



Bogotá D. C., 20 de Septiembre de 2004
OFCTCP/226/2004

CONCEPTO N° 007 /2004

Señor

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Ciudad

**Ref: Ejercicio de la Revisoría Fiscal
Vs. Contaduría Pública.**

Apreciado señor:

Dando alcance al art. 23 de la Resolución No 001 de 2001, procede esta entidad a dar respuesta a su Consulta, dentro del a cual formula las siguientes

PREGUNTAS:

- “ 1. PUEDE EL REVISOR FISCAL HACER TAMBIEN (SIC) DE CONTADOR SIMULTANEAMENTE (SIC)*
- 2. EN QUE HA INCURRIDO EL REVISOR FISCAL AL NO EXIGIR QUE SE REGISTRÁRA (SIC) LA CONTABILIDAD EN LOS LIBROS OFICIALES*
- 3. CUALES SERÁN LAS CONSECUENCIAS POR LA DEMORA EN LA DEVOLUCIÓN DE LOS LIBROS CON LA CONTABILIDAD DE AÑOS ANTERIORES TENIENDO EN CUENTA EL PLAZO QUE OFRECIÓ LA **DIAN** PARA ÉSTE PROCEDIMIENTO EL CUAL VENGE EL DÍA 3 DE MARZO DE 2004*
- 4. PORQUE EL REVISOR FISCAL ACEPTA QUE LA ASAMBLEA RECONOZCA A ALGUIEN COMO CONTADOR SIN SERLO”*

RESPUESTA:

Sobre el particular procede este Despacho a efectuar el análisis correspondiente, en el mismo orden de ideas:

Pregunta No 1:

- 1. PUEDE EL REVISOR FISCAL HACER TAMBIEN (SIC) DE CONTADOR SIMULTANEAMENTE (SIC)*

Respuesta:

Ante todo es pertinente advertir que la figura de la Revisoría Fiscal es una institución de control establecida por orden legal, por disposición estatutaria o nombrado por la asamblea general; en el caso en concreto, los conjuntos sometidos al régimen de propiedad horizontal, sólo están obligados a tener Revisor Fiscal cuando tienen un carácter comercial o mixto o cuando la Asamblea General de propietarios así lo decide, como lo dispone el art. 56 de la Ley 675 de 2001.

Por otra parte, en cuanto a las funciones que debe desempeñar el Revisor Fiscal, el art. 57 de la precitada norma dispone, que a éste le corresponde ejercer las funciones previstas en la Ley 43/90 o en las que las modifique, complemente o adicione como el Código de Comercio, o aquellas que se establezcan por vía estatutaria.

Ahora bien, de conformidad con el numeral 1° del artículo 8° de la Ley 43 de 1990, el contador público está obligado a cumplir con las normas de ética profesional en desarrollo de las actividades propias de la profesión.

En tal sentido, una de las normas básicas de la ética es la de Independencia (art. 37.3 Ley 43 de 1990) del contador público, en virtud de la cual, éste en ejercicio de su práctica profesional, deberá tener y demostrar estar libre de cualquier conflicto de intereses que pueda comprometer su imparcialidad o que sea incompatible con los principios de objetividad e integridad.

En ese orden de ideas, analizando el caso en particular expuesto en su consulta, e invocando como sustento jurídico adicional a esta respuesta, el artículo 48 de la Ley 43 de 1990, el contador público, no podrá, prestar servicios profesionales como asesor, empleado o contratista a personas a quienes haya auditado o controlado en su carácter de Revisor fiscal, antes de un año, contado a partir de la fecha de sus retiro,

Así mismo, en armonía con la norma anterior, según el artículo 51 de la precitada Ley, tampoco se le admite al contador público que se haya desempeñado como empleado de una sociedad, aceptar cargos o funciones de auditor externo o de Revisor Fiscal de la misma empresa o de sus subsidiaria y/o filiales dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de su retiro.

Por último, concomitantemente con lo antes señalado, a la luz del inciso final del art. 205 del Código de Comercio, le está vedado al Revisor Fiscal ejercer simultáneamente otro cargo, no cabe duda que en efecto existe una

incompatibilidad cuando el Revisor Fiscal del conjunto residencial, ejerce a la vez la función de contador de la copropiedad, de manera podría estar actuando equivocadamente si éste presta sus servicios de manera simultánea, máxime cuando la contabilidad de la copropiedad forma parte de su responsabilidades de fiscalización y control, caso en el cual, estaría desempeñando el papel de juez y parte.

Para reforzar lo anterior, citamos el texto del mencionado artículo:

“ Incompatibilidades art. 205: No podrán ser revisores fiscales:

(...)

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 (el subrayado es nuestro).

(...).”

En todo caso, en el evento de verificarse alguna violación del Código de Ética Profesional, correspondiendo al órgano competente trámite disciplinario, imponer las sanciones pertinentes contempladas en la Ley.

Pregunta No 2:

2. EN QUE HA INCURRIDO EL REVISOR FISCAL AL NO EXIGIR QUE SE REGISTRÁRA (SIC) LA CONTABILIDAD EN LOS LIBROS OFICIALES

Respuesta:

El Art. 57 de la Ley 675 de 2001 determina que los Revisores Fiscales deben cumplir las funciones señaladas en la Ley 43 de 1990 o las disposiciones que las modifique, pero debido a que ésta ley, no establece claramente las funciones específicas del Revisor Fiscal, habrá de remitirse al Art. 207 del Código de Comercio, que dentro de las funciones del Revisor Fiscal, consagra la de velar por que se lleve regularmente la contabilidad y las actas en los libros establecidos y porque se conserve debidamente la correspondencia y los comprobantes de las cuentas.

En tal sentido, y como se ha venido mencionado en párrafos anteriores, en la actividad profesional pública o privada que ejerza el contador público siempre y en todo caso, deberá observar y dar cumplimiento a los principios básicos de la ética profesional y a sus deberes legales. Por ello, cuando el contador ejerce las funciones de organización, revisión y control de la contabilidad (actividad privada) debe aplicar los recursos necesarios y suficientes para garantizar que tales presupuestos se cumplan, de manera que la contabilidad esté registrada oportunamente y los libros se mantengan al día.

Con base en lo anterior, si el Revisor Fiscal, falta al cumplimiento de sus deberes legales y éticos, podría estar incurso en una violación a los principios éticos de la responsabilidad (art. 37.4 de la Ley 43 de 1990) y al principio fundamental de la conducta ética del contador (art. 37.10 de la misma ley), cuyo reconocimiento en normas de ética genera la confianza pública, razón de ser de la Revisoría Fiscal.

Su incumplimiento, además puede generar consecuencias derivadas de su responsabilidad en materias civil, penal y contravencional cuya sanción corresponderá a la jurisdicción competente según el caso, y responsabilidad disciplinaria por infracción a las normas de ética profesional que es sancionada por la Junta Central de Contadores.

Pregunta No 3:

*3. CUALES SERÁN LAS CONSECUENCIAS POR LA DEMORA EN LA DEVOLUCIÓN DE LOS LIBROS CON LA CONTABILIDAD DE AÑOS ANTERIORES TENIENDO EN CUENTA EL PLAZO QUE OFRECIÓ LA **DIAN** PARA ÉSTE PROCEDIMIENTO EL CUAL VENGE EL DÍA 3 DE MARZO DE 2004*

Respuesta:

De acuerdo con el Decreto 2649 de 1993 y el Código de Comercio, cuando la Ley lo exija, para que puedan servir como prueba, los libros deben registrarse previamente a su diligenciamiento ante la autoridad competente en el lugar del domicilio principal. En el presente caso, si los libros no se registran ante la autoridad competente, y en el evento de que llegara a surgir algún conflicto de carácter contencioso, éstos no surtirán efectos frente a terceros hasta tanto no queden inscritos.

En todo caso, es pertinente aclarar el tema de la contabilidad dentro de las entidades sometidas al régimen de propiedad horizontal:

“ La contabilidad tiene como propósito el reconocimiento, medición y revelación de las operaciones que afectan una específica actividad económica; la información que se genere debe satisfacer cualidades de utilidad, comprensibilidad, pertinencia, confiabilidad y comparabilidad para su efectivo uso por parte de los interesados.

Las entidades de propiedad horizontal y las unidades inmobiliarias cerradas, al desarrollar una actividad económica organizada, están obligadas a llevar contabilidad, de acuerdo con lo preceptuado por el artículo 2° del Decreto 2500 de 1986 y el artículo 2° del Decreto 2649 de 1993, con el propósito de informar y rendir cuentas a los usuarios sobre la administración de los recursos para atender los gastos propios de mantenimiento y conservación de la propiedad horizontal.

Bajo esta consideración, se entienden como recursos los activos disponibles para uso de la administración, que teniendo el carácter de propiedad común, contribuyen a la generación de beneficios económicos y son necesarios para el cabal cumplimiento de sus obligaciones, funciones y responsabilidades financieras, operativas, administrativas y de control; algunos ejemplos pueden ser: los activos que por decisión de la asamblea se desafectaron y pasaron a ser propiedad de la administración (bienes comunes no esenciales desafectados), los muebles y enseres para la oficina de la administración, equipos de oficina, teléfonos, computadores, software, etc.

Los bienes comunes esenciales, no esenciales y de uso exclusivo, así como los bienes privados o de dominio particular no constituyen un activo para la administración de la propiedad horizontal o de la unidad inmobiliaria cerrada, por cuanto no tienen el carácter de recursos disponibles, dada que la titularidad del dominio y el uso particular de que son objeto, pero la administración si tiene la responsabilidad de la preservación, mantenimiento y control de los bienes comunes.

Al no existir un plan de cuentas específico para el reconocimiento de las operaciones de este tipo de entidades, la administración debe elaborar su propio plan de cuentas para lo cual podrá apoyarse en el plan único de cuentas para comerciantes definido en el Decreto 2650 de 1993 y sus posteriores modificaciones, en lo que sea pertinente.

LIBROS DE CONTABILIDAD, REGISTRO Y CONTENIDO.

Al no haber fijado la ley de manera expresa los libros de obligatorio cumplimiento, como lo ha precisado la Corte Constitucional en sentencia C-290 de 1997, éstos deben sujetarse a los lineamientos establecidos en los artículos 125, 126 y 128 del

decreto 2649 de 1993 en concordancia con los artículos 52 y 53 del Estatuto Mercantil, de donde se deduce que para que la contabilidad pueda ser comprensible, útil y las operaciones sean presentadas en forma cronológica, el ente económico puede elegir la opción que más se ajuste a sus necesidades.

No obstante lo expuesto, la técnica ha sugerido el manejo de los siguientes libros, de uso generalizado:

- *Diario, que se utiliza para asentar en orden cronológico todas las operaciones, en forma individual o por resúmenes. En este último caso es necesario tener un auxiliar en que se discriminen las transacciones individuales.*
- *Mayor y Balances que se utiliza para establecer mensualmente el resumen de las operaciones por cada cuenta, sus movimientos y saldos.*
- *Registro de Propietarios y Residentes que se utiliza para registrar la identificación de los copropietarios y residentes, con el coeficiente de propiedad y las restricciones que existan sobre los bienes privados o de dominio particular.*
- *Libro de Actas, que incorpora las decisiones de la asamblea general de copropietarios, del consejo de administración cuando sea del caso y del comité de convivencia, con arreglo a las normas generales establecidas para este tipo de libros (artículo 125 numeral 5 y 131 del Decreto 2649 de 1993, 47, 51 y 58 de la ley 675 de 2001).*

Los libros Diario, Mayor y Balances y Registro de Propietarios y Residentes requieren registro y autenticación, diligencia que debe efectuarse como lo señala el artículo 126 del Decreto 2649 de 1993, en tanto que los libros de actas deben ser registrados en la Cámara de Comercio del respectivo domicilio.

Con fundamento en las características y prácticas de la actividad, se sugiere el registro en un libro auxiliar del presupuesto y su ejecución (artículo 38 y 51 de la ley 675 de 2001).

En todos los libros y papeles de contabilidad se deben observar las normas sobre la forma de llevarlos, prohibiciones, corrección de errores y conservación en los términos establecidos en los artículos 126, 128, 132, 134 y 135 del decreto 2649 de 1993¹.

¹ Orientación Profesional No 007 de 2003 “Ejercicio profesional en entidades de propiedad horizontal y unidades inmobiliarias cerradas”.

Además, las normas generales (artículo 60 del Código de Comercio) obligan a la conservación de los libros de contabilidad por lo menos por diez (10) años (artículo 60 del Código de Comercio), contados desde el cierre de aquellos o la fecha del último asiento, documento o comprobante y en caso de que desaparezcan, para la reconstrucción de la contabilidad, la ley da herramientas o sistemas para tal proceso, dentro de las cuales se destacan la denuncia ante autoridad competente de su desaparición, los comprobantes de soporte de las operaciones o transacciones efectuadas, las declaraciones tributarias que le son aplicables, estados financieros actuales y de años anteriores, o cualquier otro medio técnico (sistemas, backups, etc.), siempre y cuando se cumplan requisitos legales exigidos (por ejemplo certificaciones de la Revisoría Fiscal de su autenticidad, etc).

Pregunta No 4:

4. PORQUE EL REVISOR FISCAL ACEPTA QUE LA ASAMBLEA RECONOZCA A ALGUIEN COMO CONTADOR SIN SERLO”

Respuesta:

El nombramiento del Contador de una entidad y en particular en un conjunto residencial, como bien lo establece la ley 675 de 2001, es potestad del Consejo Administrativo o el Administrador según el caso, de manera que no es competencia del Revisor Fiscal, intervenir en dicho acto de orden administrativo. Pero, es su deber, advertir claramente a la Administración de tal inconsistencia, con el fin de evitar infracciones a las normas.

Por otra parte, el art. 13 de la Ley 43 de 1990, establece los casos en los cuales se requiere ser contador público para ejercer la función, así:

“ART. 13: Además de lo exigido por leyes anteriores, se requiere tener la calidad de contador público en los siguientes casos:

1. Por razón del cargo.

- a) Para desempeñar, las funciones de revisor fiscal, auditor externo, auditor interno en toda clase de sociedades, para las cuales la ley o el contrato social así lo determinan.*
- b) En todos los nombramientos que se hagan a partir de la vigencia de la presente ley para desempeñar el cargo de jefe de contabilidad, o su equivalente, auditor interno, en entidades privadas y el de visitadores en*

asuntos técnico-contables de la Superintendencia Bancaria, de Sociedades, Dancoop, Subsidio Familiar, lo mismo que de la Comisión Nacional de Valores y de la Dirección General de Impuestos Nacionales* o de las entidades que la sustituyan.*

- c) Para actuar como perito en controversias de carácter técnico-contable, especialmente en diligencia sobre exhibición de libros, juicios de rendición de cuentas, avalúo de intangibles patrimoniales, y costo de empresas en marcha.*
- d) Para desempeñar el cargo de decano en facultades de contaduría pública.*
- e) Para dar asesoramiento técnico-contable ante las autoridades, por vía gubernativa, en todos los asuntos relacionados con aspectos tributarios, sin perjuicio de los derechos que la ley otorga a los abogados.*

2. Por la razón de la naturaleza del asunto:

- a) Para certificar y dictaminar sobre los balances generales y otros estados financieros y atestar documentos de carácter técnico-contable destinados a ofrecer información sobre actos de transformación y fusión de sociedades, en los concordatos preventivos, potestativos y obligatorios y en las quiebras.*
- b) Para certificar y dictaminar sobre balances generales y otros estados financieros de personas jurídicas o entidades de creación legal, cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior y/o cuyos activos brutos en 31 de diciembre de ese año sea o excedan al equivalente de 5.000 salarios mínimos. Así mismo para dictaminar sobre balances generales y otros estados financieros de personas naturales, jurídicas, de hecho o entidades de creación legal, solicitante de financiamiento superiores al equivalente de 3.000 salarios mínimos ante entidades crediticias de cualquier naturaleza y durante la vigencia de la obligación.*
- c) Para certificar y dictaminar sobre los estados financieros de las empresas que realicen ofertas públicas de valores, las que tengan valores inscritos en bolsa y/o las que soliciten inscripción de sus acciones en bolsa.*
- d) Para certificar y dictaminar sobre estados financieros e información*

adicional de carácter contable, incluida en los estudios de proyectos de inversión, superiores al equivalente a 10.000 salarios mínimos.

- e) *Para certificar y dictaminar sobre los balances generales y otros estados financieros y atestar documentos contables que deban presentar los proponentes a intervenir en licitaciones públicas, abiertas por instituciones o entidades de creación legal, cuando el monto de la licitación sea superior al equivalente a dos mil salarios mínimos.*
- f) *Para todos los demás casos que señale la ley.*

Par. 1º: Se entiende por activo bruto, el valor de los activos determinados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

Par. 2º: Será obligatorio tener Revisor Fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil (5.000) salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil (3.000) salarios mínimos”.

Como se puede observar, dentro del ordenamiento jurídico de los Conjuntos Residenciales (Ley 675 de 2001), no existe norma alguna que obligue a que la persona encargada de la contabilidad, deba ostentar la calidad de contador público.

No obstante lo anterior, y con base en el art. 10 de la Ley 43 de 1990, consideramos que, cuando sea necesario asegurar la fe pública mediante certificaciones expedidas sobre los temas contables de la copropiedad, quien emita certificación en tal sentido, deberá ostentar la calidad de contador público.

La norma en comento dispone:

“ Art. 10 De la fe pública: La atestación o firma de un contador público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.

Par. Los contadores públicos, cuando otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes”.

Partiendo de las consideraciones anteriores, si la fe pública está inherentemente ligada al ejercicio de la Contaduría Pública y el Revisor Fiscal no puede dictaminar estados financieros no certificados por el Contador y por el Representante Legal (si no es Contador Público titulado no está facultado para ello), es claro deducir que este contador nombrado en estas circunstancias no estaría facultado para ejercer como tal.

Así las cosas, se ha de entender que la labor de registro de la información contable, puede ser encomendada a una persona que no necesariamente tenga la calidad de contador público, deberá existir un contador público debidamente inscrito, responsable de su orientación y manejo, quien está encargado de dar validez a la certificación de los estados financieros.

En los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que su texto fue debatido y aprobado en sesión del 13 de julio de 2004, cuyos efectos, previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, no comprometen la responsabilidad de la entidad que la atiende, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra ella no procede recurso alguno.

Cordialmente,

RICARDO VASQUEZ BERNAL
Presidente
Consejo Técnico de la Contaduría Pública

/CPSC



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

OFCTCP/226/2004
CONCEPTO N° 007 /2004
20/09/04 9:24
Pág. 11 de 11