



Bogotá D. C., 21 de febrero de 2007
OFCTCP / 0008 / 2007

Señor(a):
00000000000000000000
00000000000000000000
00000000000000000000
Pereira.-

Ref.: Consulta de fecha 16 de enero de 2006 (GER-006-06)
Tema: Certificación de estados financieros de licitantes.

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, para lo cual consideramos primordiales las siguientes consideraciones previas que en oficio previo dirigido a Ustedes destacamos en los siguientes términos:

“Es competencia exclusiva de la entidad que invita a una licitación o concurso de proponentes elaborar los respectivos pliegos de condiciones o términos de referencia, su interpretación y aplicación, así como también es competencia exclusiva de la misma entidad aplicar e interpretar la legislación que en materia de contratación administrativa regule el respectivo proceso de selección de los contratistas.

Por su parte, la misión del Consejo Técnico de la Contaduría Pública es la orientación técnico - científica de la profesión, a partir de la investigación científica y tecnológica en áreas relacionadas con la ciencia contable en general, sus principios y normas, mediante el ejercicio doctrinario, la resolución de conflictos técnicos entre Contadores Públicos y la emisión de directrices orientadoras del ejercicio profesional; por lo cual, cuando se contempla entre sus funciones servir como órgano consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico - científicos de la contaduría pública y del desarrollo del ejercicio profesional, tal competencia no puede extenderse al análisis de aspectos de la contratación cuya competencia recae exclusivamente en la entidad convocante, como

ocurre con la aplicación de causales de rechazo de propuestas, la evaluación del cumplimiento de requisitos establecidos en el respectivo pliego de condiciones o términos de referencia, aspectos que tienen que ver con la interpretación y aplicación de la normatividad sobre contratación administrativa que escapa a la órbita de conocimiento y competencia de este organismo de orientación técnico – contable.”

No obstante lo anterior, nuevamente, como una reflexión para orientar el análisis propuesto en su consulta, a continuación presentamos algunas guías que, **desde el punto de vista técnico – contable**, pueden servirles para satisfacer el requerimiento presente.

En la consulta se plantea textualmente:

PREGUNTA 1 (Textual):

“LA TERMINAL DE TRANSPORTES DE PEREIRA S.A., CONVOCÓ A LAS LICITACIONES PÚBLICAS 001/2005, 002/2005, 003/2005, 004/2005 Y 005/2005, PARA EL RE FORZAMIENTO ESTRUCTURAL Y REDISEÑO ARQUITECTÓNICO DE SU PLANTA FÍSICA.

1. EN LOS PLIEGOS DE CONDICIONES SE ESTABLECIÓ PARA LA EVALUACIÓN FINANCIERA LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS (BALANCE GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS), ACOMPAÑADOS DE SUS RESPECTIVAS NOTAS ACLARATORIAS, LOS CUALES DEBEN ESTAR DEBIDAMENTE CERTIFICADOS Y DICTAMINADOS DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN LOS ARTÍCULOS 36, 37 Y DE LA LEY 222 DE 1995 Y SUS DECRETOS REGLAMENTARIOS, EN CONCORDANCIA CON LAS NORMAS DE LA TÉCNICA CONTABLE PROPIAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTA CLASE DE INFORMACIÓN.

ACLARÁNDOSE ADEMÁS QUE LA PERSONA NATURAL O EL REPRESENTANTE LEGAL DE LA PERSONA JURÍDICA Y EL CONTADOR PÚBLICO CERTIFICARÁN EXPRESAMENTE, EN DOCUMENTO ANEXO A LOS ESTADOS FINANCIEROS, QUE LAS AFIRMACIONES CONTENIDAS EN EL BALANCE GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS, DE LOS AÑOS FISCALES Y PERÍODOS SOLICITADOS, SE HAN VERIFICADO PREVIAMENTE CONFORME AL REGLAMENTO Y QUE LAS MISMAS SE HAN TOMADO FIELMENTE DE LOS LIBROS.

REVISADAS LAS CERTIFICACIONES DEL REPRESENTANTE LEGAL Y

CONTADOR PÚBLICO, QUIEN ELABORA LOS ESTADOS FINANCIEROS (BALANCE GENERAL Y ESTADOS DE RESULTADOS) SE ENCONTRÓ QUE ALGUNOS PROPONENTES SOLO CERTIFICAN EN EL TEXTO EL ESTADO DE RESULTADOS Y DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 37 DE LA LEY 222 DE 1995, SON LOS ESTADOS FINANCIEROS (BALANCE GENERAL Y ESTADOS DE RESULTADOS). LA NO INCLUSIÓN EN LA CERTIFICACIÓN DEL BALANCE GENERAL CREÓ EN EL COMITÉ TÉCNICO EVALUADOR, DUDA SOBRE SI ÉSTA CUMPLE CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 37, DEBIDO A QUE LAS CIFRAS QUE SE TOMAN PARA LA EVALUACIÓN DE LOS ÍNDICES FINANCIEROS SON LAS CUENTAS REALES DEL BALANCE GENERAL.

POR LO ANTERIOR SOLICITAMOS CONCEPTUAR SI UNA CERTIFICACIÓN EN EL TEXTO SOLO HACE REFERENCIA AL ESTADO DE RESULTADOS Y NO INCLUYE EL BALANCE GENERAL (CASO DE CERTIFICACIÓN QUE SE ANEXA), CUMPLE CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 37?

RESPUESTA:

Tal como lo indicamos en nuestro Oficio 249 del 13 de diciembre de 2005 que emitió este organismo a una consulta formulada en términos muy similares a la actual por la entidad que Usted representa, debemos comenzar por analizar concretamente la forma en que se concreta la certificación de los estados financieros, punto sobre el cual es necesario estudiar el contenido del artículo 37 de la Ley 222 de 1995 en el cual se lee:

*“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).*

Reiteramos, entonces, que 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 con su firma 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 libros y preparación de dichos estados financieros, de conformidad con los principios o

normas de contabilidad de general aceptación.

Esta disposición, se insiste, 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 con meridiana claridad 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, debemos señalar nuevamente que, desde el punto de vista de la normatividad contable, 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.

Cabe resaltar que la disposición del Artículo 37 de la Ley 222 de 1995 previamente citado, de ninguna manera señala la forma concreta en la cual se ha de declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en los estados financieros y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.

Ciertamente, en Concepto CCTCP 120 de agosto 12 de 1997, este organismo señala que *"para brindar una mayor claridad sobre dichos estados (financieros) se exige la certificación **preferencialmente** (sic) 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 el texto que cubre los aspectos antes mencionados"* (Resaltado no viene del texto original).

La expresión "*preferencialmente*", de suyo indica la posibilidad de una elección o una preferencia que, desde Lugo, no implica que la certificación deba emitirse necesariamente en un documento adicional, posición que igualmente se destaca en el Concepto N° 005 de 2004 emitido por el Consejo Técnico, cuando sostiene que *"el representante legal y el contador público responsables de la preparación de los estos financieros, deberán dejar consignada una manifestación expresa o*

*certificar lo antedicho, **declarando junto a su firma o en documento adjunto** que han verificado previamente la 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". (Resaltado no viene del texto original)*

En resumen, de lo arriba expuesto fluye con meridiana claridad como respuesta al interrogante planteado que los estados financieros no se entienden certificados, desde el punto de vista técnico – contable, cuando ellos presenten solamente las firmas del representante legal del ente económico y el contador que tuvo a cargo su preparación, pues, reiteramos, este requisito se alcanza cuando estos funcionarios, junto a su firma o en documento adjunto, expresamente declaran que han verificado previamente la afirmaciones contenidas en los estados financieros y que éstas se han tomado fielmente de los libros de comercio del ente económico, declaración que puede consignarse 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.

Establecido que la certificación de los estados financieros puede realizarse en documento anexo o en el cuerpo de estos, es menester señalar cuáles documentos conforman los estados financieros básicos y al efecto, el Artículo 22 del Decreto 2649 de 1993 dispone:

"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."

Ahora bien; para ilustrar, desde el punto de vista técnico-contable, la situación planteada en relación con la presencia de las firmas en uno solo de los documentos que conforman los estados financieros, debemos señalar que, como lo ha sostenido este organismo¹, los estados financieros, incluidas las notas que hacen parte integrante de ellos, deben estar suscritos por el representante legal del ente económico y el contador que tuvo a cargo su preparación, cuando se trate de estados financieros certificados, y en los casos en que estos son dictaminados, deberán estar firmados, además, por el revisor fiscal o contador

¹ Entre otros en el oficio N° 019 del 8 de febrero de 2005

independiente que los dictaminó.

De manera que la firma del contador, el representante legal y, en su caso, el revisor fiscal cobijando la integridad de los documentos que componen los estados financieros es suficiente para configurar la certificación. Empero, dado que la normatividad vigente no hace referencia precisa a la forma en la cual se concreta el requisito de la firma en las notas a los estados financieros, este organismo estima que cuando estos se suscriben, debe darse prioridad a la necesidad de expresar a los interesados con claridad y sin lugar a equívocos, cuál es la información, observaciones y precisiones que con las firmas se respaldan, así como los folios que las contienen.

En este orden de ideas, cuando puedan presentarse dudas o por cualquier razón resulte necesario brindar mayor claridad, el mecanismo óptimo sería consignar la certificación al final de los estados financieros y también al final de sus respectivas notas, indicando el número de folios que componen el respectivo documento; pero en el evento en que se presentan unos estados financieros suscritos por quienes estén obligados a firmarlos sin que se incluyan las firmas en todos los documentos que los componen, pero si no existe posibilidad de duda o confusión respecto de su correspondencia entre los documentos, todos ellos deben entenderse firmados por hacer parte de un todo indivisible.

Lo anterior sin perjuicio del alcance del concepto de certificación de estados financieros que, como indicamos, 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.

Insistimos en que las apreciaciones que anteceden permitirán determinar, desde el punto de vista técnico, cuándo se entienden certificados unos estados financieros. No obstante, será el criterio y competencia de la entidad licitante, a la luz de la legislación de la contratación administrativa y del contenido del pliego de condiciones, determinar si la información contenida en los documentos presentados en las propuestas le son suficientes para establecer fehacientemente las condiciones y circunstancias particulares de los proponentes y sus ofertas, en orden a determinar la viabilidad de su selección.

También será criterio y competencia de la misma entidad, determinar si la exigencia del pliego de condiciones en relación con la certificación de los estados financieros, desde el punto de vista de la Ley 80 de 1993 y de los citados pliegos, representa un requisito formal o si se trata de una requisito de fondo, con miras a determinar la eventual aplicación del principio relativo a la prevalencia de lo sustancial sobre lo meramente formal y la eventual posibilidad de sanear una

insuficiencia en esta materia.

PREGUNTA 2 (Textual):

2 IGUALMENTE SOLICITAMOS INFORMARNOS SI EXISTE ALGUNA INHABILIDAD O INCOMPATIBILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO QUE PREPARA Y CERTIFICA LOS ESTADOS FINANCIEROS CUANDO EXISTE ALGÚN PARENTESCO DENTRO DEL CUARTO GRADO DE CONSANGUINIDAD, PRIMERO CIVIL, O SEGUNDO DE AFINIDAD CON LA PERSONA NATURAL, O EL REPRESENTANTE LEGAL DE LA PERSONA JURÍDICA.”

RESPUESTA:

Como es bien sabido, las normas que regulan las inhabilidades e incompatibilidades para realizar determinada actividad o aceptar algún cargo, son de aplicación restrictiva, de manera tal que sólo pueden deducirse aquellas que estén taxativamente señaladas en las disposiciones aplicables y no podrá considerarse a nadie incurso en causales de inhabilidad o incompatibilidad surgidas de interpretaciones analógicas o extensivas de la Ley.

Hecha la precisión anterior, presentamos las disposiciones que contienen las inhabilidades o incompatibilidades actualmente aplicables conforme a la normatividad contable:

“Artículo 47. Cuando un Contador Público hubiere actuado como funcionario del Estado y dentro de sus funciones oficiales hubiere propuesto, dictaminado o fallado en determinado asunto, no podrá recomendar o asesorar personalmente a favor o en contra de las partes interesadas en el mismo negocio. Esta prohibición se extiende por el término de seis (6) meses contados a partir de la fecha de su retiro del cargo.”

“Artículo 48. El Contador Público no podrá prestar servicios profesionales como asesor, empleado contratista a personas naturales o jurídicas a quienes haya auditado o controlado en su carácter de funcionario público o de Revisor Fiscal. Esta prohibición se extiende por el término de un año contado a partir de la fecha de su retiro del cargo.”

“Artículo 49. El Contador Público que ejerza cualquiera de las

funciones descritas en el artículo anterior, rehusará recomendar a las personas con las cuales hubiere intervenido, y no influirá para procurar que el caso sea resuelto favorablemente o desfavorablemente. Igualmente no podrá aceptar dádivas, gratificaciones o comisiones que puedan comprometer la equidad o independencia de sus actuaciones.”

“Artículo 50. Cuando un Contador Público sea requerido para actuar como auditor externo, Revisor Fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar tal designación si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones.”

“Artículo 51. Cuando un Contador Público haya actuado como empleado de una sociedad rehusará aceptar cargos o funciones de auditor externo o Revisor Fiscal de la misma empresa o de su subsidiaria y/o filiales por lo menos durante seis (6) meses después de haber cesado en sus funciones.”

Como se observa, ninguna de las disposiciones precitadas consagra una inhabilidad como la descrita en esta pregunta de la consulta, de lo cual se colige que, en principio, el contador público que prepara y certifica los estados financieros que tenga algún parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, o segundo de afinidad con la persona natural, o el representante legal de la persona jurídica que presenta la información financiera, no está incurso en causal alguna de inhabilidad o incompatibilidad por este motivo.

No obstante lo anterior, previa la evaluación de las circunstancias concretas en que se suceda la vinculación del profesional, éste deberá considerar si resulta necesario dar aplicación a lo señalado por el Artículo 42 de la misma Ley 43 de 1990, que a la letra dice:

“Artículo 42. El Contador Público rehusará la prestación de sus servicios para actos que sean contrarios a la moral y a la ética o cuando existan condiciones que interfieran el libre y correcto ejercicio de su profesión.”

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 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