

CTCP
Bogotá, D.C.,

REFERENCIA:

No. Radicado	1-2022-001917
Fecha de Radicado	24 de enero de 2022
Nº de Radicación CTCP	2022-0029
Tema	Sugerencias y recomendaciones– Revisor Fiscal

CONSULTA (TEXTUAL)

“Agradezco por favor nos puedan orientar para el caso de los revisores fiscales que en las asambleas en el punto de proposiciones y varios sugieran a los afiliados realizar rifas u otros eventos, sin explicar el origen o fundamento de su propuesta.

La inquietud también está dirigida a saber si esta proposición desborda sus competencias. (...)”

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

En cuanto a los hechos descritos dentro de la consulta, es importante tener claro que las actuaciones del revisor fiscal deben estar enmarcadas dentro de las funciones establecidas en el artículo 207 del Código de Comercio y los estatutos de la Sociedad. Sobre las sugerencias, comentarios y recomendaciones impartidas por el revisor fiscal, este Consejo se ha manifestado en varias consultas, las cuales citamos a continuación:

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

Revisoría Fiscal – impartir instrucciones (2020-0781)

Respecto a la pregunta relacionada con **¿el Revisor Fiscal se estaría extralimitando en sus funciones al pretender impartir órdenes escritas a la administración?**, debe considerarse lo siguiente:

- La función relacionada con impartir instrucciones se encuentra establecida en el numeral **sexto y cuarto del artículo 207** del Código de Comercio¹;
- Mediante concepto del CTCP 1997-0125 *“Se debe insistir en el doble propósito de las instrucciones. De un lado han de utilizarse para corregir cuando se ha detectado una irregularidad (violación de una norma). Pero también debe impartirse instrucción con el fin de mejorar los procedimientos de control aunque no haya ocurrido una irregularidad”*²;
- Daniel Sarmiento Pavas en el documento *“La Revisoría Fiscal: ¿Control de fiscalización o auditoría? ... ¿o las dos?”* respecto de impartir instrucciones menciona que *“A pesar de que muchos han tratado de justificar el término “impartir instrucciones” como una labor inherente a la revisoría fiscal, la verdad es que una instrucción impartida tiene dos características: se da antes de que se ejecute y se imparte con el ánimo de que se obedezca”*;
- Mediante concepto 2014-0668 el CTCP manifestó que *“las instrucciones constituyen indicaciones sobre la forma de hacer las cosas que se requieren, para lo cual, conviene que éste tenga una comunicación fluida con los diversos órganos sociales y demás funcionarios (...), a fin de facilitar la aplicación oportuna de sus instrucciones. Sin embargo, impartir instrucciones no significa por tanto dar órdenes a la administración. Por el contrario, significa enseñar soluciones para corregir irregularidades”*. Posteriormente menciona el mismo concepto que *“los revisores fiscales están facultados para impartir instrucciones en el desarrollo propio de su gestión, pero no tienen la potestad de realizar actividades o tomar decisiones, que le son propias al administrador”*;
- Jesús María Peña Bermudez en su libro *“Revisoría Fiscal una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado”* tercera edición de ECOE Ediciones menciona que *“La frase impartir instrucciones debe*

¹ 4) Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines; (...)

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

² Tomado de <http://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=6a88bdc0-7dd8-4f2f-b013-699f1f05312d>

³ <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/download/1307/1244/>

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

entenderse como la capacidad otorgada por la Ley para que dado el conocimiento que se le atribuye, pueda comunicar, enseñar y participar a la administración sobre sus sugerencias, le dé su criterio para el adecuado manejo y conservación que se le ha señalado, pero siendo los administradores quienes tienen la obligación de realizarlos y salvaguardarlos así como decidir si acogen o no la recomendación (instrucción) que imparta el revisor fiscal”

- La Orientación Profesional del CTCP sobre revisoría fiscal del año 2008 menciona que “*En desarrollo de esta función, el Revisor Fiscal también debe impartir las instrucciones necesarias para que se apliquen los correctivos que sean necesarios, facultad que debe entenderse como la capacidad otorgada por la Ley para que, dado el conocimiento que se le atribuye, pueda comunicar y participar a la administración de su criterio respecto de las tareas que se le han asignado, sin que por ello pueda perderse de vista, que la responsabilidad de llevar la contabilidad y los libros de actas se encuentra en cabeza de los administradores.*

Las instrucciones constituyen indicaciones sobre la forma de hacer las cosas que se requieren, surgen del conocimiento y análisis que se ha confiado al Revisor Fiscal, para lo cual, conviene que éste tenga una comunicación fluida con los diversos órganos sociales y los demás funcionarios de la empresa, a fin de facilitar la aplicación oportuna de sus instrucciones. Impartir instrucciones no significa por tanto dar órdenes a la administración, por el contrario, significa, enseñar soluciones para corregir irregularidades.

Por ello, en el evento de detectarse alguna violación a la normatividad legal, estatutaria, contable o de inobservancia de las órdenes impartidas por los órganos de la empresa, como por ejemplo: no aplicación de principios o normas de contabilidad, atraso de la misma o de los libros de actas, o realización de actividades no contempladas en el objeto social que pudieren constituir una irregularidad, el Revisor Fiscal debe informarlo entonces, e impartir las instrucciones respectivas a los órganos de la administración correspondientes”.

- En el documento “*Comentarios a la orientación profesional sobre revisoría fiscal*” del año 2008 presentado por varias firmas de auditoría se menciona “*con respecto a la obligación de impartir instrucciones, esta función se debe entender en el sentido de advertir, informar o impartir sugerencias o recomendaciones de tal forma que se logre un aplicación consistente, armónica y sistemática de todo el régimen legal aplicable al ejercicio de la revisoría Fiscal*”; en el mismo documento se menciona lo siguiente “*De acuerdo con lo anterior, es importante en primer término precisar que en relación con el impartir instrucciones, si bien la norma legal así lo consagra, este término de dar instrucciones implica una coadministración de la sociedad, lo cual sin lugar a ninguna duda le resta independencia a la actividad de la Revisoría fiscal y en ese sentido, tales instrucciones deberían entenderse como advertir, informar o impartir recomendaciones o sugerencias, y con ello se protegería la independencia de la revisoría fiscal. Así, el “impartir instrucciones” debe ser*

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

interpretado de forma armónica teniendo en cuenta lo dispuesto por el Código de Comercio, la Ley 222 de 1995 y la Ley 43 de 1990.

De acuerdo con lo anterior, es procedente realizarse los siguientes interrogantes:

¿Con qué independencia se puede emitir una opinión sobre actuaciones realizadas a partir de instrucciones dadas por la misma revisoría fiscal? ¿Podría cuestionar la revisoría fiscal los resultados surgidos por una instrucción dada por sí misma?;

En general se puede afirmar que las funciones de impartir instrucciones incluidas en los numerales 4) y 6) del artículo 207 del Código de Comercio, se entenderán como la facultad del revisor fiscal para comunicar recomendaciones a la entidad a la que preste sus servicios. Tal facultad no implicará injerencia alguna del revisor fiscal en las decisiones administrativas o financieras que tome la administración de la entidad.

Con la entrada en vigor en Colombia de la Normas de Aseguramiento de la Información, la función de impartir instrucciones debe entenderse como las comunicaciones con los responsables de gobierno de la entidad. Las Normas Internacionales de Auditoría (anexo 4 del DUR 2420 de 2015) tratan en la NIA 260 las comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad⁴ y la NIA 265 sobre las comunicaciones de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad. Algunas de las situaciones que deben comunicarse a los responsables del gobierno de la entidad o a la dirección:

- La **responsabilidad del revisor fiscal** de formarse y expresar una opinión sobre los estados financieros preparados por la dirección, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad (NIA 260.14);
- Una descripción general del **alcance y del momento de realización de la auditoría**, lo cual incluye la comunicación de los riesgos significativos identificados por el auditor (NIA 260.15);
- La opinión del revisor fiscal relativa a los **aspectos cualitativos significativos de las prácticas contables de la entidad, incluidas las políticas contables, las estimaciones contables y la información revelada en los estados financieros** (NIA 160.16 literal a);
- Las **dificultades significativas encontradas** durante la realización de la auditoría (NIA 160.16 literal b);
- Las **cuestiones significativas** puestas de manifiesto durante la realización de la auditoría que fueron discutidas con la dirección o comunicadas por escrito a esta, y las manifestaciones escritas que se soliciten (NIA 260.16 literal c);

⁴ Los responsables del gobierno de la entidad comprenden a una persona o personas u organizaciones (por ejemplo, una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera (NIA 260.10), por ejemplo una Junta Directiva u Consejo de Administración.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

- Las circunstancias que afectan a la **estructura y contenido del informe de auditoría** (NIA 260.16 literal d);
- Cuando el revisor fiscal tenga previsto expresar una **opinión modificada** en el informe o dictamen sobre los estados financieros (NIA 260.A24 y NIA 705);
- Cuando el informe o dictamen sobre los estados financieros mencione una **incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento** de conformidad con la NIA 570 (NIA 260.A24);
- Cuando se comuniquen **cuestiones clave de la auditoría** de conformidad con la NIA 701 (NIA 260.A24);
- Cuando el auditor considere necesario incluir un **párrafo de énfasis** o un párrafo sobre otras cuestiones de conformidad con la NIA 706 (NIA 260.A24);
- Si el revisor fiscal ha concluido que existe una **incorrección material en la otra información** de conformidad con la NIA 720 (NIA 260.A24);
- El revisor fiscal comunicará a los responsables del gobierno de la entidad, por escrito y oportunamente, las **deficiencias significativas en el control interno** identificadas durante la realización de la auditoría (NIA 265.9);
- La NIA 250 establece requerimientos y proporciona orientaciones sobre el modo de informar respecto de los **incumplimientos de las disposiciones legales o reglamentarias identificados o de indicios de su incumplimiento**, incluido en el caso de que los propios responsables del gobierno de la entidad estén implicados en dicho incumplimiento;
- La NIA 240 establece requerimientos y proporciona orientaciones sobre la comunicación a los responsables del gobierno de la entidad cuando el auditor ha identificado un **fraude o indicios de fraude** que impliquen a la dirección;
- **Cualquier otra cuestión** que haya surgido durante la realización de la auditoría que, según el juicio profesional del revisor fiscal, sea **relevante para la supervisión del proceso de información financiera** (NIA 260.16 literal e);

De conformidad con la Circular Externa 115-000011⁵ expedida por la Superintendencia de Sociedades sobre Revisoría Fiscal se menciona:

“Como resultado de la gestión realizada, de conformidad con la función mencionada en el numeral anterior, en ejercicio de esta función, cuando el Revisor Fiscal encuentre deficiencias en cuanto a las medidas seguidas por la Administración para el manejo y control de los bienes sociales, debe hacer las recomendaciones que resulten pertinentes para mejorar la efectividad y eficacia del control sobre los bienes y valores sociales, sus métodos y procedimientos. Adicionalmente, deberá hacer seguimiento

⁵ https://www.supersociedades.gov.co/nuestra_entidad/normatividad/normatividad_circulares/28996.pdf

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

respecto de la valoración y medidas adoptadas por parte de los administradores frente a estas recomendaciones, de lo cual deberá dejar constancia por escrito”.

Lo anterior puede ser equivalente a lo establecido en la NIA 265 donde se requiere al revisor fiscal comunicar por escrito las deficiencias en el control interno, así como los requerimientos de comunicar a los encargados del gobierno y a la dirección de la entidad establecidos en las demás Normas de Aseguramiento de Información enunciadas anteriormente.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,

Jimmy Jay Bolaños Tarra

Consejero CTCP

Proyectó: Miguel Angel Diaz / Edgar Hernando Molina Barahona

Consejero Ponente: Jimmy Jay Bolaño T.

Revisó y aprobó: Jimmy Jay Bolaño T./ Jesús María Peña Bermúdez / Carlos Augusto Molano R.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20