

Marco Legal de la Revisoría Fiscal



La Revisoría Fiscal “es un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección 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 señala la Ley, los Estatutos y los Pronunciamientos Profesionales”

Disposición Profesional No. 7

Historia de la Fiscalización

La fiscalización, el control público de los actos privados, tiene sus orígenes en la civitas romana o monarquía en donde funcionaban figuras como el comisio de curia, facultado para controlar los actos privados con repercusiones sociales y el colegio de los pontifices que controlaba los cultos privados y públicos, llevaba los archivos religiosos y emitía conceptos jurídicos.

Luego en la República Romana surgen varias figuras como la pretura, el tribunado de la plebe, la edilidad, el ensor y el visor. Estos dos últimos de importancia vital para la evolución de la revisoría fiscal, puesto que el ensor al llegar al grado de cura morum tenía la facultad de decidir acerca de la honorabilidad o no de los ciudadanos. Cuando se le extendía el extimatio se hablaba de tacha de infamia o nota censoria; al darse la primera se le degradaba en sus rangos; por ejemplo de caballero a infantes o se lo excluía de la actividad militar. El visor tenía como función la de examinar un instrumento y darle un visto bueno con el fin de darle validez y autenticidad.

Con estas figuras se aprecia claramente la potestad de emitir dictamen positivo o negativo y otorgarle a una figura la capacidad legal de certificar la validez de los documentos.

El imperio romano tuvo influencia en gran parte de Europa y Asia, especialmente en la Europa sur continental.

El sur de Francia vive el influjo del Imperio Romano dándole prioridad al derecho romano que no se basa en la costumbre, a diferencia del norte de Francia con profunda influencia alemana que si lo hace; es decir basa su normatividad en la observación de la práctica generalizada. España por su parte recibió el derecho romano, mezclado con la norma consuetudinaria de los alemanes y el derecho canónico de la iglesia católica.

En la Europa mercantil y naviera surgen las grandes empresas holandesas que negociaban con América y el comerciante navegaba para ejercer su actividad. A la aparición de la piratería, éste toma la decisión de enviar un delegado para que realice por él el comercio y surge la figura del administrador que deberá rendir cuentas al final de cada emprendimiento. Al recibir las cuentas por parte de este administrador el capitalista necesitó un tercero que le brindara seguridad sobre esa rendición de cuentas y se emplea al auditor.

El surgimiento del sistema de concesión mediante el cual el monarca permitía a los privados ejercer el comercio bajo la condición de que éste le participara de las utilidades, constituye un importante desarrollo en torno a la actividad fiscalizadora. El monarca imponía todo el ordenamiento para que la empresa funcione, reglamentando lo que se puede hacer (lo que concede) y lo que no se puede hacer. En España surgen funcionarios como fiscalizadores, inspectores y revisores (ordenanzas de Bilbao) para que vigilen que se cumpla la concesión y los oidores, con funciones judiciales, cuya función estaba orientada a la protección de los intereses particulares o privados

*El derecho romano aporta elementos fundamentales a las labores de fiscalización puesto que el control está dirigido a las actividades más que a las personas, regula actos más que profesiones y se preocupa más por los procesos que por los informes y ello deviene en una segunda conclusión de vital importancia en la vida de la fiscalización: la **permanencia**. En este contexto histórico surgen las dos grandes vertientes de derechos: el anglosajón: consuetudinario y el latino: escrito.*

La llegada de España a América hace que se trasladen a estas tierras las instituciones y figuras del derecho latino y por su parte Inglaterra haría lo propio con el derecho anglosajón en Norteamérica.

En la época feudal la institución más poderosa fue la iglesia, pues fue receptora de grandes y múltiples patrimonios legados por los nobles para financiar guerras santas, impuso tributos a las personas como los diezmos. La iglesia fue la institución que más desarrollo dio a la contabilidad como instrumento de control. Crearon la entidad jurídica, base de las actuales sociedades mercantiles (persona jurídica), desarrollaron el concepto de entidad contable al separar los bienes de la comunidad de los de sus miembros. La iglesia ejercía su actividad bajo las normas de la vertiente latina, apoyándose en los monarcas para imponer controles que protejan sus intereses. El Estado interventor llega a transformarse en Estado empresario de tal suerte que controla toda la economía, lo que requiere a su vez gran cantidad de funcionarios que desarrollen todas las funciones de vigilancia estatal; sin embargo a medida que el Estado perdía recursos fue necesario trasladar algunas actividades a la esfera privada para que en esencia haga lo que realizaba el Estado pero con recursos de los particulares.

Así se fue insertando en la vida empresarial la revisoría fiscal que tiene la doble condición de vigilar que las empresas se subordinen a la normatividad para proteger el interés estatal pero a su vez también deberá resguardar los intereses de la empresa, con la particularidad de ejercer la potestad de censura en la perspectiva de defender el interés

público. La vertiente latina comporta un control autoritario y policivo, con capacidad para castigar.

Surgimiento de la Revisoría Fiscal en Colombia

El esquema de vigilancia estatal español dio origen al comisario, figura establecida en el Código de Comercio de Colombia en 1869 mediante ley 57 en el artículo 562, que vigilaba las operaciones de los administradores, siendo su remuneración asumida por la compañía en la que laboraba y era nombrado por el Estado. Posteriormente en 1888 la ley 27 deroga el comisario y establece el derecho de inspección, por medio del cual el gobierno podría acceder a los trabajos y documentos de la economía privada dependiendo de la necesidad pública.

En 1923, la ley 42 crea la Contraloría General de la República y organiza la contabilidad nacional (El Controler es originario de Inglaterra).

Luego en 1931 mediante la ley 58 el Gobierno envía un mensaje claro sobre la necesidad de velar por los intereses de la comunidad a través del revisor fiscal. Esta ley no definió la revisoría fiscal. Su interés estuvo centrado en la función de vigilancia que debía ejercer el “contador o revisor fiscal” (como lo expresaba la ley).

Cuatro años más tarde, la ley 73 de 1935 exigió a las sociedades anónimas tener un revisor fiscal con funciones claras que no difieren sustancialmente de las hoy contenidas en el artículo 207 del actual Código de Comercio.

La Ley 58/31 y la ley 73/35 surgen en virtud de las recomendaciones realizadas por la Misión Kemmerer, en momentos en los cuales se afincaba la sociedad anónima en Colombia y esta figura de revisoría fiscal obraba prácticamente en calidad de agente estatal en las nacientes empresas a fin de garantizar la correcta tasación y pago del recientemente creado impuesto de renta.

El país vivía los efectos de la depresión de los años 30, se insertaban en la economía colombiana inversiones extranjeras y para ello se requería el ejercicio de las funciones asignadas a la revisoría fiscal por las leyes antes citadas y éstas fueron ejercidas por profesionales extranjeros (la mayoría norteamericanos) que aplicaron las técnicas de auditoría a la revisoría fiscal, varios de estos foráneos se vincularon a la creciente Escuela Nacional de Comercio que luego fuera convertida en Facultad de Contaduría Pública mediante resolución No 126 de 1945, protocolizada por la ley 143 de 1948; en donde incluyeron cátedras que les permitía su ejercicio, garantizando su vinculación como docentes y adicionalmente generaban un proceso doctrinero de modificación conceptual y práctica de la revisoría fiscal hacia la auditoría, pues desconocían la técnica de interventoría de cuentas.

Con la expedición del Decreto 2373 de 1956, reglamentario de la profesión contable, se habla muy tímidamente de la revisoría fiscal, entre otras cosas, prohibiendo el ejercicio de la contaduría pública a los extranjeros, creando la Junta Central de Contadores.

Luego el decreto 2373/56 es remplazado por la ley 145 de 1960; sin embargo, ninguna de ellas reglamentaba sobre la revisoría fiscal en profundidad. Por tanto Colombia tenía una figura en ejercicio desde 1935 y hasta 1960 no tenía una reglamentación.

Finalmente, en 1971 mediante decreto ley 410, surge el Código de Comercio, el cual define de manera taxativa la normatividad en torno a la institución de la Revisoría Fiscal y al Revisor Fiscal. <http://revisoriafiscalup.blogspot.com.co/p/historia.html>

Normatividad sobre la Revisoría Fiscal

Ley 58 de 1931: Fue la primera ley en usar la expresión “Revisor Fiscal”. En el artículo 26 estableció sus incompatibilidades y en los artículos 40 y 41 sus responsabilidades. Esta Ley, que además crea la Superintendencia de Sociedades Anónimas, sólo vino a regir a partir de 1937

La Ley 73 de 1935 fue la primera en desarrollar de manera clara las funciones del revisor fiscal (artículo 6); en el artículo 7 se estableció el mecanismo de nombramiento por la Asamblea General de Accionistas para un período igual al gerente.

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 principal y suplente, nombrado por la Asamblea General de accionistas.

El Decreto 2521 de 1950 hizo mención a la revisoría Fiscal en los artículos 134 al 141:

“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 miembros 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 cuantías 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;
- f) Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales;
- g) Los demás que 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”.

El Decreto 2373 de 1956, reglamentario de la profesión contable, eleva el oficio de contador público a la categoría de profesión, crea la Junta Central de Contadores y entrega al Contador Público la responsabilidad de ejercer la Revisoría Fiscal como función privativa, estableciendo dos categorías: a) Inscritos y, b) Públicos; en sus artículos 6, 7, 15, 47 y 48, consagró 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 ley exija 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 que 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 renuencia 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”.

Decreto 410 de 1971: Es aprobado el nuevo código de Comercio determinando las funciones y sanciones al Revisor Fiscal; también se incluye a las personas jurídicas que tienen la obligación de tener Revisor Fiscal.

® Material extraído de la serie la Contabilidad y las Organizaciones – MONTILLA, William, con la expresa autorización del Autor, para distribución libre en la Corporación Universitaria Remington Palmira