



Bogotá, D. C.

Doctor

SERGIO CORTÉS RINCÓN

Director General

Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones - FONCEP

Carrera 6 No. 14 – 98

Correo electrónico: direccion@foncep.gov.co;servicioalciudadano@foncep.gov.co

NIT 860.041.163-8

Bogotá D. C.

CONCEPTO

Radicado Solicitud	2024ER090135O1; 2024ER090137O1
Descriptor general	Administrativo – entidades públicas
Descriptores especiales	Entidades públicas -FONCEP – control interno – revisor fiscal – control externo
Problema jurídico	¿Existe la obligación legal para las entidades públicas de tener revisor fiscal? ¿En qué casos específicos una entidad pública está obligada a tener revisor fiscal? ¿Cuáles son las normas que regulan la obligatoriedad de tener revisor fiscal en los establecimientos públicos? ¿Es obligatorio para el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones – FONCEP contratar un revisor fiscal? ¿Es procedente que el FONCEP cuente con Oficina de Control Interno, con la auditoría que adelanta de forma regular la Contraloría de Bogotá y además con una revisoría fiscal? ¿Qué consecuencias jurídicas y fiscales puede tener para la entidad el contar con un revisor fiscal si su contratación no es obligatoria?
Fuentes formales	Constitución Política de Colombia; Código de Comercio; Ley 43 de 1990; Ley 87 de 1993; Ley 1753 de 2015; Acuerdo 257 de 2006; Acuerdo 658 de 2016; Decreto 1083 de 2015; Decreto Distrital 221 de 2023; Corte Constitucional. Sentencia C – 076 del 24 de marzo de 2021; Concepto 0570 del 11 de julio de 2020 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública; Concepto 1-2023-029059 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública; Concepto 0570 del 11 de julio de 2020 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública; Concepto 399021 de 2019 Departamento Administrativo de la Función Pública

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA:

Esta Dirección Jurídica ha recibido su comunicación remitida por la Secretaría Jurídica Distrital, mediante el cual solicita se resuelvan los siguientes interrogantes:

1. ¿Existe la obligación legal para las entidades públicas de tener revisor fiscal?
2. ¿En qué casos específicos una entidad pública está obligada a tener revisor fiscal?

www.haciendabogota.gov.co

Carrera 30 N° 25-90 Bogotá D.C. Código Postal 111311

PBX: +57(1) 601 338 50 00 - Información: Línea 195

NIT 899.999.061-9

ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

3. ¿Cuáles son las normas que regulan la obligatoriedad de tener revisor fiscal en los establecimientos públicos?
4. ¿Es obligatorio para el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones – FONCEP contratar un revisor fiscal?
5. ¿Es procedente que el FONCEP cuente con Oficina de Control Interno, con la auditoría que adelanta de forma regular la Contraloría de Bogotá y además con una revisoría fiscal?
6. ¿Qué consecuencias jurídicas y fiscales puede tener para la entidad el contar con un revisor fiscal si su contratación no es obligatoria?

CONSIDERACIONES:

Con el propósito de resolver los interrogantes planteados, se procederá a abordar las inquietudes y exponer las consideraciones de esta Dirección Jurídica en los siguientes acápites: 1) El Sistema de Control Interno; 2) de la obligación de tener revisor fiscal; 3) del control externo y 4) conclusiones.

1) Del control interno

1.1. Del Sistema del Control Interno

La obligación de las entidades públicas de implementar el Control Interno tiene un origen constitucional, a través de los descrito en los artículos 209 y 269 de la Carta Política, así:

“**ARTICULO 209.** [...] Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley.” (Subrayado fuera de texto)

[...]

“**ARTICULO 269.** En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas.” (Subrayado fuera de texto)

De conformidad con la Constitución Política, es obligación de la administración pública, en todos sus órdenes contar con un sistema de control interno, en los términos que señala la ley; así mismo, están obligadas a diseñar y aplicar, dicho sistema, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley.

De otro lado, en la Ley 87 de 1993 se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, así:

“**Artículo 1º.- Definición del control interno.** Se entiende por control interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos

previstos.

[...]

Artículo 6º.-Responsabilidad del control interno. El establecimiento y desarrollo del Sistema de Control Interno en los organismos y entidades públicas, será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente. No obstante, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos. (Subrayado fuera del texto)

[...]

Artículo 9. Definición de la unidad u oficina de coordinación del control interno. Es uno de los componentes del Sistema de Control Interno, de nivel gerencial o directivo, encargado de medir y evaluar la eficiencia, eficacia y economía de los demás controles, asesorando a la dirección en la continuidad del proceso administrativo, la reevaluación de los planes establecidos y en la introducción de los correctivos necesarios para el cumplimiento de las metas u objetivos previstos.

Parágrafo. Como mecanismos de verificación y evaluación del control interno se utilizarán las normas de auditoría generalmente aceptadas, la selección de indicadores de desempeño, los informes de gestión y de cualquier otro mecanismo moderno de control que implique el uso de la mayor tecnología, eficiencia y seguridad.” (Subrayado fuera del texto)

Artículo 10º.- Jefe de la unidad u oficina de coordinación del Control Interno. Para la verificación y evaluación permanente del Sistema de Control Interno, las entidades estatales designarán como asesor, coordinador, auditor interno o cargo similar, a un funcionario público que será adscrito al nivel jerárquico superior y designado en los términos de la presente Ley.”

A partir de lo expuesto, el control interno es el sistema integrado que tiene por objeto procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por cada entidad.

Es responsabilidad del representante legal o máximo directivo cada organismo y entidad pública el establecimiento y desarrollo del Sistema de Control Interno.

Por su parte, la Unidad u Oficina de Control Interno será uno de los componentes del mencionado sistema; a lo que corresponde señalar que dado que el control interno tiene una lógica sistémica, según la cual es un conjunto de cosas que relacionadas entre sí ordenadamente contribuyen a determinado objeto; cada parte de dicho sistema garantiza su correcto funcionamiento, por lo que no es comprensible el concepto de Sistema de Control Interno sin uno de sus componentes; para el caso de estudio, la Unidad u Oficina de Control Interno que desarrolle las funciones para este componente.

1.2. Del Modelo Integrado de Planeación y Gestión MIPG

Ahora bien, el Decreto 1083 de 2015¹ en su título 21 definió el Sistema Nacional de Control Interno y su alcance, así:

Artículo 2.2.21.1.1 Definición del Sistema Nacional de Control Interno. El Sistema Nacional de Control Interno es el conjunto de instancias de articulación y participación, competencias y sistemas de control interno, adoptados en ejercicio de la función administrativa por los organismos y entidades

¹ Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector de Función Pública.

del Estado en todos sus órdenes, que de manera armónica, dinámica, efectiva, flexible y suficiente, fortalecen el cumplimiento cabal y oportuno de las funciones del Estado.

Artículo 2.2.21.1.2 Ámbito de aplicación. El presente Título se aplica a todos los organismos y entidades del Estado, en sus diferentes órdenes y niveles, así como a los particulares que administren recursos del Estado.

Parágrafo. Las normas del presente Título serán aplicables en lo pertinente, a las entidades autónomas y territoriales o sujetas a regímenes especiales en virtud del mandato constitucional. [...]

Artículo 2.2.23.1 Articulación del Sistema de Gestión con los Sistemas de Control Interno. El Sistema de Control Interno previsto en la Ley 87 de 1993 y en la Ley 489 de 1998, se articulará al Sistema de Gestión en el marco del Modelo Integrado de Planeación y Gestión MIPG, a través de los mecanismos de control y verificación que permiten el cumplimiento de los objetivos y el logro de resultados de las entidades.

El Control Interno es transversal a la gestión y desempeño de las entidades y se implementa a través del Modelo Estándar de Control Interno MECI.

A partir de lo expuesto, el Sistema Nacional de Control Interno es el conjunto de instancias de articulación y participación, competencias y sistemas de control interno, adoptados en ejercicio de la función administrativa por los organismos y entidades del Estado en todos sus órdenes y se aplicará a todos los organismos y entidades del Estado en sus diferentes órdenes y niveles.

Luego, la Ley 1753 de 2015², además de integrar en un solo sistema, los Sistemas de Gestión de la Calidad³ y de Desarrollo Administrativo⁴, agregó que el Sistema de Gestión debía articularse con los Sistemas Nacional e Institucional de Control Interno consagrado en la Ley 87 de 1993 y en los artículos 27 al 29 de la Ley 489 de 1998, por lo tanto, ordenó al Gobierno Nacional reglamentar la materia y establecer un nuevo Modelo de Gestión que integrara y articulara los anteriores sistemas.

Así las cosas, en el Decreto Nacional 1083 de 2015⁵ se señaló que el Modelo Integrado de Planeación y Gestión - MIPG se adoptará por los organismos y entidades de los órdenes nacional y territorial de la Rama Ejecutiva del Poder Público.

De igual manera, se precisó que el Sistema de Control Interno se articularía al Sistema de Gestión en el marco del Modelo Integrado de Planeación y Gestión MIPG y que el Control Interno es transversal a la gestión y desempeño de las entidades y se implementa a través del Modelo Estándar de Control Interno MECI.

En tal sentido, el Distrito Capital a través del Acuerdo Distrital 257 de 2006⁶, en los artículos 46 y 47, dispuso que el Sector Gestión Pública tiene como misión coordinar la gestión de los

² "Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 "Todos por un nuevo país".

³ Ley 872 de 2003 "Por la cual se crea el sistema de gestión de la calidad en la Rama Ejecutiva del Poder Público y en otras entidades prestadoras de servicios".

⁴ Ley 489 de 1998 "Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones."

⁵ "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector de Función Pública". Artículo 2.2.22.3.4 del Título 22 de la Parte 2 del Libro 2 del Decreto Nacional 1083 de 2015, sustituido mediante el artículo 1 del Decreto Nacional 1499 de 2017

⁶ Por el cual se dictan normas básicas sobre la estructura, organización y funcionamiento de los organismos y de las entidades de Bogotá, Distrito Capital, y se expiden otras disposiciones

organismos y entidades distritales, y promover el desarrollo institucional con calidad en esta entidad territorial.

Este sistema de gestión fue reglamentado mediante el Decreto Distrital 221 de 2023⁷, el cual, en su artículo 5 adoptó para el Distrito Capital el Modelo Integrado de Planeación y Gestión - MIPG, como un mecanismo que facilita la integración y articulación entre el Sistema de Gestión y el Sistema de Control Interno, y que constituye el marco de referencia para su implementación, de acuerdo con lo establecido en los artículos 2.2.22.3.2. y 2.2.22.3.3. del Decreto Único Reglamentario 1083 de 2015.

En cuanto al ámbito de aplicación del mencionado modelo integrado, así como la definición, objetivos y ámbito de aplicación del Sistema de Control Interno, se dispuso lo siguiente:

Artículo 6. Ámbito de aplicación. El MIPG en la administración distrital, se aplicará en las entidades distritales del sector central y en aquellas entidades del sector descentralizado con capital público y privado, donde el Distrito Capital posea el 90% o más del capital social.

Las entidades distritales con régimen especial, entes autónomos, Concejo Distrital, Organismos de Control e Institutos Científicos y Tecnológicos, aplicarán en su totalidad la política de control interno e implementarán las demás políticas de gestión y desempeño institucional contenidas en el modelo, en la medida en que les sean aplicables de acuerdo con las normas que las regulan.

Parágrafo 1. Las empresas sociales del Estado como prestadoras de servicios de salud aplicarán las disposiciones del Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de la Atención de Salud del Sistema General de Seguridad Social en Salud SOGCS, de conformidad con el Decreto Nacional 1011 de 2006 *“Por el cual se establece el Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de la Atención de Salud del Sistema General de Seguridad Social en Salud”*, por lo que en relación con el Modelo Integrado de Planeación y Gestión- MIPG deberán articular o incorporar temas de gestión y control que el modelo desarrolla.

Parágrafo 2. Las entidades distritales que no estén contempladas en las anteriores disposiciones podrán implementar voluntariamente el MIPG, como referente para el fortalecimiento de su gestión, de la confianza ciudadana y la generación de resultados con valor público.
[...]

Artículo 21. Definición y objetivos. La definición y objetivos del Sistema de Control Interno son los establecidos en los Artículos 1 y 2 de la Ley 87 de 1993, respectivamente, o la norma que modifique o sustituya.

El Sistema de Control Interno se articulará al Sistema de Gestión en el marco del MIPG, en los términos establecidos en los 2.2.23.1 y 2.2.23.2 del Decreto Único Reglamentario 1083 de 2015, sustituido por el artículo 2 del Decreto Nacional 1499 de 2017, o la norma que lo sustituya o modifique.

Artículo 22. Ámbito de aplicación. El Sistema de Control Interno se aplicará en todas las entidades distritales del sector central, y en aquellas entidades del sector descentralizado con capital público y privado en que el Distrito Capital posea el 90% o más del capital social.

⁷ Por medio del cual se reglamenta el Sistema de Gestión en el Distrito Capital, se deroga el Decreto Distrital 807 de 2019 y se dictan otras disposiciones.

Las entidades distritales con régimen especial, entes autónomos, Concejo Distrital, organismos de control e institutos científicos y tecnológicos, deberán aplicar en su totalidad el Sistema de Control Interno.

En cuanto al ámbito de aplicación del Modelo Integrado de Planeación y Gestión – MIPG, entendido como un mecanismo que facilita la integración y articulación entre el Sistema de Gestión y el Sistema de Control Interno de manera indicativa se precisa que el modelo integrado aplica para las entidades distritales mencionadas en el inciso primero y segundo, y el parágrafo del artículo 6 del Decreto Distrital 221 de 2023.

Por su parte, en el parágrafo 2 del citado artículo también se señaló que las entidades distritales que no estén contempladas podrán implementarlo voluntariamente, como referente para el fortalecimiento de su gestión, de la confianza ciudadana y la generación de resultados con valor público, sin perjuicio de la aplicación obligatoria del Sistema de Control Interno.

Se observa de lo anterior que el Sistema de Control Interno se aplicará en las entidades distrital del sector central y en aquellas entidades del sector descentralizado con capital público y privado, donde el Distrito Capital posea el 90% o más del capital social. De igual forma aplica a las entidades distritales con régimen especial, entes autónomos, Concejo Distrital, organismos de control e institutos científicos y tecnológicos, deberán aplicar en su totalidad el Sistema de Control Interno.

Ahora bien, el artículo 60 del Acuerdo 257 de 2006⁸ señala que el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones – FONCEP es un establecimiento público del orden distrital, con autonomía administrativa y patrimonio propio adscrito a esta secretaría al indicar:

Artículo 60. Transformación del Fondo de Ahorro y Vivienda Distrital FAVIDI en el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones - FONCEP. Transfórmese el Fondo de Ahorro y Vivienda Distrital - FAVIDI el cual en adelante se denominará Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones - FONCEP establecimiento público del orden distrital, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio, adscrito a la Secretaría Distrital de Hacienda.

A partir de lo expuesto, es posible concluir que el FONCEP al ser un establecimiento público del orden distrital que hace parte del sector descentralizado, adscrito a esta secretaría, cuyo patrimonio es 100% público, se encuentra cobijado dentro del ámbito de aplicación tanto del Sistema de Control Interno, como de la implementación del Modelo Integrado de Planeación y Gestión - MIPG, por tanto, ambos deben ser aplicados por parte del FONCEP.

En todo caso, contar con un Sistema de Control Interno, no necesariamente implica la obligatoriedad de tener una Oficina de Control Interno en el Concepto 399021 de 2019 Departamento Administrativo de la Función Pública, al precisar:

De conformidad con las anteriores disposiciones, la Oficina de Control Interno es entendida como uno de los elementos que componen el Sistema de Control Interno, del nivel gerencial, que se encarga de cumplir las funciones que allí se le señalan. Adicionalmente, el Jefe de Control Interno, asesor, coordinador o auditor se realizará la verificación y evaluación permanente del Sistema de Control Interno-

⁸ Por el cual se dictan normas básicas sobre la estructura, organización y funcionamiento de los organismos y de las entidades de Bogotá, Distrito Capital, y se expiden otras disposiciones

Ahora bien, de lo antes expuesto es claro que el ejercicio del Sistema de Control Interno y el diseño de métodos y procedimientos de dicho sistema, (Artículo 209 y 269 C.P.) son independientes de la existencia de la Oficina de Control, ello quiere decir, que una entidad del Estado puede no contar con la existencia de esta oficina, sin embargo, debe contar con un sistema control interno incluido el diseño de métodos y procedimientos de control interno, pues este evento no releva a su Dirección de la responsabilidad en materia de control interno.

De conformidad con lo señalado en la Ley 87 de 1993, el Sistema de Control Interno es un instrumento que busca facilitar que la gestión administrativa de las entidades y organismos del Estado logren el cumplimiento de la misión y los objetivos propuestos de acuerdo con la normatividad y políticas del Estado. A la Oficina de Control Interno como elemento asesor, evaluador y dinamizador del Sistema de Control Interno le corresponde desarrollar los siguientes roles: asesoría en identificación y valoración del riesgo; acompañamiento y asesoría; evaluación y seguimiento, fomento de la cultura del autocontrol y relación con entes externos. (Subrayas Originales)

Por tanto, corresponde al FONCEP la obligación de aplicar y poner en marcha el Sistema de Control Interno. Lo anterior, no implica la obligación de tener una Oficina de Control Interno, pero si la obligación de tener una unidad que desarrolle las funciones que se establecen para la Oficina, con el fin de garantizar correcto funcionamiento del Sistema.

2) De la obligación de tener revisor fiscal

La Corte Constitucional⁹ ha definido la naturaleza de la revisoría fiscal de la siguiente manera:

[...]

59. Conforme a lo expuesto, la revisoría fiscal se desarrolla en dos facetas -fedataria y de fiscalización- que se ejercen en forma independiente y permanente respecto de la persona jurídica objeto de inspección y vigilancia. Estas funciones son expresión del alto grado de confianza que la sociedad y las autoridades depositan en los revisores fiscales, de quienes, en contraprestación, se espera la mayor diligencia en la ejecución de sus labores, habida cuenta del impacto y trascendencia de su gestión, a tal punto que el incumplimiento de sus deberes puede conllevar, no solo responsabilidad civil, sino también administrativa, disciplinaria y penal. Los revisores fiscales son garantes ante el Estado, la colectividad y los dueños de la empresa de la veracidad de las operaciones que certifican y de la legalidad de actuaciones que vigilan; y su función repercute en el aseguramiento del orden público económico nacional

Del aparte transcrito se desprende que el actuar del revisor fiscal tiene dos facetas, la fedataria y de fiscalización respecto de la persona jurídica sobre la cual se ejerce la inspección y vigilancia.

Estas dos funciones, con fundamento en la sentencia citada, consisten en lo siguiente:

51. Funciones de la revisoría fiscal en sociedades comerciales. Hay dos funciones principales que ejecutan los revisores fiscales. La primera es la función fedataria, intrínseca a la calidad de contador público. En materia precisa de revisoría, la Corte ha establecido que "corresponde al revisor fiscal dar 'fe pública' respecto de los balances y estados

⁹ Corte Constitucional. Sentencia C – 076 del 24 de marzo de 2021. M. P. Alejandro Linares Cantillo

financieros de la sociedad, de manera que cuando han sido suscritos por él debe entenderse que reflejan fielmente la contabilidad y la situación financiera de la sociedad. Esta necesidad de fe pública se justifica precisamente por los diversos intereses que concita la actividad de las sociedades mercantiles, incluida la función social que le reconoce la Carta a la empresa como base del desarrollo. (C.P artículo 333)¹⁰. Tratándose de estados financieros, el artículo 34 de la Ley 222 de 1995 impone a las sociedades la obligación de preparar y difundir sus estados financieros de propósito general, los cuales deben ser certificados por el representante legal y el contador, lo que implica “que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado de fielmente de los libros” -art. 37 *ibidem*-. Por su parte, el artículo 38 *ibidem* señala que los estados financieros *dictaminados*, son aquellos que van acompañados de la opinión profesional del revisor fiscal -o a falta de éste, de un contador *independiente*-, basada en las normas de *auditoría* generalmente aceptadas. Así, mientras el contador y el representante legal hacen constar que los estados financieros corresponden a la realidad de la empresa, el revisor fiscal los examina y emite su opinión independiente y profesional acerca del cumplimiento de las normas técnicas, estatutarias y legales, la cual evidentemente repercute en la generación de confianza pública en torno a la empresa¹¹.

52. La segunda función fue recogida en la sentencia C-290 de 1997, así:

*“[L]os estados financieros certificados son los que, suscritos por el representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se prepararon, para ser puestos en conocimiento de los asociados o terceros, contienen la ‘certificación’ de ser reflejo fiel de los libros y de haber sido objeto de previa comprobación, según el reglamento. Sobre esta base, los estados financieros dictaminados son aquellos estados financieros certificados que, **por haber sido objeto de la verificación del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiera confrontado, cuentan, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y las obligaciones propias del revisor fiscal, con el correspondiente concepto o dictamen**”*(Negrillas originales, subrayas nuestras)

Como lo indica el aparte anterior, la función fedataria del revisor fiscal consiste en que la información consignada en los balances y estados financieros de la sociedad refleja fielmente la contabilidad y la situación financiera de la sociedad.

Por su parte la función de fiscalización implica que los estados financieros dictaminados fueron objeto de verificación y que estos se encuentran de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Ahora bien, el deber de tener revisor está descrito en el Código de Comercio en el artículo 203 de la siguiente manera:

Artículo 203. Sociedades que están obligadas a tener revisor fiscal. Deberán tener revisor fiscal:

¹⁰ Corte Constitucional, sentencia C-621 de 2003.

¹¹ Al respecto, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en ejercicio de su función orientadora de esta profesión -Ley 43 de 1990, art. 29-, ha conceptualizado que “[e]n el caso, en que un Revisor Fiscal, haya emitido una opinión o dictamen sobre (...) estados financieros, se supone que ello incrementa la confianza que terceros tienen en los estados financieros.” Concepto 1113 del 16 de febrero de 2021. <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=59495f93-a4c7-4ac3-8e1a-b1254a40e76c>.

- 1) Las sociedades por acciones;
- 2) Las sucursales de compañías extranjeras, y
- 3) Las sociedades en las que, por ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos del veinte por ciento del capital.

En cuanto a cuáles sociedades están obligadas a tener revisor fiscal el parágrafo 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990¹² dice lo siguiente:

Artículo 13. Además de lo exigido por las leyes anteriores, se requiere tener la calidad de Contador Público en los siguientes casos:

[...]

Parágrafo 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 salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos.

Para el caso de las empresas señaladas por el artículo 203 del Código de Comercio, éstas están obligadas a tener revisor fiscal sin importar si cumplen o no los requisitos establecidos por la Ley 43 de 1990.

Adicionalmente, hay otras entidades que, por disposición legal deben tener revisor fiscal como:

- Los conjuntos de uso comercial o mixto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 56¹³ de Ley 675 de 2001.
- Las instituciones financieras sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera, de acuerdo con lo contenido en el artículo 20¹⁴ de la Ley 45 de 1990.
- Las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Nacional de Salud, según lo establecido por la Circular Conjunta 122 SNS – 036¹⁵ de la Superintendencia Nacional de Salud y la Junta Central de Contadores.
- Las entidades sin ánimo de lucro, como las fundaciones o instituciones de utilidad común señaladas por el artículo 3¹⁶ del Decreto 1529 de 2010 “por el cual se reglamenta el reconocimiento y cancelación de personerías jurídicas de asociaciones o corporaciones y fundaciones o instituciones de utilidad común, en los departamentos.”.

¹² “Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones”.

¹³ ARTÍCULO 56. Obligatoriedad. Los conjuntos de uso comercial o mixto estarán obligados a contar con Revisor Fiscal, contador público titulado, con matrícula profesional vigente e inscrito a la Junta Central de Contadores, elegido por la asamblea general de propietarios.

¹⁴ ARTÍCULO 20. Obligatoriedad y funciones. Toda institución financiera sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria y aquellas sujetas al control y vigilancia de la Comisión Nacional de Valores, cualquiera sea su naturaleza, deberán tener un revisor fiscal designado por la Asamblea General de Accionistas o por el órgano competente. El revisor fiscal cumplirá las funciones previstas en el Libro Segundo, Título I, Capítulo VIII del Código de Comercio y se sujetará a lo allí dispuesto, sin perjuicio de lo prescrito en otras normas.

¹⁵ <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=4000855>

¹⁶ Artículo 3º.- Contenido de los estatutos. Los estatutos de la entidad deberán contener, por lo menos:

[...]

Revisor Fiscal. En el caso de las fundaciones o instituciones de utilidad común deberá ser contador titulado con su respectivo número de matrícula;

- Las cajas de comprensión familiar, de acuerdo con el artículo 48¹⁷ de la Ley 21 de 1982 "Por la cual se modifica el régimen del Subsidio Familiar y Se dictan otras disposiciones".
- Los fondos de ganaderos, de acuerdo con el artículo 16¹⁸ de la Ley 363 de 1997 "Por la cual se reforma la Ley 132 de 1994, Estatuto Orgánico de los Fondos Ganaderos".
- Los fondos de empleados, de acuerdo con el artículo 41¹⁹ del Decreto 1481 de 1989 "por el cual se determinan la naturaleza, características, constitución, regímenes internos de responsabilidad y sanciones, y se dictan medidas para el fomento de los fondos de empleados."
- "[...]tienen la obligación de nombrar un revisor fiscal, las empresas prestadoras de servicios públicos que se constituyeron como sociedades por acciones, pues así lo disponen expresamente el artículo 203 del Código de Comercio y el numeral 15 del artículo 19 de la Ley 142 de 1994, este último en cuanto señala, que las empresas de servicios públicos de esta naturaleza, se rigen por las reglas de dicho Código". Concepto 206 del 23 de marzo de 2021 de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

Conforme a lo expuesto, se podría entender que las entidades públicas y, en este caso, un establecimiento público como el FONCEP, no hace parte de los obligados a tener revisor fiscal.

No obstante, se requiere tener en cuenta lo dicho por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública que en Concepto 1-2023-029059 frente a la obligación de tener revisor fiscal:

"Complementariamente relacionamos el concepto 2021-0575²⁰ emitido por el CTCP con relación a la "obligación de tener revisor fiscal", en el cual se manifestó:

"(...) Para determinar si la entidad tiene la obligación de nombrar un revisor fiscal, la administración deberá considerar lo establecido en las normas legales y reglamentarias que regulan el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia, por ejemplo, el artículo 203 del código de comercio y el artículo 13 de la Ley 43 de 1990. También tendrá en cuenta, si otras normas legales, han establecido la obligatoriedad de la revisoría fiscal.

[...]

Mediante concepto 2020-0321²¹, el CTCP había manifestado lo siguiente:

"Por regla general, las Entidades del Estado están sujetas al control interno que ejerce la Contraloría General de la República, sin embargo, existen normas que establecen la obligatoriedad de tener revisor fiscal en determinadas entidades, pero en el caso expuesto por usted, el CTCP desconoce la norma que obliga a un establecimiento público descentralizado a tener revisor fiscal".

¹⁷ ARTÍCULO 48. Toda Caja de Compensación Familiar tendrá un Revisor Fiscal y su respectivo Suplente, elegidos por la Asamblea General.

El Revisor Fiscal reunirá las calidades y requisitos que la ley exige para ejercitar estas funciones.

¹⁸ ARTÍCULO 16. El Revisor Fiscal. El control financiero y contable de los Fondos Ganaderos, cualquiera que sea su orden, será ejercido por un revisor fiscal, elegido libremente por la Asamblea General de Accionistas para un período de dos (2) años, sin perjuicio de su libre remoción en cualquier tiempo, de conformidad con las disposiciones generales sobre esta materia.

¹⁹ Artículo 41º.- Revisor fiscal. Los fondos de empleados deberán contar con un revisor fiscal y su respectivo suplente, elegidos por la asamblea general o por votación directa de los asociados conforme establezcan los estatutos. En todo caso, deberán ser contadores públicos matriculados.

²⁰ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=06121fd0-b6d6-46c9-a871-037cb3d08c53>

²¹ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=164723d9-3077-4c90-ae81-ab430e388711>

Mediante Concepto 399021 del 23 de diciembre de 2019, el Departamento Administrativo de la Función Pública²², menciona:

“Conforme a lo expuesto, en principio se considera que una entidad pública no está obligada a tener Revisor Fiscal, salvo que la entidad supere los toques de ingresos y patrimonio establecidos en el parágrafo 2° del artículo 13 de la Ley 43 de 1990 al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, o en el evento de que los estatutos exijan el nombramiento del mencionado cargo (...).”

Conforme a lo expuesto anteriormente, una vez que la administración valide si se cumplen los requisitos que exigen la designación de un revisor fiscal, deberá proceder a su nombramiento. Sin embargo, en caso de que no se cumpla con alguno de los requisitos, serán los estatutos y la asamblea general quienes definen si tendrá un revisor fiscal, caso en el cual debe dar cumplimiento a lo preceptuado en la Ley, los Estatutos y otras funciones que le señale la asamblea en concordancia con las normas vigentes para dicho cargo”

A partir de lo dicho, corresponde al FONCEP validar si se cumplen los requisitos que exigen la designación de un revisor fiscal. Sin embargo, en caso de que no se cumpla con alguno de los requisitos, serán los estatutos los que definirán si tendrá un revisor fiscal, caso en el cual debe dar cumplimiento a lo preceptuado en la Ley y los Estatutos.

Adicionalmente, se debe tener presente que el revisor fiscal da fe de que los balances y estados financieros reflejan fielmente la contabilidad y la situación financiera de la sociedad. Así mismo, como fiscalizador implica que los estados financieros dictaminados fueron objeto de verificación y que estos se encuentran de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Sin embargo, el control interno procura que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos por la entidad. Así, se infiere que la labor del sistema de control interno es equivalente a la que realiza un revisor fiscal a las sociedades obligadas a contar con este profesional.

3) Del Control Externo de la Contraloría de Bogotá

Como lo señala el Acuerdo 658 de 2016²³, modificado parcialmente por el artículo 1 del Acuerdo Distrital 664 de 2017, la Contraloría de Bogotá, es un organismo de carácter técnico, dotado de autonomía administrativa y presupuestal, al cual le corresponde la vigilancia de la gestión fiscal del Distrito Capital y de los particulares que manejen fondos o bienes del mismo, en los términos y condiciones previstos en la Constitución Política, las leyes y los acuerdos.

Como parte de su misión vigila la gestión fiscal de la Administración Distrital y de los particulares que manejan fondos o bienes públicos en aras del mejoramiento de la calidad de vida de los ciudadanos del Distrito Capital.

²² <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=109934>

²³ “Por el cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría de Bogotá, D.C., se modifica su estructura orgánica e interna, se fijan funciones de sus dependencias, se modifica la planta de personal, y se dictan otras disposiciones”

Como parte de sus objetivos, descritos en el artículo 3 del mencionado acuerdo, entre otros, debe ejercer en representación de la comunidad la vigilancia de la gestión fiscal de la administración del Distrito Capital y los particulares que manejen bienes o fondos del Distrito Capital, evaluando los resultados obtenidos por las diferentes organizaciones y entidades del Sector Público Distrital, en la correcta, eficiente, económica, eficaz y equitativa administración del patrimonio público, de los recursos naturales y del medio ambiente.

De igual manera, establece si las operaciones, transacciones, acciones jurídicas, financieras y materiales en las que se traduce la gestión fiscal se cumplieron de acuerdo con las normas prescritas por las autoridades competentes, los principios de contabilidad universalmente aceptados o señalados por el Contador General de la República.

Como parte de los sujetos de vigilancia y control fiscal, descritos en el artículo 4 del citado acuerdo, entre otros, se encuentran las entidades u organismos que integran la Administración tanto del sector central como del descentralizado por servicios, del orden Distrital conforme a lo previsto en el Decreto Ley 1421 de 1993 y la Ley 489 de 1998 y demás normas que las modifiquen o adicionen.

Dentro de las funciones generales, establecidas en el artículo 5 del mencionado acuerdo, relacionada con el tema objeto de este concepto se determinó lo siguiente:

Artículo 5. Funciones Generales. Para el cumplimiento de su misión y de sus objetivos, en desarrollo de las disposiciones consagradas en la Constitución Política, le corresponde a la Contraloría de Bogotá D.C.

[...]

5. Ejercer la vigilancia de la gestión fiscal del Sector Público Distrital y los particulares que manejen bienes o fondos del Distrito Capital a través, entre otros, de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales, conforme a los sistemas de control, procedimientos y principios que establezcan la ley, la Contraloría General de la República y el Contralor Distrital.

6. Ejercer el control posterior y selectivo sobre las cuentas de cualquier entidad del Distrito Capital y particulares que manejen fondos o bienes Distritales en los casos previstos por la ley, así como de personas naturales o jurídicas que administren bienes o recursos del Distrito.

[...]

8. Atender el ejercicio de los procesos de responsabilidad fiscal, de la jurisdicción coactiva, el control global sobre la gestión fiscal, la vigilancia sobre el control interno y los demás controles constitucional y legalmente asignados.

[...]

Como lo dispone el aparte citado, a la Contraloría de Bogotá, además de ejercer la vigilancia de la gestión fiscal del sector público del Distrito, ejerce control posterior y selectivo sobre las cuentas de cualquier entidad del Distrito Capital y ejerce la vigilancia sobre el control interno.

Es decir, se encarga de vigilar que se cumpla con el propósito del control interno, esto es, que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro

de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos de cada entidad. Así las cosas, no es excluyente contar con control interno y el control que realiza la Contraloría de Bogotá, de manera externa.

4. CONCLUSIONES:

A continuación, se procede a resolver los interrogantes planteados así:

- 1. ¿Existe la obligación legal para las entidades públicas de tener revisor fiscal? ¿En qué casos específicos una entidad pública está obligada a tener revisor fiscal? ¿Cuáles son las normas que regulan la obligatoriedad de tener revisor fiscal en los establecimientos públicos? ¿Es obligatorio para el Fondo de Prestaciones Económicas, Cesantías y Pensiones - FONCEP contratar un revisor fiscal?**

Como se expuso en la parte considerativa de este concepto, el FONCEP debe validar si se cumplen los requisitos que exigen la designación de un revisor fiscal, de conformidad con el artículo 203 del Código de Comercio y el parágrafo 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990. Sin embargo, en caso de que no se cumpla con alguno de los requisitos, serán los sus estatutos los que definan si tendrá un revisor fiscal.

Lo anterior, sin dejar de lado que la labor realizada a través del sistema de control interno es equivalente a la efectuada por el revisor fiscal en las sociedades obligadas a contar con este profesional.

- 2. ¿Es procedente que el FONCEP cuente con Oficina de Control Interno, con la auditoría que adelanta de forma regular la Contraloría de Bogotá y además con una revisoría fiscal?**

Como se explicó, el FONCEP está cobijada en el ámbito de aplicación del Sistema de Control Interno, el cual aplica a todos los organismos y entidades del Estado, en sus diferentes órdenes y niveles.

También, es posible concluir que el FONCEP al ser un establecimiento público del orden distrital que hace parte del sector descentralizado, adscrito a esta secretaría, cuyo patrimonio es 100% público, se encuentra cobijado dentro del ámbito de aplicación tanto del Sistema de Control Interno, como de la implementación del Modelo Integrado de Planeación y Gestión - MIPG, por tanto, ambos deben ser aplicados por parte del FONCEP.

Por lo tanto, FONCEP debe contar con el Sistema de Control Interno. Lo anterior, no implica la obligación de tener una Oficina de Control Interno, pero si la obligación de tener una unidad que desarrolle las funciones que se establecen para la Oficina de control interno, con el fin de garantizar su correcto funcionamiento.

Aunado a lo expuesto, el hecho de contar con un Sistema de Control Interno no excluye el control que pueda realizar la Contraloría de Bogotá que es un órgano externo.

En tal sentido, si la obligación de tener revisor fiscal está en los estatutos de FONCEP, se debe cumplir con ese deber y adicionalmente, contar con un sistema de control interno.



3. ¿Qué consecuencias jurídicas y fiscales puede tener para la entidad el contar con un revisor fiscal si su contratación no es obligatoria?

Desde el punto de vista jurídico no hay consecuencias de contar con un revisor fiscal cuando este no es requisito legal o no se encuentra estipulado en los estatutos, por cuanto se entiende como un control adicional al estado de la contabilidad y la situación financiera del FONCEP.

Por último, se debe tener en cuenta que la Contraloría de Bogotá ejerce el control posterior y selectivo sobre las cuentas de cualquier entidad del Distrito Capital, lo cual, se deberá tener en cuenta a la hora de evaluar el deber de contar con revisor fiscal que actualmente está en cabeza del FONCEP.

En procura de impulsar la política de mejoramiento continuo y progresivo en el procedimiento de Asesoría Jurídica, por favor verifique si el concepto emitido contribuyó a resolver de fondo el problema jurídico planteado. De no ser así, informe de manera inmediata a la Dirección Jurídica.

Cordialmente,

MARCELA GÓMEZ MARTÍNEZ
Directora Jurídica
radicaciónhaciendabogota@shd.gov.co

Proyectado por:	<i>Carol Murillo Herrera - profesional especializado SJH</i>
Revisado por:	<i>Vanesa Ruiz- asesora DJ</i>