

**Concepto N° 0879**  
**06-11-2020**  
**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**

Bogotá, D.C.,

**Asunto:** Consulta 1-2020-021848

REFERENCIA:		
Fecha de Radicado		18 de septiembre de 2020
Entidad de Origen		Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP		2020-0879
Código referencia		O-4-962
Tema		Quién debe dictaminar los estados financieros

### CONSULTA (TEXTUAL)

*"... Se me ha elevado consulta, en el sentido de precisar el alcance que deben tener los estados financieros dictaminados, frente a las firmas que deben suscribir dicho documento, requisito que es de exigencia normativa frente al conocimiento del cliente, en las visitas de verificación practicadas por ese ente de control a las Agencias de Aduana Nivel 1 en particular.*

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS Y MATERIALES

*La normatividad aduanera, es clara al contemplar la obligación para las Agencias de Aduanas, de solicitar a sus clientes en desarrollo de las visitas, como mínimo copia del balance general y estado de resultados, certificado y dictaminado por Revisor Fiscal o Contador Público, según sea el caso, prevista en el artículo 2 de la Resolución 8571 de 2010[1].*

Así mismo el artículo 38 del decreto 2649 de 2003[2] (SIC) establece:

**"ARTÍCULO 38. ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS.** *Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de este, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas". (Negrita fuera del texto)*

*Ha sido recurrente la interpretación de la anterior disposición normativa por parte de algunos de mis clientes, en el sentido de manifestar que en aquellos casos donde no existe revisor fiscal (por encontrarse la empresa inmersa en los presupuestos normativos para no tenerlo), es suficiente para dictaminar los estados financieros, la firma del contador que los hubiere preparado, ya que al hablar de un contador público independiente, la norma hace referencia a que dicho contador podría tener o no relación laboral directa con la empresa.*

*Siendo entonces frente a la ausencia de revisor fiscal por parte de la empresa, suficiente la firma del contador que hubiere preparado los estados financieros, máxime tratándose de una empresa, que hasta ahora se inicia en el desarrollo de su actividad mercantil.*

### **PETICIÓN**

*Con fundamento en lo anterior, comedidamente solicito a su despacho, se emita un pronunciamiento, en el sentido de precisar:*

*1) Si es suficiente tratándose de lo preceptuado en el artículo 38 (...), la firma del contador que preparó los estados financieros, en el entendido de que no existe por parte de la empresa la exigencia de contar con un revisor fiscal.*

*2) Cuál es el espíritu de la norma al hablar de un contador independiente, y si ello hace alusión a la firma de otro contador que dictamine el estado financiero, que ya fue preparado y suscrito por el contador de la empresa"*

#### **RESUMEN:**

*"Si las disposiciones legales no obligan a una entidad a tener revisor fiscal o contador público independiente, la entidad solo emitirá estados financieros certificados, suscritos por parte del representante legal y contador público que participó en su elaboración".*

### **CONSIDERACIONES Y CONCEPTO**

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

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. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

Mediante concepto 2019-1163[3] el CTCP manifestó lo siguiente, respecto de la obligación de certificar y dictaminar estados financieros:

*"sí una entidad cliente de una agencia aduanera no está obligada a tener revisor fiscal los estados financieros solo podrán ser certificados, debido que la frase "según el caso" implica que se solicitarán estados financieros certificados y dictaminados siempre que la entidad se encuentre obligada a tener revisor fiscal"*

Mediante oficio 220-73035 emitido por la Superintendencia de Sociedades, se interpreta los artículos 37 y 38 de la Ley 222 de 1995 en lo siguiente:

*"Prevé el artículo 37 de la mencionada Ley, que "El representante Legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado los estados financieros deberán certificar aquellos que se pongan a disposición de los asociados o de terceros. La certificación consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros."*

*Como se observa de su tenor literal, la certificación supone la manifestación del **representante legal** y del **contador público**, en el sentido de que bajo su responsabilidad se han preparado los estados financieros, que se han verificado previamente las afirmaciones en ellos contenidas y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.*

*En efecto este Despacho ha sostenido, que de la lectura del artículo 37 de la Ley 222 de 1.995, es dable inferir que este modificó el texto del artículo 33 del Decreto 2649 antes citado y derogó tácitamente el artículo 290 del Código de Comercio, que exigía, además de la firma de los citados funcionarios, la del revisor fiscal como formalidad para el cumplimiento de la certificación.*

*Por su parte, el artículo 38 de la misma ley, al expresar que "Son dictaminados aquellos estados financieros que se acompañen de la opinión profesional del **revisor fiscal** o, a falta de este, del contador público independiente (...)", lo que hizo fue precisar el alcance de la función del revisor fiscal consagrada en el numeral 7 del artículo 207 del Código de Comercio; es decir, que, tratándose de sociedades que por ley o estatutos estén obligadas a tener revisor fiscal, este deberá acompañar los estados financieros certificados con el dictamen y opinión a que se refiere el artículo 34 de la ley 222 de 1.995.*

*De lo anterior se puede observar, que el revisor fiscal no firma los estados financieros certificados, pues este no certifica, correspondiéndole únicamente dictaminarlos, es decir, expresar su opinión en relación con los que ya fueron certificados por el **representante legal** y el **contador público**.*

*En ese orden de ideas, la empresa no puede solicitarle al revisor fiscal que certifique los estados financieros, pues como se observa de la norma en comento, escapa a sus funciones certificarlos, ya que la ley solo lo autoriza para emitir el dictamen correspondiente, máxime si se tiene en cuenta que la **certificación** y el **dictamen**, son dos funciones disímiles que deben ser realizadas por personas diferentes, pues conjugarlas en una sola determina un atropello jurídico, como quiera que a la vez, una misma, no puede ser juez y parte"*

De lo anterior, se infiere que los estados financieros deben acompañarse de una opinión o dictamen cuando la entidad está obligada por la ley a nombrar un revisor fiscal para que lleve a cabo una auditoría o revisión de su información financiera histórica. No obstante, debe tenerse en cuenta que el representante legal al certificar los estados financieros declara que todas las afirmaciones, implícitas y explícitas, son ciertas, y que cuando el contador de la empresa los certifica, esto indica que la información financiera representa fielmente lo que pretende representar y los criterios de relevancia.

En conclusión, si las disposiciones legales no obligan a una entidad a tener revisor fiscal o contador público independiente (Ver por ejemplo: el párrafo 2 del art. 13 de la ley

43 de 1990, el Art. 28 de la Ley 1258 de 2008, y el Art. 34 de la Ley 222 de 1995) la entidad solo emitirá estados financieros certificados, suscritos por parte del representante legal y contador público que participó en su elaboración conforme a los requerimientos legales, salvo que por alguna disposición de las autoridades de regulación, o voluntariamente, la entidad haya decidido acompañar sus estados financieros de una opinión independiente que incremente la confianza que terceros tienen en ellos.

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 de la Ley 1755 de 2015, 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,

**LEONARDO VARÓN GARCÍA**

Consejero CTCP