



CTCP-10-01202-2018

Bogotá, D.C.,

Señora

YEIMY JOHANA COCA DUQUE

E-mail: yeimycoca1978@gmail.com

Asunto: Consulta 1-2018-023277

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	20 de septiembre de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2018-852-CONSULTA
Código referencia	O-2-962-1
Tema	Responsabilidades civiles, penales, administrativas y disciplinarias que se derivan del ejercicio profesional

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, 2131 y 2132 de 2016, y 2170 de 2017, 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:

Un contador público está obligado a cumplir las normas legales y reglamentarias que regulan el ejercicio profesional. El Revisor Fiscal, también tiene una serie de responsabilidades civiles, penales, administrativas y disciplinarias, que se derivan de su ejercicio profesional.

CONSULTA (TEXTUAL)

“Quisiera saber si me pueden indicar dónde me puedo asesorar o en que normatividad puedo respaldarme para lo siguiente: yo era contadora en una empresa de servicios contables renuncié en mayo

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co





de 2018, y firme un paz y salvo y adicional me hicieron firmar un documento donde no podía tener ninguna relación con los clientes dentro de tres años siguientes; ahora, en una empresa en la cual era la revisora, por error el IVA quedo bimestral y era cuatrimestral y después de cuatro meses de retirada me están enviando correos la empresa a la cual yo laboraba que debo responder por la sanción y que me denunciarán ante la Junta Central si no les ayudo con la sanción que el cliente les está cobrando, y no sé cómo proceder.”

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.

Un contador público está obligado a cumplir las normas legales y reglamentarias que regulan el ejercicio profesional. Algunas normas pertinentes para el caso enunciado en su consulta son las siguientes:

1. Ley 43 de 1990, reglamentaria de la profesión del contador público en Colombia.
2. La norma de control de calidad, que proporciona una seguridad razonable de que la firma de auditoría y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y de que los informes emitidos por la firma o por los encargados de los trabajos son adecuados en función de las circunstancias.
3. El Código de ética de la Ley 43 de 1990 y del anexo 4 del Decreto 2420 de 2015, que establece los principios básicos de actuación principal, las amenazas y salvaguardas que debe considerar un contador público en su ejercicio profesional.
4. Las normas del E.T., por ejemplo, lo señalado en el Art. 571 sobre obligaciones formales y en el Art. 581 sobre los efectos de la firma de un Contador Público.

El Revisor Fiscal, también tiene una serie de responsabilidades civiles, penales, administrativas y disciplinarias, que se derivan de su ejercicio profesional. A continuación transcribimos apartes de un ensayo publicado por el Dr. Hernando Bermudez, en el que se hacen precisiones sobre ellas:¹

(...). “Tratándose del revisor fiscal, como ya lo anotamos, se consagran 4 niveles de responsabilidad: civil, penal, administrativo y disciplinario.

La responsabilidad civil asume dos formas clásicas: contractual y extracontractual. Lo que caracteriza a ambas es su finalidad de proteger el patrimonio. En desarrollo de la primera se cautela el patrimonio frente a las consecuencias del incumplimiento de los convenios; mediante la segunda se protege a terceros, es decir a personas con las cuales no exista un vínculo comercial, de

¹ Ver el documento completo en: <https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/> “engagement letters, 1998. También puede ser pertinente revisar el contenido del documento “introducción a la responsabilidad del revisor fiscal, 2017”.



cualesquier daño no justificado que se les llegue a causar. Este tipo de responsabilidad se demanda ante los jueces civiles, normalmente acudiendo al rito de los procesos ordinarios y declarativos. En caso de ser hallado culpable, el contador es condenado a indemnizar el daño emergente y el lucro cesante. La ley y la jurisprudencia admiten la condena no solo por perjuicios económicos sino también por los morales. En principio la medida de la indemnización por el daño emergente está definida por la magnitud del daño causado. Por expresa disposición legal el revisor fiscal es responsable ante la persona jurídica, ante sus dueños y ante terceros, por los daños que con dolo o negligencia llegue a causarles.

La responsabilidad penal se fulmina como consecuencia del delito. Este se define como todo hecho "típico, antijurídico y culpable". En virtud del principio de tipicidad los delitos deben ser claramente establecidos por las leyes. La consagración de una conducta como delito es asunto de política jurídica y generalmente responde a conceptos propios de lo que contemporáneamente se llama "ética civil". La investigación y represión del delito corresponde de manera oficiosa al Estado. Son insignificantes los eventos en los cuales para iniciar un proceso penal se requiere querrela de un particular. Todas las personas mayores de 18 años están obligadas a denunciar el delito y, de no hacerlo, pueden llegar a incurrir en complicidad, favorecimiento o receptación. El castigo por el delito admite varias modalidades. La principal y más usual es la privación de la libertad. Existen conductas menores, denominadas contravenciones, que suelen tener un castigo más benigno. La ley y la jurisprudencia colombiana no admitían la responsabilidad penal de las personas jurídicas, más ésta última cambió recientemente de posición. El delito apareja una acción civil orientada a conseguir el restablecimiento de los derechos y el resarcimiento del daño causado por el hecho punible. Dentro de esa acción civil está regulada la figura del "tercero civilmente responsable", calidad que en un importante número de casos pueden tener las sociedades de contadores públicos por ocasión de los actos de sus asociados, dependientes o contratistas. A la acción civil se le aplican, por regla general, las normas propias de la responsabilidad civil extracontractual. La acción penal es independiente de la civil, al punto que solucionada ésta aquella puede sobrevivir. Para efecto de las penas la ley asimila a los contadores públicos a funcionarios públicos, lo que se traduce u obra como agravante de responsabilidad, determinando un castigo mayor dentro del rango establecido por el legislador. Los delitos que con mayor probabilidad podría cometer un contador público en el ejercicio de sus funciones son la falsedad, el fraude procesal y el encubrimiento.

La responsabilidad administrativa está orientada a asegurar el cumplimiento de la ley. El Presidente de la República es el primero y principal responsable de velar por el estricto cumplimiento de las normas jurídicas. El cumple esta función constitucional a través de toda la administración pública. Algunas entidades, como las superintendencias, están específicamente creadas para vigilar la conducta de los particulares y castigar la violación del derecho. Existe una amplia controversia sobre si se aplican o no en esta materia los principios fundamentales del derecho penal. La jurisprudencia viene sosteniendo que no y ha afirmado que en materia administrativa cabe la responsabilidad objetiva, es decir, que la sola comprobación de las conductas, sin entrar a analizar la intención o culpa del agente, es suficiente para imponer la pena. Estas suelen consistir en amonestaciones, multas, cierre temporal o definitivo de establecimientos, suspensión o cancelación de licencias de operación, suspensión en el ejercicio del cargo o remoción del mismo. La ley consagra normas en blanco, es decir, aplicables a cualquiera y respecto de cualquier violación, que facultan a las autoridades para reprimir la responsabilidad administrativa. Existen muchas normas que se refieren específicamente al revisor fiscal.

Finalmente tenemos **la responsabilidad disciplinaria**. Es un sistema que goza de características propias de la responsabilidad administrativa y, en menor medida, de la responsabilidad penal. En cuanto al contador público se refiere debe decirse que este tipo de responsabilidad se orienta a garantizar el cumplimiento de las normas éticas de la profesión, consagradas en la ley. El "juez" en este caso es la Junta Central de Contadores, unidad administrativa especial adscrita al Ministerio de Educación Nacional. El procedimiento es breve: una denuncia o acción oficiosa da lugar a diligencias preliminares, que deben practicarse en 10 días hábiles. Si como consecuencia de éstas se concluye que hay serios motivos para considerar que se actuó contra la ética, se prepara un pliego de cargos, el cual se da en traslado al contador por el plazo de 20 días. Dentro de los 30 días siguientes, se practican las pruebas solicitadas y las que la Junta estime pertinentes. Finalmente se resuelve, pudiendo imponerse las penas de amonestación, multa, suspensión o cancelación de la matrícula profesional. La Junta ha sostenido que es competente para investigar y sancionar a las sociedades de contadores públicos, lo cual ha confirmado la jurisprudencia.



Un mismo hecho puede dar lugar a la determinación de las cuatro clases de responsabilidad. Esto se debe a que, según la tesis generalizada, el fin de cada uno de ellas es distinto, es decir, "el objeto o bien jurídico tutelado" es diferente. Incluso algunas normas exigen que unas autoridades informen a las otras de los hechos para que cada una proceda en consecuencia.

Se han planteado varias estipulaciones para limitar, disminuir o eliminar la responsabilidad contractual. Lo primero que debe decirse es que los contratos únicamente obligan a sus partes y son inoponibles a terceros. Luego el efecto de las mismas comprendería únicamente a la persona jurídica auditada, no a sus asociados o dueños ni a terceros. En segundo lugar, la ley prohíbe pactar sobre el delito, la contravención administrativa y la disciplinaria. Se considera que el acuerdo sobre ellas tiene objeto ilícito y, de contera, puede ser declarado nulo. En todo caso no son oponibles ante la autoridad."

Respecto del tema tributario las responsabilidades del Revisor Fiscal, el concepto 2014-276 menciona lo siguiente:

Con base en la información suministrada por la peticionaria, se procede a dar respuesta a su solicitud en los siguientes términos:

1. El artículo 581 del Estatuto Tributario establece los efectos de la firma del contador público o revisor fiscal en las declaraciones tributarias, en los siguientes términos:

"Efectos de la firma del contador.

Sin perjuicio de la facultad de fiscalización e investigación que tiene la Administración de Impuestos para asegurar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, y de la obligación de mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos los documentos, informaciones y pruebas necesarios para verificar la veracidad de los datos declarados, así como el cumplimiento de las obligaciones que sobre contabilidad exigen las normas vigentes, la firma del contador público o revisor fiscal en las declaraciones tributarias, certifica los siguientes hechos: (subrayado fuera del texto).

1. Que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las normas vigentes sobre la materia.
2. Que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa.
3. Que las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones que establecen las normas vigentes, en el caso de la declaración de retenciones."

2. La emisión de un dictamen sobre estados financieros implica que el revisor fiscal ha examinado la información financiera con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas y, con base en ello, emite una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

Teniendo en cuenta lo anterior, se entenderá que los efectos de la firma del revisor fiscal en las declaraciones tributarias son aspectos que están dentro del alcance de un trabajo de revisoría fiscal llevado a cabo para emitir, entre otras, una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

3. En relación con la responsabilidad del revisor fiscal frente a la elaboración y presentación de las declaraciones tributarias, es necesario referirnos al Estatuto Tributario, por cuanto en él se establece que la responsabilidad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales recae en el contribuyente o representante legal directo. Lo anterior según se desprende de la lectura del artículo 571 del precitado Estatuto, el cual al referirse a los obligados a cumplir los deberes formales, estableció lo siguiente:

"Obligados a cumplir los deberes formales. Los contribuyentes o responsables directos del pago del tributo deberán cumplir los deberes formales señalados en la ley o en el reglamento, personalmente o por medio de sus representantes, y a falta de éstos, por el administrador del respectivo patrimonio."

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



80-2013002048



Así las cosas, la obligación formal de presentar la declaración de renta recae en el mismo contribuyente y no en el contador o revisor fiscal de la entidad.

4. De acuerdo con lo establecido en el artículo 37 de la Ley 222 de 1995 los estados financieros dictaminados: "... son 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." (subrayado fuera del texto)

De otra parte, si la entidad no ha reconocido en su contabilidad todos los hechos económicos, como es el caso planteado por la consultante, no podrá emitir estados financieros de fin de período y, por lo tanto, no sería posible certificarlos y por ende emitir una opinión sobre su razonabilidad, tal y como lo establece el precitado artículo 37.

5. En relación con su inquietud acerca de la actuación del revisor fiscal en caso en que la DIAN encuentre inconsistencias, retomamos lo expuesto en el numeral tercero (3°) de la presente comunicación, en el sentido de que la responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones fiscales recae en el contribuyente o representante legal directo y no en el contador o revisor fiscal.

6. Como ya se mencionó en el numeral primero (1°) de la presente comunicación, la firma del revisor fiscal en las declaraciones tributarias implica la certificación de los hechos relacionados en el artículo 581 del Estatuto Tributario y que se describen al comienzo de esta comunicación.

Así las cosas, se deberá entender que, previo a la firma en las declaraciones tributarias, el revisor fiscal ha verificado la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros lo cual comprende satisfacerse de la razonabilidad de los saldos de las cuentas tributarias mediante la verificación de las contingencias fiscales que se puedan presentar al evaluar los reclamos a las autoridades tributarias, el contenido de las declaraciones fiscales en proceso de verificación por dichas autoridades y la razonabilidad de la provisión correspondiente a declaraciones aun no presentadas para su aceptación.

Para terminar, le informamos que en la página web del ctcp www.ctcp.gov.co, por el enlace de consultas puede identificar una serie de pronunciamientos realizados por el Consejo en relación con el tema de la responsabilidad de los Revisores Fiscales. En el siguiente cuadro, incorporamos un resumen de las consultas emitidas durante el año 2018.

Consecutivo	Descripción	Fecha
290	Concepto sobre responsabilidades del contador y el revisor fiscal	2018-05-10
355	Responsabilidad - revisor fiscal - declaraciones tributarias	2018-05-25
371	Responsabilidad del revisor fiscal frente al proceso de implementación	2018-05-15
470	Responsabilidad - revisor fiscal	2018-06-27
535	Responsabilidad revisor fiscal - sanciones	2018-06-27
565	Responsabilidad - estados financieros - revisor fiscal	2018-07-10
583	Responsabilidad - revisor fiscal	2018-07-16
598	Responsabilidad - auxiliares del revisor fiscal	2018-07-26
719	Responsabilidad - contador público - revisor fiscal - autenticidad	2018-09-11
854	Responsabilidad - revisor fiscal	2018-10-08



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 CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco/Leonardo Varón Garcia



MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO
República de Colombia

RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO
INFO@MINCIT.GOV.CO

Bogotá D.C., 23 de Octubre del 2018

1-2018-023277

Para: **yeimycoca1978@gmail.com;mavilar@mincit.gov.co**
v.co

2-2018-025298

YEIMY COCA

Asunto: CONSULTA 2018-852

Buenas tardes,

Se da cierre a la consulta de la referencia

LUIS HENRY MOYA MORENO_cont

CONSEJERO

Anexos: 2018-852 O-2-962-1 Rersponsabilidad Revisoría Fiscal.pdf

Proyectó: MAURICIO AVILA RINCON - CONT

Revisó: wimar franco franco-leonardo varon garcia-luis henry moya moreno

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v15