S

egún la [estructura oficial](https://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/2014-IAASB-HANDBOOK-VOLUME-1_0.pdf) de los pronunciamientos del IAASB, los *IAASB’s Engagement Standards* incluyen de un lado las normas sobre acuerdos de aseguramiento y de otro las normas sobre acuerdos respecto de servicios relacionados. A su vez, las normas sobre acuerdos de aseguramiento se dividen en normas para *Audits and Reviews of Historical Financial Information* y normas para *Other Assurance Engagements.* Una cosa es la auditoría y otra la revisión de la información financiera histórica.

El numeral 7 del artículo 207 del [Código de Comercio](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1971-decreto-410.htm) encarga al revisor fiscal “*Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente*”. La expresión *cualquier* hace que la función comprenda tanto los estados financieros de fin de ejercicio, como los estados financieros intermedios y los estados financieros de propósito especial.

En la práctica se ha entendido que el dictamen regulado por el artículo 10 de la [Ley 145 de 1960](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1960-ley-145.pdf) y 208 del [Código de Comercio](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1971-decreto-410.htm), corresponde a los informes de auditorías completas, como lo son las que recaen sobre los estados financieros de fin de ejercicio.

En el pasado ha existido una controversia no resuelta por la doctrina ni por la jurisprudencia sobre los dictámenes relacionados con estados financieros intermedios. Aunque las autoridades han expresamente aceptado que los exámenes respectivos no son completos como lo serían al final del período, parte de la doctrina ha sostenido que el contador debe expresar una seguridad positiva y parte de la doctrina ha aceptado la manifestación de una seguridad negativa, alternativa que es la preferida por un grupo importante de revisores fiscales.

Con la expedición del [Decreto reglamentario 0302 de 2015](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2015-decreto-302.pdf), se incorporó al derecho contable colombiano la norma internacional de trabajos de revisión 2410, *Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad*. Los párrafos 7, 8 y 9 de esta regla dejan en claro que una revisión es de menor alcance que una auditoría. Habrá que ver si con esto se sienten tranquilas las entidades de supervisión.

Dado la desafortunada generalidad del artículo 3 del Decreto 0302, citado, es posible que se abra un debate sobre las normas aplicables por el revisor fiscal para cumplir sus obligaciones, en especial para informar “(…) *Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso* (…)” –numeral 3 tanto del artículo 10 de la Ley 145 de 1960 como del artículo 208 del Código de Comercio-. Las normas de auditoría y las de revisión, de información financiera histórica, no son suficientes para apoyar este informe, dado que se centran en los estados financieros y no en la contabilidad ni en el cumplimiento de las disposiciones de los órganos sociales.

*Hernando Bermúdez Gómez*