



Bogotá D. C., 07 de mayo de 2007
CTCP N° 056 / 2007

0000000000
0000000000
0000000000
0000000000

REFERENCIA:	
FECHA DE LA CONSULTA.....:	13 de octubre de 2006
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Presentación directa
N° DE RADICACIÓN CTCP...:	838113
TEMAS.....:	Certificación y dictamen de estados financieros en copropiedades

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:

1. ANTECEDENTES (textuales):

Señala el consultante bajo el título de Hechos:

"1. SOY RESIDENTE Y PROPIETARIO DE UN APARTAMENTO EN UN EDIFICIO QUE CUENTA DON 100 APARTAMENTOS Y 5 LOCALES COMERCIALES.

2. ESTE EDIFICIO CUENTA CON PERSONERÍA JURÍDICA.

3. CUENTA CON UN REVISOR FISCAL QUE ES CONTADOR PÚBLICO TITULADO, EL CUAL ES NOMBRADO POR LA ASAMBLEA GENERAL DE COPROPIETARIOS.

4. SE TIENE NOMBRADO UN ADMINISTRADOR, QUE ES EL REPRESENTANTE LEGAL DEL EDIFICIO, ES DECIR, EL REPRESENTANTE LEGAL 'Y EL ADMINISTRADOR DEL EDIFICIO SON LA MISMA PERSONA



5. EL ADMINISTRADOR ES EL ORDENADOR DEL GASTO, ES EL TESORERO Y ELABORA LA CONTABILIDAD.

6. NO SE DISPONE DE UN CONTADOR PÚBLICO PARA FIRMAR LOS ESTADOS FINANCIEROS Y CERTIFICARLOS

LOS ESTADOS FINANCIEROS SON FIRMADOS POR EL REPRESENTANTE LEGAL QUE ES EL MISMO ADMINISTRADOR Y QUE EN NINGÚN MOMENTO FIRMA COMO CONTADOR.

DICHOS ESTADOS FINANCIEROS SON FIRMADOS CONJUNTAMENTE POR EL REVISOR FISCAL Y EL ADMINISTRADOR ÚNICAMENTE. REITERO, NO EXISTE CONTADOR QUE CERTIFIQUE LOS ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS Y NI LOS DE CIERRE A 31 DE DICIEMBRE.

II. SUSTENTO JURÍDICO

LEY 43 DE 1990. "POR LA CUAL SE ADICIONA LA LEY 145 DE 1960, REGLAMENTARIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADOR PÚBLICO Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES", EN SU ARTÍCULO 7, NUMERAL 3.

Art.7 De las normas de auditoría generalmente aceptadas.

3. Normas relativas a la rendición de informes

A) Siempre que el nombre de un contador público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el contador público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros

CÓDIGO DE COMERCIO, EN SU ARTÍCULO 207, NUMERALES 7.

Art. 207 Son funciones del revisor fiscal:

7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA PRONUNCIAMIENTO 6 DE 1994 SEPTIEMBRE

2. NORMAS RELATIVAS A LA RENDICIÓN DE INFORMES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

1. MARCO LEGAL



LAS NORMAS RELATIVAS A LA RENDICIÓN DE INFORMES ESTÁN DESCRITAS EN EL ARTÍCULO 7°
DE LA LEY 43
DE 1990

2. OBLIGACIÓN DE EMITIR UN DICTAMEN EN TODO TRABAJO PROFESIONAL

- EL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE EN TODOS LOS CASOS EN QUE HAYA HECHO UNA REVISIÓN DE ESTADOS O INFORMACIÓN FINANCIERA, INELUDIBLEMENTE DEBERÁ EXPRESAR UNA OPINIÓN EN LOS TÉRMINOS DEL EXAMEN QUE PRACTICÓ
- EL CONTADOR PÚBLICO QUEDA ASOCIADO A ESTADOS O INFORMACIÓN FINANCIERA CUANDO SU NOMBRE APARECE AL PIE O CONJUNTAMENTE CON DICHA INFORMACIÓN

INFORME DEL REVISOR FISCAL SOBRE ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS

EL DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL SOBRE ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS DEBE CONSISTIR EN

1. UNA DECLARACIÓN DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS FUERON HECHOS DE ACUERDO CON LAS NORMAS ESTABLECIDAS PARA ESTA CLASE DE REVISIONES.
2. UNA IDENTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS OBJETO DEL EXAMEN.
3. UNA DESCRIPCIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS LLEVADOS A CABO.
4. UNA DECLARACIÓN QUE LA REVISIÓN INTERMEDIA ES MENOR EN EL ALCANCE QUE LA DE UN EXAMEN DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS.
5. UNA DECLARACIÓN DE QUE LAS CIFRAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS SE ENCUENTRAN EN TODO DE ACUERDO CON LOS LIBROS DE CONTABILIDAD DE LA SOCIEDAD.” (TEXTOS SUBRAYADOS EN EL DOCUMENTO ORIGINAL)

2. PREGUNTA 1 (Textual):

¿SI EL REVISOR FISCAL FIRMA UN ESTADO FINANCIERO INTERMEDIO, ÉSTE TIENE O NO EL DEBER DE PRONUNCIARSE CON UN DICTAMEN O INFORME CORRESPONDIENTE? EL BALANCE INTERMEDIO TIENE PLASMADO (SIC) LA FIRMA AUTÓGRAFA DEL REVISOR FISCAL, SU NOMBRE Y NÚMERO DE MATRÍCULA PROFESIONAL.

DE MANERA ATENTA Y RESPETUOSA QUIERO CITAR ALGUNOS APARTES DE LA NORMA:



LA LEY 43 DE 1990, EN SU ARTICULO 7, NUMERAL 3, LITERAL A) “Siempre que el nombre de un contador público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el contador público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros”

EL CÓDIGO DE COMERCIO, EN SU ARTÍCULO 207, “son funciones del revisor fiscal numerales 7, con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente”

EL DECRETO 2649 DE 1993, ARTÍCULO 33, ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS Y DICTAMINADOS. “estados financieros certificados aquellos firmados por el representante legal, por el contador público que los hubiere preparado y por el revisor fiscal, si lo hubiere”

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA PRONUNCIAMIENTO 6 DE 1994 SEPTIEMBRE 2, NORMAS RELATIVAS A LA RENDICIÓN DE INFORMES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS, NUMERAL 2.

Obligación de emitir un dictamen en todo trabajo profesional

- El contador público independiente en todos los casos en que haya hecho una revisión de estados o información financiera, ineludiblemente deberá expresar una opinión en los términos del examen que practicó
- El contador público queda asociado a estados o información financiera cuando su nombre aparece al pie o conjuntamente con dicha información

EN SU RESPUESTA CON REFERENCIA C.J.3907/2006 A MI CONSULTA CON RADICADO 833795, EXPRESA QUE: “DE CONFORMIDAD CON EL ARTICULO 34 DE LA LEY 222 DE 1995, ESTA OBLIGACIÓN SOLAMENTE SE EXIGE A FIN DE CADA EJERCICIO SOCIAL”, POR LO TANTO, ¿LAS NORMAS POR MI CITADAS EN LA PREGUNTA N° 1 DE ESTA CONSULTA, COMO SE INTERPRETARÍAN?

PARA MI ES CLARO QUE LA OBLIGATORIEDAD DE PRESENTAR UN DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS ES COMO MÍNIMO AL FINALIZAR EL EJERCICIO SOCIAL Y POR LO MENOS UNA VEZ AL AÑO EL 31 DE DICIEMBRE. SIN EMBARGO, ¿SI EL ESTADO FINANCIERO INTERMEDIO ES FIRMADO POR EL REVISOR FISCAL CON NOMBRE Y MATRICULA, SOBRE ÉSTE DEBE EMITIR UN CONCEPTO?

TENIENDO EN CUENTA LAS NORMAS QUE CITO EN ESTE DOCUMENTO SE DEDUCE QUE:



“SIEMPRE QUE EL NOMBRE DE UN CONTADOR PÚBLICO SEA ASOCIADO CON ESTADOS FINANCIEROS, DEBERÁ EXPRESAR DE MANERA CLARA E INEQUÍVOCA LA NATURALEZA DE SU RELACIÓN CON TALES ESTADOS. SI PRACTICÓ UN EXAMEN DE ELLOS, EL CONTADOR PÚBLICO DEBERÁ EXPRESAR CLARAMENTE EL CARÁCTER DE SU EXAMEN, SU ALCANCE Y SU DICTAMEN PROFESIONAL SOBRE LO RAZONABLE DE LA INFORMACIÓN CONTENIDA EN DICHOS ESTADOS FINANCIEROS.” (LA NORMA NO ESTABLECE DIFERENCIA SI SON ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS O FINALES Y PARA CUAL DE ESTOS DEBE REALIZARLO).

“OBLIGACIÓN DE EMITIR UN DICTAMEN EN TODO TRABAJO PROFESIONAL

EL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE EN TODOS LOS CASOS EN QUE HAYA HECHO UNA REVISIÓN DE ESTADOS O INFORMACIÓN FINANCIERA, INELUDIBLEMENTE DEBERÁ EXPRESAR UNA OPINIÓN EN LOS TÉRMINOS DEL EXAMEN QUE PRACTICÓ.

EL CONTADOR PÚBLICO QUEDA ASOCIADO A ESTADOS O INFORMACIÓN FINANCIERA CUANDO SU NOMBRE APARECE AL PIE O CONJUNTAMENTE CON DICHA INFORMACIÓN (EL CONCEPTO TÉCNICO NO ESTABLECE DIFERENCIA SI SON ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS O FINALES Y PARA CUAL DE ESTOS DEBE REALIZARLO).

PARA EL CASO DEL REVISOR FISCAL, POR LO ANTERIOR CONCLUYO DE ACUERDO A (SIC) LO QUE EXPRESA LA NORMA QUE:

SI EN UN ESTADO FINANCIERO ESTA PLASMADO EL NOMBRE DEL CONTADOR PÚBLICO, EL NUMERO DE SU TARJETA PROFESIONAL Y SU FIRMA, ESTE QUEDA ASOCIADO AL ESTADO FINANCIERO Y POR LO TANTO AL ESTAR ASOCIADO A DICHO ESTADO FINANCIERO DEBERÁ EXPRESAR DE MANERA CLARA E INEQUÍVOCA LA NATURALEZA DE SU RELACIÓN CON TALES ESTADOS.

COMO LO ESTABLECE EL PRONUNCIAMIENTO 6 DE 1994, DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA, EXISTE OBLIGACIÓN DE EMITIR UN DICTAMEN EN TODO TRABAJO PROFESIONAL CUANDO EL CONTADOR PÚBLICO QUEDA ASOCIADO A ESTADOS O INFORMACIÓN FINANCIERA.

SI POR EL CONTRARIO, EL CONTADOR PÚBLICO FIRMÓ ESTOS ESTADOS FINANCIEROS Y NO PRACTICÓ UN EXAMEN DE ELLOS NO ESTÁ EN CONDICIONES DE EXPRESAR CLARAMENTE EL CARÁCTER DE SU EXAMEN, SU ALCANCE Y POR OBIAS RAZONES NO PODRÁ DAR SU DICTAMEN PROFESIONAL SOBRE LO RAZONABLE DE LA INFORMACIÓN CONTENIDA EN DICHOS ESTADOS FINANCIEROS.

SITUACIÓN DIFERENTE ES QUE EL REVISOR FISCAL NO ESTÉ OBLIGADO A FIRMAR ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS Y POR ENDE NO TIENE EL DEBER DE DICTAMINARLOS CUANDO



DICHOS ESTADOS FINANCIEROS NO ESTÉN FIRMADO (SIC) POR ÉL. PERO EL CASO EN CONSULTA ES QUE: EL REVISOR FISCAL SI FIRMÓ UN ESTADO FINANCIERO INTERMEDIO.

ADEMÁS, DE ACUERDO A (SIC) LOS CONCEPTOS TÉCNICOS PUBLICADOS POR EL CONSEJO TÉCNICO DE CONTADURÍA PÚBLICA, ME PERMITO CITAR LO EXPUESTO EN ALGUNOS DE ELLOS, ASÍ:

CONCEPTO CCTCP 082 DE FEBRERO 27 DE 1997.

LEYES Y DECRETOS EN EL CAMPO DE LA REVISORÍA FISCAL

“... la reforma del Código de Comercio excluyó la firma del revisor fiscal en la certificación de los estados financieros, lo cual tiene sentido por cuanto la responsabilidad de éstos recae exclusivamente en la administración del ente económico (representante legal y contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado) y que al revisor fiscal o contador público independiente, si fuere del caso, le compete “autorizar con su firma” dichos estados, anexando el correspondiente dictamen o informe”.(Subrayas provienen del texto original)

2.1 RESPUESTA:

Sea lo primero aclarar que el documento mencionado en la presente consulta en ella identificado por el solicitante con el número CJ3907/2006 y radicación 833795 no corresponde a ningún oficio o concepto emitido por el Consejo Técnico de la Contaduría pública, de suerte que cualquier explicación o complementación del mismo escapa a las posibilidades de este organismo y las inquietudes que a él den alcance, deberán tramitarse ante la entidad que verdaderamente emitió tal documento.

Hecha la anterior precisión y para responder el interrogante de la consulta trascrita, veamos en qué consisten los estados financieros de períodos intermedios, conforme los define el Artículo 28 del Decreto 2649 de 1993:

“ARTICULO 26. ESTADOS FINANCIEROS DE PERIODOS INTERMEDIOS. Son estados financieros de períodos intermedios los *estados financieros básicos*¹ que se preparan durante el transcurso de un período, para satisfacer, entre otras, necesidades de los administradores del ente económico o de las Autoridades que

¹ ARTICULO 22. ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS. Son estados financieros básicos: 1. El balance general. 2. El estado de resultados. 3. El estado de cambios en el patrimonio. 4. El estado de cambios en la situación financiera, y 5. El estado de flujos de efectivo.



ejercen inspección, vigilancia o control. Deben ser confiables y oportunos.

Al preparar estados financieros de períodos intermedios, aunque en aras de la oportunidad se apliquen métodos alternos, se deben observar los mismos principios que se utilizan para elaborar estados financieros al cierre del ejercicio.” (Los resaltados no hacen parte del texto original)

Se colige de esta disposición que los estados financieros de períodos especiales se elaboran precisamente con un propósito particular tendiente a satisfacer requerimientos de los administradores o de las autoridades, lo que, de suyo, implica que se elaboran precisamente en el momento en el cual surgen tales requerimientos.

Esta afirmación coincide con la determinación de la obligación consagrada en el Artículo 34 de la Ley 222 de 1995, norma que meridianamente señala:

“ARTICULO 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.” (Resaltado fuera 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 en el cual se lee:

“ARTICULO 46. RENDICIÓN DE CUENTAS AL FIN DE EJERCICIO. Terminado 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)

Puede observarse con claridad, que las comentadas disposiciones en ningún caso hacen referencia a la necesidad imperiosa de presentación o difusión de estados financieros de períodos intermedios, obligación a la cual tampoco hace referencia



otra disposición, de suerte que es dable concluir que este tipo de información es potestativa, como potestativos son los plazos que se fijan para elaborarla, particularmente desde la óptica comentada arriba en el sentido de que, por definición, los estados financieros de períodos intermedios se elaboran para satisfacer necesidades puntuales de los administradores del ente económico o de las autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control sobre.

Ahora bien; cuando el ente económico opta por elaborar estados financieros de períodos intermedios o estos le son requeridos por la autoridad que sobre él ejerza inspección vigilancia o control, tales estados financieros deberán cumplir con los siguientes requisitos que se desprenden del precitado Artículo 26 del Decreto 2649 de 1993:

- ✍ Se trata de estados financieros básicos. En otras palabras, balance general, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio, estado de cambios en la situación financiera y estado de flujos de efectivo.
- ✍ Deben corresponder precisamente a períodos intermedio, es decir que hagan parte del período anual que corresponda.
- ✍ Deben ser confiables y oportunos.
- ✍ Deben observar los mismos principios que se utilizan para elaborar estados financieros al cierre del ejercicio.
- ✍ Conforme lo dispone el Artículo 37 de la Ley 222 de 1995, deben estar certificados por representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado cuando *“se pongan a disposición de los asociados o de terceros”*; entendiéndose por certificación la declaración en el sentido de 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 suerte que, en opinión del Consejo Técnico, los estados financieros intermedios que se preparan como herramienta de análisis o evaluación de cualquiera de las instancias de los propios administradores, como lo es el consejo de administración en las copropiedades, no van dirigidos a terceros y por ende no resulta necesaria su certificación, diligencia que, sin embargo, sí se requeriría para entregar la información a terceros, como lo serían las entidades de inspección vigilancia o control.
- ✍ Sin embargo, en el evento en que, aun sin ser necesaria la firma del revisor



fiscal en los estados financieros, su rúbrica apareciere plasmada en ellos, resulta aplicable lo señalado por el numeral 3°, literal a) del Artículo 7° de la Ley 43 de 1990 citado por el consultante y que a la letra señala:

“3. Normas relativas a la rendición de informes.

a) Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros.”

En cuanto se refiere en particular al dictamen del revisor fiscal, merece capital atención lo dispuesto por el Artículo 29 de la Ley 222 de 1995, norma que a la letra dice:

“ARTICULO 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.”

Frente a la inquietud en el sentido de si, elaborados unos estados financieros de períodos intermedios, debe emitirse sobre ellos el correspondiente dictamen del revisor fiscal, consideramos pertinente recoger la distinción comentada en párrafos anteriores en cuanto hace relación a la información que se prepara para satisfacer necesidades internas de los administradores respecto de aquella que se dirige a terceros o a los copropietarios

En efecto, **si la información financiera se elabora para servir de elemento de análisis, juicio, consulta y toma de decisiones por parte de los**



administradores, considera el Consejo que resulta innecesaria la emisión del comentado dictamen, pues siendo esta información preparada por la misma administración, no parece posible o necesario que ella requiera que alguien más le brinde credibilidad o apoyo adicional para utilizarla y confiar en ella en la medida en va dirigida, en este caso, precisamente a los responsables de elaborarla. Pero si, como parece haber sucedido en el caso de marras, aparece la firma del revisor fiscal en los estados financieros, éste *“deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros”*, como se infiere el literal a) del numeral 3° del Artículo 7° de la Ley 43 de 1990.

Sobre este particular es necesario recalcar que en una copropiedad forman parte de la administración el mismo administrador, el contador que debe preparar la información y financiera y el consejo de administración, aclarando que, si bien este último organismo puede contar en su conformación con integrantes que ostentan la calidad de copropietarios, cuando actúan como miembros de este consejo, lo hacen en calidad de administradores.

A su turno, cuando la información financiera se elabora con fines de satisfacer necesidades de terceros o de la asamblea de copropietarios, estima el Consejo Técnico de la Contaduría Pública que le asiste razón al consultante cuando señala que debe aplicarse el literal a) del Artículo 7° de la Ley 43 de 1990 en cuanto dispone:

“(…)

3. Normas relativas a la rendición de informes.

a) Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros.

(…)”

Esta disposición resulta relevante en tanto se debe advertir que, como lo ha repetido este organismo, entre otros en los documentos citados por el consultante, si en un estado financiero esta plasmado el nombre del contador público, el numero



de su tarjeta profesional y su firma, este queda asociado al estado financiero y por lo tanto al estar asociado a dicho estado financiero deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados.

De suerte que, en el evento descrito en la consulta, **en tratándose de unos estados financieros intermedios que se elaboran para terceros o para la asamblea de copropietarios**, el dictamen del revisor fiscal que este profesional debe emitir cuando los suscribe, en los términos del Pronunciamiento N° 07 de este Consejo Técnico, se realiza como producto de la auditoría continua que practica el revisor fiscal, lo cual le proporciona una base para informar si hay que hacer modificaciones importantes de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

3. PREGUNTA 2 (Textual):

"NUEVAMENTE LE SOLICITO RESPETUOSAMENTE SU CONCEPTO A LA PREGUNTA QUE EN MI ANTERIOR CONSULTA QUEDO SIN RESPUESTA.

¿QUÉ VALIDEZ Y QUÉ IMPLICACIÓN TIENE PARA EL ENTE Y PARA EL REVISOR FISCAL, UNOS ESTADOS FINANCIEROS DE CIERRE (A 31 DE DICIEMBRE) FIRMADOS ÚNICAMENTE POR EL REPRESENTANTE LEGAL Y EL REVISOR FISCAL (DE MANERA CONJUNTA), CUANDO ÉSTOS CARECEN DE LA FIRMA DEL CONTADOR PÚBLICO QUE DEBERÍA ELABORARLOS, DEBIDO A QUE NO HAY CONTADOR PÚBLICO QUE CERTIFIQUE LOS ESTADOS FINANCIEROS? ES DECIR, LOS ESTADOS FINANCIEROS CUENTAN CON DOS FIRMAS ÚNICAMENTE: UNA FIRMA ES LA DEL REPRESENTANTE LEGAL QUE HACE LAS VECES DE ADMINISTRADOR Y LA SEGUNDA FIRMA ES LA DEL REVISOR FISCAL.

ALGUNAS CONSIDERACIONES ACLARATORIAS: COMO YA LO EXPRESÉ, EL REPRESENTANTE LEGAL Y EL ADMINISTRADOR DEL EDIFICIO SON LA MISMA PERSONA Y ÉSTE NO FIRMA COMO CONTADOR PÚBLICO, DE IGUAL MANERA, NO HAY CONTADOR PÚBLICO QUE CERTIFIQUE CON SU FIRMA Y TARJETA PROFESIONAL LOS ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS, NI FINALES DEL EJERCICIO A 31 DE DICIEMBRE.

QUISIERA QUE SE EVALUARA LA PREGUNTA No.2 PARA LOS SIGUIENTES CASOS:

CASO 1: LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÁN DICTAMINADOS.

CASO 2: LOS ESTADOS FINANCIEROS NO ESTÁN DICTAMINADOS.

OBVIAMENTE DICHOS ESTADOS FINANCIEROS NO ESTÁN CERTIFICADOS PORQUE NO HAY CONTADOR PÚBLICO QUE LOS ELABORE Y LOS FIRME DE MANERA PREVIA A LA REVISIÓN Y



FIRMA DEL REVISOR FISCAL. ADEMÁS POR LA NORMATIVIDAD VIGENTE SOBRE LA CUAL USTEDES YA SE HAN PRONUNCIADO Y CONCEPTUADO. ES SUMAMENTE CLARO QUE EL REVISOR FISCAL POR DISPOSICIÓN LEGAL NO PUEDE CERTIFICARLOS.

DE MANERA ATENTA Y RESPETUOSA QUIERO CITAR ALGUNOS APARTES DE LA NORMA:

CCTCP 082 DE FEBRERO 27 DE 1997.

LEYES Y DECRETOS EN EL CAMPO DE LA REVISORÍA FISCAL

DEL CUAL SE COMENTO ALGUNOS APARTES EN LOS PÁRRAFOS INMEDIATAMENTE ANTERIORES.

CONCEPTO CCTCP 25 1 DE OCTUBRE 12 DE 1999.

EL REVISOR FISCAL Y LOS ESTADOS FINANCIEROS NO CERTIFICADOS

"... podemos concluir de la sola lectura del artículo 37 de la Ley 222 de 1995 que para que un Estado Financiero se considere certificado es requisito, sine qua non, que esté suscrito por el Contador Público responsable de su preparación y por el Representante Legal del ente económico y debe contener en forma expresa la certificación de que trata el artículo citado.

De lo estatuido por la norma citada concluimos que el Revisor Fiscal en las sociedades que los tengan, NO puede certificar Estados Financieros por disposición legal

De otra parte, para que un Revisor Fiscal dictamine Estados Financieros, éstos deben estar previamente certificados al tenor de lo dispuesto por el artículo 38 ibídem".

CONCEPTO CCTCP 169 DE MAYO 14 DE 1998.

EJERCICIO DE LA CONTADURÍA EN COPROPIEDADES

"...Balances (hoy Estados Financieros) presentados sin la firma de un Contador Público.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 1 de la Ley 43/90 el Contador Público es "...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..."

"... Asimismo, el art. 2 dispone "...De las actividades relacionadas con la ciencia contable en general. ..."

"... Igualmente el artículo 10 ibídem, dispone "... De la fe pública. ..."



“... De otra parte, el Art. 11 de la disposición citada dice que “...es función privativa del Contador Público expresar dictamen profesional e independiente o emitir certificaciones sobre balances generales y otros estados financieros...”

“... El artículo 37 de la Ley 222 de 1995, es clara en relación con la certificación del Contador sobre los Estados Financieros cuando expresa: “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”.

“... Como conclusión se puede decir que los estados financieros sin la firma de un contador público inscrito no son más que unos documentos estadísticos o cuantitativos, sin ningún valor probatorio frente a la ley, desde el punto de vista contable”

CONCEPTO CCTCP 127 DE SEPTIEMBRE O DE 1997.

CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS DE CERTIFICACIÓN, DICTAMEN Y CONFIABILIDAD DE ESTADOS FINANCIEROS

““... para brindar una mayor claridad sobre dichos estados se exige la certificación preferencialmente en un documento adicional que haga expresa referencia a las verificaciones de las afirmaciones contenidas en el artículo 57 del Decreto 2649 de 1993 y a que las cifras han sido fielmente tomadas de los libros tal como lo exige la norma en comento, o bien en el mismo cuerpo del balance siempre y cuando se incluya un texto que cubra los aspectos mencionados”.

En consecuencia, en criterio de este CONSEJO la certificación de los estados financieros no se hizo en los términos exigidos por las normas legales vigentes, por cuanto el balance general carece de la firma autógrafa del contador público que lo preparó.” (SUBRAYADO PRESENTE EN EL TEXTO ORIGINAL)

3.1 RESPUESTA:

Nuevamente se hace necesario puntualizar que la mención que en la presente consulta se hace a la “anterior consulta” y una eventual omisión al responder un interrogante, entendemos que esta circunstancia hace relación al precitado documento identificado por el solicitante con el número CJ3907/2006 y radicación 833795 y sobre el particular debemos enfatizar que esta descripción no corresponde a ningún oficio o concepto emitido por el Consejo Técnico de la



Contaduría pública, de suerte que, insistimos, cualquier explicación o complementación del mismo escapa a las posibilidades de este organismo y las inquietudes que a él den alcance, deberán tramitarse ante la entidad que verdaderamente emitió tal documento.

No obstante, en lo tocante a la validez e implicaciones de presentar unos estados financieros de cierre de período firmados únicamente por el representante legal y el revisor fiscal y sin la firma del contador público que debería elaborarlos, podemos citar lo expuesto por este organismo en el Oficio OFCTCP/232/2005 del 24 de noviembre de 2005. Allí, frente a la pregunta en el sentido de si la firma del contador público en los estados financieros de las administraciones de propiedad horizontal es necesaria, el Consejo Técnico en resumen señaló que la contabilidad tiene como propósito el reconocimiento, medición y revelación de las operaciones que afectan una específica actividad económica, de lo cual fluye que la información que se genere, debe satisfacer cualidades de utilidad, comprensibilidad, pertinencia, confiabilidad y comparabilidad para su efectivo uso por parte de los interesados.

Añadió que las entidades de propiedad horizontal y las unidades inmobiliarias cerradas, al desarrollar una actividad económica organizada, están obligadas a llevar contabilidad, de acuerdo con lo preceptuado por el artículo 2° del Decreto 2500 de 1986 y el artículo 2° del Decreto 2649 de 1993, con el propósito de informar y rendir cuentas a los usuarios sobre la administración de los recursos para atender los gastos propios de mantenimiento y conservación de la propiedad horizontal.

Como lo sostuvo el Consejo Técnico en su Orientación Profesional N° 007 del 30 de septiembre de 2003, actualizada y ratificada en este punto por la Orientación Profesional 010 de diciembre de 2006, conforme el numeral 4 del artículo 51 del Capítulo XI de la Ley 675 del 2001 se establece la obligatoriedad de la presentación del informe anual a la asamblea general de copropietarios incluyendo el balance general, el estado de ingresos y egresos, más conocido como estado de resultados, y la correspondiente ejecución presupuestal.

Destaca, además, que la administración de las entidades de propiedad horizontal, podrá presentar los estados financieros de propósito general determinados en el Capítulo IV, sección I del Decreto 2649 de 1993, debiendo cumplir las normas sobre revelaciones establecidas en el capítulo 3° del título 2° del mismo decreto, los cuales deben estar **certificados** y cuando sea del caso, vale decir, cuando se por ley o reglamento es obligatorio tener revisor fiscal, deben estar **dictaminados**.

Para establecer en qué consisten los estados financieros certificados, recordemos



que el Artículo 37 de la Ley 222 de 1995 establece que “...*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.*”.

Con fundamento en el artículo 37 de la Ley 222 de 1995, reiteramos, **el representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se preparó la información financiera, son las personas encargadas de certificarlos con su firma, en los casos en que sean sometidos a consideración o conocimiento de los copropietarios o puestos a disposición de terceros en general**, lo cual es garantía del adecuado registro en libros y preparación de dichos estados financieros, de conformidad con los principios o normas de contabilidad de general aceptación.

De esta disposición emerge con meridiana claridad, que en las copropiedades en las cuales se cuente con revisor fiscal, dado que para que éste pueda emitir su dictamen requiere hacerlo sobre estados financieros certificados y que la certificación corresponde al representante legal y al contador público que los preparó, **debe contarse en la copropiedad con los servicios de uno de estos profesionales**. Igualmente merece especial comentario sobre esta disposición que ella fija la responsabilidad del representante legal con respecto a la certificación y señala el alcance de la firma del contador público que hubiere preparado los estados financieros. Además, determina 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.

Como consecuencia, 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.

Por otra parte, es claro que una de las más relevantes obligaciones del revisor fiscal consiste en dictaminar los estados financieros, razón por la cual es pertinente citar nuevamente el Artículo 38 de la Ley 222 de 1995 que nos permite establecer lo que se entiende por estados financieros dictaminados cuando señala, como arriba se anotó, que se trata de “*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". Añade la norma que "Estos estados deben ser suscritos por dicho profesional, anteponiendo la expresión 'ver la opinión adjunta' u otra similar" y que "El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente".

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.

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.”

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 materializar la credibilidad que ellos merecen.

Ahora bien; sería impreciso hablar de validez o invalidez de estados financieros por ausencia de uno o varios de los requisitos que deben llenar. En cambio, 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.

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

Cabe señalar, además, que el revisor fiscal deberá poner en conocimiento de los copropietarios respecto de las irregularidades que detecte y así lo debe puntualizar en su dictamen o al expresar su opinión sobre la información financiera, so pena de incurrir en eventuales responsabilidades civiles por los perjuicios que se llegaren a causar o por incumplimiento de las normas del Código de Ética.

4. PREGUNTA 3 (Textual):

“¿CUANDO SE PRESENTAN ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS AL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN DEL EDIFICIO, ESTOS DEBEN ESTAR CERTIFICADOS? ES CONVENIENTE ACLARAR QUE ESTOS ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS HACE (SIC) PARTE DEL INFORME MENSUAL QUE PRESENTA EL ADMINISTRADOR SOBRE SU GESTIÓN, QUE SON PUESTOS A DISPOSICIÓN DE LOS MIEMBROS DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN EN SU CALIDAD DE COPROPIETARIOS, QUE SOBRE ESTOS BALANCES LOS MIEMBROS DE ESTE ÓRGANO HACEN ANÁLISIS Y TOMAN DECISIONES.

AL RESPECTO ME PERMITO CITAR ALGUNOS APARTES DEL CONCEPTO TÉCNICO CCTCP 192 DE 1998, LA CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y SU VALIDEZ LEGAL, QUE DICE:

“... ESTADOS FINANCIEROS DE PERÍODOS INTERMEDIOS. SON ESTADOS FINANCIEROS DE PERÍODOS INTERMEDIOS LOS ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS QUE SE PREPARAN DURANTE EL TRANCURSO DEL PERÍODO, PARA SATISFACER, ENTRE OTRAS, NECESIDADES DE LOS ADMINISTRADORES DEL ENTE ECONÓMICO O DE LAS AUTORIDADES QUE EJERCEN INSPECCIÓN, VIGILANCIA O CONTROL. DEBEN SER CONFIABLES Y OPORTUNOS

AL PREPARAR ESTADOS FINANCIEROS DE PERÍODOS INTERMEDIOS, AUNQUE EN ARAS DE LA OPORTUNIDAD SE APLIQUEN MÉTODOS ALTERNOS, SE DEBEN OBSERVAR LOS MISMOS PRINCIPIOS QUE SE UTILIZAN PARA ELABORAR ESTADOS FINANCIEROS AL CIERRE DEL EJERCICIO.

“... CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 37 DE LA LEY 222 DE 1995, EL REPRESENTANTE LEGAL Y EL CONTADOR PÚBLICO BAJO CUYA RESPONSABILIDAD SE PREPARÓ LA INFORMACIÓN FINANCIERA, SON LAS PERSONAS ENCARGADAS DE CERTIFICAR LOS ESTADOS FINANCIEROS, EN LOS CASOS EN QUE SEAN SOMETIDOS A CONSIDERACIÓN O CONOCIMIENTO DE LOS ASOCIADOS O PUESTOS A DISPOSICIÓN DE TERCEROS EN GENERAL, LO CUAL ES GARANTÍA DEL ADECUADO REGISTRO EN LOS LIBROS Y PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, DE



CONFORMIDAD CON LOS PRINCIPIOS O NORMAS DE CONTABILIDAD DE GENERAL ACEPTACIÓN.

“... LA NUEVA DISPOSICIÓN INTRODUCE UNA INNOVACIÓN EN EL SENTIDO DE EXCLUIR LA FIRMA DEL REVISOR FISCAL EN LOS ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS, FIJA LA RESPONSABILIDAD DEL REPRESENTANTE LEGAL CON RESPECTO A DICHA CERTIFICACIÓN Y PRESUME EL ALCANCE DE LA FIRMA DEL CONTADOR PÚBLICO QUE HUBIERE PREPARADO LOS ESTADOS FINANCIEROS. ADEMÁS DETERMINA 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.

EN CONSECUENCIA, EL REPRESENTANTE LEGAL Y EL CONTADOR PÚBLICO QUE PREPARÓ 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”

“... ADICIONALMENTE, QUIEN FIRMA EN CALIDAD DE CONTADOR PÚBLICO, DEBERÁ ANOTAR EL NÚMERO DE SU TARJETA PROFESIONAL ATENDIENDO LO CONSAGRADO EN EL PARÁGRAFO TERCERO DEL ARTÍCULO 30 DE LA LEY ANTES CITADA.” REFIRIÉNDOSE A LA LEY 43 DEL 13 DE DICIEMBRE DE 1990.

“... ¿QUIÉN CERTIFICA? EL QUE PREPARA LA INFORMACIÓN (GENERALMENTE UN CONTADOR) Y LOS ADMINISTRADORES BAJO CUYA RESPONSABILIDAD SE PREPARA (GENERALMENTE NO CONTADORES, RAZÓN POR LA CUAL ES IMPORTANTE LA FIRMA DE AQUEL). ¿CUÁNDO SE DEBE CERTIFICAR? CUANDO LA INFORMACIÓN VAYA A SER DIFUNDIDA SEA CON EL SIMPLE PROPÓSITO DE QUE SEA CONOCIDA, SEA PARA RENDIR CUENTAS ...”

“... EL CONSULTANTE PREGUNTA QUIÉNES ESTÁN OBLIGADOS A “CERTIFICAR SUS BALANCES, EN QUÉ CONSISTE DICHA CERTIFICACIÓN Y QUIÉN DEBE REALIZARLA”. PUESTO QUE LA CERTIFICACIÓN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS CONSISTE EN “DECLARAR QUE SE HAN VERIFICADO PREVIAMENTE LAS AFIRMACIONES CONTENIDAS EN ELLOS Y QUE LAS MISMAS SE HAN TOMADO FIELMENTE DE LOS LIBROS”, ES LÓGICO DEDUCIR QUE QUIENES DEBEN CERTIFICAR SUS ESTADOS FINANCIEROS SON LAS PERSONAS JURÍDICAS QUE LLEVAN CONTABILIDAD CUMPLIENDO TODAS LAS NORMAS LEGALES CORRESPONDIENTES, PRINCIPALMENTE LAS ESTABLECIDAS EN EL CÓDIGO DE COMERCIO Y EN EL DECRETO 2649 DE 1993”

“... EL HECHO DE QUE UN ESTADO FINANCIERO NO ESTÉ CERTIFICADO CONFORME LO ESTIPULA LA LEY 222 DE 1995, A PESAR DE QUE HAYA SIDO PREPARADO CUMPLIENDO CON



LOS DEMÁS REQUISITOS EXIGIDOS POR LAS NORMAS CONTABLES, NO LO INVALIDA SI SE TRATA DEL DE UNA PERSONA NATURAL, PERO NO PRESTA MÉRITO PROBATORIO. TRATÁNDOSE DE SOCIEDADES SÍ LE QUITA VALIDEZ LEGAL, PUES EL ARTÍCULO 34 DE LA LEY 222 DE 1995 HACE OBLIGATORIA TAL CERTIFICACIÓN.

EN NINGUNA PARTE DE LA LEY 222 DE 1995 SE INDICA QUE LOS BALANCES CONSOLIDADOS SON LOS ÚNICOS QUE DEBEN SER CERTIFICADOS. DE LA ATENTA LECTURA DEL ARTÍCULO 34, 35 Y 37 DE DICHA LEY SE DESPRENDE QUE NO SOLAMENTE EL BALANCE SINO TODOS LOS ESTADOS FINANCIEROS DEBEN SER CERTIFICADOS”

EN EL MISMO DOCUMENTO EL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA APROBÓ LOS SIGUIENTES CONCEPTOS:

“... LA CERTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, COMO SE ESTABLECE SIN LUGAR A DUDAS EN EL ARTÍCULO 37 DE LA LEY 222 DE 1995. “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”. ESTA DECLARACIÓN PUEDE HACERSE EN FORMA ESPECÍFICA DENTRO DEL CUERNO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS O PREFERENCIALMENTE EN DOCUMENTO ADICIONAL, COMO SE EXPRESÓ EN EL CONCEPTO 120 DEL 12 DE AGOSTO DE 1997. YA MENCIONADO”

“... LA CERTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS ES FUNCIÓN EXCLUSIVA DEL REPRESENTANTE LEGAL DE LA PERSONA JURÍDICA Y DEL CONTADOR PÚBLICO BAJO CUYA RESPONSABILIDAD SE PREPARARON DICHOS ESTADOS FINANCIEROS”

“... LOS BALANCES CONSOLIDADOS NO SON LOS ÚNICOS QUE DEBEN SER CERTIFICADOS. TAMBIÉN ES OBLIGATORIO QUE LO SEAN LOS CINCO ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS DETALLADOS TAXATIVAMENTE EN EL ARTÍCULO 22 DEL DECRETO 2649 DE 1993, TODOS LOS ESTADOS CONSOLIDADOS DE QUE TRATA EL ARTÍCULO 23 DEL MISMO DECRETO Y LOS DEMÁS ESTADOS FINANCIEROS QUE SE PONGAN A DISPOSICIÓN DE LOS ASOCIADOS O DE TERCEROS”

ADEMÁS, EXPRESA LA NORMA QUE:

LEY 222 DE 1995 EN SU ARTÍCULO 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 “.

EL DECRETO 2649 DE 1993 EN SU ARTÍCULO 26, “ESTADOS FINANCIEROS DE PERÍODOS



INTERMEDIOS. SON ESTADOS FINANCIEROS DE PERÍODOS INTERMEDIOS LOS ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS QUE SE PREPARAN DURANTE EL TRANCURSO DE UN PERÍODO. PARA SATISFACER, ENTRE OTRAS, NECESIDADES DE LOS ADMINISTRADORES DEL ENTE ECONÓMICO O DE LAS AUTORIDADES QUE EJERCEN INSPECCIÓN, VIGILANCIA O CONTROL. DEBEN SER CONFIABLES Y OPORTUNOS.

AL PREPARAR ESTADOS FINANCIEROS DE PERÍODOS INTERMEDIOS. AUNQUE EN ARAS DE LA OPORTUNIDAD SE APLIQUEN MÉTODOS ALTERNOS. SE DEBEN OBSERVAR LOS MISMOS PRINCIPIOS QUE SE UTILIZAN PARA ELABORAR ESTADOS FINANCIEROS AL CIERRE DEL EJERCICIO”

POR LO TANTO, EN MI OPINIÓN NO HAY EXPRESIÓN QUE DETERMINE O ESTABLEZCA QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS NO DEBEN IR CERTIFICADOS POR CONTADOR PÚBLICO. SIENDO ESTE UNA PERSONA DIFERENTE AL REVISOR FISCAL DEL ENTE YA QUE NO LO PUEDE HACER POR DISPOSICIÓN LEGAL. ¿ES ESTA CONCLUSIÓN CIERTA? (SUBRAYAS Y RESALTADOS PRESENTES EN EL TEXTO ORIGINAL)

4.1 RESPUESTA:

Para resolver el interrogante en el sentido de establecer si cuando se presentan estados financieros intermedios al consejo de administración de una copropiedad estos deben estar certificados, surge la pertinencia de recordar el texto completo del Artículo 37 de la Ley 222 de 1995:

*“ARTICULO 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)

Como lo mencionamos al responder la Pregunta N° 2, el Artículo 37 de la Ley 222 de 1995 arriba citado establece que “...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.”.

Con fundamento en el Artículo 37 de la Ley 222 de 1995, reiteramos que se desprende que el representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se preparó la información financiera, son las personas encargadas de certificarlos con su firma, **sólo en los casos en que sean sometidos a**



consideración o conocimiento de los copropietarios o puestos a disposición de terceros en general.

En efecto, como anteriormente se ha señalado en este escrito, **si la información financiera se elabora para servir de elemento de análisis, juicio, consulta y toma de decisiones por parte de los administradores, considera el Conejo que resulta innecesaria la emisión del comentado dictamen, al igual que ocurre con la certificación**, pues en ambos casos, siendo esta información preparada por la misma administración, no parece posible o necesario que ella requiera que se le brinde credibilidad o apoyo adicional para utilizarla y confiar en ella en la medida en va dirigida, en este caso, precisamente a los propios responsables de elaborarla.

No puede dejarse de tener en cuenta que, tal como ya se advirtió, en una copropiedad forman parte de la administración el mismo administrador, el contador que debe preparar la información financiera y el consejo de administración, teniendo en cuenta que, si bien este último organismo puede contar en su conformación con integrantes que ostentan la calidad de copropietarios, cuando actúan como miembros de este consejo, lo hacen en calidad de administradores.

Recordemos que en las copropiedades en las cuales se cuente con revisor fiscal, para que éste pueda emitir su dictamen requiere hacerlo sobre estados financieros certificados y que la certificación corresponde al representante legal y al contador público que los preparó, **debe contarse en la copropiedad con los servicios de uno de estos profesionales.**

Por otra parte, para resolver la inquietud del consultante en lo tocante al ejercicio simultáneo de funciones de representante legal y contador en un ente económico, resaltamos lo expuesto por el Consejo Técnico en su oficio OFCTCP/0287/2004 del 10 de septiembre de 2004 en el cual se resolvía un interrogante en similar sentido y en cuyo texto, luego de un cuidadoso análisis de las causales de inhabilidad e incompatibilidad aplicables a contadores públicos, se lee:

“...Con estos señalamientos lo que se busca es garantizar la independencia y objetividad en la gestión a desarrollar por el Contador Público, así como mantener incólume la presunción de legalidad que acompaña sus actos, que para el caso planteado no vislumbra ninguna incompatibilidad ni inhabilidad para ocupar simultáneamente el cargo de contador y representante legal de una sociedad anónima, situación que si se presentaría en el caso que fuere un Revisor Fiscal.”



Sin embargo, desde el punto de vista administrativo no es conveniente que una misma persona asuma dos funciones dada la especial importancia que reviste uno y otro cargo, sometidos a roles y responsabilidades disímiles, pues no es desconocido para nadie que la administración planea, ejecuta y controla, razón por la cual la Ley 222 de 1995 le ha hecho extensivas algunas responsabilidades especiales. Así pues, las personas que dependan de ella, en este caso el contador, debe someterse a la administración, existiendo tan solo un fuero ético que le permite al profesional apartarse de sus decisiones”.

5. PREGUNTA 4 (Textual):

“DENTRO DEL CONTEXTO DEL RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL, EN UN CONJUNTO O EDIFICIO QUE POSEE CÓMO MÍNIMO 100 UNIDADES DE VIVIENDA Y ALGUNOS LOCALES COMERCIALES, EL CUAL CUENTA ÚNICAMENTE CON UN ADMINISTRADOR Y UN REVISOR FISCAL ¿PUEDE ESTE ÚLTIMO CERTIFICAR ALGÚN TIPO DE ESTADOS FINANCIEROS CON SU FIRMA, NOMBRE Y NÚMERO DE TARJETA PROFESIONAL YA QUE EN LA ADMINISTRACIÓN DEL EDIFICIO NO SE DISPONE Y CARECE DE UN CONTADOR PÚBLICO PARA CERTIFICAR DICHOS ESTADOS FINANCIEROS? (Resaltados y subrayas provienen del texto original)

5.1 RESPUESTA:

Como arriba se anotó, con base en lo dispuesto en el Artículo 37 de la Ley 222 de 1995, es el representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado los estados financieros quienes deberán certificar aquellos que se pongan a disposición de los asociados, en este caso copropietarios, o de terceros, lo que excluye de plano la participación del revisor fiscal en la certificación de los estados financieros.

Para finalizar queremos exhortar al consultante a consultar la recientemente emitida Orientación Profesional N° 010 de diciembre de 2006, documento que recoge las consideraciones que el Consejo Técnico ha desarrollado en relación con los asuntos contables de las copropiedades, documento que puede ser consultado en nuestra página WEB www.jccconta.gov.co.

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 24 de abril de 2007 y que los efectos de este escrito son los previstos por el artículo



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

CTCP N° 056 / 2007
07 de mayo de 2007 - 14:33
Página 25 de 25

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 - CTCPI~
APROBADOS\2 0 0 7\056 ANDRES GARCIA LEIVA (Certificacion y dictamen de
EF en copropiedad).doc
22/06/2007 17:58