



Bogotá D. C., 21 de septiembre de 2006
OFCTCP / 0077 / 2007

CONCEPTO N° 024 / 2007

XXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Ref.: Consulta de fecha 23 de mayo de 2006
Radicación: 0144
Tema: Revisor fiscal en instituciones de educación superior.

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 de la referencia, en la cual se plantea:

PREGUNTA (Textual):

“DESEO SABER SI LAS UNIVERSIDADES DE EDUCACIÓN SUPERIOR, COMO LA UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA, DEBEN TENER SUS ESTADOS FINANCIEROS SUSCRITO (SIC) POR EL REVISOR FISCAL.”

RESPUESTA:

Para comenzar, debemos señalar que la Universidad Militar Nueva Granada es un ente universitario autónomo del orden nacional, con régimen orgánico especial, cuyo objeto principal es la educación superior y la investigación, dirigidas a elevar la preparación académica de los miembros de las Fuerzas Militares y de la Policía Nacional, en actividad o en retiro; los empleados civiles del sector defensa, los familiares de todos los anteriores, y los particulares que se vinculen a esa universidad.

Dicho ente académico está vinculado al Ministerio de Educación Nacional, en lo que a las políticas y a la planeación del sector educativo se refiere, más allá de



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

OFCTCP / 0077 / 2006
CONCEPTO N° 024 / 2006
21 de septiembre de 2006 - 11:31
Página 2 de 6

que, en razón de su misión y de su régimen especial. la Universidad Militar Nueva Granada, es una persona jurídica con autonomía académica, administrativa y financiera, patrimonio independiente, con capacidad para gobernarse, designar sus propias autoridades, elaborar y manejar su presupuesto de acuerdo con las funciones que le correspondan y dictar sus normas y reglamentos conforme a la a Ley 805 de 2003.

Hechas las anteriores precisiones, debemos puntualizar que el Consejo Técnico desconoce el alcance de la condición de ente universitario autónomo del orden nacional con régimen orgánico especial que la Ley le confiere a esta importante institución universitaria, particularmente en cuanto se refiere a la regulación aplicable a su contabilidad, aspecto que sugerimos sea consultado ante la Contaduría General de la Nación, con el fin de establecer si dicha regulación corresponde a la de las entidades públicas, caso en el cual la respuesta a la consulta planteada deberá igualmente someterse a su competencia.

Ahora bien; analizando el tema propuesto desde la perspectiva general aplicable a las instituciones privadas de educación superior, es necesario establecer si para estos entes económicos es necesario contar con revisor fiscal, para lo cual debemos tener en cuenta que las disposiciones legales que regulan la actividad de las entidades de universidades están contenidas en la Ley 30 de 1992 y en las normas que la desarrollan, de conformidad con los respectivos postulados constitucionales.

La referida norma legal, en su artículo 98, señala las formas de organización de las entidades dedicadas a la prestación del servicio público de educación superior, así:

“Las instituciones privadas de Educación Superior deben ser personas jurídicas de utilidad común, sin ánimo de lucro, organizadas como corporaciones, fundaciones, o instituciones de economía solidaria.”

De conformidad con la precitada ley, para que tales personas jurídicas puedan prestar el servicio público de educación superior deben obtener el reconocimiento de su personería jurídica, facultad que la Ley 30 de 1992, en su artículo 99, defiere en el Ministerio de Educación Nacional, previo concepto del Consejo Nacional Superior Universitario (CESU) o el organismo que haga sus veces.

La obligación legal aplicable a las instituciones privadas de educación superior de tener revisoría fiscal nace a la luz de lo dispuesto por el parágrafo del artículo 100 de la precitada Ley 30 de 1992, disposición que al regular la forma y requisitos de presentar la solicitud de reconocimiento de la personería jurídica de tales entidades de educación superior, dispone:



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

OFCTCP / 0077 / 2006
CONCEPTO N° 024 / 2006
21 de septiembre de 2006 - 11:31
Página 3 de 6

“La efectividad de los aportes se acreditará mediante acta de recibo suscrita por quienes hayan sido designados para ejercer las funciones de representante legal y revisor fiscal de la institución. La seriedad de los aportes de derechos reales, mediante promesa de transferencia de dominio, estará condicionada únicamente al reconocimiento de la personería jurídica de la institución”.

Por Su parte, el Decreto 1478 de 1994 *“por el cual se establecen los requisitos y procedimientos para el reconocimiento de personería jurídica de instituciones privadas de educación superior, la creación de seccionales y se dictan otras disposiciones”*, establece los requisitos de contenido, forma y diligenciamiento de la documentación establecida en el artículo 100 de la Ley 30 de 1992 para el reconocimiento de la personería jurídica de una institución de educación superior, cuya solicitud escrita debe realizarse ante el Ministerio de Educación Nacional, a través del ICFES.

Adicionalmente, la obligación de tener revisor fiscal en las instituciones de educación superior se hace más evidente y regulada de conformidad con lo dispuesto por el Decreto 1478 de 1994, numeral 9° del artículo 5, norma que dispone que los estatutos de la institución de este tipo que solicita el reconocimiento de personería jurídica, deben detallar:

“9. La forma de designación, período y funciones del revisor fiscal, quien deberá reunir los requisitos exigidos por la ley para las sociedades anónimas, le serán aplicables las normas del código de comercio y las leyes 145 de 1960 y 43 de 1990 y demás disposiciones vigentes sobre la materia.”

Si bien el Decreto 2150 de 1996 suprime el acto de reconocimiento de las personerías jurídicas de las entidades sin ánimo de lucro en general, es preciso aclarar que, para las instituciones de educación superior, no se aplican las disposiciones del citado Decreto contenidas en el capítulo II relativo al *“reconocimiento de personerías jurídicas”*, por expresa exclusión que dicha la misma norma hace en su artículo 45, en razón de la regulación legal específica de sus condiciones de creación y funcionamiento, que, para el caso bajo análisis, nos remite a las normas ya citadas.

En conclusión, las instituciones privadas de educación superior, al tenor de lo dispuesto en el parágrafo del artículo 100 de la Ley 30 de 1992 y el Decreto 1478 de 1994, artículo 5°, tienen la obligación legal de tener revisor fiscal, razón por la cual a estos entes económicos se aplican las normas del Código de Comercio, contenidas en los artículos 204 a 217, y las leyes 43 de 1990 y 145 de 1960, adicionada por la primera, relativas a la profesión de la contaduría pública.

Establecido que para las instituciones privadas de educación superior opera la obligación de contar con revisor fiscal, podemos analizar si la firma de este profesional debe consignarse en los estados financieros, como lo pregunta el consultante, aspecto que merece las consideraciones que siguen:

Es claro que una de las más relevantes obligaciones del revisor fiscal en cualquier ente económico donde ese cargo sea de obligatorio cumplimiento consiste en dictaminar los estados financieros, razón por la cual es pertinente citar el Artículo 38 de la Ley 222 de 1995, disposición que nos permite establecer lo que se entiende por estados financieros dictaminados:

“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 previstos en el Artículo 37 de la misma Ley 222 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.



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

OFCTCP / 0077 / 2006
CONCEPTO N° 024 / 2006
21 de septiembre de 2006 - 11:31
Página 5 de 6

No puede ser de otra forma, por cuanto es mediante la atestación y la firma que un contador ejerce su función de dar fe pública respecto de la información que dictamina, tal como lo expresa meridianamente el Artículo 10 de la Ley 43 de 1990.

En este punto, resulta de interés citar el fallo C - 290 de 1997 emitido por la Corte Constitucional relacionado con los estados financieros certificados y dictaminados como labor del revisor fiscal o contador público la inclusión imperativa de su firma en ellos. Se lee en el documento:

“Los ‘estados financieros certificados’ son, pues, los que, suscritos por el representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se prepararon, para ser puestos en conocimiento de los asociados o terceros, contienen la “certificación” de ser reflejo fiel de los libros y de haber sido objeto de previa comprobación, según el reglamento

Sobre esta base, los ‘estados financieros dictaminados’ son, entonces, aquellos estados financieros certificados que, por haber sido objeto de la verificación del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiera confrontado, cuentan, de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas y las obligaciones propias del revisor fiscal, con el correspondiente concepto o dictamen.

Como es lógico, dichos estados deben estar suscritos por los citados profesionales.

Pero, puesto que la razón de ser de las intervenciones de estos profesionales, por lo menos en relación con los estados financieros, es la manifestación de un concepto de auditoria, no basta que puedan suscribirlos, sino que es menester que, sin perjuicio de las manifestaciones mínimas a que los obliga el ordenamiento jurídico, tengan también el derecho de exponer libremente lo que a bien tengan sobre la razonabilidad de los instrumentos examinados, según sus apreciaciones éticas y sus propias capacidades como expertos en la materia. Esto, precisamente, es lo que, a juicio de la Corte, consagra el inciso 2° del artículo 38 de la Ley 222 de 1995, al decir que el sentido de la firma del revisor fiscal o el contador público independiente, “será el que se indique en el dictamen correspondiente, que contendrá como mínimo las manifestaciones exigidas por el reglamento”.¹(Resaltados fuera del texto original)

¹ Sentencia C-290 de junio 16 de 1997. Magistrado Ponente: Dr. Jorge Arango Mejía.

Fluye de las consideraciones precedentes, que los estados financieros de las instituciones privadas de educación superior que hayan sido dictaminados deben estar suscritos por el revisor fiscal, anteponiendo la expresión "*ver la opinión adjunta*" u otra similar, para señalar que el sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que su texto fue debatido y aprobado en sesión del 05 de septiembre de 2006 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/grb