

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA  
ORIENTACIÓN PROFESIONAL No.001  
ACTUALIZACIÓN

OBJETIVOS

1. Orientar el trabajo de los contadores en relación con la certificación y el dictamen que debe ser presentado por los entes económicos al cierre del período contable, en relación al cumplimiento de normas sobre aportes al Sistema de Seguridad Social Integral, establecido por los artículos 11 y 12 del decreto 1406 de 1999.
2. Proporcionar pautas para la elaboración de la certificación y dictamen sobre correspondencia del Informe de Gestión con los Estados Financieros según lo establecido en los artículos 38, 45, 46 y 47 de la ley 222 de 1995 y el cumplimiento de las normas sobre propiedad intelectual y derechos de autor establecido por la ley 603 de 2000.
3. Actualizar la Orientación profesional No. 001 emitida en el año 2000 para contemporizarla con los desarrollos regulatorios y técnicos relativos a la presentación de Estados Financieros y Rendición de Cuentas.
4. Orientar el ejercicio profesional en relación con la adaptación tecnológica de entidades fiscalizadas al cambio de milenio.

**CONSIDERACIONES**

**1. Dictamen y Certificación relativo a aportes al Sistema de Seguridad Social**

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública recuerda a los Contadores Públicos y en especial a quienes ejercen como Revisores Fiscales el cumplimiento de lo dispuesto en los artículos 11 y 12 del Decreto 1406 de 1999 "Por el cual se adoptan disposiciones reglamentarias de la ley 100 de 1993, se reglamenta parcialmente al artículo 91 de la ley 488 de diciembre 24 de 1998, se dictan disposiciones para la puesta en operación del Registro Único de Aportantes al Sistema de Seguridad Social Integral y se dictan otras disposiciones".

Esta norma ordena a los aportantes obligados a llevar libros de contabilidad y proveer el cargo de Revisor Fiscal, la incorporación en los dictámenes sobre estados financieros de cierre e intermedios, acerca del cumplimiento de las obligaciones con el Sistema de Seguridad Social Integral. Cuando la entidad aportante no está obligada a tener Revisor Fiscal pero tiene un patrimonio bruto o unos ingresos brutos en el mismo período mayores a trescientos cincuenta millones (\$350.000.000 año base 1999) deberá declararse el cumplimiento de las mismas normas en la certificación de los Estados Financieros.

El dictamen del Revisor Fiscal o la Certificación del Contador Público bajo cuya dirección se elaboran los Estados financieros, harán presumir que la información de las autoliquidaciones es correcta, especialmente en lo relativo a afiliados y bases de cotización y que el aportante se encuentra a paz y salvo por los pagos al sistema, sin perjuicio de las actividades de fiscalización que ejerzan las administradoras en aplicación de la ley 633 de 2000.

El contador público o el revisor fiscal que encuentre hechos irregulares en la contabilidad de los cuales puedan derivarse inconsistencias o inexactitudes con relación a la información de aportantes al Sistema de Seguridad Social Integral, o determine el incumplimiento de las obligaciones o la elusión, evasión o mora en el pago de los aportes, dejará las salvedades en el dictamen o certificación de los respectivos estados financieros, precisando los hechos no dictaminados o certificados y las razones por las cuales no lo fueron. Estas salvedades estarán a disposición de las entidades administradoras y de los órganos de control.

## **2. Correspondencia de los Estados Financieros con el Informe de Gestión.**

La ley 222 de 1995 en su artículo 38 relativo a Estados Financieros Dictaminados estableció que cuando los estados financieros se presenten conjuntamente con el informe de gestión de los administradores, el revisor fiscal o contador público independiente deberá dictaminar sobre la debida concordancia entre dichos informes y aquellos.

Igualmente el artículo 45 de la misma ley estableció la oportunidad de la Rendición de Cuentas, determinando su obligatoriedad al final de cada ejercicio, dentro del mes siguiente a la fecha en la cual se retiren de su cargo los administradores y cuando lo exija el órgano que sea competente para ello. Para tal efecto presentará los estados financieros que fueren pertinentes, junto con un informe de gestión.

El artículo 46 de la ley 222 de 1995 establece que la rendición de cuentas de fin de ejercicio que los administradores deben presentar al máximo órgano de dirección, deberá contener un Informe de Gestión, los Estados Financieros de propósitos general, junto con sus notas, cortados a fin del respectivo ejercicio y un proyecto de distribución de utilidades. Así mismo presentarán los dictámenes sobre los estados financieros y los demás informes emitidos por el revisor fiscal o por contador público independiente.

El artículo 47 de la ley 222 de 1995 determina los contenidos del informe de gestión, integrados por una exposición fiel sobre la evolución de los negocios y la situación jurídica, económica y administrativa de la sociedad. Deberá incluir igualmente indicaciones sobre los acontecimientos importantes acaecidos después del ejercicio, la evolución previsible de la sociedad y las operaciones celebradas con socios y administradores. El informe deberá ser aprobado por la mayoría de votos de quienes deban presentarlo.

A él se adjuntarán las explicaciones o salvedades de quienes no lo compartieron.

La ley 603 de 2000 que modificó el Artículo 47 de la Ley 222 de 1995, exige a los administradores incorporar en el Informe de Gestión una manifestación acerca del cumplimiento de normas sobre Propiedad Intelectual y Derechos de Autor, la cual se convierte en objeto de fiscalización del Revisor Fiscal en lo relativo a la concordancia con los Estados Financieros, ya que el incumplimiento genera responsabilidades civiles, penales, administrativas y disciplinarias que dan origen a contingencias financieras y operativas que deben revelarse de acuerdo a las normas sobre contingencias, derivadas de ellas. Las normas sobre Propiedad Intelectual y Derechos de Autor se encuentran establecidas entre otras en las leyes 22 y 23 de 1982, 23 de 1992, y 44 de 1993 y reglamentadas en los decretos 3116 de 1984, 2465 de 1986, 1360 de 1989, 0772 de 1990, 1983, 2041 de 1991, 0162 de 1996 y la Decisión 351 de 1993.

Estas normas determinan que los Derechos de Autor se integran por los programas de computador, obras científicas y artísticas, que comprenden todas las creaciones del espíritu, cualquiera sea su modo o forma de expresión y su destinación, tales como, libros, folletos y otros escritos, conferencias, alocuciones, sermones y otras obras de la misma naturaleza; obras dramáticas o dramático-musicales; obras coreográficas, y pantomimas; composiciones musicales con letra o sin ella; obras cinematográficas las cuales se asimilan a las obras expresadas por procedimientos análogos a la cinematografía, inclusive los videogramas; las obras de dibujo, pintura, arquitectura, escultura, grabado, litografía; las obras fotográficas a las cuales se asimilan las expresadas por procedimiento análogo a la fotografía; las obras

de arte aplicadas; las ilustraciones, mapas, planos, croquis, y obras plásticas relativas a la geografía, a la topografía, a la arquitectura o a las ciencias, y en fin, toda producción de dominio científico, literario o artístico que pueda reproducirse o definirse por cualquier forma de impresión o reproducción, por fonografía, radiotelefonía o cualquiera otro medio conocido o por conocer (Artículo segundo, ley 23 de 1982).

El decreto 1360 de 1989 considera al software o soporte lógico como una creación propia del dominio literario, comprendida por el programa de computador, la descripción del programa y el material auxiliar.

También son protegidos como derechos de autor, en cuanto representen una creación original, las traducciones, adaptaciones, arreglos musicales y demás transformaciones sobre una obra de dominio privado con autorización expresa del titular de la obra original, las obras colectivas, tales como, publicaciones periódicas, antologías, diccionarios y similares cuando el método o sistema de selección o de organización de las distintas partes u obras que en ellas intervienen, constituye una creación original.

Se entiende por Propiedad Intelectual, el dominio sobre obras científicas, literarias o artísticas que puedan difundirse por cualquier medio. De esta forma de dominio (Propiedad Intelectual) se derivan los Derechos de Autor, consistentes en el privilegio que da la ley a su titular para participar de los beneficios de ese patrimonio. Los derechos de autor se clasifican en morales, consistentes en la posibilidad de exigir por parte de los autores que se les reconozca la autoría, oponerse a toda deformación, mutilación o modificación, conservar su obra inédita o anónima hasta su fallecimiento, modificar su obra antes o después de su publicación, retirar su obra de circulación o suspender cualquier forma de utilización, aunque hubiera autorización previa, velando, además, por su integridad; los derechos patrimoniales, correspondientes a los titulares de la propiedad, sean autores o no de la obra consiste en el privilegio de explotar la obra durante la vida del autor y ochenta años más en el caso de personas naturales y durante cincuenta años cuando se trata de personas jurídicas. Si el autor enajenó sus derechos a terceros, éstos disponen de un tiempo hábil de explotación, igual a la del autor, más los aludidos 80 años; si el autor tuviere herederos, el adquirente disfruta solo los primeros veinticinco años posteriores a la muerte del autor, pasando el goce del derecho a los herederos por el resto de los ochenta años. Transcurrido dicho lapso, la obra pasa a ser de dominio público. Para su correcta protección, las obras deben inscribirse en un registro público constituido al efecto. La regulación internacional de la materia correspondiente, se realizó en el convenio de Berna en 1886, la cual tras una serie de adiciones y modificaciones, dio lugar a la Convención Universal de Derechos de Autor de 1952. Al igual que la propiedad industrial, la protección de la intelectual se lleva a cabo administrativa, civil y penalmente.

La propiedad Intelectual es un bien negociable comercialmente a través de formas diversas de enajenación o usufructo. El cumplimiento de las normas sobre Propiedad Intelectual y Derechos de Autor implica su consideración en los autores, titulares y en los usuarios de las obras. Se entiende por titular aquella persona natural o jurídica que adquiere el derecho temporal de publicar o difundir una obra generadora de propiedad intelectual y derechos de autor, por la expresa autorización de este. El usuario es la persona natural o jurídica que mediante licencia o autorización adquiere el derecho de utilizar una obra de manera individual o por difusión pública.

### **3. Adaptación de sistemas de información al cambio de milenio**

El cambio de milenio generó una situación compleja para la continuidad de la empresa, que debe ser incorporada en las revelaciones contables y por tanto deben ser objeto del dictamen del Revisor Fiscal, por encontrarse claramente en el ámbito del artículo 7 del decreto 2649 de 1993 y el artículo 209 del Código de Comercio en cuanto a la debida protección de los bienes sociales. Esto porque no adaptar los recursos de Hardware y Software a los requerimientos del cambio de milenio (comúnmente conocido como el problema Y2K ó Año 2000), es colocar en duda la continuidad de las actividades por generar una barrera de información con el entorno económico, establecer condiciones para la pérdida de valor por obsolescencia de bienes y derechos y en síntesis negligencia administrativa en la adecuada protección de los bienes sociales o de los que la entidad tuviere en uso, adicionado a la posible contingencia de responsabilidades por daños o perjuicios a terceros, una de las consecuencias más imprevisibles y generadoras de riesgo y por la que menor preocupación se ha despertado por cuanto los

principales esfuerzo se han concentrado en lo técnico. En apariencia este problema ha perdido vigencia pero esto no es real, en el mercado se encuentran múltiples productos no adecuados al cambio del milenio y muchas soluciones desarrolladas en la empresa solo lo fueron en apariencia.

## ORIENTACIÓN

### 1. Sobre obligaciones de los aportantes al Sistema de Seguridad Social Integral.

Es pertinente aludir la existencia, en nuestro concepto, de imprecisiones de carácter jurídico en la redacción de la norma, como la derivada del establecimiento de la potestad del aportante para exigir contenidos en el dictamen del Revisor Fiscal referentes a los asuntos relativos a los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral por cuanto esto cuestiona la independencia del ente fiscalizador, pilar de su ejercicio. Para quienes no están obligados a proveer el cargo de revisor fiscal y superan la cuantía de ingresos o patrimonio bruto establecidos, la obligación se traslada a la certificación de Estados Financieros de que trata la ley 222 de 1995. Los artículos 11 y 12 del Decreto 1406 de 1999 confunden los conceptos de dictamen y certificación claramente definidos en la legislación comercial y en tal circunstancia debe entenderse que el primero remite a obligaciones del Revisor Fiscal y la segunda a las del Contador Público responsable de la información del aportante.

Resulta claro que el dictamen exigido a los Revisores Fiscales o la Certificación a los Contadores Públicos bajo cuya responsabilidad se elaboran Estados Financieros, están inmersos en el control de legalidad establecido por el artículo 10 de la ley 43 de 1990 y en las funciones del artículo 207 del Código de Comercio en relación con irregularidades; éstos no pueden excusarse del cumplimiento de la norma por sus deficiencias técnicas o jurídicas.

En el Dictamen del Revisor Fiscal o la certificación del Contador Público deberán dictaminarse o atestarse los siguientes elementos:

- a. Si el aportante ha cumplido durante el período sus obligaciones de liquidación y pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral
- b. Si los datos incorporados en las declaraciones de autoliquidación son correctos y se han determinado correctamente las bases de cotización
- c. Si son correctos los datos sobre los afiliados al sistema
- d. Si el aportante se encuentra a paz y salvo por el pago de aportes de acuerdo con los plazos fijados.
- e. Inexistencia de irregularidades contables en relación con aportes al sistema, en especial sobre bases de cotización, aportes laborales y aportes patronales.
- f. Las salvedades a que haya lugar cuando el aportante haya incurrido en irregularidades en el cumplimiento de estas obligaciones.

Los Revisores Fiscales y Contadores Públicos deben considerar que el procedimiento tributario es aplicable por extensividad al cumplimiento de obligaciones relacionadas con aportes a la seguridad social y en tal circunstancia pueden ser objeto de sanciones.

## 2. Con relación al Informe de gestión

Corresponde al revisor fiscal informar sobre la Rendición de Cuentas y en especial sobre el Informe de Gestión, considerados éstos dentro de la Norma Básica de Revelación Plena prescrita por el artículo 15 del decreto 2649 de 1993. Así, considerado el informe del Revisor fiscal, a más de los contenidos establecidos en relación con la fidedignidad de los Estados Financieros, lo adecuado del Control Interno, la adecuada protección de los bienes sociales la subordinación de los actos de la administración a la normatividad legal y estatutaria, la eficiencia y eficacia de la administración, deberá verificar sobre la procedencia del proyecto de distribución de utilidades dentro del criterio de mantenimiento del patrimonio establecida por el artículo 14 del decreto 2649 de 1993 y los artículos 151 y 451 del Código de Comercio, al igual que sobre la concordancia del informe de gestión con los estados financieros.

El informe de gestión establecido por la ley 222 de 1995 se constituye por los siguientes contenidos:

- a. Evolución de los negocios**
- b. Situación jurídica**
- c. Situación económica**
- d. Situación administrativa**
- e. Acontecimientos importantes posteriores al cierre**
- f. Evolución previsible de la entidad**
- g. Operaciones con socios y administradores**
- h. Estado de cumplimiento de las normas sobre propiedad intelectual y derechos de autor.**

Los cuatro primeros literales están referidos a la historia de los negocios y en ellos es fundamental evaluar la posible presencia de contingencias por factores jurídicos, económicos y administrativos, las cuales deben incorporarse a la contabilidad en aplicación de los artículos 17, 52 y 81 del decreto 2649 de 1993 bien sea en las cuentas de balance, en las cuentas de orden o en notas a los Estados Financieros.

Siempre que existan estas contingencias deben estar referidas en el Informe de Gestión. Los aspectos relativos a la evolución de los negocios normalmente se refieren a variables como rentabilidad y crecimiento operacional, económico y financiero y sus contenidos en el Informe de Gestión deben estar de acuerdo, con los índices de solvencia, rendimiento, eficiencia y liquidez, establecidos como revelación obligatoria en el numeral 20 del artículo 115 del decreto 2649 de 1993; en el mismo artículo se establece la obligación de revelar otras contingencias importantes, lo cual tiene relación con las obligaciones de incorporar asuntos relacionados con la situación jurídica, económica y administrativa de la entidad.

El informe de gestión debe referirse a hechos posteriores al cierre contable que tengan importancia para la marcha de la empresa y ellos deben referirse a pérdidas extraordinarias por casos fortuitos, emisión de valores o venta de aportes, compra o venta de segmentos del negocio, cambios que alteren la estimación de contingencias, incumplimientos contractuales, cambios en normas legales que regulan la actividad de la entidad fiscalizada, planteados por el numeral 15 del artículo 115 del decreto 2649 de 1993 y otros que a juicio de la administración afecten sensiblemente la actividad organizacional.

En lo relacionado con la evolución previsible de los negocios deben considerarse factores de diagnóstico del negocio que permitan la identificación de amenazas y oportunidades determinadas por el ambiente jurídico, social, político, tecnológico y económico en que actúa la entidad y las formas como éstas serán enfrentadas a partir de fortalezas y debilidades determinadas por la estructura organizacional, sus niveles de eficiencia, su capacidad de futura existencia y su posición financiera y operativa. Cuidado especial requiere el cumplimiento de revelaciones en los Estados Financieros y a través de sus notas con relación a la continuidad o empresa en marcha determinado por los artículos 7 y 15 y los numerales 16 y 17 del artículo 115 al artículo 122 del decreto 2649 de 1993 por factores tales como:

1. "Tendencias negativas (pérdidas recurrentes, deficiencias de capital de trabajo, flujos de efectivo negativos)
2. Indicios de posibles dificultades financieras (incumplimiento de obligaciones, problemas de acceso al crédito, refinanciamientos, venta de activos importantes) y
3. Otras situaciones internas o externas (Restricciones jurídicas a la posibilidad de operar, huelgas, catástrofes naturales)"
4. "Compromisos especiales relativos a transacciones y operaciones futuras que puedan tener un efecto importante, adverso o favorable a los intereses de la entidad reportante..."
5. Las operaciones con socios o administradores que debe incorporar el Informe de Gestión está establecida como revelación obligatoria por el numeral 10 del artículo 115 del decreto 2649 de 1993, al prescribir: "Transacciones con partes relacionadas: activos, pasivos y operaciones realizadas con vinculados económicos, propietarios y administradores describiendo la naturaleza de la vinculación, así como el monto y condiciones de las diferentes partidas y transacciones." Estas revelaciones se complementan con lo establecido en los artículos 62 y 75 del decreto 2649 de 1993 en los que se establecen reglas técnicas para la clasificación y registro de deudores y cuentas por pagar.
6. Aspectos necesarios para comprender y evaluar completamente la situación financiera, los cambios significativos en ésta, la capacidad para generar flujos futuros de efectivo y la evaluación sobre lo adecuado del sistema del control interno.

En lo referente a Propiedad Intelectual y Derechos de Autor se deben considerar tres escenarios de evaluación del cumplimiento de las normas relativas: El autor, el titular de derechos y el usuario. Cuando el informe de gestión se refiere al autor deben considerarse los siguientes aspectos:

- a. La Propiedad Intelectual y sus derechos derivados surgen en el acto de creación de la obra y es inalienable. Sin embargo es conveniente el cumplimiento del Capítulo XV de la ley 23 de 1982 en lo referente a la inscripción de las obras en el Registro Nacional de derechos de autor. Esta consideración requiere especial cumplimiento en el caso de soporte lógico (software) en aquellas circunstancias en que el autor y el usuario son una misma persona, pues su inexistencia puede generar dificultades en las inspecciones de control que realizan las autoridades.
- b. Si la obra fuente de la propiedad intelectual es impresa, deben realizarse las donaciones establecidas a la Biblioteca Nacional, La Biblioteca de la Universidad Nacional, la Biblioteca del Congreso y al Instituto Caro y Cuervo.
- c. La transmisión de Derechos de autor a terceros debe hacerse por escritura pública o documento privado reconocido ante notario, que para su validez requiere inscripción en el Registro Nacional de Derechos de Autor. En todo caso los derechos morales son intransferibles.
- d. El debido cumplimiento por parte del autor vinculado a asociaciones de derechos de autor, de los estatutos de la respectiva asociación.
- e. La propiedad intelectual es un activo intangible y cuando sea el caso debe estar valorado e incorporado en la información contable y los derechos de autor que genera constituyen rentas exentas según lo establece el artículo 28 de la ley 98 de 1993.

Cuando el informe de gestión se refiere al titular de derechos de autor, distinto del autor se deben considerar los siguientes aspectos:

- a. La adquisición de derechos de autor debe hacerse por escritura pública o documento privado con reconocimiento notarial, que para su validez requiere inscripción en Registro Nacional de Derechos de Autor. Cuando se trate de obras de autores extranjeros no traducidas al castellano o no comercializadas en el país, se debe obtener la respectiva licencia de la autoridad competente para su publicación o Difusión exclusivamente en el territorio nacional.

- b. Pertenecen al dominio público y por tanto no causan derechos de autor las obras cuyo periodo de protección está agotado, las obras folklóricas y tradicionales de autores desconocidos, las obras cuyos autores hayan renunciado a sus derechos y las obras extranjeras que no gocen de protección en la República.
- c. Respetar los derechos morales del autor.
- d. Cumplir con los derechos patrimoniales del autor y cumplir oportunamente con los pagos y liquidaciones a que éste tiene derecho de acuerdo con las cláusulas del contrato o las normas vigentes sobre difusión.
- e. No se pueden utilizar, arreglar, interpretar, representar, exhibir, ejecutar, adaptar, publicar, reproducir o difundir obras protegidas no autorizadas por el autor o por la autoridad competente mediante licencias en los casos especiales establecidos en la ley 23 de 1982.
- f. El derecho de explotación de la propiedad intelectual sobre la cual se adquiere el derecho de disposición es un activo intangible y debe ser revelado por la información contable.
- g. El incumplimiento de las normas sobre propiedad intelectual y derechos de autor conduce a responsabilidades penales de uno y hasta 7.5 años de prisión, Cesación de la actividad, incautación de ejemplares ilícitos e indemnización de perjuicios como lo establece el capítulo IV de la ley 44 de 1993, además de otras sanciones de carácter disciplinario y administrativas .  
Cuando el informe de gestión se refiere al usuario de Propiedad Intelectual generadora de derechos de autor deben considerarse los siguientes aspectos:

- a. La adquisición de bienes o derechos de propiedad intelectual originaria de derechos de autor debe hacerse por escritura pública o documento privado con reconocimiento notarial u obtener licencia de uso, que para su validez requiere inscripción en Registro Nacional de Derechos de Autor.
  - b. Pertenecen al dominio público y por tanto no causan derechos de autor las obras cuyo periodo de protección está agotado, las obras folklóricas y tradicionales de autores desconocidos, las obras cuyos autores hayan renunciado a sus derechos y las obras extranjeras que no gocen de protección en la República.
  - c. Respetar los derechos morales del autor.
  - d. Cumplir con los derechos patrimoniales del autor o titular y cumplir oportunamente con los pagos y liquidaciones a que éste tiene derecho de acuerdo con las cláusulas del contrato, la licencia de uso o las normas vigentes sobre difusión.
  - e. No se pueden utilizar, arreglar, interpretar, representar, exhibir, ejecutar, adaptar, publicar, reproducir o difundir obras protegidas no autorizadas por el autor, el titular o por la autoridad competente mediante licencias en los casos especiales establecidos en la ley 23 de 1982.
- a. El derecho de explotación de la propiedad intelectual sobre la cual se adquiere el derecho de uso es un activo intangible y debe ser revelado por la información contable.
  - b. El uso indebido de bienes o derechos protegidos por propiedad intelectual y derechos de autor conduce a responsabilidades penales como se enuncia de uno hasta 7.5 años de prisión, Cesación de la actividad, incautación de ejemplares ilícitos e indemnización de perjuicios como lo establece el capítulo IV de la ley 44 de 1993.
  - c. El uso indebido de bienes o derechos protegidos por propiedad intelectual o derechos de autor tipifica la existencia de una contingencia que debe ser revelada por la información contable.

En todos los casos debe considerarse que el capítulo III de la ley 23 de 1982 establece limitaciones y excepciones a los derechos de autor que exoneran de responsabilidad, especialmente en actividades científicas, culturales, intelectuales, académicas, de bibliotecas públicas y periodísticas.

Existe entonces un medio expedito para determinar la concordancia entre el Informe de Gestión y los Estados financieros que son las revelaciones que se incorporan en ellos mismos, en los estados financieros de propósito especial y sus notas, que al ser cotejados forman el juicio profesional sobre su concordancia y este juicio se incorpora al dictamen y de no presentarse la pretendida concordancia se deberá expresar la respectiva salvedad.

### **3. Adaptación de sistemas de información al cambio de milenio**

En los dictámenes el Revisor Fiscal debe referirse a la adopción, avance y resultado de planes de adaptación al problema de cambio de milenio, adopción de planes de contingencia en caso de que la adaptación no se consiga oportunamente, siendo este un elemento clave de la evaluación de la eficiencia de la administración y de la evolución previsible de la entidad a ser incorporada en los informes de gestión cuya concordancia es objeto de su dictamen. Para obtener la evidencia necesaria es necesario realizar pruebas tendientes a establecer la adaptación de los elementos del hardware y software a los requerimientos del nuevo milenio para lo cual se pueden utilizar catálogos, aplicaciones de computador y como último recurso controles de escritorio, mediante la aplicación de metodologías disponibles de fiscalización informática.

Cuando la legislación se refirió a los contenidos mínimos del dictamen de los revisores fiscales lo hizo en ese estricto sentido y no de lo único. La evolución legislativa y el desarrollo de la función social de fiscalización establecen diversos elementos constitutivos del dictamen profesional y los revisores fiscales no pueden eludir su responsabilidad por la vía de la satisfacción básica de requerimientos, pues ello lo coloca en el plano de la negligencia.

La presente Orientación Profesional fue aprobada en reunión plenaria del Consejo Técnico de la Contaduría Pública el 24 de Abril de 2001 con ponencia del consejero Rafael Franco Ruiz y los votos afirmativos de los consejeros Jesús María Peña, Norma Dolly Castañeda, Ernesto Fajardo, Neftalí Ríos y Luis Antonio Anaya.

**RAFAEL FRANCO RUÍZ MYRIAM ALVAREZ ALVAREZ**

**Presidente Secretaria**