

Tercera edición

REVISORÍA FISCAL

Una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado



ECO E
EDICIONES



Jesús María Peña Bermúdez

Contenido



INTRODUCCIÓN.....	XIII
CAPÍTULO 1. RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LA REVISORÍA FISCAL.....	1
1. Responsabilidad social de la empresa	2
2. Responsabilidad social y anticorrupción.....	7
3. Contaduría pública, transparencia y corrupción.....	9
4. El aporte de la universidad	13
CAPÍTULO 2. IMPORTANCIA DE LA REVISORÍA FISCAL	15
Importancia de la revisoría fiscal	16
1. Importancia para los dueños de la empresa	16
2. Importancia para el Estado.....	19
3. Importancia para la sociedad en general	23
CAPÍTULO 3. FUNCIÓN PÚBLICA DE LA REVISORÍA FISCAL	27
1. La información contable	28
2. La fe pública.....	35
3. La fiscalización	46
CAPÍTULO 4. NATURALEZA, DEFINICIÓN, MISIÓN, VISIÓN Y OBJETIVOS	49
1. Naturaleza y definición de la revisoría fiscal.....	50
2. Revisoría fiscal en otros países.....	58
3. El poder en la revisoría fiscal	59
4. Misión, visión y objetivos	60

CAPÍTULO 5. MARCO CONCEPTUAL.....	63
CAPÍTULO 6. VINCULACIÓN, PERÍODO, REMUNERACIÓN Y REMOCIÓN DEL REVISOR FISCAL	67
1. Vinculación.....	68
2. Obligados a tener revisor fiscal.....	73
3. Prueba de la elección del revisor fiscal.....	75
4. Procedimiento para la elección.....	76
5. Período y remuneración	77
6. Remoción.....	78
CAPÍTULO 7. LA ADMINISTRACIÓN Y LA REVISORÍA FISCAL.....	81
1. Responsabilidad de los administradores	84
2. Los administradores y el control interno.....	92
3. Los administradores y los estados financieros.....	92
4. Certificación de los estados financieros.....	95
5. Informe de gestión y derechos de autor.....	97
6. Informe de gestión y el derecho de inspección de los asambleístas.....	99
CAPÍTULO 8. MARCO LEGAL PARA SU EJERCICIO. FUNCIONES	101
1. Ley 1314 de 2009.....	104
2. Decretos 2420 y 2496 de 2015.....	105
3. Código de Comercio. Artículo 207	108
4. Clases de revisorías fiscales según su obligatoriedad.....	139
CAPÍTULO 9. EVIDENCIA COMPROBATORIA	141
1. Conceptos fundamentales	142
2. Confidencialidad, reserva y alcance del secreto profesional.....	145
3. Clases de evidencia o papeles de trabajo	151
4. Confiabilidad de la evidencia	157
5. Ejemplo de un programa de trabajo.....	158
CAPÍTULO 10. INFORMES, DICTAMEN, INSTRUCCIONES Y COMUNICACIONES	163
1. De irregularidades y debilidades del control interno.....	165
2. De instrucciones	166
3. Atestaciones y certificaciones.....	166
4. Dictamen o informe sobre los estados financieros.....	168
5. Informe a la asamblea.....	180
6. Los informes en los proyectos de Ley	185
7. Informes en las cajas de compensación familiar	189
8. Modificación del dictamen.....	189
CAPÍTULO 11. RESPONSABILIDAD DEL REVISOR FISCAL.....	191

CAPÍTULO 12. SUPLENTES DEL REVISOR FISCAL	207
1. Firma y responsabilidad del revisor fiscal suplente en las declaraciones tributarias.....	216
2. Ausencia del titular	218
CAPÍTULO 13. EL REVISOR FISCAL Y EL CONTROL ORGANIZACIONAL .	221
CAPÍTULO 14. LOS RIESGOS EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL .	229
CAPÍTULO 15. INHABILIDADES E INCOMPATIBILIDADES DEL REVISOR FISCAL.....	237
1. Inhabilidades	238
2. Incompatibilidades	240
3. Conflicto de Intereses.....	246
CAPÍTULO 16. AUXILIARES O FUNCIONARIOS DEL REVISOR FISCAL	251
CAPÍTULO 17. ÉTICA Y REVISORÍA FISCAL	255
1. Principios éticos del contador público colombiano	258
2. Normas éticas y el aseguramiento de la información	264
3. Corrupción o transparencia del revisor fiscal.....	268
CAPÍTULO 18. PRINCIPIOS ÉTICOS BÁSICOS PARA EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL	273
1. La confianza pública, esencia del ejercicio de la revisoría fiscal.....	276
1. Independencia	279
2. Idoneidad.....	282
3. Objetividad.....	284
4. Confidencialidad	287
5. Oportunidad	293
6. Permanencia	296
7. Integralidad	300
8. Dictamen y atestación	302
9. Evidencia	303
10. Diligencia profesional.....	305
CAPÍTULO 19. REVISORÍA FISCAL Y EL ESTATUTO ANTICORRUPCIÓN .	309
1. El revisor fiscal y la Ley 190 de 1995	310
2. El revisor fiscal y la Ley 1474 de 2011	312
3. El revisor fiscal y la Ley 1762 de 2015.....	314
APÉNDICE	
Ley 43 de 1990 (diciembre 13).....	317
Superintendencia de Sociedades (Superintendencia Bancaria Comisión Nacional de Valores), circular conjunta SS-005 SB-076 CNV-015.....	332

Ley 190 de 1995	337
Ley 828 de 2003	354
Ley 1258 de diciembre 05 de 2008	358
BIBLIOGRAFÍA	367
CIBERGRAFÍA	369



Al final del libro está ubicado el código para que pueda acceder al **Sistema de Información en Línea – SIL**, donde encontrará archivos complementarios a la lectura del libro que le serán de gran ayuda como la Sentencia C-530 y la Circular externa 033.

Introducción



Esta nueva edición tiene por objeto actualizar normativamente y con dar apoyo a la edición anterior para servir de guía en el conocimiento, profundización y entendimiento de lo que es y debe ser la revisoría fiscal y su ejercicio responsable en la forma que se pretende para todo contador.

Se espera que este libro tenga un valor agregado tanto para el Estado, como para la empresa y la sociedad, pues brinda herramientas para que el revisor fiscal sea de verdadera utilidad como ha sido la voluntad del legislador al incluirla en las leyes desde hace más de sesenta décadas.

Por ello, los objetivos de este libro son contrarios a lo que pretenden algunos profesionales desconocedores de la verdadera importancia de esta actividad que han pretendido asimilarla a la auditoría financiera externa que, como se verá, dista mucho de ella. Por el contrario, el contexto de la revisoría fiscal, por su definición y funciones, se enmarca en el campo nacional, aunque como se verá, en otros países existen figuras parcialmente similares. Sus funciones van más allá de la simple dictaminación de estados financieros (donde la han querido ubicar algunas personas y autoridades de inspección, vigilancia y control, con total desconocimiento de su origen), pues es el fundamento y razón de ser en el campo de la vigilancia societaria y de la garantía que de ella misma se deriva como apoyo y garante para el Estado. Su ejercicio en el control es esencialmente social, cuyo origen bien puede remontarse al del hombre social que convive en

comunidad, aporta a la misma y pretende mejorar su satisfacción mediante la unión de esfuerzos y recursos para beneficiarse con su uso de y sus resultados. Además, está fuertemente vinculada a la vigilancia del buen hacer y del apego normativo, como garantía para los inversionistas en el actuar responsable de los administradores y la garantía de confianza sobre la rendición de las cuentas.

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

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

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

Nuestro propósito es dar un aporte en el marco legal y conceptual vigente, para ayudar a resolver inquietudes de frecuente presencia en su ejercicio, las cuales

1 Morales Alzate, John Jairo. (1998) *Manual de Derecho Económico Constitucional*. Segunda edición.

2 Narváez García, José Ignacio. (s.f) *Introducción al Derecho Mercantil*. VII Edición actualizada.

generan (no pocas veces) confusión y equivocaciones en el entendimiento del deber ser de la revisoría fiscal, el cumplimiento de sus funciones, responsabilidades e incidencia social de sus inhabilidades e incompatibilidades, al mismo tiempo que se hace un compendio del fundamento normativo general que se relaciona con su ejercicio o se refiere al revisor fiscal; se pretende clarificar su función fiscalizadora y evaluadora del control en el marco de la cobertura total, la permanencia, integralidad y valor agregado mediante la acción preventiva y proactiva que se espera del revisor fiscal y su diferencia con los otros órganos societarios.

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

1. **Ley 145 de 1960** por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión del contador público. Decreto Ley 410 de 1971, en vigencia desde el 1 de enero de 1972, conocido como Nuevo Código de Comercio.
2. **Decreto Ley 2463 de 1981** por el cual se determina el régimen de inhabilidades, incompatibilidades y responsabilidades de los funcionarios de las Cajas de Compensación Familiar y de las asociaciones de cajas y de los miembros de sus organismos de dirección, administración y fiscalización.
3. **Ley 21 de 1982** por la cual se modifica el régimen del subsidio familiar.
4. **Ley 79 de 1988** por la cual se actualiza la Legislación Cooperativa.
5. **Decreto Ley 624 de 1989** por el cual se expide el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.
6. **Ley 43 de 1990** por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960 reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones.
7. **Ley 190 de 1995** o estatuto anticorrupción.
8. **Ley 222 de 1995** por la cual se modifica el libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones, norma cuyo título II fue modificado por la Ley 1116 del 27 de diciembre de 2006.
9. **Decreto 1406 de 1999** por el cual se adoptan unas disposiciones reglamentarias de la Ley 100 de 1993 y se establece el régimen de recaudación de aportes que financian el Sistema de Seguridad Social Integral.
10. **Ley 789 de 2002** por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del Código Sustantivo de Trabajo. Ley 1258 de 2008 por medio de la cual se crea la sociedad por acciones simplificada.
11. **Ley 1314 de 2009** por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información acepta-

dos en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

12.Ley 1474 de 2011 por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública. Ley 1762 de 2015 por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal.

13.Decreto 2420 de 2015 por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.

14.Decreto 2496 de 2015 por medio del cual se modifica el Decreto 2420 de 2015 Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones; además de las leyes y decretos son soportes legales los distintos pronunciamientos de autoridades administrativas y jurisprudencias emitidas por las altas Cortes del Estado Colombiano.

Numerosas normas (**setenta y cinco** hasta 2016) de manera tangencial o directa aluden o involucran en su contenido al revisor fiscal o a la figura de la revisoría fiscal. Esta actividad es vista por el legislador como un soporte para el Estado, y la comunidad en general, por la confianza, seguridad y credibilidad que genera en relación con las obligaciones de los administradores y los actos que se derivan de sus actuaciones, constituyéndola en una garantía de cumplimiento del legal en los entes económicos que se rigen por el derecho privado. Bajo tal forma ha sido interpretada su acción por la Corte Constitucional mediante Sentencia C780 del 2001.

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

Cada capítulo, por tanto, facilita dar respuesta a las diferentes preguntas que se relacionan a su inicio para su consulta, sobre su contenido.

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

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

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

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

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

REVISORÍA FISCAL

Las funciones del revisor fiscal –que figura en la legislación colombiana desde 1931– van más allá del dictamen de los estados financieros: es una figura esencial cuya vigilancia del buen hacer y apego a las normas en comunidad son garantía de confianza para inversionistas, el Estado y la sociedad en general sobre el actuar de empresas y sus administradores.

Este libro explica una de las actividades más exigentes de la ciencia contable: sus fundamentos y marco conceptual, el marco legal, sus funciones y relación con la actividad empresarial y sociedad, los tipos de informes y comunicaciones que debe rendir, así como el estricto marco ético que la cubre. Esta tercera edición ha sido actualizada con las últimas normas sobre el ejercicio de la revisoría fiscal, las NAI, NIA e Informes de Actos de Corrupción.

Además de revisores fiscales, esta obra será de interés para contadores públicos, abogados comerciales, gerentes y funcionarios públicos en entidades de inspección, vigilancia y control, así como para estudiantes de Contaduría Pública, Administración de Empresas y Derecho.

Colección: Ciencias empresariales

Área: Contabilidad y finanzas

ECOE
EDICIONES

www.ecoediciones.com

Incluye

- ▶ La revisoría fiscal y el Estatuto Anticorrupción.
- ▶ Normas y jurisprudencias relacionadas al final de cada capítulo.
- ▶ Diferencias entre la Revisoría Fiscal y la Auditoría Financiera.
- ▶ Apéndice de normas, sentencias y conceptos sobre la revisoría fiscal en Colombia.

Jesús María Peña Bermúdez

Contador Público y Abogado con maestría en ciencias Financieras, varios posgrados y educación continua tanto en la ciencia contable como en Derecho. Amplia experiencia profesional liderando procesos de mejoramiento en la disciplina Contable, Directiva, Administrativa, Gerencial y Académica. Evaluación y fiscalización proactiva y preventiva como Revisor Fiscal, Auditor, Interventor.

Consultor del Programa Presidencial de Lucha Contra la Corrupción, Dirección de Impuestos Distritales-Bogotá. Secretario Hacienda Municipal y Alcalde de Neiva. Asesor Jurídico en procesos disciplinarios, laborales, impuestos y civiles. Docente Universitario, Decano, Director de Posgrados, Vicerrector, Rector (E). Conferencista invitado nacional e internacional.

Autor de libros y artículos sobre Revisoría Fiscal, Control, Auditoría, Contraloría, Ética y Confianza Pública. Miembro del Grupo de Investigación de la Universidad Nacional-INTERGES.

Miembro (Presidente) del Consejo Técnico de la Contaduría y de la Junta Central de Contadores. Reconocimientos: entre otros Gerente Nacional de Calidad Integral, Contador Público (año 2000); Miembro de las Comisiones Interamericanas de Ética, Auditoría Interna, Auditoría.

ISBN 978-958-771-440-1



9 789587 714401

e-ISBN 978-958-771-441-8