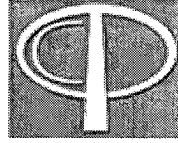




**MinCIT**  
Ministerio de Comercio,  
Industria y Turismo



**PROSPERIDAD  
PARA TODOS**

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Bogotá D. C., **18 JUL 2014**

Señor

**FERNANDO GONZALEZ ARTEAGA**

Calle 1 No.17-300 Apto. 904 Edificio Santangelo, El Poblado, Medellín

368-2083 Medellín

[fdgonzalez@une.net.co](mailto:fdgonzalez@une.net.co)

**REFERENCIA:**

Fecha de Radicado	20 de Junio de 2014
Entidad de Origen	Ministerio de Comercio, Industria y Turismo
Nº de Radicación CTCP	2014-319- CONSULTA
Tema	Registros contables, Responsabilidad del Revisor Fiscal y de la Junta Directiva y Estatutos, en una entidad sin ánimo de lucro.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, atendiendo a lo dispuesto en la artículo 23 de la Constitución Política de Colombia, el artículo 13 y subsiguientes de la Ley 1437 de 2011 y el numeral 3º del artículo 33 de la Ley 43 de 1990, procede a responder una consulta.

**CONSULTA (TEXTUAL)**

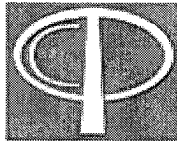
*"Una entidad sin ánimo de lucro que funciona como un club social y deportivo recibe básicamente dos tipos de ingresos:*

- 1) Por la venta de alimentos y bebidas, por cobros a los socios por el uso de los campos de golf y de tenis y también por eventos sociales y deportivos que se realizan en las instalaciones del club, y*
- 2) Las cuotas de sostenimiento ordinarias y extraordinarias que les cobra a los socios para cubrir los gastos normales de funcionamiento.*

*Los ingresos del numeral 1) los registra como tal en el Estado de Ingresos y Egresos, pero los ingresos del numeral 2) siempre los registra como aportes ordinarios y extraordinarios dentro del PATRIMONIO y no como ingresos operacionales, argumentando que un artículo de sus Estatutos establece que tales aportes CONFORMAN EL PATRIMONIO.*



MinCIT  
Ministerio de Comercio,  
Industria y Turismo



PROSPERIDAD  
PARA TODOS

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

*Obviamente se tiene un costo de ventas asociado a los ingresos del numeral 1). Además, registra gastos normales de administración y ventas que casi doblan en cantidad el valor de los ingresos del numeral 1). Por este proceder, la entidad arroja recurrentemente desde el año 2004 en el cual se fundó, un déficit del orden de los \$ 7.000 millones anuales.*

*Puntualmente en el año 2013 recaudó de los socios alrededor de \$ 3.100 millones de pesos a título de cuota extra para capitalizar la sociedad anónima que es la propietaria de las instalaciones en las que funciona el club social (para que ésta a su vez, reformara las instalaciones), quedando con la obligación de entregarles posteriormente las mismas acciones que adquiriera de la S.A., a los afiliados a la Corporación que hubieren pagado la cuota extra.*

*Es decir que la Corporación está actuando como intermediaria en la capitalización de una S.A. ( su objeto social es la recreación y el deporte), con el agravante que el dinero recaudado para este fin también lo registró como si fuera propio, a título de aportes de afiliados dentro del PATRIMONIO, en lugar de hacerlo como un PASIVO, pues sólo está cumpliendo un encargo y además queda obligada a devolverlo en pocos meses a los afiliados, constituyendo un verdadero pasivo a la luz del artículo 36 del Decreto No. 2649 de 1993.*

*En resumen, esta Corporación registra los ingresos por cuotas de sostenimiento ordinarias y extraordinarias como aporte dentro del PATRIMONIO, y los recursos recibidos de los afiliados para cumplir el encargo de comprar y DEVOLVER las acciones de la S.A., también los registró como PATRIMONIO.*

*A pesar de haberle enviado una carta a la gerencia con copia al Revisor Fiscal y al Consejo Directivo solicitando la corrección de esos errores técnicos graves que violan flagrantemente el marco general de la contabilidad en Colombia, no sólo no se recibió respuesta, sino que el revisor fiscal emitió un informe limpio, sin salvedades, para la Asamblea de Afiliados que se realizó en abril de este año.*

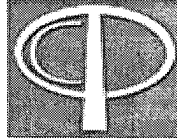
*La razón real y económica de fondo en este caso, es que si registran como ingresos las cuotas ordinarias y extraordinarias, se genera el IVA del 16% por servicios, tal como lo dispone el artículo 476 del Estatuto tributario.*

*Las consultas que quiero hacer al Consejo Técnico de la Contaduría Pública son:*

- 1. ¿Están los Estatutos de una entidad por encima de lo que dispone el marco legal de la contabilidad en Colombia? Entonces, si por ejemplo, en los estatutos se estableciera que los gastos de funcionamiento se deben registrar como activos, ¿se debe proceder así?*



**MinCIT**  
Ministerio de Comercio,  
Industria y Turismo



**PROSPERIDAD  
PARA TODOS**

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

2. *¿El revisor fiscal de la entidad tiene que acatar CIEGAMENTE los estatutos de una entidad en lugar de aplicar su CRITERIO PROFESIONAL al interpretar, aplicar y firmar los estados financieros que violan el marco general de contabilidad vigente en Colombia?*
3. *¿Cuál es la responsabilidad ética, moral y profesional del Revisor Fiscal que permite estos tratamientos contables tan arbitrarios:*
  - a. *Que los ingresos ordinarios y extraordinarios se registran como patrimonio y que todos los gastos de funcionamiento si los registran como debe ser, generando un déficit operacional enorme.*
  - b. *Y que los dineros recibidos de terceros para cumplir el encargo de comprar unas acciones en una S.A., con la expresa obligación de entregárselas luego a los afiliados, también se tratan como PATRIMONIO.*
4. *¿Qué responsabilidad les cabe a los miembros de Junta Directiva y al Representante legal que autorizan, los primeros, y firma, el segundo, los Estados Financieros para que la Asamblea de Afiliados los apruebe?*
5. *¿Las entidades sin ánimo de lucro están obligadas a cumplir el marco general de la contabilidad del Decreto 2649 de 1993?*
6. *¿Y en caso de violaciones graves a las anteriores normas contables, cual entidad del Estado le puede ordenar a la entidad la corrección de los Estados Financieros y si es del caso aplicar las sanciones que le correspondan a la entidad y a los directivos y el Revisor Fiscal?*

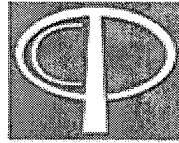
**CONSIDERACIONES Y RESPUESTA**

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

1. **¿Están los Estatutos de una entidad por encima de lo que dispone el marco legal de la contabilidad en Colombia?**

Los estatutos sociales son las normas internas que rigen la vida de los entes económicos, sin desconocer las normas jurídicas generales. Establecen: razón social, domicilio, duración, objeto social, capital, la



**PROSPERIDAD  
PARA TODOS**

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

organización de la sociedad, las relaciones societarias, temas relacionados con disoluciones y liquidaciones, la forma de dirimir las controversias, y respecto de la información financiera define la periodicidad de estados financieros de propósito general, la forma de distribuir las utilidades y las reservas a constituir.

Frente a la forma como se debe llevar la contabilidad, no son los estatutos del ente económico los que prescriben las reglas al respecto, pues en Colombia, la contabilidad está reglamentada con base en leyes y decretos emitidos por las autoridades de regulación y por otras entidades, tales como la Contaduría General de la Nación y las Superintendencias.

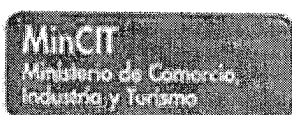
Sobre el particular, le informamos que actualmente en Colombia se está llevando a cabo un proceso de cambio de los marcos técnicos contables, ya que la Ley 1314 de 2009 estableció la necesidad de hacer convergencia hacia normas de información financiera y aseguramiento de información de aceptación mundial. Estas normas, que son **de forzosa observancia, aplican para todas las personas naturales y jurídicas que de acuerdo con la ley estén obligadas a llevar contabilidad**. Así, para los entes económicos del Grupo 1, la reglamentación del Decreto 2649 de 1993 y demás decretos modificatorios estará vigente hasta el 31/12/2014, y a partir del 01/01/2015 la reglamentación se basará en los Decretos 2784 de 2012, 3023 de 2013 y 3024 de 2013; para entes económicos del Grupo 2, la reglamentación del Decreto 2649 de 1993 y demás decretos modificatorios estará vigente hasta el 31/12/2015, y a partir del 01/01/2016 la reglamentación se basará en el Decreto 3022 de 2013; para entes económicos del Grupo 3, la reglamentación del Decreto 2649 de 1993 y demás decretos modificatorios estará vigente hasta el 31/12/2014, a partir del 01/01/2015 la reglamentación se basará en los Decretos 2706 de 2012 y 3019 de 2013.

2. **¿El revisor fiscal de la entidad tiene que acatar CIEGAMENTE los estatutos de una entidad en lugar de aplicar su CRITERIO PROFESIONAL al interpretar, aplicar y firmar los estados financieros que violan el marco general de contabilidad vigente en Colombia?**

El Código de Comercio en el Artículo 207, establece que el Revisor Fiscal debe cerciorarse que las operaciones se celebren de acuerdo con lo prescrito en los estatutos sociales, sin embargo, en temas contables, no son los estatutos los que dictan la normatividad contable, como se describió en el punto 1° de esta respuesta.

*“ARTÍCULO 207. FUNCIONES DEL REVISOR FISCAL. Son funciones del revisor fiscal: 1) Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva (...)”*

3. **¿Cuál es la responsabilidad ética, moral y profesional del Revisor Fiscal que permite estos tratamientos contables tan arbitrarios: Que los ingresos ordinarios y extraordinarios se registran**



**PROSPERIDAD  
PARA TODOS**

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

como patrimonio y que todos los gastos de funcionamiento si los registran como debe ser, generando un déficit operacional enorme, y que los dineros recibidos de terceros para cumplir el encargo de comprar unas acciones en una S.A., con la expresa obligación de entregárselas luego a los afiliados, también se tratan como patrimonio?

En primer lugar, es necesario aclarar que es la administración de la compañía quien establece las políticas contables del ente económico y la función del Revisor Fiscal es emitir un dictamen sobre lo adecuado de las mismas.

En segundo lugar, la Ley 43 de 1990, en el capítulo IV, Título I, establece el Código de Ética profesional para los contadores, el Artículo 37 establece la forma como deben actuar los contadores así:

*“Artículo 37. En consecuencia, el **Contador Público debe considerar y estudiar al usuario de sus servicios** como ente económico separado que es, **relacionarlo con las circunstancias particulares de su actividad**, sean éstas internas o externas, con el fin de aplicar, en cada caso, las técnicas y métodos más adecuados para el tipo de ente económico y la clase de trabajo que se le ha encomendado, **observando en todos los casos, los siguientes principios básicos de ética profesional:***

1. *Integridad.*
2. *Objetividad.*
3. *Independencia.*
4. *Responsabilidad.*
5. *Confidencialidad.*
6. **Observaciones de las disposiciones normativas.**
7. *Competencia y actualización profesional.*
8. *Difusión y colaboración.*
9. *Respeto entre colegas.*
10. **Conducta ética. Los anteriores principios básicos deberán ser aplicados por el Contador Público tanto en el trabajo más sencillo como en el más complejo, sin ninguna excepción. (...)**

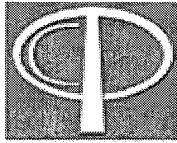
*37.6 Observancia de las disposiciones normativas. **El Contador Público deberá realizar su trabajo cumpliendo eficazmente las disposiciones profesionales promulgadas por el Estado (...)** aplicando los procedimientos adecuados debidamente establecidos (...)*  
*(Negrillas fuera del texto)*

4. **¿Qué responsabilidad les cabe a los miembros de Junta Directiva y al Representante legal que autorizan, los primeros, y firma, el segundo, los Estados Financieros para que la Asamblea de Afiliados los apruebe?**

El Código de Comercio en el Artículo 200, establece las responsabilidades de los administradores, donde se incluyen la junta directiva y el representante legal:



MinCIT  
Ministerio de Comercio,  
Industria y Turismo



PROSPERIDAD  
PARA TODOS

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

*“ARTÍCULO 200. RESPONSABILIDAD DE ADMINISTRADORES. Subrogado por el art. 24, Ley 222 de 1995. Los administradores responderán solidaria e ilimitadamente de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros. No estarán sujetos a dicha responsabilidad, quienes no hayan tenido conocimiento de la acción u omisión o hayan votado en contra, siempre y cuando no la ejecuten. En los casos de incumplimiento o extralimitación de sus funciones, violación de la ley o de los estatutos, se presumirá la culpa del administrador. (...) Se tendrán por no escritas las cláusulas del contrato social que tiendan a absolver a los administradores de las responsabilidades ante dichas o a limitarlas al importe de las cauciones que hayan prestado para ejercer sus cargos.”*

Además, el Decreto 2649 de 1993 en su artículo 19, habla de la responsabilidad de los administradores frente a la preparación de estados financieros.

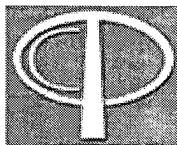
*“Art. 19. Importancia. **Los Estados financieros, cuya preparación y presentación es responsabilidad de los administradores del ente, son el medio principal para suministrar información contable a quienes no tienen acceso a los registros de un ente económico. Mediante una tabulación formal de nombres y cantidades de dinero derivados de tales registros, reflejan, a una fecha de corte, la recopilación, clasificación y resumen final de los datos contables.”** (Negrillas fuera del texto)*

5. **¿Las entidades sin ánimo de lucro están obligadas a cumplir el marco general de la contabilidad del Decreto 2649 de 1993?**

Las entidades sin ánimo de lucro están obligadas a llevar contabilidad, de acuerdo a lo establecido en el artículo 45 de la Ley 190 de 1995, artículo 17 de la Ley 50 de 1984 y Artículo 364 del Estatuto Tributario.

*“Ley 190 de 1995, IV. SISTEMAS DE CONTROL, A. **Control sobre entidades sin Ánimo de Lucro, ARTÍCULO 45°.- De conformidad con la reglamentación que al efecto expide el Gobierno Nacional, todas las personas jurídicas y las personas naturales que cumplan los requisitos señalados en el reglamento, deberán llevar contabilidad, de acuerdo con los principios generalmente aceptados. Habrá obligación de consolidar los estados financieros por parte de los entes bajo control (...).”** (Negrillas fuera del texto)*

*“Ley 50 de 1984, ARTICULO 17.-**Las personas jurídicas sin ánimo de lucro deberán inscribirse ante la Dirección General de Impuestos Nacionales dentro de los plazos que señale el Gobierno Nacional. Vencido dicho término sin que la inscripción se hubiere efectuado, se considerarán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, desde el vencimiento del plazo para inscribirse hasta el día en que se realice la respectiva inscripción. El Gobierno Nacional, en los reglamentos, determinará la información tributaria que deben suministrar las personas jurídicas sin ánimo de lucro. A partir de la expedición de la presente ley todas las entidades sin ánimo de lucro están obligadas a llevar libros de contabilidad, en la forma que indique el Gobierno Nacional.”** (Negrillas fuera del texto)*



**PROSPERIDAD  
PARA TODOS**

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

*“ARTICULO 364 E.T. LAS ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO ESTAN OBLIGADAS A LLEVAR LIBROS DE CONTABILIDAD REGISTRADOS. Las entidades sin ánimo de lucro, deberán llevar libros de contabilidad, en la forma que indique el Gobierno Nacional.” (Negritas fuera del texto)*

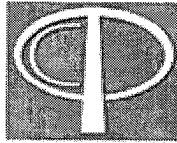
6. ¿Y en caso de violaciones graves a las anteriores normas contables, cual entidad del Estado le puede ordenar a la entidad la corrección de los Estados Financieros y si es del caso aplicar las sanciones que le correspondan a la entidad y a los directivos y el Revisor Fiscal?
- a. La entidad del estado que puede ordenar la corrección de los estados financieros es la Superintendencia que vigila la entidad.
  - b. Otros entes que podrían ordenar la corrección son:
    - i. La Asamblea general de accionistas, pues dentro de sus facultades tiene la capacidad de examinar, aprobar e improbar los balances de fin de ejercicio y las cuentas que deban rendir los administradores. (Ver Artículo 187 del Código de Comercio).
    - ii. El Revisor fiscal, pues dentro de sus funciones está la de velar porque la contabilidad se lleve de acuerdo con la normatividad. (Ver Código de Comercio artículo 207, numeral 4°)

Se aclara, que la preparación y presentación de los estados financieros es responsabilidad de la Administración del ente económico y no del Revisor Fiscal, tal como se describe en el Artículo 19 del Decreto 2649 de 1993, y que una de las funciones del Revisor Fiscal es emitir una opinión sobre si los estados financieros han sido elaborados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

Sin embargo, si el consultante considera que el Revisor fiscal ha violado alguna disposición, puede colocar su queja ante la Junta Central de Contadores, y puede consultar la normatividad referente a sanciones en la Ley 43 artículos 26 en adelante.



MinCIT  
Ministerio de Comercio,  
Industria y Turismo



PROSPERIDAD  
PARA TODOS

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

WILMAR FRANCO FRANCO  
Presidente

Proyectó: María Amparo Pachón Pachón.  
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco.  
Revisó y aprobó: WFF/GSC/GSA/DSP