares de un plan de trabajo, el personal asignado, su experiencia y complejidad del trabajo, así como a los volúmenes de información procesados. Sin perjuicio de la adecuada coordinación del trabajo, entre otros, con la auditoría interna o externa, el área de sistemas y procesamiento electrónico de datos y la coordinación con el área de contabilidad. c) Prever que, en el evento de presentarse desplazamientos de funcionarios de la Revisoría Fiscal a ciudades distintas a la sede principal del ente económico, los pasajes, taxis, manutención, alojamiento e incidentales, deben ser cubiertos por el usuario de los servicios de la Revisoría Fiscal. d) Para desarrollar la labor de Revisoría Fiscal se deben acordar, también, los requerimientos mínimos que el usuario de los servicios le daría, tales como la asignación de un espacio físico suficiente que incluya: - Escritorios, calculadoras y demás enseres propios, acorde con las necesidades; - Equipo de cómputo, debidamente adecuado a las necesidades y características del trabajo a desarrollar, en función de las propias aplicaciones implementadas por la entidad para el procesamiento electrónico de datos; - Sala de reuniones a la cual se pueda tener acceso, cuando las circunstancias lo exijan; - Línea telefónica y acceso de otros medios de comunicación, en relación con las adquisiciones implementadas por la entidad (fax, télex y correo). Todo lo anterior debe quedar consignado en el acta o

convenio correspondiente en la cual se designa al Revisor Fiscal y éste debe dar conformidad que con tales recursos -humanos, físicos y técnicos - le son suficientes y le garantizan el desarrollo normal de sus funciones, sin perjuicio que en cualquier momento dichos requerimientos puedan ser ajustados a las circunstancias de cada ente económico, en función de la trascendencia y dignidad del cargo y en relación con el tamaño del ente económico y la complejidad de las operaciones del mismo. 50. En desarrollo del numeral 3 del artículo 207 del Código de Comercio –colaboración con entidades gubernamentales que ejerzan inspección y vigilancia-, en armonía con otras disposiciones legales, tales como el literal q) del artículo 2 de la Ley 11 de 1990; el artículo 95 y el subnumeral 15 del numeral 3 del artículo 325 del decreto 663 de 1993 –Estatuto Orgánico del Sistema Financiero-; los artículos 1.2.1.1,- 3.1.2.1, los numerales 4 y 16-4.1.2.5 del decreto 653 de 1993 -Estatuto Orgánico del Mercado Público de Valores- y demás disposiciones concordantes, el Revisor Fiscal debe atender las obligaciones de carácter especial que expidan las entidades gubernamentales que ejercen inspección y vigilancia, en particular lo relativo al cumplimiento de normas establecidas en el Código de Comercio y las Leyes 145 de 1960 y 43 de 1990, relacionadas con los estados financieros básicos, con estados financieros consolidados, con estados financieros de publicación, con estados financieros de carácter general o específicos, a la certificación y dictamen de estados financieros de fechas intermedias o de informes especiales, a la certificación de información específica, como los denominados “controles de Ley”, tales como del encaje, las inversiones, la posición propia, el patrimonio técnico y el capital mínimo y la composición accionaria.