

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

Referencia	
No. del Radicado	1-2024-042710
Fecha de Radicado	14 de noviembre de 2024
Nº de Radicación CTCP	2024-0426
Tema	Revisor fiscal – Evidencia y normas a utilizar

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) a. ¿La firma de los documentos por el Revisor Fiscal Suplente después de la posesión e inscripción en la Cámara de Comercio del Revisor Fiscal Principal (sin soportar alguna circunstancia en la que se deba tener suplencia) contravienen las funciones que este debe efectuar como actor principal de encargo?

b. ¿Las firmas coexistentes en la presentación de los informes corresponden a la ocurrencia de simultaneidad?

c. ¿Qué impacto tiene la simultaneidad y que implicaciones tiene en el ejercicio de la Revisoría Fiscal?

(...) a. ¿Los papeles de trabajo bajo las NIA deben cumplir a cabalidad con los preceptos enunciados que los convierte en documentos de la auditoría?

b. ¿Cuáles son los presupuestos mínimos y técnicos que deben contener los documentos que se pretendan documentar como papeles de trabajo o de auditoría?

c. ¿Bajo la NIA 230 qué requisitos debe cumplir un papel de trabajo para considerarse indispensables y permitir que las auditorías planeadas y ejecutadas demuestren los procedimientos aplicados, la información relevante y las conclusiones alcanzadas?

(...) a. ¿El Revisor Fiscal deberá aplicar la NIA para el caso anterior?

b. ¿Si la Cooperativa aplica en su contabilidad NIIF para PYMES siendo grupo 2, el Revisor Fiscal deberá adecuar su encargo a las NIA?

c. ¿Conforme al nivel de desarrollo para las Cooperativas que captan ahorro del público, es válida la aplicación de las NAGA en el encargo?

d. ¿Qué normatividad sustenta la aplicación de las NAGA cuando una Cooperativa de Ahorro y Crédito aplique NIIF para PYMES y su Revisor Fiscal aplique NAGA en su encargo?

e. ¿Qué requisitos mínimos técnicos deben cumplir los papeles de trabajo del Revisor Fiscal aplicados bajo NAGA?(...)"

RESUMEN:

El Revisor Fiscal suplente actuará en ausencia del titular, asumiendo todas las funciones y responsabilidades del cargo según lo establecido en el artículo 215 del Código de Comercio. La simultaneidad en la firma de informes entre el titular y el suplente no

cuenta con un soporte normativo específico; sin embargo, el dictamen de los estados financieros debe ser emitido por el titular, salvo en casos de ausencia justificada.

En cuanto a los papeles de trabajo, estos deben documentar de manera adecuada los procedimientos aplicados, la evidencia obtenida y las conclusiones alcanzadas, cumpliendo con los requisitos legales y técnicos aplicables. Según lo dispuesto en las NIA 230 y la Ley 43 de 1990, los papeles de trabajo son propiedad del contador público y deben proporcionar un registro suficiente que respalde el juicio profesional emitido. Además, estos papeles pueden ser utilizados como soporte válido para la emisión de informes y dictámenes dirigidos a las entidades de supervisión, garantizando la transparencia y la justificación adecuada de las conclusiones presentadas.

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), en su calidad de organismo permanente de normalización técnica de Normas de Contabilidad, Información Financiera y Aseguramiento de la Información, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y conforme a las disposiciones legales vigentes, principalmente las contempladas en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009 y los decretos que las desarrollan, procede a dar respuesta a la consulta de manera general, sin pretender resolver casos particulares, en los siguientes términos:

a. ¿La firma de los documentos por el Revisor Fiscal Suplente después de la posesión e inscripción en la Cámara de Comercio del Revisor Fiscal Principal (sin soportar alguna circunstancia en la que se deba tener suplencia) contravienen las funciones que este debe efectuar como actor principal de encargo?

En respuesta a una consulta similar, el CTCP emitió el concepto [2023-0316](#) sobre "Revisor Fiscal – Suplente asume el cargo", en el que manifestó lo siguiente:

"Tal como lo señala el artículo 215 del Código de Comercio, el suplente del revisor fiscal es para que supla las ausencias temporales o definitivas del titular, al indicar que:

"Artículo 215. Requisitos para ser revisor fiscal-restricción. *El revisor fiscal deberá ser contador público. Ninguna persona podrá ejercer el cargo de revisor en más de cinco sociedades por acciones. Con todo, cuando se designen asociaciones o firmas de contadores como revisores fiscales, éstas deberán nombrar un contador público para cada revisoría, que desempeñe personalmente el cargo, en los términos del artículo 12 de la Ley 145 de 1960. En caso de falta del nombrado, actuarán los suplentes".*

Es necesario aclarar que la norma no se refiere a revisor fiscal principal, sino a revisor fiscal y suplentes del mismo, la denominación de principal es una costumbre, pero existiendo la Ley debe

denominarse conforme a ella. Por lo anterior, es necesario destacar que el suplente del revisor fiscal debe actuar con toda la responsabilidad que le es propia al revisor fiscal y al asumir el cargo, mientras dure en él, conlleva todas las responsabilidades y obligaciones que se desprenden del mismo, lo cual incluye obviamente, el derecho a recibir la remuneración acordada por la asamblea para el cargo, lo cual, no obsta para que si voluntariamente se le asigna una remuneración superior, lo cual es voluntad y función de la asamblea en los términos del artículo 187 numeral 4 del citado Código, lo pueda hacer.

El revisor fiscal suplente al asumir el cargo por ausencia del titular, sea por renuncia ante la asamblea u otro motivo, debe cumplir con todas las funciones propias del cargo conforme a la normatividad vigente". Destacado fuera de texto.

b. ¿Las firmas coexistentes en la presentación de los informes corresponden a la ocurrencia de simultaneidad?

c. ¿Qué impacto tiene la simultaneidad y que implicaciones tiene en el ejercicio de la Revisoría Fiscal

Conforme a lo dispuesto en el artículo 38 de la [Ley 222 de 1995](#), el dictamen de los estados financieros debe ser emitido por el revisor fiscal titular. No obstante, en caso de que el titular no pueda cumplir con esta función, la responsabilidad recaerá en el revisor fiscal suplente, conforme a las disposiciones y circunstancias previstas en la normatividad aplicable a la revisoría fiscal.

a. ¿Los papeles de trabajo bajo las NIA deben cumplir a cabalidad con los preceptos enunciados que los convierte en documentos de la auditoría?

b. ¿Cuáles son los presupuestos mínimos y técnicos que deben contener los documentos que se pretendan documentar como papeles de trabajo o de auditoría?

c. ¿Bajo la NIA 230 qué requisitos debe cumplir un papel de trabajo para considerarse indispensables y permitir que las auditorías planeadas y ejecutadas demuestren los procedimientos aplicados, la información relevante y las conclusiones alcanzadas?

En respuesta a las preguntas a, b y c, el CTCP emitió el concepto [2021-0114](#) sobre "Revisor Fiscal – papeles de trabajo", en el que manifestó lo siguiente:

"(...) El revisor fiscal deberá tener documentación de auditoría para proporcionar evidencia de auditoría para llegar a una conclusión sobre los objetivos globales del auditor y evidencia de que el trabajo se ha planificado y ejecutado de conformidad con las normas legales y reglamentarias aplicables (NIA 230.2). Las normas que tratan el tema corresponden a la NIA 230 Documentación de Auditoría:

- Los papeles de trabajo o la documentación de auditoría corresponden con el registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor (NIA 230.6);
- Su objetivo es proporcionar un registro suficiente y adecuado de las bases del informe de auditoría, y evidencia de que la auditoría se ejecutó y planificó conforme a las NIA y los requerimientos legales (NIA 230.5);
- La documentación de auditoría es elaborada por el equipo de auditoría (NIA 230);
- El auditor deberá reunir la documentación de auditoría en el archivo de auditoría y completará el proceso administrativo de compilación del archivo final de auditoría oportunamente después de la fecha del informe de auditoría (NIA 230.14)“.

a. ¿El Revisor Fiscal deberá aplicar la NIA para el caso anterior?

b. ¿Si la Cooperativa aplica en su contabilidad NIIF para PYMES siendo grupo 2, el Revisor Fiscal deberá adecuar su encargo a las NIA?

c. ¿Conforme al nivel de desarrollo para las Cooperativas que captan ahorro del público, es válida la aplicación de las NAGA en el encargo?

d. ¿Qué normatividad sustenta la aplicación de las NAGA cuando una Cooperativa de Ahorro y Crédito aplique NIIF para PYMES y su Revisor Fiscal aplique NAGA en su encargo?

Respecto a las preguntas mencionadas anteriormente, para determinar cuándo un Revisor Fiscal debe aplicar las NIA o las NAGA, es necesario remitirse al artículo 1.2.1.2 del [DUR 2420 de 2015](#), el cual establece el ámbito de aplicación del Marco Técnico Normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI). Este artículo define las condiciones específicas bajo las cuales deben aplicarse estos marcos normativos, considerando las características de la entidad y los requisitos regulatorios correspondientes. Dichas condiciones se detallan de la siguiente manera:

Condición	Aplicación de NIA/ISAE	Entidades o Revisores Fiscales
1. Grupo 1 y Grupo 2	Obligatoria: Aplicación de NIA e ISAE	<i>Revisores fiscales de entidades del Grupo 1, y Grupo 2 con más de 30.000 SMMLV de activos o más de 200 trabajadores. También para estados financieros consolidados de estas entidades.</i>
2. Entidades Estatales y de Ahorro Público	Obligatoria: Aplicación de NIA e ISAE	<i>Revisores fiscales de entidades estatales, que captan o administran ahorro del público, o que deben aplicar el marco</i>

Condición	Aplicación de NIA/ISAE	Entidades o Revisores Fiscales
		<i>normativo de empresas que cotizan en el mercado de valores.</i>
3. Otras Entidades no del Grupo 1	Voluntaria: <i>Aplicación de NAI</i>	<i>Revisores fiscales de entidades no pertenecientes al Grupo 1, que no son obligadas a aplicar el marco técnico normativo del Grupo 1, pueden optar por aplicar NAI.</i>
4. NIA 701	Obligatoria: <i>Para auditorías de conjuntos completos de estados financieros con propósito general</i>	<i>Contadores públicos independientes y revisores fiscales que emitan dictámenes en auditorías de entidades emisoras de valores y entidades de interés público. También, voluntaria en otros casos si el auditor decide comunicar cuestiones clave.</i>

e. ¿Qué requisitos mínimos técnicos deben cumplir los papeles de trabajo del Revisor Fiscal aplicados bajo NAGA?

En los artículos 7 numeral 2 literal c, y 9 de la [Ley 43 de 1990](#), se establece:

"Artículo 7: (...) c) Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio del 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 Estado Financieros sujetos a revisión.

Artículo 9: De los papeles de trabajo. Mediante papeles de trabajo, el Contador Público dejará constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional. Tales papeles, que son propiedad exclusiva del Contador Público, se preparan conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas". Destacado fuera del texto.

Los papeles de trabajo del Revisor Fiscal deben cumplir con los principios establecidos en la [Ley 43 de 1990](#), garantizando la adecuada documentación de la evidencia obtenida, los procedimientos aplicados y las conclusiones alcanzadas, en alineación con las directrices internacionales para la documentación de auditoría. Estos papeles deben ser suficientes para respaldar la calidad del dictamen, proporcionando un registro claro y completo de las actividades realizadas y de la base sobre la cual se emite la opinión, conforme a los estándares globales aplicables en el ámbito de la auditoría.

En los términos expuestos, se absuelve la consulta, señalando que este organismo se ha basado exclusivamente en la información proporcionada por el petionario. Los efectos de este concepto se encuentran enunciados en el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011.

Cordialmente,



Sandra Consuelo Muñoz Moreno
Consejera – CTCP

Proyectó: Michel Julieth Herrán Saldaña

Consejero Ponente: Sandra Consuelo Muñoz Moreno

Revisó y aprobó: Sandra Consuelo Muñoz Moreno / Jimmy Jay Bolaño Tarrá / Jairo Enrique Cervera Rodríguez