



UNIREMINGTON[®]
CORPORACIÓN UNIVERSITARIA REMINGTON
RES. 2661 MEN JUNIO 21 DE 1996

MARCO LEGAL DE LA REVISORÍA FISCAL
CONTADURÍA PÚBLICA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

Vicerrectoría de Educación a Distancia y virtual

2016



El módulo de estudio de la asignatura Marco Legal de la Revisoría Fiscal es propiedad de la Corporación Universitaria Remington. Las imágenes fueron tomadas de diferentes fuentes que se relacionan en los derechos de autor y las citas en la bibliografía. El contenido del módulo está protegido por las leyes de derechos de autor que rigen al país.

Este material tiene fines educativos y no puede usarse con propósitos económicos o comerciales.

AUTOR

José Alfonso Valbuena Leguízamo

Doctorando en Derecho de la Universidad Nacional de Colombia. Magister en Derecho de la Universidad Nacional de Colombia. Abogado de la Universidad Nacional de Colombia. Docente investigador vallej@uniremington.edu.co

Nota: el autor certificó (de manera verbal o escrita) No haber incurrido en fraude científico, plagio o vicios de autoría; en caso contrario eximió de toda responsabilidad a la Corporación Universitaria Remington, y se declaró como el único responsable.

RESPONSABLES

Jorge Mauricio Sepúlveda Castaño

Decano de la Facultad de Ciencias Básicas e Ingeniería
jsepulveda@uniremington.edu.co

Eduardo Alfredo Castillo Builes

Vicerrector modalidad distancia y virtual
ecastillo@uniremington.edu.co

Francisco Javier Álvarez Gómez

Coordinador CUR-Virtual
falvarez@uniremington.edu.co

GRUPO DE APOYO

Personal de la Unidad CUR-Virtual
EDICIÓN Y MONTAJE

Primera versión. Febrero de 2011.
Segunda versión. Marzo de 2012
Cuarta versión. 2016

Derechos Reservados



Esta obra es publicada bajo la licencia Creative Commons.
Reconocimiento-No Comercial-Compartir Igual 2.5 Colombia.

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
1 MAPA DE LA ASIGNATURA	6
2 PRIMERAS APROXIMACIONES	7
2.1.1 OBJETIVO GENERAL	7
2.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	7
2.2 Reseña histórica.....	7
2.2.1 Antecedentes iniciales.....	7
2.2.2 Primeras normas.....	8
2.2.3 Normatividad a mediados del siglo XX.....	8
2.2.4 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	11
2.3 Concepto, objetivos y principios	11
2.3.1 Concepto de revisoría fiscal.....	11
2.3.2 Objetivos.....	12
2.3.3 Principios	13
2.3.4 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	14
2.4 Obligados a tener revisor fiscal	14
2.4.1 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	15
3 EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL.....	16
3.1.1 OBJETIVO GENERAL	16
3.2 Inhabilidades en incompatibilidades.....	16
3.2.1 Inhabilidades.....	16
3.2.2 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	17
3.3 Derechos y deberes.....	17

3.3.1	Derechos.....	17
3.4	Deberes.....	18
3.4.1	EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	19
3.5	Funciones.....	19
3.5.1	EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	20
4	INFORMES DEL REVISOR FISCAL RESPONSABILIDADES REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA	22
4.1.1	OBJETIVO GENERAL	22
4.1.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	22
4.2	Informes.....	22
4.2.1	Informes sobre los balances generales.	22
4.2.2	Informe a la asamblea o junta de socios.	23
4.2.3	Otros informes del revisor fiscal.....	23
4.2.4	Clasificación de los informes de acuerdo con el contenido	23
4.2.5	EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	25
4.3	Responsabilidades	26
4.3.1	Concepto de responsabilidad	26
4.3.2	Tipos de responsabilidad	26
4.3.3	Naturaleza de la responsabilidad	27
4.3.4	Ejemplos de responsabilidad y sanciones	27
4.3.5	EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	29
4.4	Revisoría fiscal y auditoría	29
4.4.1	Diferencias entre auditoría externa y revisoría fiscal.....	29
4.4.3	EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	31
5	Pistas de Aprendizaje.....	32

6	Glosario.....	34
7	Bibliografía.....	35

1 MAPA DE LA ASIGNATURA

MARCO LEGAL DE REVISORÍA FISCAL

PROPÓSITO GENERAL DEL MÓDULO

Orientar al estudiante en las principales disposiciones normativas existentes, relacionadas con el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia.

OBJETIVO GENERAL

Analizar la regulación jurídica de la revisoría fiscal aplicable en la actualidad.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Explorar algunos elementos básicos de aproximación al tema de la revisoría fiscal en Colombia.
- Analizar las principales normas sobre el ejercicio de la revisoría fiscal.
- Utilizar normas sobre los informes y la responsabilidad del revisor fiscal.

UNIDAD 1

- Reseña histórica.
- Concepto, objetivos, principios.
- Obligados a tener revisor fiscal.

UNIDAD 2

- Inhabilidades e incompatibilidades.
- Derechos y deberes.
- Funciones.

UNIDAD 3

- Informes.
- Responsabilidades.
- Revisoría fiscal y auditoría.

2 PRIMERAS APROXIMACIONES

2.1.1 OBJETIVO GENERAL

Explorar algunos elementos básicos de aproximación al tema de la revisoría fiscal en Colombia.

2.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Identificar algunos hitos en el origen y desarrollo de la revisoría fiscal.
- Distinguir el concepto, los objetivos y los principios de la revisoría fiscal.
- Entender quienes son los entes obligados a tener revisor fiscal.

2.2 RESEÑA HISTÓRICA

2.2.1 ANTECEDENTES INICIALES

La fiscalización tiene orígenes en Roma, con las figuras del comisario de curia y el colegio de los pontífices. El primero controlaba los actos privados con repercusiones sociales y el segundo los cultos privados y públicos, llevaba los archivos religiosos y además emitía conceptos jurídicos. En la época de la República, se presentaron figuras como la pretura, el tribunado de la plebe, la edilidad, el censor y el visador. El censor al llegar al grado de cura morum tenía la facultad de decidir acerca de la honorabilidad o no de los ciudadanos. El visador examinaba instrumentos y les daba validez y autenticidad. (Castillo et al, 2010). (Ver:

<http://revisoriafiscalup.blogspot.com/p/historia.html>).

En la época de la Colonia la revisoría fiscal no estaba regulada ni se llamaba así. No se hablaba de revisor fiscal, si no de comisario y pocos años después, de inspector. (Gómez, 2005). La figura de la revisoría fiscal en Colombia tuvo influencia de otras modalidades de control y de fe pública como la del comisario de cuentas de México y Francia, el censor jurado de cuentas de España, Bélgica y Holanda y el síndico de Italia. Nació la revisoría fiscal de la necesidad de los propietarios de controlar el manejo de sus empresas y de la conveniencia por parte del Estado de conocer la base para aplicar los impuestos a estas empresas. También tuvo incidencia en la configuración de la revisoría fiscal, la necesidad de información veraz que permitiera al Estado diseñar los planes de desarrollo. (Sastoque, 1997).

Se afirma que la primera empresa en adoptar la figura de revisor fiscal fue la Empresa Colombiana de Seguros “Colseguros”, a mediados de la década del 70 del siglo XIX. Sin embargo, desde 1800 se consideraba la Revisoría Fiscal como institución, según el artículo 562 del Código de Comercio Terrestre del Estado de Panamá. Se ha afirmado que durante la década de 1920, cuando la inversión extranjera ganaba presencia en Colombia, aparecen plenamente las obligaciones fiscales, como forma de brindar credibilidad y seguridad. En 1931, en un contexto en que el Estado y los propietarios de las empresas tienen el interés de brindar confianza a los

inversionistas, atraídos por la [Misión Kemmerer](#), se crea jurídicamente la Revisoría Fiscal con la Ley 58. (Gómez, 2005).

“**TENER EN CUENTA:** la fiscalización tiene sus orígenes en Roma en donde funcionaban figuras como el comisio de curia y el colegio de los pontífices. El primero controlaba los actos privados con repercusiones sociales y el segundo los cultos privados y públicos, llevaba los archivos religiosos y además emitía conceptos jurídicos.”

2.2.2 PRIMERAS NORMAS

La primera ley que se refirió al revisor fiscal fue la Ley 58 de 1931. En el artículo 26 estableció sus incompatibilidades y en los artículos 40 y 41 sus responsabilidades. Esta Ley sólo vino a regir a partir de 1937. La Ley 73 de 1935 fue la primera en desarrollar de manera clara, en su artículo 6, las funciones del revisor fiscal; en el artículo 7 se estableció el mecanismo de nombramiento por la Asamblea General de Accionistas para período igual al gerente.

Seguidamente, el Decreto 1946 de 1936, en el artículo 1 ordenó que para renovar la inscripción de las sociedades anónimas en el Registro Público de Comercio, era requisito tener revisor fiscal y suplente, nombrado por la Asamblea General de accionistas.

En 1941 la Superintendencia de Sociedades emitió la Resolución No. 531, aprobada por el Decreto 1357 del mismo año, mediante el cual se reglamentaron las funciones de los Contadores Juramentados. En el artículo 17, numeral 6, se mencionan como funciones: 1) Revisar los balances y los libros de contabilidad, 2) desempeñar los cargos de liquidadores comerciales, 3) desempeñar comisiones especiales encargadas por la Superintendencia de Sociedades Anónimas, 4) servir de peritos oficiales, 5) dar certificaciones, atestaciones, etc., sobre estados financieros, declaraciones de impuestos, balances, etc. El Decreto 1357 de 1941 fue demandado ante la Corte Suprema de Justicia por inconstitucional, y fue declarado inexecutable. (Almeira, 2008).

“**TENER EN CUENTA:** la primera ley que se refirió al revisor fiscal fue la Ley 58 de 1931. En el artículo 26 estableció sus incompatibilidades y en los artículos 40 y 41 sus responsabilidades. Esta Ley sólo vino a regir a partir de 1937. La Ley 73 de 1935 fue la primera en desarrollar de manera clara, en su artículo 6, las funciones del revisor fiscal; en el artículo 7 se estableció el mecanismo de nombramiento por la Asamblea General de Accionistas para período igual al gerente.”

2.2.3 NORMATIVIDAD A MEDIADOS DEL SIGLO XX

El desarrollo normativo de la revisoría fiscal, encontró asiento en el Decreto 2521 de 1950 y en el Decreto 2373 de 1956. En el Decreto 2521 de 1950, se hizo mención a la revisoría Fiscal en los siguientes artículos:

“Art. 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.

Art. 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.

Art. 136. – El Revisor Fiscal no podrá en ningún caso tener acciones en la misma sociedad, ni estar ligado dentro del 4° grado civil de consanguinidad o 2° de afinidad con el gerente, con alguno de los miembro del Consejo de administración, o Junta Directiva, con el cajero, o con el Contador. El cargo de Revisor es incompatible con cualquier otro cargo o empleo de la rama jurisdiccional o del Ministerio Público o de la misma sociedad.

Art. 137. – Son funciones del Revisor Fiscal:

- a) Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia y negocios de la sociedad y comprobantes de las cuentas;
- b) Verificar el arqueo de Caja por lo menos una vez en cada semana;
- c) Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que ésta tenga en su custodia;
- d) Examinar los balances y demás cuantas de la sociedad;
- e) Cerciorarse de que las operaciones que se ejecuten por cuenta de la compañía están conformes con los estatutos, con las decisiones de la Asamblea General de Accionistas, a la Junta Directiva o al Gerente, según los casos, de las irregularidades que anote en los actos de la compañía) Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales;
- g) Los demás que se le imponga la Asamblea General de Accionistas, compatibles con las señaladas en los apartes anteriores.
- h) Las demás que le señalen los estatutos o la Asamblea General de Accionistas, compatibles con las indicadas en los apartes anteriores.

Art. 138. – La firma con que el Revisor Fiscal autorice los balances de la sociedad debe ir precedida de la declaración de que ellos están fielmente tomados de los libros y de que las operaciones registradas en éstos se conforman con los mandatos legales y estatutarios y con las decisiones de la Asamblea General y de la Junta Directiva.

Art. 141. – Los Revisores Fiscales podrán ser sancionados con multas sucesivas hasta de \$100.00 cuando, requeridos por la Superintendencia de Sociedades Anónimas, no dieren cumplimiento a sus obligaciones legales y estatutarias”.

También el Decreto 2373 de 1956 se consagraron normas relativas a la revisoría fiscal:

“Art. 6°. – Se requerirá haber sido inscrito como Contador Juramentado, conforme a los artículos anteriores, para todas aquellas actividades en que la leyes exijan dicha condición, y especialmente para las siguientes:

1° para desempeñar el cargo de Revisor Fiscal de sociedades para las cuales la Ley exija la provisión de ese cargo, o un equivalente, sea denominación u otra similar.

Art. 7°. – Los funcionarios públicos que acepten documentos 1que deben ser autorizados por un contador inscrito, sin esa autorización, o que designen como peritos personas que no sean contadores inscrito, en los casos que deben serlo, incurrirán en multas de cien pesos (\$100.00) a quinientos pesos (\$500.00), por primera vez, y en pérdida del cargo o empleo, en caso de reincidencia.

Las sociedades que estén legalmente obligadas a tener Revisor Fiscal o Auditores y que designen para tales cargos a personas que no sean contadores inscritos, incurrirán en multas de doscientos pesos (\$200.00) a mil pesos (\$1000.00), que se doblará en caso de reincidencia o de renuncia en hacer una designación ajustada en este decreto.

Art. 15. – La atestación o firma de un Contador Público en los casos que las leyes se lo exijan hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto o documento respectivo se ajusta a los requisitos legales de forma lo mismo que a los estatutarios, cuando se trate de personas jurídicas.

Tratándose de balances la presunción se extenderá, además, al hecho de que han sido tomados fielmente de los libros, de que éstos se ajustan a las normas legales, y de que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la situación financiera en la fecha del balance.

Art. 47. – La Revisoría Fiscal, Auditoría, o Interventoría de cuentas en las sociedades o entidades que estén obligadas legalmente a la provisión de tales cargos podrá organizarse en forma de departamento, con las secciones (técnicas, legales, contables, etc.), que fueren necesarias, y ser desempeñadas por profesionales de cada ramo, en calidad de jefes de tales secciones. Para la sección o parte contable de la misma deberá estar siempre a cargo de un Contador.

Art. 48. – La firma con que un Contador juramentado expresa su concepto sobre un balance general. Como Revisor Fiscal, Auditor o Interventor de cuentas, ira acompañada de un informe sucinto que deberá mencionar por lo menos:

1. Si ha obtenido todas las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
2. Si se siguieron durante el curso de la revisión los procedimientos convenientes y necesarios aconsejados por la técnica de la Interventoría de Cuentas.
3. Si, en su concepto, la sociedad o institución lleva su contabilidad 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 General o Juntas Directivas.
4. Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; si en su opinión, el balance presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la situación financiera de la sociedad al terminar el período revisado, y si el estado de pérdidas y ganancias refleja el resultado de las operaciones en dicho período;
5. Las reservas o salvedades a que estuviere sujeta su opinión sobre la fidelidad de los estados financieros, si las hubiere”.

2.2.4 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Antecedentes de la revisoría fiscal

Elabore un listado con los principales acontecimientos y normas que sirvieron de antecedentes de lo que hoy es la revisoría fiscal.

2.3 CONCEPTO, OBJETIVOS Y PRINCIPIOS

2.3.1 CONCEPTO DE REVISORÍA FISCAL

La revisoría fiscal es una institución que es ejercida en cabeza de un profesional de la Contaduría, capaz de dar Fe Pública sobre la razonabilidad de los estados financieros, validar informes con destino a las entidades gubernamentales y juzgar sobre los actos de los administradores. La Revisoría Fiscal es el órgano de control establecido por ley para ciertas empresas con funciones que pueden asimilarse a las de un auditor financiero independiente, a las de un auditor de gestión y auditor de cumplimiento. (Cuellar, 2003).

En la Declaración Profesional No. 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, se define la revisoría fiscal como:

[Ó]rgano 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 sus 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. (CTCP, 1999).

La revisoría fiscal es una institución de origen legal a la que le corresponde vigilar integralmente los entes económicos, dando fe pública de sus actuaciones; con la obligación de rendir cuentas ante las autoridades pertinentes. Se trata de una interventoría integral de carácter general sobre un ente económico, con sus operaciones, decisiones y contratos, para emitir un informe de juicio profesional, con base en la evidencia y los hallazgos encontrados. (CTCP, 2008).

Por extensión, se puede afirmar que el revisor fiscal se puede entender como un Fiscal Empresarial, o un Interventor Integral, con poder de señalar conductas y comportamientos. De cualquier forma, para el ejercicio de la revisoría fiscal se exige la calidad de contador público con tarjeta profesional, inscrito en la Junta Central de Contadores; o ser una sociedad de contadores públicos con tarjeta de registro. Su elección es responsabilidad de la asamblea general de accionistas, junta de socios o máximo órgano social, de acuerdo con los estatutos o las leyes, y la aceptación del cargo se debe hacer mediante documento acompañado de la solicitud de inscripción de su nombre en la Cámara de Comercio u organismo correspondiente. La vinculación del revisor puede hacerse mediante contrato laboral o contrato de prestación de servicios. Su desvinculación se produce a la terminación del contrato, por vencimiento del término, por mutuo acuerdo entre las partes, por remoción del cargo o por renuncia. (CTCP, 2008).

Según la Superintendencia de Sociedades: “La Revisoría Fiscal desempeña un papel de especial

importancia en la vida del país, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva, brinda confianza para la inversión, el ahorro, el crédito y en general contribuye al dinamismo y al desarrollo económico”. (Supersociedades, 2009).

El marco normativo de la revisoría fiscal en Colombia, se encuentra definido por la Ley 145 de 1960, la Ley 43 de 1990, el Código de Comercio, la Ley 222 de 1995 y el Decreto 2649 de 1993, entre otras.

“

TENER EN CUENTA: la revisoría fiscal es una institución que es ejercida en cabeza de un profesional de la Contaduría capaz de dar Fe Pública sobre la razonabilidad de los estados financieros, validar informes con destino a las entidades gubernamentales y juzgar sobre los actos de los administradores.

”

2.3.2 OBJETIVOS

- Del artículo 207 del Código de Comercio se desprende que los objetivos de la revisoría fiscal son (Cuellar, 2003):
- Examen del producto del sistema de información financiera de la sociedad con el fin de emitir una opinión profesional independiente sobre su razonabilidad.
- Evaluación y supervisión permanente del sistema de Control Interno.
- Evaluación de la eficiencia y eficacia en el cumplimiento del objeto social.
- Evaluación sobre el cumplimiento de la normatividad aplicable al ente en todas las operaciones que este realice.

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

Tener presente: los objetivos de la revisoría fiscal son (Cuellar, 2003):

- Examen del producto del sistema de información financiera de la sociedad con el fin de emitir una opinión profesional independiente sobre su razonabilidad.
- Evaluación y supervisión permanente del sistema de Control Interno.
- Evaluación de la eficiencia y eficacia en el cumplimiento del objeto social.
- Evaluación sobre el cumplimiento de la normatividad aplicable al ente en todas las operaciones que este realice.

2.3.3 PRINCIPIOS

La revisoría fiscal se rige por los siguientes principios (CTCP, 2008):

- Permanencia.** Significa que la labor del órgano de fiscalización debe ser continua, para permitir una vigilancia constante sobre las operaciones, desde la preparación hasta la ejecución de las mismas.
- Integralidad.** Significa que ninguna área, operación o función puede escapar de la labor del revisor fiscal.
- Oportunidad.** La labor de inspección y vigilancia de la revisoría fiscal se debe dar de manera eficiente en el tiempo.
- Función preventiva.** Las labores de revisoría fiscal deben buscar evitar el daño, los hechos no deseados, por medio de informes oportunos.
- Independencia.** La revisoría fiscal debe estar a salvo de presiones administrativas, por ello el revisor no recibe órdenes o instrucciones de la junta directiva, ni de la presidencia o gerencia, ni de ningún otro estamento administrativo.
- Objetividad.** El revisor fiscal, en sus actuaciones, debe observar imparcialidad, sustentada en la realidad.
- Fe pública.** Los informes y documentos suscritos por el revisor fiscal, tienen la calidad de “verdad”, es decir, un sello de fe pública, de refrendación de los hechos y de la atestación.
- Actuación racional.** La revisoría fiscal sustenta su ejercicio en un criterio racional y en un conocimiento basado en la lógica.

- i. Cobertura general. Ningún aspecto o área de operación está vedado al revisor fiscal. Todas las operaciones o actos de una sociedad, así como sus bienes, son objeto de fiscalización.
- j. Cumplimiento de normas de la profesión contable. El ejercicio de la revisoría fiscal se debe desarrollar en armonía con el respeto de las normas de la contaduría pública.

2.3.4 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Definición de revisoría fiscal, tomando como fuente el tema desarrollado, presente su propia definición de revisoría fiscal. Tenga en cuenta lo que considere más importante de los objetivos y los principios.

2.4 OBLIGADOS A TENER REVISOR FISCAL

La obligatoriedad de proveer el cargo de revisor fiscal tiene dos vertientes: legal y contractual. En resumen, los obligados son (CTCP, 2008):

- Entes económicos de carácter comercial, señalados en el artículo 203 del Código de Comercio: sociedades comerciales, sucursales de compañías extranjeras.
- Entes contemplados en la Ley 43 de 1990: sociedades comerciales con activos brutos iguales o superiores a 5000 salarios mínimos mensuales y/o ingresos brutos iguales o superiores a 3000 salarios mínimos mensuales, durante el año inmediatamente anterior.
- Entidades financieras sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera. Se incluyen: bancos; corporaciones financieras; corporaciones de ahorro y vivienda; compañías de financiamiento comercial, de leasing y de factoring; compañías de seguros (no corredores); almacenes generales de depósito; casas de cambio; fondos mutuos de inversión; administradoras de fondos de pensiones y cesantías; capitalizadoras; fiduciarias; cooperativas financieras de grado superior; Fondo de Garantías de Instituciones financieras; emisoras de acciones; bolsas de valores; comisionistas de bolsa; administradoras de fondos de inversión; calificadoras de valores.
- Entidades del sector salud: Entidades Promotoras de Salud, Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud.
- Organizaciones del sector solidario: cooperativas, precooperativas, fondos de empleados, asociaciones mutuales.
- Entes de carácter gubernamental: empresas industriales y comerciales del Estado, sociedades de economía mixta.
- Otras entidades: empresas de servicios públicos, cajas de compensación familiar, cámaras de comercio, corporaciones autónomas regionales, instituciones de utilidad común, instituciones educativas de carácter privado, asociaciones de autores, clubes deportivos profesionales, fondos ganaderos,

asociaciones gremiales agropecuarias, empresas comunitarias, propiedad horizontal, unidades cerradas de uso industrial, comercial o mixto, las demás que contemplen las disposiciones legales.

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

Tener presente: los obligados a tener revisor fiscal son:

- Entes económicos de carácter comercial.
- Entes contemplados en la Ley 43 de 1990.
- Entidades financieras sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera. Entidades del sector salud.
- Organizaciones del sector solidario.
- Entes de carácter gubernamental.
- Otras entidades.

2.4.1 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Obligados a tener revisor fiscal

De un ejemplo de cada uno de los obligados a tener revisor fiscal. Ej: Entidades financieras (Bancolombia).

3 EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL

3.1.1 OBJETIVO GENERAL

Analizar las principales normas sobre el ejercicio de la revisoría fiscal.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Entender las inhabilidades e incompatibilidades para el ejercicio de la revisoría fiscal.
- Identificar los derechos y deberes del revisor fiscal.
- Conocer las funciones del revisor fiscal.

3.2 INHABILIDADES EN INCOMPATIBILIDADES

Tanto las inhabilidades como las incompatibilidades son estipuladas por la ley. Las inhabilidades se presentan antes del ejercicio del cargo de revisor fiscal, lo que impide su elección y nombramiento. Las incompatibilidades surgen durante el desempeño del cargo y constituyen impedimentos para continuar ejerciendo el cargo.

3.2.1 INHABILIDADES

El artículo 205 del Código de Comercio contempla las inhabilidades para los revisores fiscales:

“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;
2. 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,
3. 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”.

4. Incompatibilidades

Se presentan incompatibilidades cuando el revisor fiscal directamente o a través de un tercero, realiza en la misma entidad actividades de auditoría externa, asesoría o consultoría, vinculación de personal o cualquier otro servicio de asesoría; la existencia de factores que interfieran su libre ejercicio profesional. (CTCP, 2008).

“

TENER EN CUENTA: tanto las inhabilidades como las incompatibilidades son estipuladas por la ley. Las inhabilidades se presentan antes del ejercicio del cargo de revisor fiscal, lo que impide su elección y nombramiento. Las incompatibilidades surgen durante el desempeño del cargo y constituyen impedimentos para continuar ejerciendo el cargo.

”

3.2.2 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Grados de parentesco

¿Cómo se mide un grado de consanguinidad, de parentesco civil y de afinidad?

3.3 DERECHOS Y DEBERES

3.3.1 DERECHOS

- Los principales derechos del revisor fiscal se pueden resumir como sigue:
- El revisor fiscal tiene todos los derechos delegados por el Estado para el desempeño de sus funciones que implican la potestad de otorgar fe pública sobre libros y documentos, operaciones y resultados, bienes, derechos y obligaciones de las sociedades.
- Tiene el derecho a que se le respondan sus requerimientos de información para el cumplimiento de sus funciones.
- El revisor fiscal tiene el derecho a convocar a los órganos de la entidad, a intervenir, a presentar sus informes.
- Tiene el derecho a ser informado por la administración, sobre hechos, proyectos o decisiones que puedan incidir significativamente en el funcionamiento de la entidad.
- El revisor fiscal tiene derecho a que se le brinde todo lo necesario para el desempeño de sus funciones (recursos e infraestructura).
- Tiene el derecho a instruir a la administración sobre aspectos del control y vigilancia, sobre los recursos y bienes u otras materias pertinentes.
- El revisor fiscal puede renunciar a su cargo por justas causas, según los artículos 42 y 44 de la [Ley 43 de 1990](#).

“

TENER EN CUENTA: el revisor fiscal tiene todos los derechos delegados por el Estado para el desempeño de sus funciones que implican la potestad de otorgar fe pública sobre libros y documentos, operaciones y resultados, bienes, derechos y obligaciones de las sociedades.

”

3.4 DEBERES

Tomando como fuentes diversas normas, los deberes del revisor fiscal se resumen a continuación.

- El revisor fiscal debe planear, dirigir, ejecutar, supervisar; ajustar, y concluir acciones de fiscalización.
- Emitir en forma clara, oportuna, inequívoca los informes que le corresponden y hacer seguimiento sobre los mismos.
- Abstenerse de divulgar a terceros la información que conozca en el ejercicio de sus funciones.
- Actuar con independencia.
- Actuar con sujeción a las normas propias de la revisoría fiscal.
- Colaborar con las entidades gubernamentales conforme a las disposiciones legales.
- Denunciar a la junta central de contadores cuando el revisor fiscal saliente no colabore con la entrega de su cargo.
- Informar al máximo órgano sobre deficiencias o aciertos en la gestión administrativa.
- Denunciar prácticas fraudulentas.

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

Tener presente: el revisor fiscal debe:

Planear, dirigir, ejecutar, supervisar; ajustar, y concluir acciones de fiscalización.

Emitir en forma clara, oportuna, inequívoca los informes que le corresponden y hacer seguimiento sobre los mismos.

3.4.1 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Relación derecho - deber

Dé un ejemplo de la relación entre un derecho y un deber del revisor fiscal.

3.5 FUNCIONES

El Código de comercio, en su artículo 207 contempla las siguientes funciones generales del revisor fiscal:

1. “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.
2. 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.
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 porque se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.
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 las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.
7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.
8. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.
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.”

Además de las anteriores existen muchas otras diseminadas en el Código de Comercio, en el Estatuto anticorrupción y en algunas circulares de las Superintendencias. Algunas son:

- La orden de convocar la asamblea será cumplida por el representante legal o por el revisor fiscal.
- El revisor fiscal enviará a la Superintendencia, dentro de los quince días siguientes al de la reunión, copia autorizada del acta de la respectiva asamblea.

- La junta directiva deliberará y decidirá válidamente con la presencia y los votos de la mayoría de sus miembros, salvo que se estipulare un quórum superior. La junta podrá ser convocada por ella misma, por el representante legal, por el revisor fiscal o por dos de sus miembros que actúen como principales.
- Los documentos indicados en el artículo anterior, junto con los libros y demás comprobantes exigidos por la ley, deberán ponerse a disposición de los accionistas en las oficinas de la administración, durante los quince días hábiles que precedan a la reunión de la asamblea. Los administradores y funcionarios directivos así como el revisor fiscal que no dieran cumplimiento a lo preceptuado en este artículo, serán sancionados por el superintendente con multas sucesivas de diez mil a cincuenta mil pesos para cada uno de los infractores.
- Cuando se trate de sociedades cuyas acciones no se negocien en los mercados públicos de valores y se ofrezcan en pública suscripción mediante avisos u otros medios de publicidad, será necesario que, como anexo al reglamento de suscripción de las acciones, se publique el último balance general de la sociedad, cortado en el mes anterior a la fecha de solicitud del permiso y autorizado por el revisor fiscal.
- En las sociedades en las que sea meramente potestativo el cargo de Revisor Fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las juntas de socios o Asambleas Generales, ejercerá las funciones indicadas, 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 anteriormente. No obstante, si no es Contador Público, no podrá autorizar con su firma balances, ni dictaminar sobre ellos.

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

Tener presente: son funciones del revisor fiscal:

Cerciorarse de las operaciones que se ajustan a los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva. Dar oportuna cuenta de las irregularidades que ocurran. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad, las actas, la correspondencia y los comprobantes. Inspeccionar los bienes. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios. Autorizar con su firma balances o informes. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.

3.5.1 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Jerarquía de importancia de las funciones del revisor fiscal

Desde su punto de vista, ¿cuáles cree que son las funciones más importantes del revisor fiscal? Enumere cinco (5), escribiendo primero las que considere la de mayor importancia.

4 INFORMES DEL REVISOR FISCAL RESPONSABILIDADES REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA

4.1.1 OBJETIVO GENERAL

Utilizar normas sobre los informes y la responsabilidad del revisor fiscal.

4.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Distinguir los contenidos de los informes del revisor fiscal.
- Conocer las responsabilidades que surgen por los actos u omisiones del revisor fiscal.
- Diferenciar entre revisoría fiscal y auditoría.

4.2 INFORMES

A través de los diversos informes, el revisor fiscal materializa su ejercicio de revisoría. En el Código de Comercio se consagran los siguientes:

4.2.1 INFORMES SOBRE LOS BALANCES GENERALES.

Los informes sobre los balances generales se presentan al cierre del ejercicio contable y cada vez que se requieran estados financieros dictaminados. El Código de Comercio contempla:

ARTÍCULO 208. El [dictamen o informe del revisor fiscal sobre los balances generales](#) deberá expresar, por lo menos:

- 1) Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones;
- 2) Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas;
- 3) 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;
- 4) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero se 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,
- 5) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

4.2.2 INFORME A LA ASAMBLEA O JUNTA DE SOCIOS.

El informe a la asamblea o junta de socios se presenta anualmente. Se consagra en el Código de Comercio:

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

- 1) 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;
- 2) Si 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,
- 3) 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.

4.2.3 OTROS INFORMES DEL REVISOR FISCAL

El revisor fiscal presenta otros tipos de informes:

- Informes ocasionales sobre irregularidades en las operaciones.
- Informes periódicos y ocasionales solicitados por organismos del Estado o por disposiciones legales.
- Informes a las autoridades tributarias.

4.2.4 CLASIFICACIÓN DE LOS INFORMES DE ACUERDO CON EL CONTENIDO

De acuerdo con el contenido de los informes, estos suelen clasificarse en: dictámenes, atestaciones, instrucciones, denuncias y reportes. (CTCP, 2008).

El dictamen corresponde al juicio profesional del revisor, en que expresa una valoración de hallazgos y evidencia a través de un procedimiento técnico científico. De acuerdo con el Comité para la elaboración del Proyecto de Ley sobre Revisoría Fiscal, conformado, entre otros, por la Superintendencia de Sociedades y el Ministerio de Desarrollo Económico, las modalidades de dictámenes se derivan de las formas que pueden asumir: beneplácito, con salvedades, con incertidumbres o reservas, negativo o abstención. Ejemplo de dictamen es el de los estados financieros (Ley 222 de 1995, artículo 38, relacionado anteriormente con el artículo 208 del Código de Comercio).

A continuación un ejemplo de modelo estándar de dictamen del revisor fiscal (CUÉLLAR, 2003).

AUDITORES ANDINOS LTDA.

Avenida El Dorado Santa Fe de Bogotá

INFORME DEL REVISOR FISCAL

A los señores accionistas de

INDUSTRIAL DE LOS ANDES S.A.

He examinado los Estados de Situación Financiera de INDUSTRIAL DE LOS ANDES S.A. al 31 de diciembre de 200A y 200B y sus correspondientes Estados de Resultados, de Cambios en el Patrimonio, de Cambios en la Situación Financiera, de Flujos de Efectivo y notas a los mismos 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 auditoría.

Realicé mi auditoría de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia. Esas normas requieren que el examen sea realizado por un contador público con entrenamiento adecuado, debidamente inscrito en la Junta Central de Contadores que actúe con independencia mental para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios, que proceda con diligencia y cuidado profesional, que su trabajo sea técnicamente planeado y supervisado, que se realice un apropiado estudio y evaluación del sistema de control interno para establecer el grado de confianza que le merece y así determinar la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar, que se obtenga evidencia válida y suficiente por medio de técnicas de auditoría para obtener una seguridad razonable sobre la situación financiera del ente económico para emitir su opinión sobre la misma. Una auditoría incluye el examen, sobre una base selectiva, de las evidencias que respalda las cifras y las notas informativas sobre en los estados financieros. Una auditoría 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 auditoría proporciona una base razonable para expresar mi opinión.

En mi opinión, los estados financieros arriba mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de INDUSTRIAL DE LOS ANDES S.A. al 31 de diciembre de 200A y 200B, los Cambios en el Patrimonio, los resultados de sus operaciones y los Cambios en la 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 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 conservan debidamente; y la compañía ha observado las medidas adecuadas de control interno, de conservación y custodia de sus bienes y de los terceros que pueden estar en su poder.

AUDITORES ANDINOS LTDA.

CONTADORES PÚBLICOS

RUTH ZOÉ FONSECA C

Tarjeta Profesional 400001-T

Los dictámenes también deben versar sobre: el cumplimiento de las obligaciones con el Sistema de Seguridad Social Integral; la concordancia entre los estados financieros y el informe de gestión; la gestión administrativa y el control interno; el procesamiento electrónico de datos, la estructura del Departamento de sistemas, la seguridad de la información; el medio ambiente. (Comité para la elaboración del Proyecto de Ley sobre Revisoría Fiscal).

Las atestaciones corresponden al testimonio del revisor fiscal en el que expone la responsabilidad que asume respecto de algún documento de la administración. Deben contener: título, fecha de emisión, destinatario, declaración objeto de atestación, criterio para examinar, fuentes de evidencia, procedimientos aplicados, limitaciones, conclusión obtenida, datos y firma del revisor. (Comité para la elaboración del Proyecto de Ley sobre Revisoría Fiscal).

Las instrucciones son documentos en los que se ponen en conocimiento errores, irregularidades, fraudes, ilícitos, deficiencias de control interno, propuestas de corrección. Deben contener: título, fecha de emisión, destinatario, hechos que constituyen su objeto, criterio al cual debieron sujetarse los hechos, propuesta de correctivos, datos y firma del revisor. (Comité para la elaboración del Proyecto de Ley sobre Revisoría Fiscal).

Las denuncias proceden cuando el revisor fiscal encuentra que los autores son renuentes a implementar los correctivos instruidos. Deben contener: título, fecha de emisión, destinatario, hechos que constituyen su objeto, criterio al cual debieron sujetarse los hechos materia de las denuncias, datos y firma del revisor. (Comité para la elaboración del Proyecto de Ley sobre Revisoría Fiscal).

Los reportes son informes sobre las actividades realizadas por el revisor sobre diversos tópicos durante su ejercicio. Deben contener: título, fecha de emisión, destinatario, descripción de la gestión realizada por la revisoría fiscal, recomendaciones para la eficiencia y eficacia de la revisoría fiscal, datos y firma del revisor. (Comité para la elaboración del Proyecto de Ley sobre Revisoría Fiscal).

“ **TENER EN CUENTA:** de acuerdo con el contenido de los informes del revisor fiscal, estos suelen clasificarse en: dictámenes, atestaciones, instrucciones, denuncias y reportes. **”**

4.2.5 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Dictamen del revisor fiscal

Tomando como base el dictamen del revisor fiscal que se incluyó como ejemplo anteriormente, diligencie uno para otra sociedad, con sus datos, manifestando algunos reparos.

4.3 RESPONSABILIDADES

4.3.1 CONCEPTO DE RESPONSABILIDAD

La responsabilidad del revisor fiscal surge como consecuencia de sus actos y en algunos casos, de los realizados por terceros. Para declarar la responsabilidad se requieren pruebas de que se actuó con culpa, la presencia de un daño y una relación de causalidad entre los dos. La exoneración de responsabilidad se puede dar por fuerza mayor, caso fortuito, hechos de terceros, o culpa exclusiva del afectado. (CTCP, 2008).

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

Tener presente: la responsabilidad del revisor fiscal surge como consecuencia de sus actos y en algunos casos, de los realizados por terceros. Para declarar la responsabilidad se requieren pruebas de que se actuó con culpa, la presencia de un daño y una relación de causalidad entre los dos. La exoneración de responsabilidad se puede dar por fuerza mayor, caso fortuito, hechos de terceros, o culpa exclusiva del afectado.

4.3.2 TIPOS DE RESPONSABILIDAD

Dependiendo de la determinación de la culpa, la responsabilidad puede ser objetiva o subjetiva. Es objetiva o de resultados, cuando la obligación de reponer se fundamenta en el producto y no en el proceso; es decir, cuando la conducta se califica por las conclusiones y no por los medios utilizados. Al presunto responsable se le entiende como culpable y debe probar su inocencia. Esta forma de culpabilidad es intimidante, y para algunos es un buen instrumento de control preventivo. La responsabilidad subjetiva es de medios y la carga de la prueba es de quien reclama o juzga; por lo mismo, se debe probar negligencia o imprudencia en acciones u omisiones, para que exista condena o sanción. Las fuentes de responsabilidad pueden ser: violación de derechos, incumplimiento de obligaciones, abuso de derechos y generación de daños a terceros. (CTCP, 2008).

PISTAS DE APRENDIZAJE



Traer a la memoria:

Tener presente: dependiendo de la determinación de la culpa, la responsabilidad puede ser objetiva o subjetiva. Es objetiva o de resultados, cuando la obligación de reponer se fundamenta en el producto y no en el proceso. Al presunto responsable se le entiende como culpable y debe probar su inocencia. La responsabilidad subjetiva es de medios y la carga de la prueba es de quien reclama o juzga; por lo mismo, se debe probar negligencia o imprudencia en acciones u omisiones, para que exista condena o sanción.

4.3.3 NATURALEZA DE LA RESPONSABILIDAD

La naturaleza de la responsabilidad puede ser: civil, penal, social, contravencional o administrativa y disciplinaria. La responsabilidad civil, contractual (por obligaciones adquiridas mediante un contrato) o extracontractual (sin nexo contractual), genera consecuencias patrimoniales en la indemnización por daños y perjuicios del afectado. La responsabilidad penal surge de la comisión de un delito y genera penas de multa o de privación de la libertad. La responsabilidad social se produce ante un daño que tiene efectos sociales (confiabilidad, credibilidad) o colectivos (contaminación, por ejemplo). (CTCP, 2008).

La responsabilidad contravencional o administrativa se fundamenta en la necesidad de velar por el cumplimiento de las normas legales en comportamientos que no constituyen delitos, como la omisión de cumplimiento de funciones del cargo, o hacerlo de forma irregular o negligente. Genera sanciones como amonestación, multa, suspensión o interdicción para ejercer la revisoría fiscal, impuestas principalmente por los organismos de inspección, control y vigilancia, y la DIAN. La responsabilidad disciplinaria se da en la esfera profesional y sólo puede ser aplicada por pares o iguales. (CTCP, 2008).

“

TENER EN CUENTA: la naturaleza de la responsabilidad puede ser: civil, penal, social, contravencional o administrativa y disciplinaria.

”

4.3.4 EJEMPLOS DE RESPONSABILIDAD Y SANCIONES

El artículo 41 de la Ley 43 de 1990 dispone que “El contador público en el ejercicio de las funciones de revisor fiscal y/o auditor externo, no es responsable de los actos administrativos de las empresas o personas a las cuales presta sus servicios”.

El artículo 211 del Código de Comercio contempla “El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o terceros por negligencia o dolo en el cumplimiento de funciones”.

En la Ley 222 de 1995 se consagra la responsabilidad penal. El artículo 42 dispone que “Los administradores y el revisor fiscal, responderán por los perjuicios que causen a la sociedad, a los socios o a terceros por la no preparación o difusión de los estados financieros”. El artículo 43 señala que “sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas, serán sancionados con prisión de uno a seis años, quienes a sabiendas:

- 1) Suministren datos a las autoridades o expidan constancias o certificaciones contrarias a la realidad.
- 2) Ordenen, toleren, hagan o encubran falsedades en los estados financieros o en sus notas”.

El inciso segundo del artículo segundo del artículo 45 de la Ley 222 consagra que “la aprobación de las cuentas no exonera de responsabilidad a los administradores, representantes legales, contadores públicos, empleados, asesores o revisores fiscales”.

En el Código de Comercio se recogen varias normas relacionadas con la responsabilidad del revisor fiscal y sanciones respectivas. El artículo 57, presenta ciertas prohibiciones sobre los libros de comercio¹, cuyas violaciones conllevan a que, además de las acciones penales a que haya lugar, el responsable pague multas, y de no identificarse el responsable de las infracciones, serán solidariamente responsables del pago de la multa el propietario de los libros, el contador y el revisor fiscal, si éste incurriere en culpa (artículo 58).

El artículo 62 incluye las sanciones por violación de reserva de los libros: “El revisor fiscal, el contador o el tenedor de los libros que violen la reserva de los mismos, será sancionado con arreglo al Código Penal en cuanto a la violación de secretos y correspondencia, sin perjuicio de las sanciones disciplinarias del caso”.

El artículo 157 señala las sanciones por falsedades en los balances: “Los administradores, contadores y revisores fiscales que ordenen, toleren, hagan o encubran falsedades cometidas en los balances, incurrirán en las sanciones previstas en el Código Penal para el delito de falsedad en documentos privados y responderán solidariamente de los perjuicios causados”.

En el artículo 211 ordena que “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”.

La responsabilidad penal del revisor fiscal que autoriza balances o rinde informes inexactos, se consagra en el artículo 212: “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”.

En el artículo 216 se establecen las sanciones por el 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”.

Sobre las sanciones impuestas al revisor fiscal, también se pronuncia el artículo 217: “Las sanciones previstas en el artículo anterior serán impuestas por la Superintendencia de Sociedades, aunque se trate de compañías no sometidas a su vigilancia, o por la Superintendencia Bancaria, respecto de sociedades controladas por ésta. Estas sanciones serán impuestas de oficio o por denuncia de cualquier persona”.

La responsabilidad por suministrar datos, expedir constancias o certificados discordantes con la realidad contable, se encuentra reglamentada en el artículo 293 del Código de Comercio: “Los administradores y funcionarios directivos, los revisores fiscales y los contadores que suministren datos a las autoridades, o expidan constancias o certificados discordantes con la realidad contable, serán sancionados en la forma prevista en el artículo 238 del Código Penal. Si hubiere falsedad en documento privado con perjuicio de los asociados o de terceros, se aplicará el artículo 240 del mismo Código. Si las afirmaciones falsas estuvieren destinadas a servir de prueba, se aplicará el artículo 236, ibídem. Quienes aparezcan comprometidos en los hechos contemplados en este artículo, serán solidariamente responsables de los perjuicios sufridos por los asociados o por terceros”.

4.3.5 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Tipos de responsabilidad.

Resuma en breves líneas los tipos de responsabilidad.

4.4 REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA

Por parecernos un tema importante, reservamos para este último apartado, la diferenciación entre revisoría fiscal, auditoría externa e interna. Nos basamos en el texto de Martha Romero (Romero, 2010), disponible en: <http://yesidalvarezdiaz.blogspot.es/1283987700/>

4.4.1 DIFERENCIAS ENTRE AUDITORÍA EXTERNA Y REVISORÍA FISCAL

	Auditoría externa	Revisoría fiscal
Según el origen del nombramiento.	El nombramiento es voluntario, en cualquier tipo de persona jurídica o natural, generalmente por necesidades del servicio.	Es de carácter obligatorio para ciertas sociedades y empresas.
Según la responsabilidad por	Generalmente son varios profesionales de la Contaduría Pública, asociados mediante una	La responsabilidad es de una sola persona (natural). En su ausencia no hay quien la sustituya, a excepción de su suplente el cual es

el trabajo y por el dictamen.	persona jurídica colectiva y su vínculo es un contrato civil. Un contador público puede ejecutar en forma personal y de forma externa la auditoría, y su vínculo será también civil.	nombrado en idénticas circunstancias que el principal.
Según la independencia profesional.	La independencia es absoluta como lo exigen las normas profesionales.	La independencia tiene limitaciones por el hecho de que al permitirse su reelección se puede crear un conflicto de interés entre los resultados de su examen y su reelección. La Ley permite la relación de dependencia laboral, la cual no limita la independencia frente a terceros por el origen del nombramiento, pero la realidad es que desde la expedición de la ley 50 de 1990 los revisores fiscales se contratan por medio de contratos civiles.
Según la terminología usada en el dictamen.	El dictamen se redacta indistintamente en primera persona del singular o del plural según sea una persona natural o una persona jurídica.	El profesional expresa su dictamen siempre en singular de primera persona.
Según la firma usada en el dictamen.	La firma autógrafa de una persona natural, Contador Público, generalmente a nombre de la persona jurídica.	La firma autógrafa de persona natural, Contador Público.
Según el ejercicio personal.	En la auditoría independiente puede ejercerse por una persona natural o jurídica.	La Revisoría Fiscal se debe ejercer siempre en forma personal, aunque se puede designar una firma de contadores en la Revisoría Fiscal, esta firma debe nombrar una persona natural para desempeñarse como revisor fiscal.

“

TENER EN CUENTA: la Revisoría Fiscal es de carácter obligatorio para ciertas sociedades y empresas; en la auditoría externa o independiente, el nombramiento es voluntario, en cualquier tipo de persona jurídica o natural, generalmente por necesidades del servicio.

”

4.4.2 Diferencias entre auditoría interna y revisoría fiscal

	Auditoría externa	Revisoría fiscal
Según la vinculación	Existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa.	La relación puede ser de tipo civil o laboral.
Según el informe	El diagnóstico del auditor, está destinado para la empresa.	El dictamen se destina generalmente para la empresa, terceras personas, el Estado y la Sociedad.
Según la Fe Pública	Está inhabilitada para dar Fe Pública, debido a su vinculación contractual laboral.	Tiene la facultad legal de dar Fe Pública.
Según la evaluación	El control de controles evaluando permanentemente el control interno.	Evalúa el control interno y otros controles.
Según la independencia	Aunque el auditor interno posee independencia, esta es limitada frente a terceros por su vínculo laboral.	La independencia es absoluta.
Según la oportunidad del examen	Es ipso facto, o sea en el momento.	Es antes de, durante y después de sucedido los hechos.

“ **TENER EN CUENTA:** en la Auditoría Interna existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa, mientras que en la Revisoría Fiscal la relación puede ser de tipo civil o laboral. ”

4.4.3 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Importancia de la auditoría externa e interna en una organización.

De acuerdo con lo expresado en el presente tema, manifieste su punto de vista sobre la importancia de la auditoría externa e interna en las organizaciones.

5 PISTAS DE APRENDIZAJE

Tener en cuenta: la fiscalización tiene sus orígenes en Roma en donde funcionaban figuras como el comisio de curia y el colegio de los pontífices. El primero controlaba los actos privados con repercusiones sociales y el segundo los cultos privados y públicos, llevaba los archivos religiosos y además emitía conceptos jurídicos.

Tener en cuenta: la primera ley que se refirió al revisor fiscal fue la Ley 58 de 1931. En el artículo 26 estableció sus incompatibilidades y en los artículos 40 y 41 sus responsabilidades. Esta Ley sólo vino a regir a partir de 1937. La Ley 73 de 1935 fue la primera en desarrollar de manera clara, en su artículo 6, las funciones del revisor fiscal; en el artículo 7 se estableció el mecanismo de nombramiento por la Asamblea General de Accionistas para período igual al gerente.

Tener en cuenta: la revisoría fiscal es una institución que es ejercida en cabeza de un profesional de la Contaduría capaz de dar Fe Pública sobre la razonabilidad de los estados financieros, validar informes con destino a las entidades gubernamentales y juzgar sobre los actos de los administradores.

Tener en cuenta: los objetivos de la revisoría fiscal son (Cuellar, 2003):

-Examen del producto del sistema de información financiera de la sociedad con el fin de emitir una opinión profesional independiente sobre su razonabilidad.

-Evaluación y supervisión permanente del sistema de Control Interno.

-Evaluación de la eficiencia y eficacia en el cumplimiento del objeto social.

-Evaluación sobre el cumplimiento de la normatividad aplicable al ente en todas las operaciones que este realice.

Tener en cuenta: los obligados a tener revisor fiscal son:

- Entes económicos de carácter comercial.
- Entes contemplados en la Ley 43 de 1990.
- Entidades financieras sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera. Entidades del sector salud.
- Organizaciones del sector solidario.
- Entes de carácter gubernamental.

Otras entidades.

Tener en cuenta: tanto las inhabilidades como las incompatibilidades son estipuladas por la ley. Las inhabilidades se presentan antes del ejercicio del cargo de revisor fiscal, lo que impide su elección y nombramiento. Las incompatibilidades surgen durante el desempeño del cargo y constituyen impedimentos para continuar ejerciendo el cargo.

Tener en cuenta: el revisor fiscal tiene todos los derechos delegados por el Estado para el desempeño de sus funciones que implican la potestad de otorgar fe pública sobre libros y documentos, operaciones y resultados, bienes, derechos y obligaciones de las sociedades.

Tener en cuenta: el revisor fiscal debe:

Planear, dirigir, ejecutar, supervisar; ajustar, y concluir acciones de fiscalización.

Emitir en forma clara, oportuna, inequívoca los informes que le corresponden y hacer seguimiento sobre los mismos.

Tener en cuenta: son funciones del revisor fiscal:

Cerciorarse de las operaciones que se ajustan a los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva. Dar oportuna cuenta de las irregularidades que ocurran. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad, las actas, la correspondencia y los comprobantes. Inspeccionar los bienes. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios. Autorizar con su firma balances o informes. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.

Tener en cuenta: de acuerdo con el contenido de los informes del revisor fiscal, estos suelen clasificarse en: dictámenes, atestaciones, instrucciones, denuncias y reportes.

Tener en cuenta: la responsabilidad del revisor fiscal surge como consecuencia de sus actos y en algunos casos, de los realizados por terceros. Para declarar la responsabilidad se requieren pruebas de que se actuó con culpa, la presencia de un daño y una relación de causalidad entre los dos. La exoneración de responsabilidad se puede dar por fuerza mayor, caso fortuito, hechos de terceros, o culpa exclusiva del afectado.

Tener en cuenta: dependiendo de la determinación de la culpa, la responsabilidad puede ser objetiva o subjetiva. Es objetiva o de resultados, cuando la obligación de reponer se fundamenta en el producto y no en el proceso. Al presunto responsable se le entiende como culpable y debe probar su inocencia. La responsabilidad subjetiva es de medios y la carga de la prueba es de quien reclama o juzga; por lo mismo, se debe probar negligencia o imprudencia en acciones u omisiones, para que exista condena o sanción.

Tener en cuenta: la naturaleza de la responsabilidad puede ser: civil, penal, social, contravencional o administrativa y disciplinaria.

Tener en cuenta: la Revisoría Fiscal es de carácter obligatorio para ciertas sociedades y empresas; en la auditoría externa o independiente, el nombramiento es voluntario, en cualquier tipo de persona jurídica o natural, generalmente por necesidades del servicio.

Tener en cuenta: en la Auditoría Interna existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa, mientras que en la Revisoría Fiscal la relación puede ser de tipo civil o laboral.

6 GLOSARIO

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 sus 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”. (CTCP, 1999).

INHABILIDAD: “Es aquella circunstancia negativa del individuo, el defecto o impedimento para ejercer u obtener un empleo o que le resta mérito para ejercer ciertas funciones en un cargo determinado y se traduce en la prohibición legal para desempeñarlo independientemente de otras”.(CSJ, 1988).

INCOMPATIBILIDAD: prohibición que tiene determinada persona para ocupar cierto cargo en razón de “la calidad, cargo o posición que actualmente ostentan. Una persona por el hecho de ocupar un cargo, ostentar una posición o tener algún privilegio no puede o no debe hacer o dejar de hacer x o y cosas”. (Arguelles, 2010).

DERECHO: en su sentido subjetivo, es una prerrogativa, facultad o poder, con que cuenta una persona, para reclamar el cumplimiento de una norma jurídica.

DEBER: obligación que tiene una persona de hacer o no hacer algo, cuyo incumplimiento genera una responsabilidad.

RESPONSABILIDAD: imputación de la culpa por una acción u omisión a una persona por causar un daño.

RESPONSABILIDAD OBJETIVA: o de resultados, cuando la obligación de reponer se fundamenta en el producto y no en el proceso, es decir, cuando la conducta se califica por las conclusiones y no por los medios utilizados. Al presunto responsable se le entiende como culpable y debe probar su inocencia.

RESPONSABILIDAD SUBJETIVA: la responsabilidad subjetiva es de medios y la carga de la prueba es de quien reclama o juzga; por lo mismo, se debe probar negligencia o imprudencia en acciones u omisiones, para que exista condena o sanción.

FUENTES DE RESPONSABILIDAD: violación de derechos, incumplimiento de obligaciones, abuso de derechos y generación de daños a terceros.

AUDITORÍA: examen, revisión, evaluación de los resultados de la gestión administrativa y financiera de una entidad o dependencia.

7 BIBLIOGRAFÍA

Almeira, S. (2008). Historia de la Revisoría fiscal en Colombia. Recuperado el 13 de julio de 2011, del sitio Web: <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

Álvarez, Y. (2010). Auditoría interna, auditoría externa y revisoría fiscal. Recuperado el 14 de julio de 2011, del sitio Web: <http://yesidalvarezdiaz.blogspot.es/1283987700/>

Arguelles, R. (2010). Incompatibilidades. Recuperado el 14 de julio de 2011, del sitio Web: <http://www.gerencie.com/incompatibilidades.html>

Castillo, K. et al. (2010). Historia y concepto de la revisoría fiscal. Recuperado el 13 de julio de 2011, del sitio Web: <http://revisoríafiscalup.blogspot.com/p/historia.html>

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (1999). Declaración Profesional No. 7.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2008, Junio). Ejercicio profesional de la revisoría fiscal.

Corte Suprema de Justicia. (1988) Sentencia de Sala Plena.

Cuellar, G. (2003). Teoría general de la auditoría y la revisoría fiscal. Recuperado el 13 de julio de 2011, del sitio Web: <http://fcca.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse16.html>

Gómez, Y. (2005). Revisoría fiscal: mito ó realidad colombiana. Recuperado el 13 de julio de 2011, del sitio Web: <http://contaduria.udea.edu.co/proyecto/archivos/rev/rev20/REVISORIA.pdf>

Sastoque, C. (1997, marzo). Revisoría fiscal, control integral y permanente. eltiempo.com, Sección Suplementos especiales. Recuperado el 13 de julio de 2011, del sitio Web: <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-544770>

Supersociedades. (2009). CircularExterna11