

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA
CONCEPTO 020 DE 2002

TEMA: DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA LICITACIÓN

PROBLEMA CONSULTADO

1. Si un Oferente no cumple con la exigencia de hacer dictaminar sus estados financieros presentados dentro de su propuesta, hasta que punto pueden considerarse válidos para la comparación objetiva frente a la de otros proponentes que si presentaron los dictámenes.
2. Hasta que punto puede considerarse la omisión del dictamen en un balance (cuando así se solicita), un problema de forma y no de fondo.
3. Se me determine si un dictamen forma parte integral de los estados financieros cuando así se solicita, es decir valga la redundancia, si estos forman parte integral de un todo indivisible.
4. Si existe alguna norma que exima a un comerciante obligado a llevar libros de contabilidad de presentar estados financieros dictaminados cuando se solicitan; y finalmente se me aclare si las personas naturales o quienes no están obligados a tener Revisor Fiscal están eximidos de dictaminar sus estados financieros cuando se los solicitan.

CONSIDERACIONES

- 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, en el numeral 2º literal e: "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"
- 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."
- La importancia de un dictamen sobre estados financieros radica en la credibilidad que un Contador Público independiente, Revisor Fiscal o no, impugna el contenido de dichos estados financieros preparados por la administración, respecto de las afirmaciones contenidas en ellos y lo cual de manera clara lo contempla el artículo 208 del Código de Comercio en relación con el dictamen del Revisor Fiscal y que análogamente lo contempla también el artículo 7º de la Ley 43 de 1990: "El dictamen o informe del Revisor Fiscal sobre los estados financieros deberá expresar por lo menos: a) si ha obtenido la información

necesaria para cumplir sus funciones; b) si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas; c) si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea o Junta Directiva, en su caso; d) si el balance y el estado de pérdidas y ganancias (resultados), han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo a las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período; e) las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros"

- El artículo 34 de la Ley 222 de 1995 obliga a preparar y difundir estados financieros al fin de cada ejercicio social y por lo menos una vez al año, teniendo como característica fundamental estos estados financieros, la certificación y la opinión profesional, si ésta existiere.
- Artículo 37 de la misma ley: 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 artículo 38 de la ley mencionada: 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..."
- El artículo 39 indica: "Salvo prueba en contrario, los estados financieros certificados y los dictámenes correspondientes se presumen auténticos".
- Los artículos 24 y 30 de la Ley 80 de 1993, estipulan que en los pliegos o términos de referencia se indicarán los requisitos objetivos necesarios para participar en la correspondiente selección, donde se detallen los aspectos relativos al objeto del contrato, su regulación jurídica y las obligaciones de las partes; la determinación y ponderación de los factores objetivos de selección y de todas las demás circunstancias de tiempo, modo y lugar que se consideren necesarias para garantizar reglas objetivas, claras y completas.
- El fallo C- 290-97 de la Corte Constitucional "ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS Y DICTAMINADOS- Labor del revisor fiscal o contador público.

En relación con lo anterior, los "estados financieros certificados" son los que, suscritos por el representante legal y el Contador Público, bajo cuya responsabilidad se prepararon, para ser puestos en conocimiento de los asociados o terceros, contienen la "certificación" de ser reflejo fiel de los libros y de haber sido objeto de previa comprobación, según el reglamento. Sobre esta base, los "estados financieros dictaminados" son aquellos estados financieros certificados

que, por haber sido objeto de la verificación del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiera confrontado, cuentan, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y las obligaciones propias del revisor fiscal, con el correspondiente concepto o dictamen. Dichos estados deben estar suscritos por los citados profesionales. Pero, puesto que la razón de ser de las intervenciones de estos profesionales, por lo menos en relación con los estados financieros, es la manifestación de un concepto de auditoría, no basta que puedan suscribirlos, sino que es menester que, sin perjuicio de las manifestaciones mínimas a que los obliga el ordenamiento jurídico, tengan también el derecho de exponer libremente lo que a bien tengan sobre la razonabilidad de los instrumentos examinados, según sus apreciaciones éticas y sus propias capacidades como expertos en la materia..."

CONCEPTO

Con fundamento en lo anteriormente expuesto, atendemos cada una de sus inquietudes así:

1. A pesar de que el legislador dejó abierto el espacio para que la entidad licitadora imponga los términos de referencia, respetando ciertos lineamientos de la Ley 80 de 1993, y cobijando a todos los licitantes aplicando los principios de transparencia, responsabilidad y el deber de ser objetivo en la selección, si en los términos de referencia lo exigen, los no obligados a tener revisor fiscal, deberán hacer dictaminar sus estados financieros por un Contador Público independiente.
2. Por otro lado, haciendo una interpretación exegética de la norma (literal e), numeral 2 del artículo 13 de la Ley 43 de 1990), estarían obligados a certificar y dictaminar sus estados financieros todos los proponentes, si el contrato tiene una cuantía superior a dos mil (2.000) salarios mínimos, en razón a la naturaleza del asunto, o cuando el pliego lo exige. En consecuencia, el hecho de no dictaminar los estados financieros cuando los términos de referencia de la licitación lo requieren, en concepto de este Consejo, se constituye en un problema de fondo.
3. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley 222 de 1995, son dictaminados los estados financieros que se acompañan con la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del Contador Público que los hubiere examinado; en consecuencia, el dictamen no debe entenderse como un todo indivisible con los estados financieros, pero para que se consideren dictaminados, los estados financieros deben ir acompañados de dicha opinión profesional.
4. Las disposiciones legales son claras con relación a quiénes están obligados a tener revisor fiscal, pero también es claro que cuando no se tiene la obligación de tener revisor fiscal y se solicitan estados financieros dictaminados, la opinión profesional deberá ser emitida por un Contador Público independiente.

El presente concepto fue aprobado por la Sala Plena del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en la sesión realizada el 30 de Abril de 2002, el cual tiene los alcances previstos en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.