

CAPITULO XII

EL INFORME A LA ASAMBLEA O JUNTA DE SOCIOS

12.1 ANTECEDENTES

Desde la ley 73 de 1935 se asignó al Revisor Fiscal la función de "Dar oportunamente cuenta, por escrito, a la asamblea general de accionistas, a la junta directiva y al gerente, según los casos, de las irregularidades que anote en los actos de la compañía". Esta obligación de comunicar irregularidades se conservó en el artículo 137 del decreto 2521, e igualmente en nuestro actual Código de Comercio.

No obstante, ni la ley 73 de 1935, ni el decreto 2521 de 1950 contenían la obligación de presentar un informe de carácter general sobre el resultado de sus funciones, a la asamblea o junta de socios, ni la facultad de este órgano para aprobar tales informes. De este modo la comunicación entre el Revisor y la asamblea en las aludidas disposiciones operaba solo a nivel de denuncia de irregularidades.

El proyecto de 1958 propuso el informe del revisor al máximo órgano social en el numeral 7 del artículo 657, en concordancia con el numeral 4. del precepto número 617, estableciendo como función del Revisor Fiscal, rendir un informe escrito a la asamblea general y la facultad de dicho

órgano para otorgarle aprobación. La innovación contenida en esta norma se justificó así: "..... Y se erige en precepto legal la práctica consuetudinaria de los informes escritos de los revisores al final de cada ejercicio social...." (se subraya) (1). 1*

Por su parte el proyecto de Febrero de 1971 presentaba la obligación de rendir el informe mencionado, en el artículo 204, que sostenía en su numeral 7, la obligación de "presentar a la asamblea o junta general de socios al final de cada ejercicio un informe sobre la situación y funcionamiento de la sociedad". Este proyecto reglamentaba además el contenido del informe en comento, en su artículo 206, que fue textualmente transcrito en nuestro actual artículo 209 del Código de Comercio. Sobre el particular sostuvieron los promotores del proyecto:

"..... El señalamiento de funciones más acordes con los procedimientos de auditoría, con el fin de que el control privado tenga verdadera utilidad. Ese es el sentido de las reformas que se proponen a la ley 73 de 1935, no solo al señalar las funciones permanentes de los revisores y que debe expresar, en general, el informe que debe rendir a las juntas o asambleas generales". (se subraya). (2)

El actual Código de Comercio mantuvo la función de la asamblea o junta de socios de aprobar el informe del Revisor, pero no presentó expresamente la obligación de rendir el informe a la asamblea, dentro de las funciones del Revisor, aunque dedicó una norma especial al contenido del mismo, por lo cual la obligación de rendirlo se torna evidente.

Así, el numeral 5. del artículo 187 de nuestro estatuto mercantil dispo

1* CAP. II. 2.14.4.

ne:

"La junta o asamblea ejercerá las siguientes funciones generales, sin perjuicio de las especiales propias de cada tipo de sociedad....."

5) Considerar los informes de los administradores o del representante legal sobre el estado de los negocios sociales, y el informe del Revisor Fiscal, en su caso".

En el mismo sentido dispone el artículo 446 del Código de Comercio:

"La junta directiva y el representante legal presentarán a la asamblea, para su aprobación o improbación, el balance de cada ejercicio, acompañado de los siguientes documentos...."

5) El informe escrito del Revisor Fiscal."

Además en el Código de Comercio el contenido del informe a la asamblea es del siguiente tenor:

"Art.209. El informe del Revisor Fiscal a la asamblea de socios deberá expresar: 1) si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios; 2) si la correspondencia, los comprobantes de cuentas y libros de actas y registro de acciones, en su caso, se llevan y conservan debidamente, y 3) si hay y son adecuadas las medidas de control interno de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la Compañía".

12.2 EL INFORME ES UNA RENDICION DEL RESULTADO DE LAS FUNCIONES REVISORAS

Obviamente existe una indiscutible relación entre el artículo 207 del Código de Comercio, que fija las funciones del Revisor Fiscal, y el 209 ibidem, que reglamenta el contenido del informe a la asamblea o junta de socios.

De una parte se le asigna la función de "cerciorarse de que las operaciones socialesse ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea y de la junta directiva", y de la otra se determina que en el informe el Revisor deberá dar cuenta a la asamblea "si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones" del máximo órgano social.

Por el artículo 207 se encomienda al Revisor "Velar porque se lleven regularmente la contabilidad...las actas, y porque se conserve debidamente la correspondencia... y los comprobantes de cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines"; y a su turno de acuerdo con el 209 deberá informar " si la correspondencia, los comprobantes de cuentas y los libros de actas y de registro de acciones.. se llevan y conservan debidamente".

Esta misma concordancia existe entre la función de "impartir instrucciones, practicar inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente de los valores sociales", y el contenido del informe en cuanto a " Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía", advirtiéndose además que también es función del Revisor la de "inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen "...las medidas de conservación y seguridad de los mismos y los que ella tenga en custodia a cualquier título". Además, la estrecha relación entre las funciones y el informe del Revisor de puede denotar, en

que corresponde al Revisor "dar...cuenta...a la asamblea o a la junta de socios...de las irregularidades", cosa que también puede hacer al informar al mencionado órgano de los aspectos de que trata el artículo 209.

Entonces, en un primer estadio, se advierte que el Revisor informa sobre aquello que le corresponde inspeccionar y controlar, como quiera que de un lado la ley le asigna la función y de otro le impone la obligación de rendir cuenta en cuanto al contenido de esa misma función.

Pero más en el fondo debe notarse que el Revisor también se encuentra rindiendo cuenta de su propia gestión, pues si no se ha cerciorado de la legalidad de las operaciones sociales, o no ha examinado la forma como se cuidan y conservan los libros y papeles de la sociedad, o no ha adquirido conocimientos sobre el control interno de la empresa, no podrá informar a la asamblea o junta de socios sobre ello. Entonces para informar debe haber cumplido con sus funciones durante el tiempo previo a ese informe.

Además, en un aspecto todavía más comprometedor puede notarse que el Revisor informa sobre cosas que le compete no solo vigilar, sino en veces realizar a él mismo. En efecto en desarrollo de sus funciones, el Revisor debe advertir las irregularidades en los actos de los administradores, así como las deficiencias en el cuidado y conservación de los bienes sociales, los libros y papeles de la compañía, las fallas del control interno. Además, el Revisor puede dar instrucciones

para corregir estas fallas y si advierte irregularidades debe denunciarlas oportunamente. De ese modo, el Revisor cuando informa a la asamblea, le rinde cuentas de su gestión en el sentido de que no le basta dar noticia de las deficiencias, sino que en cierto modo se compromete con ellas, si no las denunció a tiempo, o si no dió instrucciones tendientes a subsanar las fallas.

Entonces el Revisor pone en conocimiento de los accionistas diversos aspectos de la compañía, pero también su propia labor.

12.3 DICTAMEN E INFORME

Usualmente el informe a la asamblea o junta de socios, contenido en el artículo 209 del Código de Comercio, suele presentarse como un párrafo adicional del dictamen, de manera tal que cuando el Revisor da su concepto sobre si "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"- siguiendo las exigencias del contenido del dictamen de acuerdo con el artículo 208 del Código de Comercio-, extiende su opinión expresando si los administradores han actuado en respeto de las normas estatutarias y de los mandatos del máximo órgano social y a la vez observa si se conserva debidamente la correspondencia y se llevan adecuadamente los libros de comercio, y finalmente opina si las medidas de control interno son adecuadas. De este modo el informe a la asamblea resulta siendo una parte del dictamen. De hecho así lo observamos en los pro-

pios formatos que se proponen a los contadores para rendir el dictámen. (3)

Este procedimiento sin embargo no es aconsejado por los mismos contadores, cuando el Revisor haya decidido presentar a la asamblea un informe negativo o en el cual deben hacerse sugerencias, porque ello resultaría confuso para los destinatarios del informe y porque además se ha considerado que el destinatario del informe es la asamblea o junta de socios, pero no los terceros, así:

"En los casos en que el Revisor tenga sugerencias que hacer a la compañía, éstas no deberán incluirse en el informe a que se hace referencia arriba por los motivos siguientes:

1) La inclusión de las recomendaciones en el informe convertirían el mismo en un informe largo y confuso, en el que el Revisor Fiscal tendrá que indicar el grado de responsabilidad que está asumiendo, como lo mandan las normas de auditoría de aceptación general.

2) Los asuntos relacionados con los procedimientos de contabilidad y control interno no son apropiados para distribución y publicación general y deben incluir un párrafo que se limite a los accionistas, la gerencia y la junta directiva. Un informe de esta clase no debe publicarse junto con los estados financieros de la compañía o entregarse en otra forma a personas ajenas." (4)

En realidad la irregularidad advertida por el revisor debe ser explicada a espacio a los asociados y por ello puede ser conveniente que se exponga separadamente en aras de la claridad. Ahora bien, creemos que el informe - positivo o negativo - del revisor es ciertamente de primordial interés para los socios, pero también resulta realmente importante para los terceros quienes tienen derecho a una información completa y seria sobre la situación real de la compañía.

La importancia de que la información contable y patrimonial de la empresa trascienda los límites sociales y llegue a los terceros, "potenciales inversionistas", no puede ser ignorada.

En nuestro sistema legislativo ha venido a favorecerse ese derecho a la información mediante disposiciones como las emanadas de la Comisión Nacional de Valores, en sus circulares No. 7 de 1983 y No. 3 de 1984, mediante las cuales se obligó a las sociedades cuyos valores se hallen inscritos en bolsa, a presentar y divulgar una información bastante amplia en relación con las operaciones contables de la empresa y con su situación patrimonial y económica.

En la mencionada circular No. 7 se asignó al revisor la tarea de verificar "que la información esté adecuadamente revelada, que las fuentes tomadas para estimar el valor patrimonial a precios corrientes sean suficientemente idóneas" y la de efectuar "las informaciones necesarias para aclarar o facilitar el entendimiento de estos informes.", con lo cual se le adjudica una importante labor en el campo de la información a terceros.

12.4. CONTENIDO DEL INFORME A LA ASAMBLEA

En los apartes inmediatamente anteriores ya hemos observado cual es el

contenido que la ley exige en este informe, y hemos advertido que el Revisor en él da noticia de el conocimiento que adquirió en ejercicio de sus funciones.

Por ello se observa, que el numeral 1 del artículo 209 encierra un control de legalidad sobre las operaciones sociales, habida cuenta que según este precepto, debe manifestar la conformidad de las mencionadas operaciones con los mandatos estatutarios y los provenientes del máximo órgano social. Para ello ha sido necesario que el Revisor se haya cerciorado de la aludida conformidad, estudiando las prescripciones contenidas en los estatutos sociales en particular aquellas que fijan limitaciones a la competencia de los administradores y manteniéndose continuamente informado de las decisiones que van siendo adoptadas por la asamblea y la junta directiva, para verificar que los administradores en su gestión, se ajustan a dichas normas y mandatos.

Para rendir informe en cuanto al numeral 2 del artículo 209, el Revisor debe haber comprobado que la sociedad viene cumpliendo con sus obligaciones de comerciante, en cuanto a la contabilidad de los negocios, en cuanto a las actas, y a los libros y papeles sociales. Este informe supone que el Revisor ha verificado si el sistema de contabilidad de la empresa es adecuado para arrojar una historia clara, completa, y fidedigna de los negocios sociales, que ha comprobado si los sistemas de archivo y correspondencia son adecuados para obtener el debido cuidado de los papeles sociales, que ha establecido si los demás libros de comercio, como el de accionistas o los de actas se a

delantan conforme a la ley. Y supone también que, de haberse observado fallas en estos puntos el Revisor ha impartido la instrucción necesaria, para que pueda informar de ello a la asamblea, o en su caso -pueda explicar las razones por las cuales no se han tomado las medidas pertinentes.

El numeral 3 del artículo 209 obliga al Revisor a expresar su opinión sobre el control interno de la sociedad, ésto es sobre el conjunto de métodos y procedimientos que la empresa ha adoptado para asegurar la protección de sus bienes, la obtención de información financiera correcta y el cumplimiento de las políticas de la administración. Debe recordarse además que las deficiencias en los métodos y sistemas aludidos deben ser advertidas por el Revisor a la administración en el respectivo ejercicio social, una vez se observen, pues así lo impone el ejercicio de sus funciones permanente de inspección e instrucción sobre el control de los valores sociales. Por ello el Revisor al informar a la asamblea debe expresar las medidas que se adoptaron y las que serán aconsejables.