

CTCP-10-01225-2019
Bogotá, D.C.,

Señor(a)
JOSE PASCUAL BLANCO MANRIQUE
controlinterno@acopore.com

Asunto: **Consulta 1-2019-028132**

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado:	26 de septiembre de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2019-0960 – CONSULTA
Código referencia:	R-2-962-8
Tema:	ESTADOS FINANCIEROS DCITAMINADOS – DICTAMEN REVISOR FISCAL

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2101, 2131, 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

“ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS. Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.”

CONSULTA (TEXTUAL)

(...)

JOSE PASCUAL BLANCO MANRIQUE, Mayor de edad, domiciliado y residente en esta ciudad, identificado como aparece al pie de mi firma, actuando en nombre propio y en calidad de Gerente y Representante

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Legal de la Asociación Colombiana de Policía en Retiro ACOPORE, en ejercicio del derecho de petición consagrado en el artículo 23 de la Constitución Política de Colombia, me permito elevar la siguiente consulta:

El Revisor Fiscal nombrado por ACOPORE para periodo Diciembre de 2015 - Abril de 2018, se negó a firmar los estados financieros que la entidad debía presentar en Asamblea General de Asociados de fecha 07 de Abril de 2018 y en efecto no los firmó como consta en los informes contables y financieros entregados a los asociados asistentes, no obstante, emitió dictamen de los mismos, que solo fueron firmados por el representante legal y la contadora que asumieron la responsabilidad frente a la negativa manifiesta de la Revisora Fiscal.

La Revisora Fiscal en su dictamen hace referencia a que su opinión o juicio hace parte integral de los estados financieros que le fueron colocados a su disposición por parte del representante legal para revisión y a su vez, certifica que examinó el balance general y el estado de ingresos y gastos de la entidad, en los cuales basó su concepto profesional, haciendo énfasis en que cumple con las obligaciones contenidas en la normatividad y lo tratado en el código de comercio para el ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia.

De otra parte, cita que realizó pruebas y debidos procedimientos de control interno para la realización de sanos registros contables conforme a lo ordenado por la ley 1314 de 2009, pruebas y procedimientos de auditoría y que debieron reflejarse sobre los informes financieros, informes que nunca avaló ni de los cuales dio fe pública.

En el dictamen entregado afirma que se abstiene de firmar los estados financieros a diciembre 31 de 2017, en correspondencia con lo ordenado por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, quien no permite al profesional emitir y firmar estados financieros que se presenten bajo el marco normativo del decreto 2649 de 1993; por considerarlo una norma derogada.

En la cartilla de información presentada a los Asociados en la Asamblea General del 07 de Abril de 2018, la Revisora Fiscal incluye un informe "de la Revisoría Fiscal", en simultánea con el dictamen ya referido, en donde resalta muchos aspectos de los cuales me permito citar los siguientes entre otros que deben ser objeto de orientación legal por parte de CTCP:

".....En cumplimiento de mis funciones... presento a ustedes el informe correspondiente por el periodo 1 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2017, como parte integral de los estados financieros puestos a mi disposición por parte del Representante Legal, como rendición de cuentas de gestión por el periodo 2017". (Los puntos suspensivos son míos).

"Por tanto sobre los estados financieros generados en el periodo de transición, al no tener efectos legales y no ponerse en conocimiento público, no existiría la obligación para que el Revisor Fiscal emita opinión alguna sobre ellos, salvo que alguna entidad de supervisión (Superfinanciera) haya realizado un requerimiento específico para que el Revisor Fiscal hiciera un pronunciamiento sobre este tema. Así mismo, en el momento en que el Revisor Fiscal tenga imposibilidad de obtener evidencia de auditoría

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



SC-CER958977

00-FMI-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

suficiente y adecuada y además el impacto sea material y generalizado, este profesional podría manifestar una denegación de opinión (abstención)"

En consecuencia, como lo he manifestado en el dictamen y de acuerdo con lo anterior, me abstengo de firmar los Estados Financieros a 2017....." (Los puntos suspensivos son míos).

Comendidamente solicito absolver consulta con base en lo anteriormente expuesto y los siguientes interrogantes:

1.- ¿En una entidad donde es obligatorio tener un Revisor Fiscal, este puede abstenerse de firmar estados financieros y en su lugar emitir informe y posteriormente dictaminar sobre los mismos dando una opinión profesional que hace mención en el informe y dictamen al trabajo normativo contable y de auditoría realizado sin que esta opinión de alcance a un balance y estado de resultados suscrito por el profesional?

2.- En el informe del Revisor Fiscal (adjunto) se hace alusión a la preparación de la información contable desde el año 2015 conforme a la nueva normatividad en concurrencia con el grupo 2 y hace énfasis sobre la información al cierre de diciembre de 2016 de no tener efectos legales y de no tener obligación de emitir opinión alguna sobre ellos por las causas que alude, pero, resulta curioso que los Estados Financieros con corte a diciembre 31 de 2015 y 2016 si los firmó, pero los correspondientes a 2017 No los firma por la misma motivación; ante esto, ¿de acuerdo con las leyes y normas que regulan y fijan los deberes y obligaciones de los contadores públicos en ejercicio de la Revisoría Fiscal, es totalmente válida esta situación?, ¿qué norma le permite en específico opinar, concluir, dictaminar, omitiendo la firma de los informes financieros en unos si en otros no y en los cuales basa su posición particular y profesional?.

3.- El Informe de la Revisoría Fiscal al finalizar cita: "En mi opinión, Los Estados Financieros examinados, han sido tomados fielmente de los libros..." (los puntos suspensivos son míos), ¿al dar fe pública de un trabajo realizado, como puede certificarse legalmente que le informe y dictamen corresponden a unos informes financieros que no se encuentran firmados?

4.- Si en el dictamen entregado a la Asamblea General de Asociados se invoca el cumplimiento de las obligaciones contenidas en el código de comercio y conforme al artículo 290, un balance certificado, debe incluir también la firma del revisor fiscal, ¿por qué no se firma? ¿Esto se puede identificar como un incumplimiento de este y una falta del profesional?

5.- El artículo 207, numeral 7 del Código de Comercio indica que el revisor fiscal debe autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente, ¿en este sentido el profesional debió firmar los estados financieros anuales que iban a ser presentados al máximo órgano social de la entidad, si pretendía emitir dictamen tal como lo hizo?

6.- El artículo 38 de la ley 222 de 1995, estipula que los estados financieros deben ser suscritos por el profesional anteponiendo la expresión "ver opinión adjunta" y el sentido y alcance de su firma serán el

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



SC-CR1500027

GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

que se indique en el dictamen correspondiente... ¿el dictamen tiene validez sin la firma de los estados financieros sobre los que basa su opinión?

7.- El artículo 70 de la ley 43 de 1990, cita que un contador público para garantizar la confianza en la fe pública en sus certificaciones o dictámenes y opiniones deben cumplir estrictamente con las disposiciones legales, y como al parecer no se dio cumplimiento a las ya enunciadas en los numerales anteriores, ¿se violó el reglamento de la profesión de contador público?

8.- ¿Cuál es la autoridad competente para recepcionar, analizar, evaluar e imponer las sanciones correspondientes que se deriven de las denuncias de este tipo de irregularidades en la profesión de contador público?

(...)”

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. 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.

En primer término, debemos aclarar que habiéndose emitido los decretos que ponen en vigencia los estándares de aseguramiento de la información financiera en Colombia, los Contadores Públicos que realicen trabajos de auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales, aplicarán las NIA, las NITR, las ISAE o las NISR, contenidas en el anexo 4 del decreto 2420 de 2015. Así mismo, dicho anexo, será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios, a entidades del Grupo 1, Y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores.

Acerca de las preguntas planteadas por el consultante, nos permitimos manifestar que las preguntas 4, 6, 7 y 8 fueron resueltas en la consulta 2019-0611 con fecha de radicación 10-06-2019. Para efectos de consulta, adjuntamos el siguiente enlace: <http://www.ctcp.gov.co/conceptos/2019> (Última revisión del enlace: 30-08-2019).

1.- ¿En una entidad donde es obligatorio tener un Revisor Fiscal, este puede abstenerse de firmar estados financieros y en su lugar emitir informe y posteriormente dictaminar sobre los mismos dando una opinión profesional que hace mención en el informe y dictamen al trabajo normativo contable y de auditoría realizado sin que esta opinión de alcance a un balance y estado de resultados suscrito por el profesional?

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



SC-CER958027

30-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

Las Normas Internacionales de Auditoría, contenidas en el anexo N° 4 del Decreto 2420 de 2015 y sus reglamentarios, establecen los tipos de opinión que puede emitir un Contador Público en calidad de Revisor Fiscal y en especial la NIA 700 establece:

“Tipo de opinión

16. *El auditor expresará una opinión no modificada (o favorable) cuando concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.*
17. *El auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA 705, cuando:*
 - a. *concluya que, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material; o*
 - b. *no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material.*
18. *Si los estados financieros preparados de conformidad con los requerimientos de un marco de imagen fiel no logran la presentación fiel, el auditor lo discutirá con la dirección y, dependiendo de los requerimientos del marco de información financiera aplicable y del modo en que se resuelva la cuestión, determinará si es necesario expresar una opinión modificada en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA 705. (Ref: Apartado A11)*
19. *Cuando los estados financieros se preparen de conformidad con un marco de cumplimiento, no se requiere que el auditor evalúe si los estados financieros logran la presentación fiel. Sin embargo, si en circunstancias extremadamente poco frecuentes, el auditor concluye que dichos estados financieros inducen a error, lo discutirá con la dirección y, dependiendo del modo en que se resuelva dicha cuestión, determinará si ha de ponerlo de manifiesto en el informe de auditoría y el modo en que lo ha de hacer. (Ref: Apartado A12”*

“(…) A32 Tal y como se indica en el apartado A8, los estados financieros se pueden preparar de conformidad con dos marcos de información financiera, siendo, por lo tanto, cada uno de ellos marco de información financiera aplicable. En consecuencia, al formarse una opinión sobre los estados financieros, el auditor considera cada marco por separado, y la opinión del auditor de conformidad con los apartados 35-36 se refiere a ambos marcos como sigue:

- (a) *Si los estados financieros cumplen con cada uno de los marcos individualmente considerados, se expresan dos opiniones: es decir, una opinión indicando que los estados financieros han sido preparados de conformidad con uno de los marcos de información financiera aplicables (por ejemplo, el marco nacional) y otra opinión según la cual los estados financieros han sido preparados de conformidad con el otro marco de información financiera aplicable (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera). Estas opiniones se pueden expresar por separado o en una misma frase (por ejemplo, los estados financieros se presentan fielmente, en todos los*

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

aspectos materiales, de conformidad con los principios contables generalmente aceptados en la jurisdicción X y con las Normas Internacionales de Información Financiera).

- (b) *Si los estados financieros cumplen con uno de los marcos de información financiera pero no cumplen con el otro marco, se puede expresar una opinión no modificada (o favorable) con respecto a la preparación de los estados financieros de conformidad con uno de los marcos (por ejemplo, el marco nacional) y, por el contrario, una opinión modificada, de conformidad con la NIA 705, con respecto al otro marco (por ejemplo, las Normas Internacionales de Información Financiera).*

A33 Tal y como se indica en el apartado A10, los estados financieros pueden manifestar que cumplen con el marco de información financiera aplicable y, además, revelar el grado de cumplimiento con otro marco de información financiera. Como se explica en el apartado A46, la opinión del auditor abarca dicha información adicional ya que no se puede diferenciar claramente de los estados financieros.(...)”

- (a) *Si la información revelada sobre el cumplimiento con el otro marco induce a error, se expresa una opinión modificada, de conformidad con la NIA 705.*
- (b) *Si la información revelada no induce a error, pero el auditor juzga que es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros, se añade un párrafo de énfasis, de conformidad con la NIA 706, para llamar la atención sobre la información revelada.*

Así mismo, la NIA 705, establece:

“Tipos de opinión modificada

2. *Esta NIA establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable (o adversa) y denegación (o abstención) de opinión. La decisión sobre el tipo de opinión modificada que resulta adecuado depende de:*
- (a) *la naturaleza del hecho que origina la opinión modificada, es decir, si los estados financieros contienen incorrecciones materiales o, en el caso de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, si pueden contener incorrecciones materiales; y*
- (b) *el juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos del hecho en los estados financieros. (Ref: Apartado A1)”*

Dadas las circunstancias planteadas dentro del contexto de la consulta y los documentos adjuntados por parte del peticionario, es importante hacer la aclaración que el término “Abstención” no hace

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

mención a que el revisor fiscal no firme los estados financieros. Tal como lo establece la normatividad antes citada, la abstención de opinión se determina a través de la materialización de las situaciones antes descritas, las cuales deben quedar evidenciadas a través de la labor de auditoría y plasmadas en la opinión donde manifiesta la abstención o imposibilidad de opinar basado en los enfoques de aseguramiento y fiscalización, propios de su labor. Aun cuando el revisor fiscal opte por abstenerse de opinar, este profesional debe firmar los estados financieros y adjuntar su opinión con la abstención de opinión.

2.- En el informe del Revisor Fiscal (adjunto) se hace alusión a la preparación de la información contable desde el año 2015 conforme a la nueva normatividad en concurrencia con el grupo 2 y hace énfasis sobre la información al cierre de diciembre de 2016 de no tener efectos legales y de no tener obligación de emitir opinión alguna sobre ellos por las causas que alude, pero, resulta curioso que los Estados Financieros con corte a diciembre 31 de 2015 y 2016 si los firmó, pero los correspondientes a 2017 No los firma por la misma motivación; ante esto, ¿de acuerdo con las leyes y normas que regulan y fijan los deberes y obligaciones de los contadores públicos en ejercicio de la Revisoría Fiscal, es totalmente válida esta situación?, ¿qué norma le permite en específico opinar, concluir, dictaminar, omitiendo la firma de los informes financieros en unos si en otros no y en los cuales basa su posición particular y profesional?.

3.- El Informe de la Revisoría Fiscal al finalizar cita: "En mi opinión, Los Estados Financieros examinados, han sido tomados fielmente de los libros..." (los puntos suspensivos son míos), ¿al dar fe pública de un trabajo realizado, como puede certificarse legalmente que le informe y dictamen corresponden a unos informes financieros que no se encuentran firmados?

Respecto a los puntos 2 y 3, el Revisor Fiscal deberá efectuar todas y cada una las pruebas de auditoría que le permitan formarse una opinión sobre los estados financieros en su conjunto, en el caso planteado en el cual la Entidad continúa aplicando el marco contable Decreto 2649 de 1993, el cual se encuentra sin vigencia, el Revisor Fiscal durante el desarrollo de su proceso auditor, debió advertir a la Entidad los riesgos y consecuencias de la aplicación de dicha práctica, en caso que la Entidad no haya acatado sus recomendaciones y el Revisor Fiscal de acuerdo con su juicio y criterio profesional considera que hay un incumplimiento al marco normativo sobre el cual se preparó y presentó el conjunto completo de estados financieros, podrá emitir una opinión modificada, previa discusión con la administración de la Entidad, la opinión modificada (*opinión con salvedades, opinión desfavorable (o adversa) y denegación (o abstención) de opinión*) consiste en la emisión de una opinión debidamente firmada por el Revisor Fiscal y adjunto a los estados financieros, los cuales debe incluir la firma del Revisor Fiscal, anteponiendo la frase "Ver opinión adjunta".

5.- El artículo 207, numeral 7 del Código de Comercio indica que el revisor fiscal debe autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente, ¿en este sentido el profesional debió firmar los estados financieros anuales que iban a ser presentados al máximo órgano social de la entidad, si pretendía emitir dictamen tal como lo hizo?

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



SC-CIT-000027

GD-FM-009.v20

Los artículos 37 y 38 de la Ley 222 de 1995, establecen:

“ARTICULO 37. ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS. 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.

ARTICULO 38. ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS. Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Estos estados deben ser suscritos por dicho profesional, anteponiendo la expresión “ver la opinión adjunta” u otra similar. El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente.”

Así las cosas, dando respuesta a la pregunta 5, para que los estados financieros objeto de análisis, cumplan con la calidad de dictaminados, deberán tener la firma del revisor fiscal acompañados de su informe u opinión correspondiente.

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,



LUIS HENRY MOYA MORENO

Consejero del Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona

Consejero Ponente: Luis Henry Moya Moreno

Revisó y aprobó: Luis Henry Moya Moreno / Leonardo Varón García /Wilmar Franco Franco

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Radicado relacionada No. 1-2019-028132

CTCP

Bogota D.C, 3 de octubre de 2019

Señor(a)
JOSE PASCUAL BLANCO MANRIQUE
controlinterno@acopore.com

Asunto : DERECHO DE PETICION CON RELACION A FIRMA DE ESTADOS FINANCIEROS EN 16 FOLIOS

Saludo:

Adjunto remito respuesta del CTCP a la consulta interpuesta por Usted,

Cordialmente,

LUIS HENRY MOYA MORENO cont
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:
Folios: 1
Anexo:

Revisó: EDGAR HERNANDO MOLINA BARAHONA - CONT
Aprobó: LUIS HENRY MOYA MORENO cont