

Bogotá D. C., 15 de febrero de 2007
CTCP / 013 / 2007

Señor(a):

000000000000000000
000000000000000000
000000000000000000
000000000000000000

REFERENCIA:

FECHA DE LA CONSULTA....:	27 de septiembre de 2006
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Presentación directa
Nº DE RADICACIÓN CTCP...:	N/A
TEMAS.....:	Firma de contador en estados financieros de persona natural que no lleva contabilidad

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 radicada originalmente ante la Superintendencia de Sociedades y trasladada a este organismo, en la cual se plantea:

PREGUNTA (Textual):

“¿PUEDE UN CONTADOR PÚBLICO FIRMAR ESTADOS FINANCIEROS DE PERSONAS NATURALES QUE NO LLEVAN CONTABILIDAD?”

RESPUESTA:

Primeramente establezcamos la normatividad aplicable a la contabilidad de las personas naturales y la obligatoriedad que pesa sobre algunas de ellas en el sentido de llevar contabilidad conforme a dicha normatividad, para lo cual debemos comenzar por el estudio de las disposiciones contenidas en el Decreto 2649 de 1993, norma que al efecto establece en el artículo 2ª, lo siguiente:

“ARTICULO 2o. ÁMBITO DE APLICACIÓN. El presente decreto debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la Ley estén obligadas a llevar contabilidad. (Resaltado fuera del texto original)”

Su aplicación es necesaria también para quienes sin estar obligados a llevar contabilidad, pretendan hacerla valer como prueba.”

Con base en la norma precedente, es necesario establecer ahora, quiénes están obligados a llevar contabilidad, pues al hacerlo, deben aplicar las disposiciones de ese Decreto. Por ello, es necesario tener en cuenta lo dispuesto en el Artículo 48 del Código de Comercio, en el cual se lee:

“ARTICULO 48. — Todo comerciante conformará su contabilidad, libros, registros contables, inventarios y estados financieros en general, a las disposiciones de este código y demás normas sobre la materia. Dichas normas podrán autorizar el uso de sistemas que, como la microfilmación, faciliten la guarda de su archivo y correspondencia. Así mismo será permitida la utilización de otros procedimientos de reconocido valor técnico-contable, con el fin de asentar sus operaciones, siempre que facilite el conocimiento y prueba de la historia clara, completa y fidedigna de los asientos individuales y el estado general de los negocios.” (Resaltado fuera del texto original)

Vistas las precedentes disposiciones, podemos afirmar que, por regla general, todo comerciante, dada su obligación de llevar contabilidad, debe someterse para ello a las disposiciones del Decreto 2649 de 1993. A su turno, las personas naturales que pretendan hacer valer como prueba su contabilidad ante cualquier autoridad, más allá de que estén cobijados por la obligación de llevar contabilidad, habrán de sujetarse a las mismas disposiciones del precitado Decreto

La obligación de llevar contabilidad se extiende, además de los comerciantes, a otros casos especiales. En efecto; en cuanto se refiere al caso concreto de los estados financieros presentados por los participantes en un proceso licitatorio convocado en desarrollo de las disposiciones contenidas en la Ley 80 de 1993, este Consejo se ha pronunciado en diversas oportunidades, verbigracia en el Concepto 020 del 30 de abril de 2002, documento en el cual se destacan los siguientes asertos pertinentes a la actual consulta:

Señala el precitado documento que el artículo 13 de la Ley 43 de 1990, expresa los casos en los que se requiere la calidad de contador público, en razón de la

naturaleza del asunto, como se observa en el numeral 2º literal e) al señalar:

“Para certificar y dictaminar sobre balances generales y otros estados financieros y atestar documentos contables que deban presentar los proponentes a intervenir en licitaciones públicas, abiertas por instituciones o entidades de creación legal, cuando el monto de la licitación sea superior o equivalente a dos mil (2.000) salarios mínimos”.

Seguidamente, el párrafo 2º del mismo artículo indica:

“Será obligatorio tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil (5.000) salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente de tres mil (3.000) salarios mínimos”.

Establecidos de manera general los casos en los cuales las personas naturales deben llevar contabilidad y las normas aplicables para ello, analicemos cuál debe ser la actitud del contador público frente a la información financiera de ellas y al efecto, encontramos en primera instancia lo dispuesto por el Artículo 1º de la Ley 43 de 1990, disposición que establece:

*“Artículo 1o. Del Contador Público. Se entiende por Contador Público la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, **está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión**, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general. La relación de dependencia laboral inhabilita al Contador para dar fe pública sobre actos que interesen a su empleador. Esta inhabilidad no se aplica a los revisores fiscales, ni a los Contadores Públicos que presten sus servicios a sociedades que no estén obligadas, por la ley o por estatutos, a tener revisor fiscal.”*
(Resaltados no presentes en el texto original)

Siendo el contador el responsable de imprimir con su firma la *fe pública* que los destinatarios de la información financiera requieren, analicemos en qué consiste este importante atributo. Al efecto, es pertinente tener en cuenta el Artículo 10 de la misma Ley 43 de 1990, norma que estatuye:

*“Artículo 10. De la fe pública. **La atestación o firma de un***



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

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.

Parágrafo. Los Contadores Públicos, cuando otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes.” (Resaltados no presentes en el texto original)

Dado que la firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir que el acto respectivo o, en este caso, los estados financieros, se ajustan a los requisitos legales y que, 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, en opinión del Consejo Técnico **resulta inadmisibile que un profesional del ramo suscriba estados financieros que no se hallen respaldados por el debido registro de la contabilidad en libros ajustados a la normatividad aplicable que, como se anotó arriba, se encuentra en el Decreto 2649 de 1990.**

Es más: la misma disposición del Artículo 10 de la Ley 43 de 1990, reconociendo la importancia que la firma del contador adquiere frente a la información financiera en la cual se plasma, señala que cuando éste otorga fe pública en materia contable se asimila a un funcionario público para efectos de las sanciones penales por los delitos que estos cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes.

No en vano el Artículo 37 de la Ley 222 de 1995 señala:

“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)

Con fundamento en el precedente Artículo 37, el representante legal, para este caso, la persona natural a la cual se refiere la información financiera y el contador público bajo cuya responsabilidad se preparó dicha información, son las personas encargadas de certificar los estados financieros, en los casos en que sea puesta a disposición de terceros en general, lo cual es garantía del adecuado registro en libros y preparación de los estados financieros, de conformidad con los principios o normas de contabilidad de general aceptación.

Esta disposición fija la responsabilidad, en este caso para la persona natural a la cual se refiere la información financiera, con respecto a dicha certificación y señala el deber y el alcance de la firma del contador público que hubiere preparado los estados financieros. Además, determina el concepto de certificación de estados financieros, al indicarnos que consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos¹, conforme al reglamento y que las mismas se han tomado fielmente de los libros de contabilidad.

Como consecuencia, la persona natural sobre la cual versa la información financiera y el contador público, como 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.

En resumen, el contador público que estuvo a cargo de la elaboración de los estados financieros, sin importar la modalidad del contrato que haya suscrito con el

¹ Decreto 2649 de 1993: “ART. 57. — Verificación de las afirmaciones. Antes de emitir estados financieros, la administración del ente económico debe cerciorarse que se cumplen satisfactoriamente las afirmaciones, explícitas e implícitas, en cada uno de sus elementos.

Las afirmaciones, que se derivan de las normas básicas y de las normas técnicas, son las siguientes:

- Existencia. Los activos y pasivos del ente económico existen en la fecha de corte y las transacciones registradas se han realizado durante el período.
- Integridad. Todos los hechos económicos realizados han sido reconocidos.
- Derechos y obligaciones. Los activos representan probables beneficios económicos futuros (derechos) y los pasivos representan probables sacrificios económicos futuros (obligaciones), obtenidos o a cargo del ente económico en la fecha de corte.
- Valuación. Todos los elementos han sido reconocidos por importes apropiados.
- Presentación y revelación. Los hechos económicos han sido correctamente clasificados, descritos y revelados.”



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

CTCP / 013 / 2007
15 de febrero de 2007 - 12:58
Página 6 de 6

ente económico, deberá suscribirlos cuando sea necesaria su certificación, con lo cual se brinda certeza de que se han verificado las afirmaciones contenidos en ellos.

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 6 de febrero 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/grb

C:\Documents and Settings\CONSEJO4\Mis documentos\~ G R
BIAPROBADOS\2 0 0 7\2007 - 02\IC - 013 PABLO MORENO (Firma EF de PN
sin contabilidad).doc
21/02/2007 9:53