

DICTAMEN E INFORMES DEL REVISOR FISCAL
(Concepto 135 de Octubre 10 de 1997)

CONSULTA

El consultante transcribe el dictamen o informe emitido por el revisor fiscal de una empresa dedicada a la prestación de un servicio público y manifiesta que éste no hizo referencia al Estado Financiero Básico de Flujos de Efectivo contrariando así lo afirmado por él mismo en el sentido que el examen fue practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Agrega además, que tampoco rindió por separado los dos informes que requieren los artículos 208 y 209 del Código de Comercio, “uno sobre los estados financieros y otro a la asamblea general de socios”.

Con base en lo anteriormente manifestado pregunta que si el “informe fiscal se limita a una opinión de tipo asertiva, omitiendo una explicación clara para aquellos que no poseen los conocimientos de auditoría y técnica contable establecidos por ello”.

CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública aprobó el siguiente concepto:

Dentro de las funciones del revisor fiscal consagradas en el artículo 207 del Código de Comercio, se encuentra la de “autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente”, y con respecto a este último considera el artículo 208 ibídem que debe expresar, por lo menos: “si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al término del período revisado y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período ...”.

Si bien es cierto que la norma transcrita se refiere exclusivamente al balance y el estado de pérdidas y ganancias, también lo es que ésta debe observarse hoy en día atendiendo las modificaciones o actualizaciones que sobre la materia se han presentado a través de los artículos 33 y 38 del Decreto 2649 de 1993 y Ley 222 de 1995 reglamentario de la contabilidad en general en Colombia y modificatoria del libro II del Código Mercantil, respectivamente, que adoptaron la definición de éstos, balance general y estado de pérdidas y ganancias, ampliándola a la de estados financieros.

Por consiguiente, en su dictamen o informe el revisor fiscal debe hacer referencia a dichos estados, de los cuales forma parte el de Flujos de Efectivo de acuerdo con la definición del artículo 22 del Decreto antes mencionado, complementándolo si fuere del caso con la exigencia del inciso final del artículo 38 de la nombrada ley en lo referente a incluir su opinión sobre la debida correspondencia entre los estados financieros y el informe de gestión de los administradores cuando se presenten conjuntamente.

Con respecto a la afirmación de que el examen no fue practicado de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas, este Organismo no cuenta con los elementos de juicio necesarios para resolver la inquietud planteada, ya que no se remitieron los estados financieros preparados por el ente económico.

Sin embargo, habría que hacer los dos siguientes planteamientos:

En primer lugar, si el estado de flujos de efectivo fue preparado por el ente económico y presentado para consideración de los asociados y conocimiento de los usuarios de los estados financieros, el revisor fiscal incurrió en una omisión en su dictamen al no hacer referencia alguna a tal circunstancia, la cual pudo haberse dado por un error al momento de preparar su dictamen o porque efectivamente no revisó dicho estado.

Ahora bien, si lo que realmente ocurrió fue que el ente económico no elaboró el estado, correspondía al revisor fiscal emitir su opinión con excepción por el no cumplimiento de las disposiciones legales sobre la materia.

Es oportuno recordar, que los modelos de informes contenidos en los pronunciamientos Números 6 y 7 no incluyeron el estado de flujos de efectivo, en razón a que en ese momento se encontraban vigentes las normas del Decreto 2160 de 1986 que no consideraba dicho estado.

En relación con que el revisor fiscal en cumplimiento de lo normado por el Estatuto Mercantil debe presentar dos informes, este Consejo fijó su criterio a través del Pronunciamiento Número 7 sobre Revisoría Fiscal, publicado en el Diario Oficial No. 41.524 de septiembre 2 de 1994, en cuyo numeral 655, expresó: "... la exigencia de este numeral se puede cubrir adicionando un tercer párrafo al informe estándar del contador público independiente, para incluir en un solo dictamen lo que debe informar el revisor fiscal de acuerdo a lo que exigen los artículos 208 y 209 del Código de Comercio". (El subrayado no es del texto)

De otra parte, se debe aclarar que el dictamen o informe del revisor fiscal sobre los estados financieros no incluye explicaciones detalladas que permitan a los usuarios una orientación sobre normas de auditoría ni la técnica contable, sino que tal como lo conceptuó este Organismo en el numeral 530 del Pronunciamiento Número 6 sobre "Normas relativas a la rendición de informes sobre estados financieros", publicado en el Diario Oficial No. 41.524 de septiembre 2 de 1994, éste "...es un documento formal que suscribe el Contador Público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros del ente". La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo". (El subrayado no es del texto)

En lo atinente al tipo de informe del revisor fiscal es oportuno recordar que en el numeral 550 del Pronunciamiento Número 6 ya citado, se encuentran explicadas las diversas formas en que el contador público puede rendir su dictamen según las circunstancias, que son: "a) Limpio o sin salvedades, b) Con excepciones, c) Negativo u opinión adversa, d) Denegación de dictamen u abstención de opinión".

De lo anteriormente expuesto conceptúa este CONSEJO que el dictamen u opinión del revisor fiscal no se concreta a una opinión de "tipo asertiva", sino que existen las cuatro formas, ya mencionadas, para emitir su dictamen sobre los estados financieros y que a través del mismo no se brinda al usuario una explicación de las normas de auditoría generalmente aceptadas o de técnica contable, sino que ello se logra mediante una adecuada presentación de los estados financieros y sus notas que "... son responsabilidad directa y exclusiva de la entidad, por ser declaraciones de la administración ...". (Punto 10 del numeral 530 del Pronunciamiento Número 6).