

Circular Externa 115-000011 del 21 de octubre de 2008
(Diario Oficial No. 47.151 del 23 de octubre de 2008)

Señores

ADMINISTRADORES, REVISORES FISCALES Y PROFESIONALES DE LA CONTADURÍA PÚBLICA DE LAS SOCIEDADES SOMETIDAS A INSPECCIÓN, VIGILANCIA Y/O CONTROL DE LA SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES.

REFERENCIA: REVISORÍA FISCAL

1 Ámbito de Aplicación

La Superintendencia de Sociedades, en ejercicio de sus facultades legales, con fundamento en el marco legal y conceptual vigente, imparte las siguientes instrucciones relacionadas con la revisoría fiscal, las cuales constituyen el marco integral que sobre la materia debe ser observado por los entes económicos sujetos a su supervisión y sus revisores fiscales.

Dentro del marco de la coordinación y colaboración entre las autoridades de supervisión, esta entidad realizó un trabajo conjunto con la Superintendencia Financiera de Colombia, para efectos de la armonización de criterios y parámetros generales que deben regir la gestión de los revisores fiscales de las entidades sujetas a inspección, vigilancia y/o control de las dos superintendencias, con las limitantes impuestas por las especiales características de las instituciones del sector financiero, asegurador y bursátil.

2 Marco conceptual y normativo de la Revisoría fiscal.

El artículo 334 de nuestra Constitución política asigna al Estado la dirección general de la economía, y le otorga la facultad de intervenir por mandato de la ley en las distintas etapas del proceso económico, desde la producción hasta el consumo de los bienes y servicios. Muchas son las leyes, decretos y reglamentos que se han dictado al amparo de ciertas normas constitucionales, regulando varios y numerosos aspectos de la economía en todos sus sectores.

La Revisoría Fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida del país, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva, brinda



confianza para la inversión, el ahorro, el crédito y en general contribuye al dinamismo y al desarrollo económico. Como órgano privado de fiscalización, la revisoría está estructurada con el ánimo de dar confianza a los propietarios de las empresas sobre el sometimiento de la administración a las normas legales y estatutarias, el aseguramiento de la información financiera, así como acerca de la salvaguarda y conservación de los activos sociales, amén de la conducta que ha de observar en procura de la razonabilidad de los estados financieros.

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

La institución de la Revisoría Fiscal es un apoyo de vital importancia para las entidades que ejercen la inspección, vigilancia y/o control de las sociedades mercantiles; sus funciones le han sido asignadas por mandato legal, tales como las de velar por el cumplimiento de las leyes y acuerdos entre los particulares (Estatutos Sociales y decisiones de los Órganos de Administración), y dar fe pública, lo cual significa entre otros, que su atestación y firma hará presumir legalmente, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que los estatutarios. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos han sido tomados fielmente de los libros y reflejan en forma razonable la correspondiente situación financiera en la fecha del balance (artículo 10° de la ley 43 de 1990).

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

El marco normativo de la revisoría fiscal 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.

3. Funciones de la Revisoría Fiscal

De conformidad con lo establecido en los artículos 207 y 209 del Código de Comercio, las principales funciones de la Revisoría Fiscal son:



3.1. *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;*

Ello conlleva el seguimiento y análisis sobre las transacciones que realiza la sociedad, dentro del ámbito de su competencia profesional asegurándose que cumplan con las normas estatutarias y las decisiones de los órganos societarios competentes.

3.2. *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;*

Lo anterior implica que el Revisor Fiscal presente, por escrito y ante quien ostente legalmente la facultad para adoptar las decisiones preventivas o correctivas que sean del caso, evaluaciones y recomendaciones encaminadas a evitar que los administradores u otros funcionarios del ente fiscalizado incurran o persistan en actos irregulares, ilícitos o que contraríen las órdenes de los órganos sociales superiores. Para cumplir con tal fin, sus informes, recomendaciones y actuaciones en general deben realizarse en la debida oportunidad.

A manera de ejemplo, entre las irregularidades que deben denunciarse, se encuentran las siguientes:

- i. Abusos de sus órganos de dirección o administración, que impliquen desconocimiento de los derechos de los asociados o violación grave o reiterada de las normas legales o estatutarias;
- ii. Suministro al público, a la Superintendencia o a cualquier organismo estatal, de información que no se ajuste a la realidad;
- iii. No llevar contabilidad o los libros de acuerdo con la ley o con los principios contables generalmente aceptados;
- iv. Realización de operaciones no comprendidas en su objeto social.

3.3. *Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección, vigilancia o control de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados;*

Este deber de colaboración tiene su fundamento en la importancia de las funciones asignadas al Revisor Fiscal, las cuales trascienden el ámbito privado y el mero interés de la persona jurídica y sus asociados, teniendo relevancia en el ámbito social e incidencia en el orden público económico, especialmente para el caso de las entidades vigiladas o



controladas por esta Superintendencia. En desarrollo de lo anterior, le corresponde al Revisor Fiscal dar su apoyo a las entidades de supervisión, cuando éstas lo requieran, dentro del ámbito de su competencia, en la forma y con la oportunidad que le sea requerido.

- 3.4. *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.*

Esta función obliga a la verificación respecto de los criterios y procedimientos utilizados para llevar la contabilidad de la sociedad; la inspección sobre el manejo de libros de contabilidad, los libros de actas, los documentos contables y archivos relacionados, para asegurarse que los registros hechos sean correctos y cumplan todos los requisitos establecidos por las normas aplicables, de manera que pueda verificar que se conservan adecuadamente los documentos de soporte de los hechos económicos, de los derechos y de las obligaciones de la empresa, los cuales constituyen fundamento de la información contable de la misma.

- 3.5. *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.*

Para cumplir en forma adecuada esta función, el Revisor Fiscal debe comprobar que existen y son adecuadas las medidas de control para la protección del patrimonio social, con el propósito de verificar su conservación y mantenimiento, mediante comprobaciones periódicas respecto de la existencia de los activos, así como de su debida protección, capacidad de uso o recuperación, incluyendo en su análisis no sólo factores físicos sino también jurídicos y económicos.

- 3.6. *Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.*

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



- 3.7. *Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.*

Esta función conlleva la expresión del juicio profesional del Revisor Fiscal sobre la razonabilidad de los estados financieros. Es preciso anotar que para cumplir cabalmente con esta labor, el revisor fiscal debe gozar de plena independencia, garantizando la imparcialidad y objetividad de su juicio.

- 3.8. *Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.*

- 3.9. *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.*

En relación con la posibilidad de otorgar al Revisor Fiscal atribuciones adicionales a las indicadas anteriormente, es pertinente señalar que en todo caso éstas deben ser acordes con la naturaleza de su función y preservar su independencia, objetividad e imparcialidad, evitando situaciones que puedan dar lugar a conflictos de interés.

- 3.10. *Verificar 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.*

En su análisis el Revisor Fiscal debe evaluar si el sistema de control interno de la entidad fiscalizada, promueve la eficiencia de la misma, reduce los riesgos de pérdidas de activos operacionales y financieros; propicia la preparación y difusión de información financiera de alta calidad, que muestre los resultados de la administración de los recursos del ente económico y los riesgos relevantes que la afectan, en forma tal que resulte útil para los usuarios de dicha información cuando tomen sus decisiones económicas.

4. Criterios para elección del Revisor Fiscal principal y suplente.

El órgano competente elegirá al revisor fiscal principal y suplente para lo cual deberá tener en cuenta la hoja de vida de los candidatos para desempeñar dichos cargos, así como la propuesta adjunta a ella, en cuya elaboración el profesional debe atender lo consignado en el literal c) del numeral 4.2 de la presente circular, verificando previamente que cumplan con los requisitos necesarios para desempeñar adecuadamente sus funciones y que no se encuentren incurso en las incompatibilidades e inhabilidades previstas en el artículo 205 del Código de Comercio, así como en los artículos 50 y 51 de la Ley 43 de 1990.



El revisor fiscal depende exclusivamente de la asamblea general o del órgano que haga sus veces y debe ser ajeno a cualquier tipo de subordinación, respecto de los administradores de la entidad a efecto de preservar su independencia.

En las sociedades en las cuales funcione junta directiva el período del revisor fiscal será igual al de aquella, pero podrá ser removido en cualquier tiempo con el voto favorable de las mayorías exigidas por la ley o los estatutos, en las sucursales de sociedades extranjeras por el órgano competente de acuerdo con los estatutos y en las empresas unipersonales por el empresario registrado.

4.1. Criterios objetivos

En los términos del artículo 205 del Código de Comercio y los artículos 50 y 51 de la Ley 43 de 1990 no podrán ser revisores fiscales:

- a) *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.*
- b) *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.*
- c) *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.*
- d) *Cuando un Contador Público sea requerido para actuar como auditor externo, revisor fiscal, interventor de cuentas, o árbitro en controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar tal designación si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones.*
- e) *Cuando un contador público haya actuado como empleado de una sociedad rehusará aceptar cargos o funciones de auditor externo o revisor fiscal de la misma empresa o de sus subsidiarias y/o filiales por lo menos durante seis (6) meses después de haber cesado en sus funciones.*



- f) Para los fines de lo dispuesto en el numeral 6° del artículo 472 del Estatuto Mercantil, quienes no tengan residencia permanente en Colombia.

Quien haya sido elegido como revisor fiscal, no podrá durante el período respectivo desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo o función a través de contrato de trabajo, de prestación de servicios o de cualquier otra forma de vinculación.

Respecto al tipo de vinculación -contrato de trabajo o de prestación de servicios-, éste no modifica los objetivos, ni las características de la revisoría fiscal. Cualquiera que sea el vínculo adoptado, éste subsistirá hasta el vencimiento del período para el cual fue designado; o cuando el órgano competente acepte la renuncia presentada o decida su remoción, situación que puede verificarse en cualquier momento, aún antes de que se haya vencido el período para el cual fue designado. En conclusión, la vinculación laboral de un revisor fiscal puede hacerse a través de un contrato laboral con los requisitos que establece la Ley 50 de 1990, o por medio de un contrato para prestar sus servicios en forma independiente, según convengan las partes, pero en todo caso siempre debe constar por escrito como lo prevé la Ley 43 de 1990.

Si bien es cierto, que el revisor fiscal puede ser vinculado a la sociedad mediante contrato de trabajo con el reconocimiento de todas las prestaciones señaladas en la ley, es claro que su relación y vínculo laboral, no deben interferir con el cabal cumplimiento de sus funciones señaladas en la ley o los estatutos, ni puede establecer relaciones de subordinación con los órganos de administración, pues su dependencia corresponde única y exclusivamente al máximo órgano social.

Los servicios que involucre la disciplina contable, pueden ser ofrecidos por personas naturales en forma directa, o por personas jurídicas que contemplen dentro del objeto social tal posibilidad. Ahora bien, acerca de que las personas jurídicas en forma simultánea y a través de diferentes personas naturales a ellas vinculadas, presten servicios de revisoría fiscal y otros propios de la disciplina contable, tales como contabilidad por outsourcing, auditoría y asesoría tributaria, la Junta Central de Contadores se pronunció en contra de dicha práctica. Por una parte, en consideración a la necesidad de proteger el principio de independencia que garantiza la objetividad e integridad que debe observar el contador público para el cumplimiento de sus funciones y, en especial para garantizar que la labor de fiscalización ejercida por el revisor fiscal se encuentre libre de cualquier conflicto de intereses que comprometa la imparcialidad de quien está llamado a dar fe pública de las operaciones y actuaciones del ente económico supervisado y por otra, en salvaguarda del régimen de inhabilidades e incompatibilidades que se encuentra expreso en el Código



de Comercio, en la Ley 43 de 1990 y en los estatutos particulares de cada sociedad.

El artículo 215 del Código de Comercio, en concordancia con el artículo 4 de la Ley 43 de 1990, deja en claro que las personas jurídicas que prestan servicios relacionados con la disciplina contable actúan a través de las personas naturales, con quienes, por lo tanto, forman un todo indisoluble, de tal manera que la condición de revisor fiscal se predica tanto de la persona jurídica elegida, como de la persona natural designada para realizar la labor encomendada. En consecuencia, cuando un profesional de la Contaduría Pública actúa como delegado de la persona jurídica elegida como revisor fiscal, no lo hace a título personal sino en nombre y representación de quien lo contrató, de donde se deriva la "responsabilidad personal" y la "responsabilidad social", referida la primera, a la persona natural escogida para materializar la función y la segunda, a la persona jurídica elegida por el máximo órgano social, siendo una y otra responsables de la labor y a su vez titulares de la investidura del revisor fiscal.

De igual manera dispone que ninguna persona natural puede ejercer el cargo de revisor fiscal en más de cinco sociedades por acciones. No obstante, esta Superintendencia considera que la aplicación estricta de este límite debe ser sopesada responsablemente por la revisoría fiscal, para lo cual, deberá analizarse de manera que se garantice que quien va a ejercer la labor cuente con todos los recursos necesarios de personal, tiempo y tecnología, para cumplir cabalmente con sus funciones atendiendo el tamaño de los entes económicos y la complejidad de sus operaciones.

La prohibición señalada en el citado artículo 215 hace referencia al ejercicio de revisorías fiscales en más de cinco sociedades por acciones, sea que quienes las desempeñen lo hagan indistintamente en calidad de revisores principales o de suplentes, puesto que para la aplicación de la norma citada lo que debe tenerse en cuenta es el ejercicio efectivo del cargo, no la simple posibilidad de ejercerlo.

Por consiguiente, para entrar a desempeñar efectivamente una revisoría fiscal en carácter de suplente, así sea en forma provisional, cuando además ella se ejerza en calidad de principal en otras cinco sociedades por acciones, es indispensable que se renuncie a una de éstas.

4.2. Calidades Subjetivas

A efectos de garantizar un adecuado y eficiente cumplimiento de las funciones del revisor fiscal es conveniente que quien vaya a ser elegido reúna, de acuerdo con la naturaleza del ente económico fiscalizado, los siguientes requisitos:



- a) Demostrar preparación técnica y experiencia adecuadas, contando con un equipo profesional de apoyo idóneo suficiente, para un óptimo desempeño de sus funciones, teniendo en cuenta el objeto social, actividad económica del ente, tamaño y complejidad de sus operaciones.
- b) Tener disponibilidad de tiempo y de recursos que razonablemente permita garantizar que su labor tendrá el alcance y la cobertura requeridos en la presente circular, teniendo en cuenta no sólo las características propias del respectivo ente económico y del sector al cual pertenece, sino también las de los otros entes en los cuales ejerce la revisoría fiscal.
- c) Presentar una propuesta de servicios que incluya, entre otros, aspectos relacionados con los informes que presentará y su periodicidad, personas que conformarán su equipo de trabajo y las bases del cálculo de sus honorarios.

El hecho que en la actualidad no exista una tarifa oficial que fije los honorarios profesionales para los contadores públicos, no es razón para desconocer los principios y normas éticas fundamentales que rigen la actividad y que se encuentran en la Ley 43 de 1990, entre las que merece destacarse la señalada en el artículo 46 que al tenor expresa:

“Siendo la retribución económica de los servicios profesionales un derecho, el Contador Público fijará sus honorarios de conformidad con su capacidad científica y/o técnica y en relación con la importancia y circunstancia en cada uno de los casos que le corresponda cumplir, pero siempre previo acuerdo por escrito entre Contador Público y el Usuario.”

Así mismo, el artículo 39 de la citada ley dispone: “El Contador Público tiene derecho a recibir remuneración por su trabajo y por el que ejecutan las personas bajo su supervisión y responsabilidad. Dicha remuneración constituye su medio normal de subsistencia y de contraprestación para el personal a su servicio”.

Es por ello que la Junta Central de Contadores ha insistido a los profesionales de la contaduría pública, para que exijan como contraprestación por sus servicios, unos honorarios equivalentes a la responsabilidad que el cargo o la tarea conllevan, teniendo en cuenta las altas miras de la profesión y la importancia de la tarea que la sociedad le encomienda.

En este sentido, es necesario tener en cuenta lo señalado en el artículo 59 de la Ley 43 de 1990, que a la letra indica: “En los concursos para la prestación de servicios profesionales de un contador público o de



sociedades de contadores, es legítima la competencia en la medida en que la adjudicación se deba a la calidad de los servicios del oferente. No será legítima ni leal cuando la adjudicación obedezca a reducciones posteriores al valor cotizado originalmente o al ofrecimiento gratuito de servicios adicionales a los cotizados.”

4.3. Nombramiento de auxiliares y otros expertos.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 210 del Código de Comercio, cuando las circunstancias así lo exijan, a juicio del órgano competente, el revisor fiscal puede tener auxiliares u otros colaboradores nombrados y removidos libremente por él, que obran bajo su dirección y responsabilidad, con la remuneración que fije la asamblea, sin perjuicio que los revisores fiscales tengan colaboradores y auxiliares contratados y remunerados libremente por ellos.

En ningún caso los auxiliares o colaboradores del revisor fiscal podrán ser empleados del ente económico o estar vinculados a él mediante cualquier modalidad contractual que pueda implicar una subordinación a éste o a su administración.

Para lograr una comprensión del ente económico y aplicar procedimientos adicionales en respuesta a los riesgos evaluados, el revisor fiscal puede obtener, conjuntamente con éste o independientemente, evidencia de auditoría a manera de informes, opiniones, valuaciones y declaraciones de un experto.

4.4. Ejercicio del Revisor Fiscal Suplente

El artículo 207 del Código de Comercio exige que el Revisor Fiscal, en el desempeño de sus funciones, desarrolle su labor de manera integral así como una asidua inspección sobre los bienes sociales, con el propósito de cerciorarse que la gestión social se celebre y ejecute de conformidad con lo pactado en los estatutos sociales, con las órdenes e instrucciones impartidas por los órganos de administración y con lo previsto en la ley. Es así como las funciones de la revisoría fiscal trascienden el ámbito privado en interés de la comunidad y de los asociados, por las evidentes consecuencias que el debido ejercicio de la fiscalización tiene dentro de la órbita social y en la conservación del orden económico. Por ello, el legislador al final del artículo 215 ibídem, previó la existencia de los suplentes quienes reemplazarán al principal en sus faltas absolutas o temporales, evitando interrupciones en la prestación de este servicio.

En consecuencia, al constituirse en objeto de la suplencia el evitar la vacancia de un cargo, como que su función es suplir y no suplantar, solo se



podrá concretar la actuación del elegido como suplente en eventos de faltas definitivas o temporales del titular del cargo.

Cabe resaltar que por la importancia de las funciones asignadas al Revisor Fiscal, la responsabilidad del suplente es equivalente a la del principal tal como lo establece el marco normativo vigente.

De acuerdo con lo anterior, la revisoría fiscal no puede ser ejercida de manera simultánea por las personas designadas para dicho cargo como titulares y suplentes, por cuanto tal situación conlleva a diluir la responsabilidad inherente al control y fiscalización de la gestión de los negocios sociales, en expresa contravención a la previsión consagrada en el señalado artículo 215 que exige el desempeño personal del cargo.

Así mismo, el suplente o suplentes del Revisor Fiscal no podrán expedir dictámenes, certificaciones y demás documentos relacionados con el ejercicio de la revisoría fiscal, salvo en casos de ausencia definitiva o temporal del titular.

En aquellos casos en los cuales hayan sido elegidas sociedades de contadores públicos como Revisores Fiscales, quienes se designen para desempeñar el cargo como lo dispone el artículo 4o de la Ley 43 de 1990, deberán ejercerlo durante el período correspondiente, salvo causa justificada que amerite su reemplazo definitivo. En sus ausencias, que se suponen igualmente justificadas, actuará el suplente, sin perjuicio que la firma correspondiente pueda designar un contador diferente para que ejerza personalmente el cargo.

No puede escapar al buen criterio de las asociaciones o firmas que su labor profesional hace necesaria una estabilidad mínima en el Contador Público que ejerce la revisoría, la cual se vería obstaculizada ante continuos cambios de la persona a quien se ha encargado esta labor.

4.5 Efectos de la Inscripción en el Registro Mercantil

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 164 del Estatuto Mercantil, las personas inscritas en la cámara de comercio del domicilio social como revisores fiscales de una sociedad, conservarán tal carácter para todos los efectos legales, mientras no se cancele dicha inscripción mediante el registro de un nuevo nombramiento.

En consecuencia, las personas que se encuentren inscritas en la cámara de comercio como revisores fiscales mantendrán tal condición para todos los efectos legales, hasta tanto ocurra uno de los siguientes eventos: i) se registre un nuevo nombramiento o renuncia o ii) se proceda a la actualización del registro mercantil.



Cuando no se haya designado el reemplazo, corresponderá al revisor fiscal saliente informar tal situación mediante comunicación dirigida a la cámara de comercio respectiva, adjuntando el soporte correspondiente en el que se acredite la fecha en que la renuncia fue presentada, con el fin de que se actualice el registro conforme a lo resuelto por la Corte Constitucional en Sentencia C-621 de 2003, en este caso, es recomendable que el revisor fiscal saliente formalice la entrega del cargo mediante documento en el cual informe sobre los principales aspectos de la auditoría que adelantó sobre el ente económico.

5. Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas

Como lo dispone la ley 43 de 1990 en su artículo 7º, las normas de auditoría generalmente aceptadas se relacionan con las cualidades profesionales del contador público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Disposición que es de obligatoria aplicación por parte del contador público y por ende del Revisor Fiscal, tal como lo consagra el numeral 2º del artículo 8º de la misma ley.

Teniendo en cuenta lo anotado en el párrafo precedente, en atención a que en el artículo 13 ibídem se establece de manera expresa, así como en el Estatuto Mercantil, que se requiere tener la calidad de contador público para desempeñar las funciones de revisor fiscal, es pertinente precisar que el adecuado cumplimiento de las labores previstas en el artículo 207 del Código de Comercio, supone en el revisor fiscal por lo menos el cumplimiento de las normas de auditoría de general aceptación en Colombia que contienen las reglas básicas que él debe seguir en la realización de su trabajo.

5.1. Normas Personales

5.1.1 El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia.

En este sentido, es necesario que el Revisor Fiscal tenga las competencias profesionales requeridas para el desarrollo de sus funciones y la prestación del servicio con el debido cuidado y diligencia, teniendo en cuenta el objeto social o actividad económica del ente, su tamaño y la complejidad de sus operaciones. Las competencias técnicas se refieren al conocimiento adquirido a través de estudios profesionales y a la experiencia obtenida en el ejercicio profesional.



5.1.2 El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.

No pueden existir circunstancias o situaciones que interfieran en su juicio objetivo. Por lo tanto, es indispensable que el revisor fiscal observe lo dispuesto en el código de ética de la profesión, los principios de objetividad, independencia, integridad, confidencialidad, responsabilidad, observancia de las disposiciones normativas, actualización y competencia profesional, difusión y colaboración, respeto entre colegas y conducta ética.

Así mismo, la independencia requerida debe ser de criterio y de opinión en todo lo relacionado con su trabajo.

Atendiendo los estándares y las prácticas internacionales, esta Superintendencia considera adecuado recomendar que los entes económicos adopten medidas adicionales que faciliten el mantenimiento de la independencia del revisor fiscal, orientadas a:

- Designar como revisor fiscal a personas o firmas que no hayan recibido ingresos de la compañía y/o de su matriz o de alguna de sus subordinadas que representen el veinticinco por ciento (25%) o más de los últimos ingresos anuales de aquél.
- Que el ente económico, en los contratos que suscriba con su revisoría fiscal, pacte cláusulas en las que la firma de contadores se comprometa a rotar a las personas que al interior de la entidad adelantan dicha función con por lo menos una periodicidad de cinco (5) años. Igualmente, a pactar que la persona que ha sido rotada solamente pueda retomar la auditoría de la misma compañía luego de un periodo de dos (2) años.

Esta recomendación también aplica para los casos en los cuales el revisor fiscal sea una persona natural, sobre el entendido de evaluar la relación entre auditor y auditado, con el fin de establecer si aún permanecen todas las condiciones necesarias que permitan garantizar la independencia del Revisor Fiscal.

5.1.3 En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.

La diligencia profesional se debe demostrar en todas las etapas de la tarea del Revisor Fiscal, desde la planeación hasta la presentación de su dictamen. Impone a cada persona del grupo de revisoría fiscal, la responsabilidad del cumplimiento de las normas en la ejecución del



trabajo y en la emisión del informe. Su ejercicio exige, asimismo, una revisión estricta a cada nivel de supervisión del trabajo efectuado y del juicio emitido por todos y cada uno de los profesionales del equipo de trabajo de revisoría.

Cuando el Revisor Fiscal utilice la asesoría de especialistas cuya opinión sea básica para el ejercicio de su función, deberá asegurarse de su competencia y capacidad, en forma previa a su vinculación al grupo de trabajo. Así mismo, para poder apoyarse en auditorías realizadas por terceros, es necesario verificar la competencia profesional de los auditores respectivos, su independencia y la calidad del trabajo por ellos realizado.

El Revisor Fiscal debe aceptar únicamente los trabajos que pueda efectuar con la debida diligencia profesional.

5.2. Normas relativas a la ejecución del trabajo

Las normas sobre la ejecución del trabajo, hacen referencia a la preparación y ejecución de la labor desarrollada por la revisoría fiscal y en este sentido, regulan el conjunto de técnicas de auditoría aplicadas a partidas, procesos y documentación que examine para poder cumplir a cabalidad con sus funciones legales.

5.2.1 El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.

En su planeación el Revisor Fiscal deberá tener en cuenta las siguientes etapas:

- i. Desarrollar un plan de auditoría con el fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.
- ii. Planear la naturaleza, oportunidad y extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo de trabajo y de la revisión de su trabajo.
- iii. Actualizar la estrategia general y el plan de auditoría y efectuar los ajustes que resulten pertinentes durante el curso del trabajo.
- iv. Documentar la estrategia general y el plan de auditoría, incluyendo los cambios importantes hechos durante el trabajo.
- v. Presentar a la administración los elementos de la planeación que considere pertinentes, incluyendo aspectos generales tales como tiempos, la participación de expertos cuya colaboración se requiera, indicando las áreas en las cuales se emplearán, al igual que los objetivos e informes que se espera de ellos; fechas de reuniones, informes que se



presentarán de forma ordinaria y cualquier otro aspecto que se considere relevante.

Una apropiada planeación del trabajo del Revisor Fiscal garantiza la calidad y resultado de las pruebas desarrolladas. Así mismo, ayuda a asegurar que la revisoría fiscal evalúe de manera adecuada las áreas, riesgos y procesos más importantes, la asignación y supervisión de la labor desarrollada por sus auxiliares, así como el desarrollo del trabajo con expertos y otras áreas de control.

5.2.2 Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

El Revisor Fiscal debe analizar y evaluar en forma apropiada el sistema de control interno existente, no sólo para efectos de emitir el dictamen que le exige la ley, sino también para establecer en que grado puede confiar en el mismo, como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría que debe utilizar. Lo anterior sin perjuicio de la responsabilidad que corresponde a los administradores de la entidad de definir las políticas y diseñar los procedimientos de control interno que deban implementarse, así como ordenar y vigilar que los mismos se ajusten a las necesidades de la entidad, permitiéndole realizar adecuadamente su objeto social, alcanzar sus objetivos y dar cumplimiento a las normas vigentes.

La evaluación del sistema de control interno debe realizarse para cada uno de los elementos tales como ambiente de control, actividades de control, evaluación de riesgos, comunicación, sistemas de información, tecnología y monitoreo del control.

5.2.3 Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio de análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros sujetos a revisión.

Para obtener evidencia válida y suficiente, se deben tener en cuenta los siguientes procedimientos de auditoría: Inspección de registros o documentos; inspección de activos tangibles; observación; investigación; confirmación; volver a calcular; volver a desarrollar y procedimientos analíticos.

El revisor fiscal debe tener evidencia suficiente y apropiada, obtenida de fuentes confiables, tanto internas como externas, para poder llegar a conclusiones razonables en las cuales basa su opinión.



-La evidencia de auditoría es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad.

-La evidencia de auditoría que se genera internamente es más confiable cuando son efectivos los controles impuestos por la entidad.

-La evidencia de auditoría que se obtiene directamente por el revisor fiscal es más confiable que la evidencia de auditoría que se obtiene de manera indirecta.

-La evidencia de auditoría es más confiable cuando existe en forma documental, ya sea en papel, en forma electrónica, o en otro medio.

-La evidencia de auditoría que proporciona los documentos originales es más confiable que la obtenida en fotocopias o facsímiles.

La evidencia deberá documentarse en papeles de trabajo o aplicativos de sistemas que comprenderán la totalidad de los documentos preparados o recibidos por el Revisor Fiscal, de manera que en conjunto constituyen un compendio de la información utilizada y de las pruebas efectuadas en la ejecución de su trabajo, junto con las decisiones que ha adoptado para llegar a formarse una opinión sobre los estados financieros, o sobre la información relacionada con las certificaciones por él emitidas.

El revisor fiscal debe adoptar procedimientos apropiados que permitan mantener la confidencialidad y salvaguarda de la información, de acuerdo con los requisitos legales y profesionales.

Ningún aspecto o área de operación de la empresa debe estar vedada al Revisor Fiscal. Todas las operaciones o actos de la sociedad, como todos sus bienes, sin reserva alguna, son objeto de su fiscalización.

Si bien la evidencia obtenida en el desarrollo del trabajo de revisoría y los papeles de trabajo son de propiedad del Revisor Fiscal, los mismos deben estar a disposición de la Superintendencia de Sociedades, al igual que la documentación por medios electrónicos, los archivos y manuales de usuario, cuando éste organismo lo requiera en ejercicio de sus atribuciones legales.

5.3. Normas relativas a la rendición de informes

Teniendo en cuenta que una de las funciones señaladas por la ley, es la de emitir una opinión sobre los estados financieros (numeral 7o., artículo 207 del Código de Comercio), la que se expresa como resultado de la labor desempeñada en el ejercicio del cargo, es necesario precisar algunos aspectos del contenido del dictamen emitido por los revisores fiscales, con destino al órgano competente.



En virtud del artículo 10° de la Ley 43 de 1990 y de los artículos 208 y 209 del Código de Comercio, corresponde al Revisor Fiscal dictaminar sobre los asuntos que son de su competencia profesional por mandato legal o estatutario e informar sobre aquellos asuntos que le ordena la ley.

Es por esto que el citado documento debe incluir, por lo menos, los puntos sobre los cuales se dictamina e informa, así:

5.3.1 Siempre que el nombre de un contador público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el contador público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros.

5.3.2 El informe debe contener indicación sobre si los Estados Financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

5.3.3 El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior.

5.3.4 Cuando el contador público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cual de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros en conjunto.

5.3.5 Cuando el contador público considere no estar en condiciones de expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente.

6. Elementos del Dictamen del Revisor Fiscal

-Título:

Deberá contener un título que indique claramente que es el dictamen del revisor fiscal.

-Destinatario:

Deberá dirigirse al órgano competente.

-Párrafo Introductorio:



Deberá identificar la entidad cuyos estados financieros se han auditado y además:

- a) Identificar el título de cada uno de los estados financieros auditados;
- b) Referirse al resumen de políticas contables importantes. y
- c) Especificar la fecha y período cubierto por los estados financieros.

-Responsabilidad de la administración por los estados financieros:

El dictamen del revisor fiscal deberá declarar que la administración es responsable por la preparación y presentación de los estados financieros, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable y que esta responsabilidad incluye:

- a) Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación de los estados financieros que estén libres de errores de importancia relativa, ya sea por fraude o por error;
- b) Seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas; y
- c) hacer estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

-Responsabilidad del revisor fiscal:

El dictamen deberá declarar que la responsabilidad del revisor fiscal es la de expresar una opinión sobre los estados financieros con base en el trabajo realizado.

El dictamen del revisor fiscal deberá declarar que su trabajo se realizó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia. Así mismo, deberá explicar que esas normas requieren que el revisor fiscal cumpla con los requisitos éticos y que planee y desempeñe la revisoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de errores de importancia relativa.

El dictamen del revisor fiscal deberá describir su trabajo declarando que:



- a) Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones de los estados financieros.
- b) Los procedimientos señalados dependen del juicio del revisor fiscal, incluyendo la evaluación de errores de importancia relativa de los estados financieros. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el revisor fiscal considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable por la Entidad de los estados financieros, para diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, con el propósito de expresar 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.
- c) Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables que se usan, lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como la presentación general de los estados financieros.

El dictamen deberá declarar que el revisor fiscal cree que la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y apropiada para proporcionar una base sobre la cual expresa su opinión.

-Opinión del revisor fiscal :

Deberá expresarse una opinión sin salvedad cuando el revisor fiscal concluye que los estados financieros están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

-Otros asuntos:

Deberá mencionar lo exigido en los artículos 208 y 209 del Código del Comercio; artículos 11 y 12 de la Ley 1406 de 1999 y lo relacionado con el último inciso del artículo 38 de la Ley 222 de 1995.

- Firma del revisor fiscal:

El revisor fiscal debe firmar a título personal, si actúa como persona natural, y de actuar a nombre de una firma de auditoría, además debe señalar el nombre de la misma.

- Fecha del dictamen del Revisor fiscal:



La fecha del dictamen informa al lector que el revisor fiscal ha considerado el efecto de eventos y transacciones de los que se enteró y que ocurrieron hasta esa fecha.

Como la opinión del revisor fiscal se proporciona sobre los estados financieros y éstos son responsabilidad de la administración, el revisor fiscal no está en posición de concluir que ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría sino hasta que consigue evidencia de que se ha preparado un juego completo de estados financieros y la administración ha aceptado la responsabilidad por ellos.

- Dirección del Revisor fiscal:

El revisor fiscal en su dictamen deberá indicar la dirección de su domicilio.

MODELO ESTÁNDAR DE DICTAMEN

Sin pretender encasillar al profesional de la contaduría pública, frente a la forma de elaborar su dictamen, a continuación se presenta un modelo con las formalidades que debe contener, acorde con las disposiciones legales vigentes sobre la materia:

DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL

A los señores asociados de la Compañía XXX

He auditado los balances generales de la Compañía XXX al 31 de diciembre de 200X y 200X y los correspondientes estados de resultados, de cambios en el patrimonio, de cambios en la situación financiera y de flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas y el resumen de las políticas contables más significativas.

La administración es responsable de la preparación y la adecuada presentación de los estados financieros de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación de los estados financieros que estén libres de errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.



Mí responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en mí auditoría. Obtuve las informaciones necesarias para cumplir mis funciones de revisoría fiscal y llevé a cabo mi trabajo de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia.

Una auditoría incluye realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros, dichas normas requieren que se planee y practique la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación del riesgo de errores materiales en éstos. En el proceso de realizar esta evaluación de riesgo, el auditor debe considerar los controles internos relevantes para que la entidad prepare y presente adecuadamente los estados financieros, para luego poder diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en las circunstancias. Una auditoría también incluye la evaluación del uso apropiado de las políticas contables y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la presentación completa de los estados financieros.

En mi opinión, los citados estados financieros auditados por mí fueron fielmente tomados de los libros, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía XXX, al 31 de diciembre de 200X y 200X y los resultados de sus operaciones, los cambios en el patrimonio, los cambios en su situación financiera y sus flujos de efectivo de los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, los cuales fueron uniformemente aplicados.

Con base en el desarrollo de mis demás labores de revisoría fiscal, conceptúo también que durante los años 200X y 200X la contabilidad de la Compañía XXX se llevó de conformidad con las normas legales y la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores se ajustaron a los estatutos y a las decisiones del Máximo Órgano Social y de la Junta Directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de accionistas se llevaron y conservaron debidamente; se observaron medidas adecuadas de control interno y de conservación y custodia de los bienes de la Compañía y de terceros en su poder; se liquidaron en forma correcta y se pagaron en forma oportuna los aportes al sistema de seguridad social integral; y existe la debida concordancia entre la información contable incluida



en el informe de gestión de los administradores y la incluida en los estados financieros adjuntos.

Firma del Revisor Fiscal
Fecha del dictamen
Dirección del Revisor Fiscal

6.1. Párrafo de énfasis (Asuntos que no afectan la opinión del Revisor Fiscal)

Cuando existan asuntos que no afecten la opinión del revisor fiscal, este deberá indicarlo así en su dictamen agregando un párrafo para resaltar un asunto de importancia relativa respecto de un problema que pueda afectar al ente económico como negocio en marcha.

El revisor fiscal deberá considerar en su dictamen, agregando un párrafo de énfasis, si hay una falta de certeza importante, cuya resolución dependa de hechos futuros y que pueda afectar los estados financieros. Una falta de certeza es un asunto cuyo resultado depende de acciones o hechos futuros que no están bajo control directo de la entidad, pero que pueden afectar a los estados financieros.

6.2. Diferentes formas de opinión (Asuntos que sí afectan la opinión del revisor fiscal)

Un revisor fiscal puede expresar una opinión con salvedad, cuando existe cualquiera de las circunstancias siguientes y, a su juicio el efecto del asunto es o puede ser de importancia relativa para los estados financieros:

- a) Hay una limitación en el alcance del trabajo del revisor fiscal, y
- b) Hay un desacuerdo con la administración respecto a la aceptación de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros.

Las circunstancias descritas en el inciso a) podrían llevar a una opinión con salvedad o a una abstención de opinión. Las circunstancias descritas en el inciso b) podrían llevar a una opinión con salvedad o a una opinión adversa.

Deberá expresar una opinión con salvedad, cuando el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o limitación en el alcance no es de tanta importancia relativa ni tan dominante como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión. Una opinión con salvedad



deberá expresarse como “excepto por” o “sujeto a” los efectos del asunto a que se refiere la salvedad.

Deberá expresarse una abstención de opinión cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea de tanta importancia relativa y tan dominante que el revisor fiscal no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y, en consecuencia, no puede expresar una opinión sobre los estados financieros.

Deberá expresar una opinión adversa, cuando el efecto de un desacuerdo sea de tanta importancia relativa y tan dominante para los estados financieros, que el revisor fiscal concluya que una opinión con salvedad del dictamen no es adecuada para relevar la naturaleza equívoca e incompleta de los estados financieros.

Siempre que el revisor fiscal exprese una opinión distinta de una opinión con salvedad deberá incluirse en el dictamen una clara descripción de todas las razones sustantivas y, a menos que no sea factible, una cuantificación de los posibles efectos en los estados financieros.

6.3. Estados Financieros del período anterior dictaminados por otro revisor fiscal

Si los estados financieros del ejercicio anterior fueron dictaminados por otro contador público se debe indicar:

- a) Que los estados financieros del período anterior fueron auditados por otro revisor fiscal;
- b) El tipo de dictamen emitido por el revisor fiscal anterior y en el caso de que se trate de un dictamen con salvedades, las razones que lo originaron, y
- c) La fecha de dicho dictamen.

6.4. Estados Financieros del período anterior no dictaminados

Cuando los estados financieros del período anterior no estén dictaminados, el revisor fiscal entrante deberá declarar en su dictamen esta situación.

Sin embargo, dicha declaración no exime al revisor fiscal del requisito de llevar a cabo procedimientos adecuados respecto de los saldos iniciales del período actual.



7. Dictamen sobre estados financieros consolidados

A efectos de dictaminar los estados financieros consolidados, el Revisor Fiscal deberá desarrollar previamente una labor de auditoría respecto de dichos estados financieros, sus anexos y soportes, siguiendo las pautas generales señaladas en la presente circular para la auditoría y dictamen de estados financieros.

En su dictamen, el Revisor Fiscal deberá indicar de manera detallada el alcance de la labor realizada, precisando el grado en el cual se apoyó en el trabajo de otros auditores.

De igual manera, los soportes de la auditoría financiera consolidada y el resultado de las evaluaciones derivadas de aquella, deben quedar adecuadamente documentados en papeles de trabajo, los cuales podrán ser objeto de revisión por parte de esta Superintendencia.

Los estados financieros consolidados deben estar certificados por el representante legal y el contador de la matriz o controlante y dictaminados por el revisor fiscal de ésta (Artículos 37 y 38 Ley 222 de 1995).

En los casos en que el control sea ejercido por personas naturales no comerciantes o por matrices domiciliadas en el exterior, los estados financieros consolidados se presentarán certificados por el representante legal y el contador de la subordinada que efectúe la consolidación y dictaminados por el revisor fiscal de la misma.

8. Dictamen sobre estados financieros de propósito especial

En un trabajo para dictaminar estados financieros de propósito general así como los de propósito especial se requiere la aplicación de habilidades y técnicas que permitan compilar evidencia suficiente y apropiada como parte de un trabajo iterativo y sistemático que incluye obtener un entendimiento de los estados financieros. La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos para compilar evidencia suficiente y apropiada en un trabajo para dictaminar estados financieros de propósito especial son, sin embargo, deliberadamente limitadas en relación con un trabajo para dictaminar estados financieros de propósito general.

En consecuencia, el revisor fiscal deberá revisar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia obtenida, como base para una expresión de su opinión, a título de ejemplo:



En mi opinión, los citados estados financieros auditados por mí fueron fielmente tomados de los libros, no ha llegado a mi atención nada que me haga creer que no son razonables, respecto de todo lo importante, presentan la situación financiera de la Compañía XXX. al XXX de XXX de 200X y 200X y los resultados de sus operaciones, los cambios en su patrimonio, los cambios en su situación financiera y sus flujos de efectivo de los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, los cuales fueron uniformemente aplicados

Esta forma de expresión transmite un nivel de seguridad limitada que es proporcional al nivel de los procedimientos de compilación de evidencia del revisor fiscal, dada las características de los estados financieros y de las otras circunstancias del trabajo, no obstante, es necesario que se expongan los asuntos de importancia que afecten los mismos.

9. Alcance de las funciones del Revisor Fiscal.

El revisor fiscal en cumplimiento de sus funciones debe realizar las labores de auditoría que a continuación se mencionan:

9.1. Auditoría Financiera:

Consiste en el proceso de revisión del registro de las operaciones realizadas por el ente económico, con el objetivo de obtener los elementos de juicio necesarios para emitir una opinión profesional, respecto de la razonabilidad de los estados financieros y sobre la presentación de los mismos, de acuerdo con los principios de contabilidad y normas de auditoría generalmente aceptados.

La auditoría financiera proporciona a los usuarios de la información financiera seguridad frente a los estados financieros.

9.2. Auditoría de Cumplimiento:

Corresponde al proceso de verificar si las operaciones realizadas por el ente económico resultan conformes a las disposiciones legales y estatutarias, principalmente de tipo financiero y contable, que les son aplicables, con el fin de emitir una opinión sobre el particular.

9.3. Auditoría del Sistema de Control Interno.



Obedece a la valoración que efectúa la revisoría fiscal de los sistemas de control interno, en materia contable, financiera y administración de riesgos implementados por los entes económicos, con el fin de emitir una opinión profesional sobre si hay y son adecuadas las medidas de control interno.

10. Vigencia

La presente circular rige a partir de la fecha de su publicación y recoge la Circular Conjunta número 005 y 076 de 1989; expedida por la Superintendencia de Sociedades, Superintendencia Bancaria y Comisión Nacional de Valores (estas dos últimas hoy Superintendencia Financiera de Colombia), la Circular Externa número 14 de 1997 y lo señalado en el inciso segundo del numeral 6° de la Circular Externa No. 15 de 1997, expedidas por la Superintendencia de Sociedades.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE,

Cordialmente,

(Firmado) HERNANDO RUÍZ LÓPEZ
Superintendente de Sociedades

NIT: 8999999086
Cod. Tram: 1013
Cod. Dep. 115
Folios 17
Cod. Fun: M8091