

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

Referencia	
No. del Radicado	1-2025-007398
Fecha de Radicado	07 de marzo de 2025
Nº de Radicación CTCP	2025-0065
Tema	Socialización del Dictamen con Salvedades.

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) me permito respetuosamente solicitar la emisión de un concepto, basado en una serie de interrogantes que han surgido en relación con el conducto regular que, en nuestra opinión, el Revisor Fiscal de (...) ha obviado. Consideramos que estos aspectos son fundamentales antes de emitir una opinión sobre los Estados Financieros. Además, dicha opinión, a juicio de la administración, no es procedente en varios aspectos, por tal razón consideramos importante su concepto técnico frente a estas situaciones acogiéndonos al art.56 de la ley 43 de 1990, el cual establece que "Todo disentimiento técnico entre Contadores Públicos deberá ser dirimido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y de otro tipo por la Junta Central de Contadores".

En virtud de lo anterior, solicitamos a este Honorable Consejo Técnico que revise las siguientes consideraciones y emita su concepto sobre cada una de ellas, en cumplimiento del artículo 37.9 de la Ley 43 de 1990, que establece que: "El respeto entre colegas. El Contador Público debe tener siempre presente que la sinceridad, la buena fe y la lealtad para con sus colegas son condiciones básicas para el ejercicio libre y honesto de la profesión y para la convivencia pacífica, amistosa y cordial de sus miembros".

Para tal fin, presentamos los siguientes interrogantes:

*En su dictamen, el Revisor Fiscal incluye un apartado denominado "Párrafos de Alcance", en el que menciona situaciones que, tras un análisis detallado, consideramos no tienen un impacto significativo en la información financiera. De acuerdo con la **Norma Internacional de Auditoría NIA 706 – Párrafos de Énfasis**, no corresponde clasificarlas bajo el término de "Párrafos de Alcance". Por tanto, solicitamos a este Honorable Consejo Técnico revisar estas consideraciones y determinar si es correcto clasificar dichas situaciones bajo el término utilizado por el Revisor Fiscal o si, por el contrario, deberían incluirse en los "Párrafos de Énfasis" conforme a lo estipulado por la NIA 706.*

Adicionalmente, dentro de los puntos descritos, el Revisor Fiscal menciona lo siguiente:

"La (...) debe establecer estrategias que permitan generar ingresos y mejorar la situación financiera de la (...)".

Calle 13 N° 28 – 01 Piso 6 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311
Conmutador (601) 606 7676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: consultasctcp@mincit.gov.co
www.ctcp.gov.co

Frente a este punto, es pertinente cuestionar si el Revisor Fiscal puede incluir dentro de un "Párrafo de Énfasis" o como él lo denomina, "Párrafo de Alcance" esta observación, dado que el Revisor Fiscal tiene pleno conocimiento de las gestiones adelantadas en este sentido, ya que se le ha informado mediante el informe emitido por la Dirección Administrativa el día 23 de diciembre de 2024 y, además, posee en su poder dos fichas técnicas para la venta de los inmuebles que eran de uso de la (...), las cuales fueron remitidas para su revisión el 24 de diciembre de 2024 y expedición de certificaciones, sin que hasta la fecha haya emitido respuesta. Este retraso ha afectado la gestión administrativa relacionada con los aspectos que el mismo menciona en su dictamen y la puesta en marcha del plan de acción de la administración.

De manera similar, el Revisor Fiscal señala en los "Párrafos de Alcance" establece taxativamente que: "La (...) debe sacar máximo beneficio de sus bienes, ya que se evidencian bienes improductivos de la (...), tales como la (...), un (...), entre otros." Con respecto a este párrafo el Revisor Fiscal tiene pleno conocimiento de las situaciones que son presentadas en el (...) y las razones absolutamente sustentadas de porque este inmueble no puede maximizarse en beneficios como el lo expresa, dicho informe que sustenta las gestiones que adelanta la actual administración así como las razones de las situaciones que aquejan este inmueble fueron comunicadas a este el día 26 de febrero, por tal razón consideramos importante que el consejo se pronuncia a que si una vez el revisor fiscal tenga conocimiento amplio y suficiente frente a estas situaciones este deberá dejarlas consignadas como párrafos de énfasis dentro del dictamen.

Es importante destacar que las dos observaciones señaladas como párrafos de énfasis, o como él los denomina, párrafos de alcance, corresponden a hechos económicos causados en la vigencia 2023. No obstante, en el dictamen correspondiente a la vigencia 2024, el Revisor Fiscal no emitió ningún pronunciamiento al respecto, así como tampoco emitió carta de control interno notificando las situaciones evidenciadas.

En cuanto a la opinión con salvedades emitida por el Revisor Fiscal, se destaca que en el dictamen se enmarcan once situaciones como salvedades, de las cuales consideramos que siete no cumplen con los criterios establecidos en la NIA 705, así como tampoco con la orientación técnica No. 17 del 1 de agosto de 2019, para emitir una opinión con salvedades.

"La NIA 705 establece que una opinión con salvedades debe emitirse cuando:

- Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, se concluye que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas, para los estados financieros; o*
- No se puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, pero se concluye que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas podrían ser materiales, aunque no generalizados.*

La Orientación técnica No. 17 del 1 de agosto de 2019, establece lo siguiente: El Revisor Fiscal expresará una opinión con salvedades cuando:

- Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas, para los estados financieros; o*
- El Revisor Fiscal no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales, aunque no generalizados.*
- Cuando el Revisor Fiscal en el desarrollo del proceso de fiscalización relacionada con la evaluación del sistema de control interno, acto de los administradores, lo adecuado de los soportes y las actas de Junta Directiva y Asamblea General de Accionistas y los libros de contabilidad encuentre observaciones no generalizadas” (sic).*

Bajo este contexto, solicitamos a este honorable Consejo Técnico revisar las siguientes salvedades textualmente como fueron consignadas en el dictamen:

Salvedades N. 1, 2, 5, 7, 8, 10 y 11. (Compilado propio – no se transcriben las salvedades relacionadas).

Tal como se puede evidenciar, gran parte de las observaciones no se cuantifica el impacto de la acumulación de depuraciones, conciliaciones, reclasificaciones u otros ajustes requeridos que podrían sustentar una opinión con salvedad. Asimismo, no se determina de manera concluyente el efecto de dichas salvedades sobre los estados financieros.

Adicionalmente, las observaciones categorizadas como salvedad no presentan un análisis claro de sus impactos. Como administración, desconocemos gran parte de estas observaciones, dado que durante el año 2024 no se ha recibido un informe formal por parte de la Revisoría Fiscal que alerte sobre estas situaciones. Además, el sustento de las observaciones carece de precisión en la identificación de las cuentas contables afectadas.

En lo referente a la observación sobre deficiencias en el sistema de control interno, se resalta que, durante la vigencia 2024, la Revisoría Fiscal no comunicó oportunamente dichas debilidades. Es importante señalar que la mayoría de las observaciones no se ajustan a los lineamientos establecidos en la NIA 700, que define las responsabilidades del auditor en la formación de una opinión sobre los estados financieros, así como la presentación y contenido del informe de auditoría. De igual manera, tampoco se alinean con lo dispuesto en la NIA 230, que establece la responsabilidad del auditor en la documentación de la auditoría de estados financieros.

Por las razones anteriormente expuestas, consideramos que la Revisoría Fiscal omitió aspectos fundamentales en la estructuración de las observaciones que sustentan su opinión,

desconociendo el debido proceso y los lineamientos de evaluación contemplados en el pronunciamiento No. 7 del Consejo Técnico de Contaduría Pública. En particular, se obviaron los apartes relacionados con la obligación de fundamentar técnicamente las salvedades en el dictamen y la necesidad de comunicación previa con la administración antes de la emisión del informe, tal como lo establece dicho pronunciamiento y el artículo 29 de la constitución política donde se establece que "El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio".

Por lo anterior, solicitamos al Honorable Consejo Técnico que conceptúe si es procedente que el Revisor Fiscal emita un dictamen con salvedades y lo cargue en el reporte de información a la Superintendencia de (...) sin haberlo socializado previamente con la Administración. Esto, con el propósito de garantizar el debido proceso y verificar si el Revisor Fiscal obtuvo la evidencia suficiente y adecuada para sustentar su opinión. Cabe resaltar que las observaciones incluidas en el dictamen son de carácter general, sin cuantificación que permita evaluar su materialidad ni su impacto en los Estados Financieros de la Corporación.

Adicionalmente, de acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 260, el auditor tiene la obligación de comunicarse oportunamente con los encargados del gobierno de la entidad sobre asuntos significativos que puedan afectar su dictamen. Esta comunicación es fundamental para garantizar una adecuada retroalimentación y el análisis de los efectos en los estados financieros antes de la emisión del informe definitivo. (...)"

RESUMEN:

Corresponde al revisor fiscal, en el ejercicio de las funciones y responsabilidades consagradas en el artículo 207 del Código de Comercio y conforme a lo dispuesto en las Normas de Auditoría 260 y 450, contenidas en el "anexo técnico compilatorio y actualizado 4-2019 de las Normas de Aseguramiento de la Información", del Decreto Único Reglamentario DUR 2420 de 2015, comunicar de manera oportuna al gobierno corporativo cualquier irregularidad, error o incorrección significativa identificada durante la ejecución de su plan de auditoría.

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), en su calidad de organismo permanente de normalización técnica de Normas de Contabilidad, Información Financiera y Aseguramiento de la Información, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y conforme a las disposiciones legales vigentes, principalmente las contempladas en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009 y los decretos que las desarrollan, procede a dar respuesta a la consulta de manera general, sin pretender resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Calle 13 N° 28 – 01 Piso 6 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311
Conmutador (601) 606 7676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: consultasctcp@mincit.gov.co
www.ctcp.gov.co

Previamente, es pertinente señalar que su escrito, al referirse a situaciones relacionadas con el contenido, redacción o estructura de un dictamen emitido por el Revisor Fiscal, se enmarca dentro del alcance del artículo 33 de la [Ley 43 de 1990](#), el cual dispone que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) tiene funciones de carácter consultivo para atender a los particulares en los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y ejercicio de la profesión, como organismo de normalización técnico contable.

En este sentido, la competencia del CTCP se limita a la emisión de conceptos técnicos de carácter general y no se extiende al análisis de situaciones especiales o particulares. Por lo tanto, el caso planteado, no es un tema que corresponda a la competencia del CTCP.

En su relato se hace alusión a que en el dictamen del revisor fiscal se incluyó un párrafo titulado "alcance", dentro del cual se hace mención a incorrecciones significativas sin que estas hubiesen sido previamente comunicadas al gobierno corporativo de la entidad. Esta situación corresponde al tratamiento técnico y normativo del contenido del dictamen de auditoría y su adecuación a lo dispuesto por las [Normas Internacionales de Auditoría – NIA 706](#) (párrafos de énfasis y otros asuntos), así como a las disposiciones relativas a la [NIA 260, NIA 450 y NIA 705](#), sobre la comunicación de las incorrecciones identificadas, por supuesto en armonía con lo dispuesto en el artículo 207 del [Código de Comercio](#) sobre el particular.

Por consiguiente, el caso planteado no se refiere a un conflicto profesional entre contadores públicos que deba ser dirimido mediante el mecanismo previsto en el artículo 56 de la [Ley 43 de 1990](#), el cual se aplica únicamente cuando existe una divergencia técnica entre dos contadores públicos respecto de una misma situación o dictamen, y sea necesario que el CTCP se pronuncie para resolver dicha diferencia.

Su solicitud es considerada entonces, como una consulta técnica sobre el adecuado cumplimiento de las normas del [Código de Comercio](#) y de las normas de aseguramiento de la información y el debido proceder profesional del revisor fiscal. Así las cosas, será atendida en los términos del artículo 33 de la [Ley 43 de 1990](#), mediante una orientación general y no vinculante, de carácter técnico y normativo.

En ese orden, el [Código de Comercio](#) en su artículo 207 define las funciones y responsabilidades del revisor fiscal y en ellas se describe el compromiso que tiene el profesional de comunicar oportunamente a la administración las circunstancias o irregularidades que ocurran en el desarrollo normal de su actividad, al igual que la obligatoriedad de reportar la información a las entidades de vigilancia y control cuando esta le sea requerida. Ver numerales 2 y 3 del artículo 207 del [Código de Comercio](#).

Artículo 207 del Código de Comercio – Son funciones del revisor fiscal:

"2) Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios;

3) Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados".

Por su parte, la [NIA 260](#) "Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, en su párrafo 9 y siguientes indica que el auditor (revisor fiscal) comunique oportunamente a los responsables del gobierno (administración, consejo directivo) **asuntos significativos del trabajo de auditoria** entre ellos:

- El hecho que el auditor (revisor fiscal) haya identificado salvedades o limitaciones a su alcance.

Entre tanto, la [NIA 450](#) "Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la auditoría" en su párrafo 11 de Comunicación con la administración establece: El auditor (revisor fiscal) deberá comunicar oportunamente **todas las incorrecciones no corregidas a los responsables del gobierno de la entidad** y, si corresponde, a la administración. Así esto de lugar a una opinión modificada.

No menos importante, la [NIA 705](#) "Opinión modificada en el informe del auditor independiente" define en el párrafo 10 que: El auditor (revisor fiscal) deberá comunicar con los responsables del gobierno de la entidad **las circunstancias que dieron lugar a la opinión modificada**, y la redacción prevista del párrafo(s) correspondiente(s) en el informe del auditor. Es decir, si el auditor, en este caso Revisor fiscal, tiene la intención de emitir un dictamen con salvedades, opinión adversa o abstención de opinión, está obligado a **comunicar oportunamente estas circunstancias y su redacción prevista**. Esta exigencia no implica que el dictamen se someta a aprobación, pero si garantiza la transparencia, el dialogo directo con la administración y el debido proceso profesional.

El revisor fiscal, en el desarrollo de sus funciones, debe emitir informes escritos sobre irregularidades o incorrecciones que observe en su proceso de revisión e inspección de las cifras reportadas en los estados financieros y en cada uno de los procesos que están bajo su observancia, dirigidos a la dirección de la entidad, para que se tomen las medidas y correctivos necesarios, entre ellas, allegar evidencia suficiente y adecuada por la entidad, que permitan al final del periodo, objeto de revisión, emitir un dictamen sobre los aspectos relevantes que contendrá su opinión, aseveraciones y revelaciones.

El alcance del revisor fiscal en su ejercicio no solo conlleva el validar la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos en el registro de las transacciones para determinar la razonabilidad de las cifras reportadas en los estados financieros, también

debe contemplar aspectos de existencia y cumplimiento de las políticas y procedimientos definidos por la entidad para cada uno de los procesos propios de su actividad, evaluar el cumplimiento de los lineamientos legales, tributarios, evaluación del sistema de control interno, evaluación global de la gestión de los administradores, cumplimiento de las obligaciones laborales; entre otros. Situaciones que conllevan al deber de tener un conocimiento preciso de la organización y una armonía con los miembros del gobierno corporativo y la administración para de forma adecuada y oportuna validar y aplicar las medidas necesarias.

No menos importante será, para el revisor fiscal, aplicar lo dispuesto en el Título Sexto de la [Ley 43 de 1990](#) – de las Relaciones del Contador Público con la Sociedad y el Estado, artículos 69 y 70, que conllevan al deber que tiene el contador público de emitir certificaciones, dictámenes u opiniones de forma clara, precisa y ceñidas a la verdad, como garante de la confianza pública, evitando siempre actos simulados, fraudulentos u otros que tiendan a ocultar la realidad financiera de sus clientes; de lo contrario, estará inmerso en una presunta violación y vulneración de los principios de ética profesional que le asisten en su calidad (Artículo 37 de la [Ley 43 de 1990](#) y Código de Ética para Profesionales de Contabilidad – “Anexo Técnico Compilatorio y Actualizado 4-2019 de las Normas de Aseguramiento de la Información” del [DUR 2420 de 2015](#)).

"ARTÍCULO 69 Ley 43 de 1990. El certificado, opinión o dictamen expedido por un Contador Público, deberá ser claro, preciso y ceñido estrictamente a la verdad.

ARTÍCULO 70 Ley 43 de 1990. Para garantizar la confianza pública en sus certificaciones, dictámenes u opiniones, los Contadores Públicos deberán cumplir estrictamente las disposiciones legales y profesionales y proceder en todo tiempo en forma veraz, digna, leal y de buena fe, evitando actos simulados, así como prestar su concurso a operaciones fraudulentas o de cualquier otro tipo que tiendan a ocultar la realidad financiera de sus clientes, en perjuicio de los intereses del Estado o del patrimonio de particulares, sean estas personas naturales o jurídicas".

En consecuencia, al revisor fiscal en el buen ejercicio de sus funciones, le asiste el emitir dictámenes e informes que reflejen la realidad de cada uno de los elementos y aspectos que contienen. Estos deben prepararse con base en la verdad sin importar lo negativo o positivo que sea para la entidad sobre la cual se preparan.

Será adecuado, observando lo dispuesto en las [NIA 260 y 450](#), que el revisor fiscal antes de emitir y presentar sus informes o dictámenes, los someta a una discusión oportuna y continua con los miembros del gobierno corporativo con el fin de que se adopten las acciones correctivas, se realicen los ajustes pertinentes y se obtenga el soporte técnico, contable y documental que permita sustentar adecuadamente las cifras e información revelada. Dicha interacción puede contribuir a minimizar situaciones que, de no atenderse oportunamente, puedan generar salvedades o modificaciones en la opinión

del revisor fiscal; evento que daría lugar a aplicar lo establecido en la [NIA 705](#) "Opini3n modificada en el informe del auditor independiente".

No obstante, este ejercicio debe desarrollarse dentro de un marco de relaciones profesionales apropiadas y respetuosas, garantizando en todo momento, el debido cuidado de los principios de independencia, responsabilidad y objetividad profesional que le rigen al contador p3blico en su calidad de revisor fiscal.

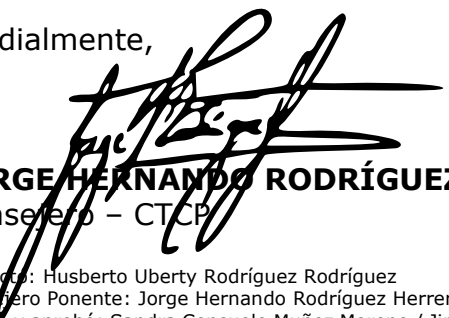
Ser3 responsabilidad del profesional evaluar de forma permanente las posibles amenazas que puedan afectar su independencia, conforme a lo dispuesto en el art3culo 37 y siguientes de la [Ley 43 de 1990](#), as3 como el C3digo de 3tica para Profesionales de Contabilidad, contenido en el Anexo t3cnico compilatorio 4-2019 de las Normas de Aseguramiento de la Informaci3n del [DUR 2420 de 2015](#).

Por 3ltimo, es preciso mencionar que el revisor fiscal, en el desarrollo de sus funciones, deber3 observar todos los elementos y requerimientos establecidos en las normas de auditor3a aplicadas a la ejecuci3n de sus encargos, las cuales se sustentan en lo dispuesto en las Normas Internaciones de Auditor3a NIA, ya mencionadas.

Con base en lo expuesto en el escrito de consulta, corresponder3 al peticionario evaluar si las situaciones descritas pudieran constituir un posible incumplimiento a los principios 3ticos que rigen la profesi3n, contenidos en el art3culo 37 de la [Ley 43 de 1990](#) y en el C3digo de 3tica para Profesionales de Contabilidad. En caso de considerar que existen m3ritos suficientes, podr3 ponerlo en conocimiento del Tribunal Disciplinario de la Unidad Administrativa Especial Junta Central de Contadores, para lo de su competencia.

En los t3rminos expuestos, se absuelve la consulta, se3alando que este organismo se ha basado exclusivamente en la informaci3n proporcionada por el peticionario. Los efectos de este concepto se encuentran enunciados en el art3culo 28 de la Ley 1437 de 2011.

Cordialmente,



JORGE HERNANDO RODR3GUEZ HERRERA
Consejero – CTCP

Proyecto: Husberto Uberty Rodr3guez Rodr3guez

Consejero Ponente: Jorge Hernando Rodr3guez Herrera

Revis3 y aprob3: Sandra Consuelo Mu3oz Moreno / Jimmy Jay Bola3o Tarr3 / Jairo Enrique Cervera Rodr3guez / Jorge Hernando Rodr3guez Herrera.

Calle 13 N3 28 – 01 Piso 6 / Bogot3, Colombia

C3digo Postal 110311

Conmutador (601) 606 7676 – L3nea Gratuita 01 8000 958283

Email: consultasctcp@mincit.gov.co

www.ctcp.gov.co