



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 11 de septiembre de 2007
CTCP N° 0126 / 2007

Señor:

00000000000000
00000000000000
00000000000000
00000000000000

REFERENCIA:

FECHA DE LA CONSULTA....:	Radicada en el CTCP el 9 de abril de 2007
N° DE RADICACIÓN CTCP...:	0177
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Junta Central de Contadores
TEMAS.....:	Estados financieros: Certificación, dictamen, notas, firmas

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2005 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta presentada conforme se detalla en la referencia, en la cual se plantea:

PREGUNTA 1 (Textual):

“¿LAS NOTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE ADOLEZCAN DE LA FIRMA DEL REPRESENTANTE LEGAL Y EL CONTADOR SON VALIDAS, O ES INDISPENSABLE LA MISMA? TRATÁNDOSE DE UN ESTADO FINANCIERO CERTIFICADO Y DICTAMINADO CUANDO LA LEY LO REQUIERA.”

RESPUESTA:

Para responder este interrogante, citamos lo expuesto por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública mediante Oficio CTCP N° 062 del 7 de mayo de 2007, documento en el cual se lee:



«1.1.2. Notas a los estados financieros:

En lo tocante a responder la inquietud en el sentido de establecer si las notas a los estados financieros son complementarias de los mismos o son excluyentes de estos, autónomas, independientes, o si por el contrario, forman un todo indivisible con los estados financieros, desde el punto de vista de la normatividad contable debemos reseñar el artículo 114 del Decreto 2649 de 1993 no deja duda alguna cuando define:

“ARTICULO 114. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS. Las notas, como presentación de las prácticas contables y revelación de la empresa, son parte integral de todos y cada uno de los estados financieros. Las mismas deben prepararse por los administradores, con sujeción a las siguientes reglas:

- 1. Cada nota debe aparecer identificada mediante números o letras y debidamente titulada, con el fin de facilitar su lectura y su cruce con los estados financieros respectivos.*
- 2. Cuando sea práctico y significativo, las notas se deben referenciar adecuadamente en el cuerpo de los estados financieros.*
- 3. Las notas iniciales deben identificar el ente económico, resumir sus políticas y prácticas contables y los asuntos de importancia relativa.*
- 4. Las notas deben ser presentadas en una secuencia lógica, guardando en cuanto sea posible el mismo orden de los rubros de los estados financieros. Las notas no son un sustituto del adecuado tratamiento contable en los estados financieros.”*

Debemos puntualizar que el citado artículo 114 forma parte del Capítulo III del mismo Decreto 2649 que se refiere a Normas Técnicas Sobre Revelaciones, capítulo que inicia determinado el campo de aplicación de sus disposiciones, señalando en el artículo 113:

“ARTICULO 113. ÁMBITO DE APLICACIÓN. Las reglas contenidas en este capítulo son aplicables respecto de los estados financieros de propósito general. Deben observarse para preparar y presentar otros estados siempre que fueren apropiadas.



Los estados financieros y demás información contable que deben ser presentados a las Autoridades o publicados con su autorización, se rigen por normas especiales que estas dicten, las cuales deben sujetarse al marco conceptual de la contabilidad y a las normas técnicas generales.

Las normas contenidas en este capítulo son aplicables a elementos o partidas materiales, es decir, a las que tienen importancia significativa para la evaluación de la situación financiera de la empresa y sus resultados.”

Así las cosas, y en consonancia con la definición de estados financieros de propósito general prevista en el artículo 21 del Decreto 2649 de 1993, las notas de los estados financieros “que se preparan al cierre de un período para ser conocidos por usuarios indeterminados, con el ánimo principal de satisfacer el interés común del público en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos” resultan indispensables.

Sin embargo, cuando se trate de estados financieros de propósito especial que, según lo dispuesto en el artículo 24 del citado Decreto 2649 son “aquellos que se preparan para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios de la información contable”, no surge, desde el punto de vista de la normatividad contable, la obligatoriedad de que estén acompañados de las respectivas notas; no obstante lo cual, si las necesidades así lo indican, el destinatario de la información podrá determinar si considera pertinente que los estados financieros de propósito especial se acompañen de las notas a que haya lugar.

Por otra parte, para establecer lo que se menciona en la consulta en el sentido de determinar si para la validez de los estados financieros se requieren las firmas del contador que las preparó, del gerente de la empresa y del revisor fiscal, en caso de existir la obligación legal de tenerlo, señala el consejo que, como lo resaltó en el Concepto CTCP N° 166 de 2005, sería impreciso hablar de validez o invalidez de estados financieros por ausencia de uno o varios de los requisitos que deben llenar.

*Puntualizó el Consejo en el escrito comentado que si los estados financieros no están certificados ni dictaminados como en los párrafos precedentes se describe, **existiendo la obligación legal de hacerlo, no sería dable, en estricto sentido, hablar de estados financieros y más bien podría pensarse en unos informes financieros que no alcanzan el calificativo jurídico de estados financieros en los términos previstos por los artículos 37 y 38 de la ley 222 de 1995, por carecer de***



los requisitos allí señalados, los que en concepto de este organismo, reiteramos, son esenciales para considerarlos certificados y dictaminados.

Veamos primero, entonces, el citado Artículo 37 de la Ley 222 de 1995:

*“ART. 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.**” (Resaltado fuera del texto original)*

Esta disposición señala el alcance del concepto de certificación de estados financieros, al indicarnos que 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 de contabilidad. Para ello, el representante legal y el contador público responsables de la preparación de los estados financieros, deberán dejar consignada una manifestación expresa o certificar lo antedicho, declarando junto a su firma o en documento adjunto, que "han verificado previamente las afirmaciones contenidas en los estados financieros, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros", declaración que pueden hacer con estas palabras o con expresiones semejantes, siempre y cuando se haga referencia completa a la verificación de las afirmaciones de que trata el artículo 57 del Decreto 2649 de 1993, u otra norma que la complemente o modifique.

De otro lado, y con base en el artículo 38 de la Ley 222 de 1995, tenemos:

“ART. 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,*

Cuando los estados financieros se presenten conjuntamente con el



informe de gestión de los administradores, el revisor fiscal o contador público independiente deberá incluir en su informe su opinión sobre si entre aquéllos y éstos existe la debida concordancia.” (Resaltado fuera del texto original)

Se colige de lo anterior que para dictaminar estados financieros, estos deben estar previamente certificados con el lleno de los requisitos arriba descritos y que dicho dictamen corresponde exclusivamente al revisor fiscal o al contador independiente.

Adicionalmente, como expresamente lo señala el inciso segundo del transcrito artículo 38 de la Ley 222 de 1995, los estados financieros dictaminados debe suscribirlos el revisor fiscal o, a falta de éste, el contador público independiente que los hubiere examinado, 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.

(...)

Hechas las anteriores consideraciones, se concluye que la atestación, dictamen y firma de los estados financieros por parte del revisor fiscal o contador independiente que los examina, constituyen, desde el punto de vista de la normatividad contable, elemento fundamental para configurar estados efectivamente dictaminados, pues es esta la manera en que se concreta la opinión expresa que sobre ellos hace el profesional y la vía de ratificar la credibilidad que ellos merecen, pues, como se anotó arriba, la certificación emitida por el representante legal y el contador bajo cuya responsabilidad se elaboró la información financiera de suyo indica que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ella, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.

Cabe aclarar que en aquellos entes económicos en los cuales no se requiera contar con revisor fiscal, por ende, no se produzca dictamen sobre sus estados financieros, habida cuenta de su certificación, estos gozan, igualmente, de plena credibilidad pues el representante legal y el contador bajo cuya responsabilidad, como se ha anotado, declaran que se han verificado previamente las afirmaciones allí contenidas, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros. Adicionalmente, la firma de contador otorga Fe Pública a la información suscrita.

En este punto resulta relevante citar lo previsto en el inciso primero del Artículo 10° de la Ley 43 de 1990, en el cual se lee:



“ART. 10. De la fe pública. La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.”

Se colige de esta disposición que si la atestación o firma de un Contador Público aparece en los informes financieros (Balances no certificados o dictaminados), en su carácter de actos propios de su profesión, dicha firma hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. No obstante lo cual, en tratándose de de balances (Entendidos estos como aquellos certificados o dictaminados), se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.

Esta afirmación se ratifica con lo expuesto en el artículo 35 de la misma Ley, cuando señala:

“Artículo 35. Las siguientes declaraciones de principios constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de las normas sobre ética de la Contaduría Pública: La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El Contador Público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado. El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su



obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado. La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituye su esencia espiritual. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí. “ (Resaltado fuera del texto original).

Fluye de los precedentes asertos que, desde el punto de vista técnico-contable, en cuanto hace referencia a la firma de las notas a los estados financieros, debemos señalar que, como lo ha sostenido este organismo¹, los estados financieros, incluidas las notas que hacen parte integrante de ellos, deben estar suscritos por el representante legal del ente económico y el contador que tuvo a cargo su preparación, cuando se trate de estados financieros certificados, y en los casos en que estos sean dictaminados, deberán estar firmados, además, por el revisor fiscal o contador independiente que los dictaminó.

De manera que una sola firma del contador, el representante legal y, en su caso, el revisor fiscal cobijando la integridad de los documentos que componen los estados financieros es suficiente. Empero, dado que la normatividad vigente no hace referencia precisa a la forma en la cual se concreta el requisito de la firma en las notas a los estados financieros, este organismo estima que cuando estos se suscriben, debe darse prioridad a la necesidad de expresar a los interesados con claridad y sin lugar a equívocos, cuál es la información, observaciones y precisiones que con las firmas se respaldan, así como los folios que las contienen.

En este orden de ideas, cuando puedan presentarse dudas o por cualquier razón resulte necesario brindar mayor claridad, el mecanismo óptimo sería consignar las firmas al final de los estados financieros y también al final de sus respectivas notas, indicando el número de folios que componen el respectivo documento, Pero en el evento en que se presentan unos estados financieros suscritos por quienes estén obligados a firmarlos sin que se incluyan las firmas en sus notas, pero si éstas se encuentran ajustadas a lo previsto en el Artículo 114 del Decreto 2649 de 1993 y no existe posibilidad de duda o confusión respecto de su correspondencia con los respectivos estados financieros, tales notas deben entenderse firmadas por hacer parte integrante de los mismos estados financieros.»

¹ Entre otros en el oficio N° 019 del 8 de febrero de 2005



PREGUNTA 2 (Textual):

“¿UN DICTAMEN DE REVISORÍA FISCAL DIRIGIDO A UN TERCERO DIFERENTE DE LA ASAMBLEA GENERAL U ORGANISMO RECTOR DE LA EMPRESA, TIENE VALIDES (SIC), DENTRO DE UN ESTADO FINANCIERO?”

RESPUESTA:

Lo primero que debemos precisar de manera enfática es que existe sólo un dictamen sobre los respectivos estados financieros. No se elaboran dictámenes diferentes con destino a los distintos usuarios de la información financiera.

Dicho dictamen, de suyo independiente, elaborado por el revisor fiscal o el contador independiente, según el caso, bajo la premisa de su total objetividad y autonomía, de lo cual fluye que no es parte de los estados financieros, razón por la cual no aparece con claridad de la pregunta a qué se refiere el consultante con la expresión “dentro de un estado financiero”.

No obstante lo anterior, con el objeto de brindar elementos de juicio para analizar la situación en comento, analizaremos cuidadosamente las características que surgen del texto del Artículo 38 de la Ley 222 de 1995 *ut supra*:

- 1 Se definen en la norma como estados financieros 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.
- 2 Señala el inciso segundo de la disposición analizada que los estados financieros deben ser suscritos por el revisor fiscal, anteponiendo la expresión **“ver la opinión adjunta”** u otra similar.
- 3 Añade este mismo inciso segundo que el sentido y alcance de la firma del revisor fiscal será **el que se indique en el dictamen correspondiente**.

Se colige de lo anterior que, con fundamento en las expresiones resaltadas, el dictamen del revisor fiscal debe ser, en todo caso, consignado en un documento diferente a los estados financieros, sin importar a quien se dirige éste, pues la disposición en comento no hace distinciones, lo que impone al interprete,



abstenerse igualmente de hacerlas.

Por otra parte, debemos señalar que no puede concluirse cosa distinta si tenemos en cuenta que la autoría de los estados financieros certificados que el revisor fiscal dictamina, corresponde a la administración del ente económico, razón por la cual, es el contador que los prepara y el representante legal del ente quienes los certifican, de suerte que, puestos a consideración del revisor fiscal, éste emite su opinión consignada en un documento preparado por él con el contenido de su dictamen, documento que a la postre se acompañará a los estados financieros y en el cual se indica el sentido y alcance de la firma que el revisor ha impuesto en ellos antecedida de la nota “*ver opinión adjunta*”.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, mediante concepto 023 del 23 de julio de 2003, puntualizó:

“...El numeral 7º del artículo 207 del citado código (de Comercio) establece como función propia del revisor fiscal “autorizar con su firma cualquier balance que se haga con su dictamen o informe correspondiente”.

Existen dos conceptos que delimitan en forma precisa, la responsabilidad que atañe al contador público que desempeña el cargo de revisor fiscal, que son el dictamen y la atestación.

Dictamen y atestación:

El dictamen es la emisión obligatoria del juicio profesional concluido del examen y comprobación suficiente al contenido de lo examinado por el contador público. Se hace por escrito con la aplicación, tanto en el examen como en la emisión, de las normas profesionales que le son propias. En la revisoría fiscal tales normas están señaladas por el Código de Comercio, no existiendo límite alguno respecto de lo que debe expresar, sino en cuanto a lo mínimo de su contenido.

La atestación es el testimonio, que mediante declaración o manifestación expresa, el contador público expone la responsabilidad que asume respecto al contenido de algún documento, preparado y certificado por la administración (sic). Es decir, que se compromete como testigo fiel de los hechos u operaciones que se exponen.”



Para garantizar la confianza pública depositada en los profesionales de la contaduría como fuente de su credibilidad, la normatividad colombiana ha establecido nueve principios básicos directamente relacionados con el precedente postulado. Ellos aparecen en el Artículo 37 de la citada Ley 43 de 1990, 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. De esta manera, contribuirá al desarrollo de la Contaduría Pública a través de la práctica cotidiana de su profesión. Los principios de ética anteriormente enunciados son aplicables a todo Contador Público por el sólo hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o la especialidad que cultive, tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas, en cuanto sea compatible con sus funciones. (...)” (Resaltados no presentes en el texto original).

Fluye de los precisos términos de esta disposición como elemento fundamental del ejercicio de la profesión contable, la aplicación mandataria del *principio de independencia* que, en tratándose de revisores fiscales cobra marcada importancia, dadas sus particulares funciones. Es por ello que resulta de



primordial interés considerar lo que el numeral 37.3 del mismo Artículo 37 considera debe entenderse por independencia:

“7.3 Independencia. En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiese considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante.”

La independencia tradicionalmente ha sido definida también por la profesión contable como la actitud de actuar con *integridad y objetividad* y por ello cobra relevancia la definición que el mismo artículo 37 de la Ley 43 consagra para tales principios en los siguientes términos:

“37.1 Integridad. El Contador Público deberá mantener incólume su integridad moral, cualquiera que fuere el campo de su actuación en el ejercicio profesional. Conforme a esto, se espera de él rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad, en cualquier circunstancia. Dentro de este mismo principio quedan comprendidos otros conceptos afines que, sin requerir una mención o reglamentación expresa, puedan tener relación con las normas de actuación profesional establecidas. Tales conceptos pudieran ser los de conciencia moral, lealtad en los distintos planos, veracidad como reflejo de un realidad incontestable, justicia y equidad con apoyo en el derecho positivo.”

“37.2 Objetividad. La objetividad representa ante todo imparcialidad y actuación sin prejuicios en todos los asuntos que correspondan al campo de acción profesional del Contador Público. Lo anterior es especialmente importante cuando se trata de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier entidad. Esta cualidad va unida generalmente a los principios de integridad e independencia y suele comentarse conjuntamente con esto.”

Se colige del marco de ejercicio del cargo de revisor fiscal que se ha descrito, que la falta de independencia causa nocivos e irreparables perjuicios a las sociedades, dado que en la revisoría fiscal la independencia no se limita únicamente a lo referente al campo mental o intelectual, sino a la completa separación frente a la administración del ente económico que debe garantizarse en todo momento.



En efecto, quiso la Ley preservarle tal autonomía para aislar al revisor fiscal de toda coacción, presión o influencia proveniente de la administración o de terceros, con el objeto de preservar el mandato del Artículo 210 del Código de Comercio con base en el cual:

“El revisor fiscal solamente estará bajo la dependencia de la asamblea o de la junta de socios.”

Se concluye de las consideraciones que anteceden, que en opinión del Consejo Técnico, la presencia del dictamen haciendo parte integrante de los estados financieros no corresponde a la debida independencia que debe caracterizar el ejercicio de la revisoría fiscal y pone en riesgo la confianza pública que es propia de sus actuaciones.

PREGUNTA 3 (Textual):

“¿LA NO PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL AÑO 2006 DENTRO DE UN ESTADO FINANCIERO QUE REQUIERE DICTAMEN, PUEDE EXCUSARSE EN VIRTUD DE NO HABERSE REALIZADO ASAMBLEA GENERAL PARA APROBAR LOS ESTADOS FINANCIEROS POR PARTE DE ESTA?”

RESPUESTA:

En el entendido de que la entidad consultante esté sometida a las disposiciones del Código de Comercio sobre estos aspectos, fluye la necesidad de analizar el texto del Artículo 446 del Código de Comercio, que con claridad señala:

“ART. 446. - 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.” (Resaltado fuera del texto original)

Esta disposición debe interpretarse y aplicarse en concordancia con lo previsto por el Artículo 46 de la Ley 222 de 1995, que a la letra dice:



“ART. 46. - Rendición de cuentas al fin de ejercicio. Terminando cada ejercicio contable, en la oportunidad prevista en la ley o en los estatutos, los administradores deberán presentar a la asamblea o junta de socios para su aprobación o improbación, los siguientes documentos:

- 1. Un informe de gestión.*
- 2. Los estados financieros de propósito general, junto con sus notas, cortados a fin del respectivo ejercicio.*
- 3. Un proyecto de distribución de las utilidades repartibles.*

Así mismo presentarán los dictámenes sobre los estados financieros y los demás informes emitidos por el revisor fiscal o por contador público independiente.” (Resaltado fuera del texto original)

Se colige de las disposiciones precedentes que los estados financieros que se presentan a las asambleas ordinarias o juntas de socios de las sociedades al fin de cada ejercicio para la aprobación que les compete, deben estar acompañados del correspondiente dictamen.

Se pone de presente que esta obligación del revisor fiscal debe atenderse en virtud del mandato legal, justamente para presentar la información financiera a los dueños de la sociedad, de lo cual, a no dudarlo, se infiere que no sólo es inaceptable argüir como excusa de la inexistencia del dictamen de estados financieros no haber celebrado sesión de asamblea general, sino que es precisamente deber primordial del revisor fiscal dictaminarlos para ponerlos a disposición de la asamblea o junta de socios para su aprobación o improbación.

Es más; cabe al revisor fiscal impeler a la administración para la entrega oportuna de los estados financieros certificados necesarios para impartir sobre ellos su dictamen y, en caso de no obtenerlo, convocar al máximo órgano social para poner en su conocimiento la situación y procurar la solución pronta del *impasse*.

PREGUNTA 4 (Textual):

“¿LA NO PRESENTACIÓN DE LA CERTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS POR PARTE DEL REPRESENTANTE LEGAL Y EL CONTADOR



QUE LOS REALICE, DENTRO DE UN ESTADO FINANCIERO QUE REQUIERE CERTIFICACIÓN, PUEDE EXCUSARSE EN VIRTUD DE NO HABERSE REALIZADO ASAMBLEA GENERAL PARA APROBAR LOS ESTADOS FINANCIEROS POR PARTE DE ESTA?”

RESPUESTA:

A este respecto, se destaca para el caso consultado el Artículo 34 de la Ley 222 de 1995 que dispone:

“ARTÍCULO 34 — OBLIGACIÓN DE PREPARAR Y DIFUNDIR ESTADOS FINANCIEROS: A fin de cada ejercicio social y por lo menos una vez al año, el 31 de diciembre, las sociedades deberán cortar sus cuentas y preparar y difundir estados financieros de propósito general, debidamente certificados. Tales estados se difundirán junto con la opinión profesional correspondiente, si ésta existiera.

El Gobierno Nacional podrá establecer casos, en los cuales, en atención al volumen de los activos o de ingresos sea admisible la preparación y difusión de estados financieros de propósito general abreviados.

Las entidades gubernamentales que ejerzan inspección, vigilancia o control, podrán exigir la preparación y difusión de estados financieros de períodos intermedios. Estos estados serán idóneos para todos los efectos, salvo para la distribución de utilidades.”
(Los resaltados no hacen parte del texto original)

Sobre la precedente disposición debe puntualizarse, de un lado, que, como allí se observa, la obligación de preparar y difundir estados financieros hace referencia sólo a al fin de cada ejercicio social y por lo menos una vez al año, anotando que, en todo caso, el 31 de diciembre las sociedades deberán cortar sus cuentas. De otro lado, merece especial atención que el inciso primero de este Artículo se refiere a la obligación de preparar y difundir, concretamente, estados financieros de propósito general, razón por la cual es pertinente citar la definición que sobre estos establece el Artículo 21 del Decreto 2649 de 1993:

“ARTICULO 21. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL. Son estados financieros de propósito general aquellos que se preparan al cierre de un período para ser conocidos por usuarios indeterminados, con el ánimo principal de satisfacer el



interés común del público en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos. Se deben caracterizar por su concisión, claridad, neutralidad y fácil consulta. Son estados financieros de propósito general, los estados financieros básicos y los estados financieros consolidados.”

En otras palabras, de la interpretación sistemática de estas disposiciones se desprende que se consagra la obligación de preparar y difundir estados financieros al fin de cada ejercicio social y por lo menos una vez al año, cuando deban ser conocidos por usuarios indeterminados, con el ánimo principal de satisfacer el interés común del público en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos, aserto que se ratifica con lo dispuesto en el Artículo 46 de la Ley 222 de 1995 arriba citado y en el cual se detallan los documentos que deben presentar los administradores a consideración de los socios, destacándose **“los estados financieros de propósito general, junto con sus notas, cortados a fin del respectivo ejercicio”**

Se desprende con claridad de las disposiciones citadas que es obligación inexorable de los administradores de los entes económicos preparar y difundir estados financieros certificados, junto con sus notas, al fin de cada ejercicio, obligación que implica que los mismos administradores deban presentar a la asamblea o junta de socios para su aprobación o improbación, los documentos reseñados en el Artículo precedente.

Este aserto pone de presente nuevamente que estas obligaciones asignadas a los administradores de manera incondicional, deben atenderse en virtud de la fuerza mandatoria de la Ley, justamente para presentar la información financiera a los dueños de la sociedad, de lo cual se infiere inequívocamente que, como en el caso de la pregunta anterior, no sólo es inaceptable argüir como excusa de la inexistencia de estados financieros certificados el no haber celebrado sesión de asamblea general, sino que es precisamente capital deber de los administradores, prepararlos al menos al finalizar cada ejercicio, para ponerlos a disposición de la asamblea o junta de socios para su aprobación o improbación.

De manera que, en lo tocante a la certificación de los estados financieros, es menester recordar que, conforme lo ordena el precitado Artículo 37 de la Ley 222 de 1995, 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, lo cual nos indica que la obligación de certificar los estados financieros resulta, entonces, inseparable de la obligación de emisión periódica de los mismos en



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

CTCP N° 0126 / 2007
11 de septiembre de 2007 - 15:44
Página 16 de 16

los términos que se han comentado.

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante, que su texto fue debatido y aprobado en sesión del 28 de agosto de 2007 y que los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

MARÍA VICTORIA AGUDELO VARGAS
Presidente

MVAV/g.r.b

C:\Documents and Settings\CONSEJO4\Mis documentos\~ G R B -
CTCP\~ APROBADOS\2 0 0 7\2007 - 09\C - 000 ENP NAL de SERV de
SALUD ENFASIS - Emiro Murillo (EF - certificación dictamen firmas
notas).doc
24/09/2007 11:29