**PROPUESTA DE DOCUMENTO MEMORANDO**

**DE:** Contadores públicos constituidos en grupo de estudio sobre la reforma del código de comercio (decreto 410/71) conformado por contadores en ejercicio, académicos y representantes de Universidades elegidos ante la Junta Central de Contadores.

**PARA**: Superintendencia de Sociedades-comisión redactora de la reforma al Código de Comercio.

**ASUNTO**: Propuesta sobre la Reforma al Código de Comercio.

**FECHA**: 27 de junio de 2019.

Con todo respeto y buena voluntad como profesionales de la ciencia contable en ejercicio con años de experiencia en el ejercicio tanto en las distintas actividades que permite la Ley a los Contadores Públicos, como de la docencia universitaria a nivel de pregrado y posgrado, dirección y administración empresarial en el sector real, financiero, público y entidades sin ánimo de lucro, presentamos nuestra solicitud para que sea tenida en cuenta en relación con la redacción a la proyectada reforma al actual Código de Comercio, en lo referente a la Contabilidad, la Fe Pública que se deriva de ésta, y al ejercicio de la Revisoría Fiscal, que preocupan a la comunidad contable Colombiana y estudiantil, presentamos como aporte las siguientes consideraciones respecto de lo que hemos conocido que se pretende modificar o suprimir en relación con el Código de Comercio:

1. **CONTABILIDAD.**

La contabilidad como medio de control histórico de los hechos económicos que son producto de las decisiones directivas y administrativas, independientemente que se lleve en forma manual o electrónica hacia donde apunta el mundo, es la principal fortaleza en la lucha contra la evasión, la elusión y la corrupción como fue el querer de la Ley 190 de 1995 (Estatuto Anticorrupción) cuando en su artículo 45 la estableció obligatoria para todas las personas jurídicas, pues para los comerciantes ya la concebía el Código de Comercio en su artículo 19.

Permite ser fuente probatoria en los términos concebidos por la Constitución Política, la cual en su artículo 15 inciso tercero la concibe obligatoria al señalar que *“Para efectos tributarios o judiciales y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos, en los términos que señale la ley.”*, para poderse denunciar con claro fundamento evidencial lo establecido por los artículos 207 numeral 2 del Código de Comercio y el artículo 23 de la Ley 222 de 1995 respecto de los administradores, cuyo cumplimiento de los deberes que les son propios son el fundamento de la fiscalización concomitante que debe hacer la revisoría fiscal, así como en lo referente al artículo 581 del Estatuto Tributario, constituyendo la base para el control que además exige el artículo 80 de la citada Ley 190 de 1995 respecto de las personas jurídicas que contratan con la administración pública y de los artículos 11 y 12 que en lo relacionado con la Seguridad Social Integral establece el Decreto 1406 de 1999. De ella (la contabilidad) nace la esencia de la fe pública delegada al Contador Público en materia contable, constituyendo prueba o en último caso indicio probable dentro de la lucha contra diferentes delitos económicos como contrabando y soborno transnacional, que sustentan la voluntad del legislador expuesta en las leyes 1762 de 2015 y 1778 de 2016. Igualmente la contabilidad llevada en debida forma sirve de apoyo a las autoridades gubernamentales en la lucha contra la corrupción en cuanto a la verificación de lo estipulado en los artículos 78, 79, 80,81 del Decreto-Ley 019 de 2012, así como lo correspondiente a las pruebas sobre aportes patronales a la Seguridad Social Integral, al subsidio familiar, cobros y recobros sobre incapacidades, etc, a que se refieren entre otros la Ley 21 de 1982, la Ley 100 de 1993 y el mismo Decreto-Ley 019 citado, en los artículos 111, 112,113,152,160, así como también a las obligaciones económicas contempladas en la legislación laboral.

La ley 1474 de 2011 (Estatuto Anticorrupción) reconoce la importancia de la información contable para los fines pertinentes en el capítulo VII artículos 82,83 y84 guardando concordancia con lo preceptuado en el artículo 80 de la Ley 190 de 1995 mencionada. Es decir que quien reconoce su importancia en la lucha contra la corrupción es ante todo el Estado Colombiano y por tanto todo proyecto de legislación reformatoria debe encaminarse a fortalecer normativamente los principios de Transparencia, moralidad, publicidad e igualdad, entre otros, por cuanto como lo sostienen diversos autores en sus escritos, la contabilidad es el lenguaje de los negocios y como tal un sistema de información. De ahí que la contabilidad llevada con la técnica reconocida y con base a las normas universales o nacionales que la rigen, en libros manuales o electrónicos son tenidos en cuenta por el Código General del Proceso para efectos probatorios en sus artículos 264, 265, 266 y 268 con fundamento en el artículo 15 del mandato Constitucional, e igualmente la trascendencia que le da el Estatuto Tributario en sus artículos: 654, 655, 772, 772.1, 773, 774, 775, 776, 777.

Es por tanto esencial la conservación de la Contabilidad como función obligatoria de la administración empresarial cumpliendo los principios rectores de integridad y oportunidad, tal como lo establecía en buena hora el Decreto 2649 de 1993, así como su vigilancia por parte de un experto en esta materia para que de manera imparcial, objetiva y oportuna imparta instrucciones o enseñanzas sobre las debilidades que en su manejo se adviertan, acordes con la información que se debe clasificar, medir, valorar, registrar, analizar, interpretar, entregar y conservar. Como garantía de ello y cumpliendo con un control oportuno de advertencia es que el legislador ha confiado su vigilancia en el Revisor Fiscal-Contador Público como experto contable, para la garantía informativa y no en otro profesional; contador que tiene la obligación ética y legal de ser competente y mantenerse actualizado en los términos de la Ley 43 de 1990 artículo 37, mientras esté en ejercicio activo de su profesión. En buena hora y como garantía para los propietarios de la organización, como para el Estado es lo que pretende el artículo 151 del Código de Comercio, para que no se distribuyan utilidades ficticias o se escondan las que deben distribuirse, sobre las cuales de manera transparente se liquidan los impuestos, garantía que solamente la puede dar un experto contable independiente y cuya independencia está garantizada por el artículo 1 de la Ley 43 citada, el artículo 210 del Decreto-Ley 410 de 1971 y el artículo 38 de la Ley 222 de 1995, mediante la fe pública.

1. **FE PÚBLICA.**

Derivada de la contabilidad se ha recibido desde hace muchos años la delegación del Estado **para dar fe pública** en materia contable y del apego administrativo a la legalidad como a lo establecido en el contrato social, de sus actos, al profesional de la ciencia contable respetando el principio de contradicción probada. Constituye un acto de confianza pública sobre la veracidad de lo afirmado en la contabilidad que recoge los hechos que se traducen en las operaciones como consecuencia de las decisiones administrativas y que afectan directa o indirectamente el patrimonio social y económico de la empresa, sirviendo de baluarte para la toma de las decisiones por los propietarios en Asamblea; tales decisiones como la distribución de las utilidades a que se refieren los artículos 151 y 451 del Código de Comercio se garantizan mediante la fe pública, sin olvidar su importancia para la tasación de los impuestos y contribuciones al Estado. Para ello se requiere elementalmente de la idoneidad en quien la otorga, que lleven a prevenir las sanciones contempladas en la Ley tales como las derivadas del artículo 10 y 23 de la Ley 43 de 1990, los artículos 211, 212 y 216 del Código de Comercio y el 43 de la Ley 222 de 1995. No de otra manera se entiende la voluntad legislativa en relación con lo preceptuado en los artículos 69 de la mencionada Ley 43, 32 de la Ley 1778 de 2016 y que ya pretendía desde el año 2011 el Estatuto Anticorrupción con el artículo 7 de la Ley 1474, dada la confianza que se deposita dentro del ejercicio de la Revisoría Fiscal al Contador Público. Busca la Ley con ella, garantía de que la información pública que se deriva de las actuaciones empresariales por el interés social que conlleva y que se le reconoce en los estados financieros se publiciten éstos mediante el depósito junto con las notas a los mismos y el dictamen del Revisor Fiscal o Contador Público independiente donde no hubiere Revisor Fiscal (artículo 38 Ley 222 de 1995), en las Cámaras de Comercio conforme al artículo 41 de la Ley 222 de 1995, o en las Superintendencia de Sociedades de acuerdo con el artículo 150 del Decreto-Ley 019 de 2012, en razón a que está ceñida tal información “estrictamente a la verdad” (artículo 69 ley 43 de 1990).

Tal exigencia en materia contable para garantizar que los actos empresariales están ajustados a la Ley como lo establecen las funciones del Revisor Fiscal, es tan importante que *“repitiendo la frase de Pessina, es “****la expresión de la certeza jurídica*** *y por ello se encuentra bajo la tutela del Estado*”[[1]](#footnote-1), en cabeza del Contador Público y a lo cual se ha referido también la doctrina, la jurisprudencia y la Circular básica jurídica 07 de 1996 emitida por la Superintendencia Bancaria (hoy Financiera) al adicionarla con la circular 068 de 1998.

Y es que la credibilidad que amerita las informaciones que se emitan con base en los libros de contabilidad es tan importante que la Ley 43 de 1990 la ampara con el carácter de fe pública, para lo cual se exigen determinados requisitos, entendiéndose entonces lo establecido por el artículo 70 de la citada Ley 43 para garantizar la confianza pública, en relación con los Contadores Públicos.

1. **REVISORÍA FISCAL.**

La actividad de la Revisoría Fiscal no ha sido entendida en toda su dimensión benéfica para la sociedad y el Estado, por las autoridades que ejercen la inspección, vigilancia y control empresarial, como por el mismo Tribunal Disciplinario de la Contaduría y una gran cantidad de Contadores en cuanto a la garantía que constituye esta figura para el Estado y la Sociedad en general.

Señalemos en forma breve solamente que el Estado es consciente del gran apoyo que le brinda y puede brindar en materia informativa y de control el Revisor Fiscal, que por ello cada vez se soporta más en él, aunque no le ha dado las garantías suficientes para el debido cumplimiento de dichas funciones. De ahí que la mentada Ley 222 de 1995 lo involucra en responsabilidad por no denunciar lo que le ha indicado como está establecido. Veamos tres casos:

“ARTÍICULO 42. AUSENCIA DE ESTADOS FINANCIEROS. Sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar, cuando sin justa causa una sociedad se abstuviera de preparar o difundir estados financieros estando obligada a ello, los terceros podrán aducir cualquier otro medio de prueba aceptado por la ley.

Los administradores *y el revisor fiscal, responderán por los perjuicios que causen a la sociedad, a los socios o a terceros por la no preparación o difusión de los estados financieros.”*

“ARTICULO 43. RESPONSABILIDAD PENAL. Sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas, serán sancionados con prisión de uno a seis años, quienes a sabiendas:

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

La Corte Constitucional en Sentencia C-434 de 1996 clarificó refiriéndose a este artículo: (…) “en el sentido de que los sujetos activos de las conductas allí previstas son única y exclusivamente los administradores, *contadores y revisores fiscales* de sociedades civiles o mercantiles'”.

“ARTICULO 48. DERECHO DE INSPECCION. Los socios podrán ejercer el derecho de inspección sobre los libros y papeles de la sociedad, en los términos establecidos en la ley, en las oficinas de la administración que funcionen en el domicilio principal de la sociedad. En ningún caso, este derecho se extenderá a los documentos que versen sobre secretos industriales o cuando se trate de datos que de ser divulgados, puedan ser utilizados en detrimento de la sociedad.

Las controversias que se susciten en relación con el derecho de inspección serán resueltas por la entidad que ejerza la inspección, vigilancia o control. En caso de que la autoridad considere que hay lugar al suministro de información, impartirá la orden respectiva.

Los administradores que impidieren el ejercicio del derecho de inspección *o el revisor fiscal que conociendo de aquel incumplimiento se abstuviera de denunciarlo oportunamente, incurrirán en causal de remoción*. La medida deberá hacerse efectiva por la persona u órgano competente para ello o, en subsidio, por la entidad gubernamental que ejerza la inspección, vigilancia o control del ente.” Las bastardillas no son del texto

Se entiende entonces la voluntad legal de las funciones que le han asignado en los artículos 207, 208 y 209 del Código de Comercio, que tienen destinatarios diferentes y que, como lo dijera un Magistrado de la Corte Constitucional refiriéndose a los dos últimos artículos anteriores y la forma como los cumplen muchos revisores fiscales, “se creen el Congreso de la República para modificar las normas de la forma como fueron establecidas.”

En materia de apoyo directo contra la corrupción solo tipifiquemos el artículo 80 de la Ley 190 de 1995 (Por la cual se dictan normas tendientes a preservar la moralidad en la administración pública y se fijan disposiciones con el fin de erradicar la corrupción administrativa.): “Los Revisores Fiscales de las personas jurídicas que sean contratistas del Estado colombiano, ejercerán las siguientes funciones, sin perjuicio de las demás que les señalen las leyes o los estatutos:

1. Velar para que en la obtención o adjudicación de contratos por parte del Estado, las personas jurídicas objeto de su fiscalización, no efectúen pagos, desembolsos o retribuciones de ningún tipo en favor de funcionarios estatales.
2. Velar porque en los estados financieros de las personas jurídicas fiscalizadas, se reflejen fidedignamente los ingresos y costos del respectivo contrato.
3. Colaborar con los funcionarios estatales que ejerzan funciones de interventoría, control o auditoría de los contratos celebrados, entregándoles los informes que sean pertinentes o los que le sean solicitados.
4. Las demás que les señalen las disposiciones legales sobre esta materia.”

La Corte Constitucional en sentencia C-780 de 2001 M.P. Jaime Córdoba Triviño, entendiendo su importancia sobre las labores asignadas, la ha definido como una **institución**, indicando: “*Esta institución constituye además el medio para ejercer la función pública de inspección y vigilancia de la actividad económica a cargo del Estado y, en este caso particular, de las sociedades del sector financiero. En nombre del Estado, el Revisor Fiscal tiene el encargo de velar por el cumplimiento de las leyes y de los estatutos de las empresas. Su actividad gira esencialmente en torno a los dictámenes sobre los estados financieros de las empresas y el resultado de las operaciones en cada período. Para el cumplimiento eficiente de las funciones a su cargo está facultado para solicitar y obtener todos los actos, libros, documentos y valores de las empresas, cuya información debe estar a su alcance, circunstancia que le exige, a la vez que le permite, estar al tanto de la actividad empresarial*.”

Dentro de la exposición de motivos a la Ley 45 de 1990, Néstor Humberto Martínez Neira expuso: “La revisoría fiscal ha sido concebida como la garantía del derecho de inspección y vigilancia permanente de la actividad social, en cuanto es ejercida por personas especialmente calificadas facilita un adecuado control, de suerte que esta actividad interesa no sólo a los asociados, sino también a los terceros y a la comunidad en general. En tal sentido, podría afirmarse con propiedad que la revisoría fiscal es una institución de interés público"[[2]](#footnote-2)

**PROPUESTA DE ARTICULADO PARA LA REFORMA DEL CÓDIGO DE COMERCIO**.

Dadas las connotaciones expuestas proponemos las siguientes modificaciones, considerando la normativa vigente:

1. **Contabilidad, Libros y papeles de Comercio**

Artículo 48. DE LA CONTABILIDAD. Se entiende por contabilidad, en conformidad con el numeral 3 del artículo 19 de este Código, al sistema de información conformado por libros, registros contables, comprobantes, soportes documentales, inventarios, correspondencia relacionada con los negocios e informes contables que permiten la construcción de la representación y prueba de la historia clara, completa y fidedigna de los hechos que afectan el patrimonio del comerciante, los asientos individuales y el estado general de los negocios.

Artículo 49. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA CONTABILIDAD. La contabilidad está integrada por libros, comprobantes, soportes documentales y correspondencia relacionada con los negocios. La contabilidad deberá ser auténtica y oportuna, llevarse en idioma castellano, en unidad transaccional expresada en moneda de curso legal en el país y por el sistema de partida doble.

Artículo 50. VALOR PROBATORIO DE LA CONTABILIDAD. La contabilidad tiene valor probatorio de acuerdo con la Constitución Política.

Artículo 51. CONFIDENCIALIDAD DE LA CONTABILIDAD. La contabilidad solo puede ser conocida por los administradores y por el revisor fiscal para el cumplimiento de sus funciones. En casos de fiscalización tributaria, supervisión estatal o administración de justicia podrá ordenarse la exhibición total o parcial de ésta, la cual se cumplirá con arreglo a las normas establecidas en el Código General del Proceso.

Igualmente podrá ser examinada por los accionistas, socios o asociados durante el ejercicio del derecho inspección durante el lapso que determine la Ley, previo a la asamblea general donde se aprobarán los estados financieros.

Artículo 52. OBLIGACIÓN DE REALIZAR INVENTARIOS Y BALANCE. Al iniciar actividades y por lo menos una vez al año, el 31 de diciembre o al finalizar cada período social, los obligados a llevar contabilidad elaborarán un inventario de todos sus bienes derechos y obligaciones, para determinar la situación de su patrimonio. Las diferencias entre el inventario aquí establecido y los saldos en libros se reconocerán en la contabilidad para determinar la fidedignidad de la información.

Artículo 53. DE OTROS INFORMES CONTABLES. Para efectos de elaborar información contable en otras bases comprensivas de contabilidad, como información en diversas valoraciones de mercado, información tributaria, regulatoria u otras, se registrarán las diferencias en cuentas complementarias a fin de dejar historia y prueba de esta información.

Artículo 54. DE LAS SANCIONES POR INCUMPLIR OBLIGACIONES O INFRINGIR PROHIBICIONES. El incumplimiento de obligaciones sobre la contabilidad hará incurrir al responsable en una multa hasta de XXX salarios mínimos legales mensuales vigentes que impondrá la Superintendencia que ejerza las funciones de inspección y vigilancia, según el caso, de oficio o a petición de cualquier persona, sin perjuicio de las acciones penales correspondientes y con respeto del debido proceso. Los libros en los que se cometan dichas irregularidades carecerán, además, de todo valor legal como prueba en favor de quien los lleve. Cuando no pueda determinarse con certeza el verdadero responsable de estas infracciones, serán solidariamente responsables del pago de la multa el propietario de los libros, el contador y el revisor fiscal, si éste incurriere en culpa.

DEROGATORIAS. Deróguense los artículos 55,56, 58 a 67 del Código de Comercio.

1. **Revisoría Fiscal**

Los artículos 203 a 217 del Código de Comercio quedarán así:

***Artículo 203. DE LA REVISORÍA FISCAL.*** *La revisoría fiscal es una institución de origen legal, de carácter profesional, a la cual corresponde por ministerio de la ley, bajo la responsabilidad de un contador público, con sujeción a normas que le son propias, y por motivos de interés público, fiscalizar integralmente los entes económicos, dando fe pública en los casos previstos en la Ley. El responsable de ejercer la revisoría fiscal es el designado como revisor fiscal.*

***Artículo 204. NATURALEZA DE LA REVISORÍA FISCAL.*** *La revisoría fiscal se fundamenta en la fiscalización privada y está concebida para dar seguridad a los agentes que intervienen en la economía, en aspectos tales como: el cumplimiento por los administradores de las normas legales y estatutarias, protección y conservación de bienes y valores, fidelidad y fidedignidad de la información pública y en general del correcto desempeño de las operaciones desarrolladas en cumplimiento del objeto social.*

***Artículo 205.*** ***OBLIGADOS A TENER REVISOR FISCAL.*** *Estarán obligados a tener Revisor Fiscal*

1. *Las sociedades por Acciones*
2. *Las sucursales y establecimientos permanentes de empresas extranjeras*
3. *Otras sociedades y empresas, cuando sus activos totales a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a 5.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), o cuyos ingresos totales durante el año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a 3.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV).*
4. *Las sociedades en las que, por ley o por estatutos, la administración no corresponda a todos los asociados, cuando así lo disponga cualquier número de asociados excluidos de la administración que representen no menos de veinte por ciento (20%) del capital.*
5. *Las entidades sin ánimo de lucro, cámaras de comercio, empresas industriales y comerciales del estado, empresas de economía mixta y demás obligadas por otras normas legales.*

***Parágrafo.*** *Quienes no estén contemplados dentro de los numerales anteriores, podrán establecer en sus estatutos la revisoría fiscal, cuya designación corresponderá al órgano competente y sus funciones corresponderán a las previstas en la ley. En silencio de lo anterior se cumplirá con lo establecido en el Código de Comercio.*

***Artículo 206. INHABILIDADES E INCOMPATIBILIDADES.*** *No podrán ser revisores fiscales o no continuarán siéndolo:*

1. *Quienes sean asociados o empleados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz o lo hayan sido durante el año anterior a su designación.*
2. *Quienes estén ligados por matrimonio, unión marital de hecho, o con estrecha relación de afectividad, o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad o de afinidad o único civil, o que sean consocios de los administradores, auditor, contador o tesorero de la misma empresa o sociedad.*
3. *Quienes desempeñen en la misma empresa o en sus subordinadas cualquier otro cargo mediante relaciones laborales o civiles, o le presten servicios de asesoría o consultoría.*
4. *Quienes hayan actuado, directamente o por interpuesta persona, como apoderados o agentes oficiosos de la entidad a la que presta o haya prestado los servicios de fiscalización en el año inmediatamente anterior.*
5. *Quienes se hallen en condiciones de intimidación u otras circunstancias que impidan la actuación objetiva e independiente.*

***Artículo 207. FUNCIONES DEL REVISOR FISCAL.*** *Son funciones del Revisor Fiscal:*

1. *Verificar oportunamente que las operaciones de la sociedad o empresa se ajustan a las prescripciones legales, a los estatutos y decisiones de la asamblea reportando por escrito al máximo órgano de dirección o a los administradores, según sea el caso, las irregularidades detectadas. Igualmente reportará a la entidad que ejerza la vigilancia de la sociedad, si la irregularidad se refiere a violación de normas legales;*
2. *Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección, vigilancia o control de las sociedades, y rendirles los informes a que haya lugar de acuerdo con las normas legales, en especial sobre situaciones que den lugar a condiciones de disolución, cancelación de licencias o permisos de funcionamiento, o condiciones de inspección, control o toma de posesión por parte de tales autoridades;*
3. *Velar porque se lleve regularmente la contabilidad y se conserven debidamente sus elementos, impartiendo oportunamente las instrucciones para tales fines;*
4. *Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de control y seguridad de éstos y de los que se tengan en custodia a cualquier título;*
5. *Impartir instrucciones, practicar inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;*
6. *Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero-UIAF- las operaciones catalogadas como sospechosas de prácticas de lavado de activos o financiación del terrorismo en los términos de las normas vigentes sobre la materia;*
7. *Denunciar oportunamente ante las autoridades penales, disciplinarias y administrativas, los actos de corrupción, así como la presunta realización de delitos contra la administración pública, el orden económico y social, o el patrimonio económico, que hubiere detectado en el ejercicio de su cargo. También deberán reportar estos hechos para conocimiento de los órganos sociales y de la administración de la sociedad;*
8. *Velar por que en la obtención o adjudicación de contratos por parte del Estado, las personas jurídicas objeto de su fiscalización, no efectúen pagos, desembolsos o retribuciones de ningún tipo en favor de funcionarios estatales, colaborando con los funcionarios estatales que ejerzan funciones de interventoría, control o auditoría de los contratos celebrados, entregándoles los informes que sean pertinentes o le sean solicitados en relación con el control de los mismos.*
9. *Presentar oportunamente, ante quien corresponda según la Ley o los estatutos, los informes derivados del cumplimiento de sus funciones, integrados entre otros por dictámenes, atestaciones, reportes, denuncias.*
10. *Suscribir las Actas de la Asamblea cuando no fueren suscritas por el presidente y secretario de la misma.*
11. *Cumplir las demás funciones que le señalen las normas legales y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende el máximo órgano de dirección del ente fiscalizado.*

***Artículo 208.*** ***CONTENIDO DEL DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL SOBRE ESTADOS FINANCIEROS.*** *El dictamen del Revisor Fiscal sobre los estados financieros debe expresar, por lo menos:*

1. *Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales, a la técnica contable, si las operaciones registradas reflejan la realidad económica y financiera del ente, si se ajustan a las normas legales, a los estatutos y a las decisiones del máximo órgano de dirección de la entidad;*
2. *Si los estados financieros han sido tomados fielmente de los libros de contabilidad y si en su juicio profesional representan de forma real de acuerdo con las Normas de Contabilidad y de Información Financiera vigentes en el país, la situación financiera a la fecha de cierre, los resultados, cambios en el patrimonio y los flujos financieros del periodo;*
3. *Si hay coherencia entre los estados financieros y el informe de gestión cuando deba presentarse por los administradores;*
4. *Si se han cumplido las disposiciones sobre aportes al sistema de seguridad social integral de manera correcta y oportuna;*
5. *Cuando hubiere contratación con el Estado incluir en su dictamen si los estados financieros de las personas jurídicas fiscalizadas, se reflejan fidedignamente los ingresos y costos del respectivo contrato.*
6. *Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidedignidad de los estados financieros.*

***Artículo 209. CONTENIDO DEL DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL SOBRE ASUNTOS ADMINISTRATIVOS****. El Revisor Fiscal debe informar al máximo órgano de dirección de la entidad:*

1. *Si los actos de los administradores se han ajustado a la ley, a los estatutos y a las órdenes o instrucciones del máximo órgano de dirección de la entidad;*
2. *Si la actuación de la administración se ha fundamentado en principios de eficiencia, eficacia, calidad y moralidad;*
3. *Si los libros y papeles relacionados con el objeto social, entre ellos, la correspondencia, los comprobantes de las cuentas, los libros de actas, de registro de socios o propietarios se llevan y se conservan debidamente;*
4. *Si existen y son adecuadas y efectivas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en su poder, del control de operaciones sospechosas de lavado de activos y del código de conducta y ética empresarial.*

***Artículo 210. ELECCIÓN Y PERÍODO DEL REVISOR FISCAL.*** *La elección y remoción del Revisor Fiscal se hará de manera indelegable por la mayoría absoluta de los asambleístas del máximo órgano de dirección, presentes en la reunión mediante voto secreto, independientemente del número de acciones que se posean.*

*En las sociedades comanditarias por acciones por la mayoría absoluta de los votos de los comanditarios.*

*En las sucursales y establecimientos permanentes de empresas extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo con los estatutos.*

*El período del Revisor Fiscal será de cinco (5) años, sin perjuicio de que pueda ser removido por justa causa con respeto del debido proceso.*

***Parágrafo primero.*** *La designación de revisor fiscal deberá incluir la de su suplente o suplentes, quienes serán electos juntamente con el principal, reunir las mismas calidades y suplir las ausencias temporales o definitivas del principal.*

***Parágrafo segundo.*** *Cuando se designe como revisor fiscal a una persona jurídica, ésta deberá nombrar a un contador público para que desempeñe en su nombre personalmente el cargo.*

***Parágrafo tercero:*** *Ninguna persona natural podrá ejercer simultáneamente el cargo de revisor fiscal en más de tres (3) entidades o empresas.*

***Artículo 211. DE LA FE PÚBLICA****. Cuando el Revisor Fiscal emita dictámenes y atestaciones, estos informes estarán revestidos de fe pública la cual constituye una presunción legal de veracidad y legalidad, con valor probatorio, salvo prueba en contrario, de que las afirmaciones contenidas en ellos representan los hechos o actos a los cuales se refiere, y estos se ajustan a los requisitos legales y estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de información contable, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y a la técnica contable, que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fiel y fidedigna la correspondiente situación financiera, sobre la cual se emite.*

***ARTÍCULO 212. AUXILIARES Y COLABORADORES DEL REVISOR FISCAL.*** *A juicio de la Asamblea el Revisor Fiscal podrá tener auxiliares o colaboradores nombrados y removidos libremente por él, que actuarán bajo su directa responsabilidad, con la remuneración que les fije la Asamblea. Podrá también tener auxiliares o colaboradores, contratados libremente por él.*

***Artículo 213. DERECHOS Y ATRIBUCIONES DE LOS REVISORES FISCALES***. *En el ejercicio de su cargo el Revisor Fiscal tendrá los siguientes derechos y atribuciones:*

1. *Convocar a los órganos de dirección y administración, cuando lo considere necesario o lo solicite el Organismo que ejerza inspección, vigilancia y control.*
2. *Participar con voz en las reuniones de los órganos de dirección y administración.*
3. *Examinar libros, papeles, correspondencia y actas de la entidad.*
4. *Inspeccionar bienes, derechos y obligaciones de la entidad o que estén en su custodia.*
5. *Impartir instrucciones.*
6. *Obtener respuesta de la Administración a sus solicitudes y requerimientos de información.*
7. *Presentar reportes y denuncias en el marco de sus funciones.*
8. *Obtener oportunamente la colaboración de la administración para el cumplimiento de sus funciones y la de sus colaboradores.*
9. *Recibir el apoyo de las autoridades del Estado cuando se requieran para el cumplimiento de sus funciones.*
10. *Ser inscrito oportunamente su nombramiento, remoción o renuncia en el Registro mercantil o ante el organismo correspondiente.*
11. *Instruir a los revisores fiscales de las subordinadas para efectos de información consolidada.*

***Artículo 214. REQUISITOS PARA EJERCER EL CARGO DE REVISOR FISCAL.*** *Para ejercer el cargo de Revisor Fiscal se requiere ser Contador Público con inscripción profesional vigente, cinco años de experiencia profesional o estudio formal pos gradual en el área de revisoría fiscal y al menos dos años de experiencia profesional. Podrán ser designadas como revisores fiscales personas jurídicas organizadas como sociedades de contadores públicos de acuerdo con la ley, las cuales deberán designar un Contador Público con las condiciones establecidas que desempeñe personalmente el cargo.*

***Parágrafo.*** *En ningún caso, las sociedades de contadores públicos designadas como Revisores Fiscales podrán imponer a sus delegados procedimientos para el ejercicio del cargo que no garanticen el cumplimiento diligente de sus funciones. Las sociedades de contadores públicos son responsables de las actuaciones de sus delegados.*

***ARTÍCULO 215. RESPONSABILIDAD DE LOS REVISORES FISCALES.*** *En el ejercicio del cargo, el Revisor Fiscal responderá de los perjuicios que ocasiones a la Sociedad, a los Socios o a terceros por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones y específicamente en cuanto a:*

1. *Responsabilidad ética, por la inobservancia del código de ética de los contadores públicos establecido por la Ley.*
2. *Responsabilidad contravencional por el incumplimiento de sus funciones, las cuales serán determinadas por la Superintendencia que ejerza la inspección, vigilancia y control del ente fiscalizado.*
3. *Responsabilidad patrimonial cuando se cause daño económico. Estas responsabilidades serán establecidas por los jueces civiles.*
4. *Responsabilidad penal cuando en el ejercicio del cargo se violen disposiciones consagradas en el código penal.*

***ARTÍCULO 216. CONFIDENCIALIDAD EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL.*** *El Revisor Fiscal deberá guardar completa reserva sobre los actos o hechos de que tengan conocimiento en ejercicio de su cargo y solamente podrá comunicarlos o denunciarlos en la forma y casos previstos expresamente en las leyes.*

***Parágrafo.*** *El Revisor Fiscal será responsable por la violación del secreto profesional que hicieren sus auxiliares o colaboradores.*

Atentamente,

Representantes Grupo de Estudio:

Jesús María Peña Rafael Franco Ruiz

Firmado en el original

1. Peña Bermúdez Jesús María. Revisoría Fiscal, libro Revisoría Fiscal una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado, tercera edición. Ecoe Ediciones, página 44. [↑](#footnote-ref-1)
2. Peña Bermúdez Jesús María. Revisoría Fiscal, libro Revisoría Fiscal una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado, tercera edición. Ecoe Ediciones, página 2. [↑](#footnote-ref-2)