



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 28 de marzo de 2008
CTCP N° 027 / 2008

Señora:

00000000000000000000000000000000
00000000000000000000000000000000

REFERENCIA:

FECHA DE LA CONSULTA....:	Radicada en el CTCP el 11 de septiembre de 2007
Nº DE RADICACIÓN CTCP....:	N/D
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Junta Central de Contadores
TEMAS.....:	Dictamen de estados financieros de persona natural.

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 presentada conforme se detalla en la referencia, en la cual se plantea:

1. PREGUNTA:

“LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS SOCIEDADES JURÍDICAS SON DICTAMINADOS POR Y/O POR CONTADOR PROFESIONAL (SIC). UNA PERSONA NATURAL QUE REALIZAN (SIC) ACTIVIDADES DE INGENIERÍA QUE PERTENECE AL RÉGIMEN COMÚN LLEVA CONTABILIDAD, ¿ESTARÍA OBLIGADO A PRESENTAR DICTAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE SU ACTIVIDAD? POR FAVOR INDICARME NORMA, DECRETO O LEY”

En lo que tiene que ver con el interrogante planteado por el consultante, sobre si un profesional de la ingeniería que pertenece al régimen común y que lleva contabilidad, se indaga si tal profesional estaría obligado a presentar dictamen de los estados financieros de su actividad, el Consejo se permite manifestar lo siguiente, previas las consecuentes consideraciones:



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

2. CONSIDERACIONES DEL CONSEJO.

Sea lo primero decir, que la presente consulta se absuelve en virtud del traslado realizado por la Junta Central de Contadores a este Consejo, ya que la citada entidad carece de competencia para emitir conceptos en materia técnico/contable.

En cuanto a la consulta formulada, el Consejo Técnico ha expuesto su posición sobre el tema desde su Concepto N° 005/2004, de fecha 28 de mayo de ese año, como se expresa a continuación:

En primer lugar, debe puntualizarse que, conforme a la legislación comercial, en particular los Artículos 19 y 48 del Código de Comercio, la obligación de llevar contabilidad así como la presentación de estados financieros son imperativos que se predicen respecto de todos los comerciantes, así como de todos aquellos que aunque no desarrollan profesionalmente el comercio explotan su ejercicio profesional a nivel empresarial o se encuentran bajo los supuestos de los Artículos 27, 28 y 35 de la Ley 222/95, esto es, tienen la calidad de matriz o controlante, aún en la condición de personas naturales.

En este orden de ideas, de conformidad con los artículos 52 del Código de Comercio y 9° del Decreto 2649 de 1993, los comerciantes, sean éstos personas naturales o jurídicas, están obligados a preparar estados financieros que permitan conocer en forma clara, completa y fidedigna de su situación financiera con corte a 31 de diciembre de cada año.

De igual manera se debe recordar que de acuerdo con los artículos 37 y 38 de la Ley 222 de 1995, son estados financieros certificados aquellos suscritos por el representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se prepararon y, son estados financieros dictaminados, los que una vez certificados se acompañan de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, de la opinión de un contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Igualmente resulta pertinente resaltar que, según lo previsto en los artículos 39 de la Ley 222 de 1995 y 10 de la Ley 43 de 1990, la atestación de un contador público en los estados financieros permite presumir que los mismos han sido fielmente tomados de los libros, que se han preparado de conformidad con las normas aplicables sobre la materia y que presentan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera a la fecha de corte en ellos expresada, lo que quiere decir, que en todos los casos, los estados financieros que se presenten deben estar sustentados en libros de contabilidad que gocen de la presunción de legalidad, para lo cual deben estar registrados previamente ante la entidad competente para



tal fin.

Así las cosas, las personas naturales no comerciantes, entre las cuales se incluyen las personas que ejercen profesiones liberales¹ como la ingeniería, no tienen el deber de llevar contabilidad y menos aún el de preparar y presentar estados financieros, pero ello, siempre y cuando tales personas no utilicen su ejercicio para llevar a cabo una actividad económica organizada en torno de la prestación de estos servicios, pues esto implicaría la estructuración de una empresa al tenor de lo dispuesto en el Artículo 25 del Código del Comercio, con las obligaciones que este hecho acarrea. En síntesis, se puede decir que sólo están exonerados de llevar contabilidad y preparar estados financieros, los profesionales que se dedican a ejercer de manera individual su profesión, sin hacer de la misma una empresa de servicios.

En este último caso, los profesionales que así lo deseen, por diferentes fines, pueden llevar un control financiero de la actividad que ejercen y preparar reportes contables que si bien no tienen la calidad de estados financieros, ya que no son tomados de libros oficiales de contabilidad, valga decir, registrados ante la institución competente, sirven para determinar la estructura de sus costos y gastos, entre otros aspectos

Ahora bien, si la intención de una persona natural no comerciante que ejerce una profesión liberal o ejerciendo ésta, la explota empresarialmente o, a su vez, ostenta la condición de matriz o controlante de un determinado grupo empresarial, según las voces de los Artículos 27, 28 y 35 de la Ley 222/95, es hacer valer como prueba su contabilidad, entonces habrá de dar aplicación a todo lo establecido en el Decreto 2649/93, en especial al Artículo 2 de esa disposición, así como a las demás disposiciones vigentes sobre libros de contabilidad.

Siguiendo, en cuanto a la necesidad particular de dictaminar los estados financieros de las personas naturales o a la existencia de una obligación sobre el tema, debemos señalar que no se advierte norma alguna que imponga de forma general tal obligación, lo cual no impide que de manera voluntaria, la persona natural elija dictaminar sus estados financieros por parte de un profesional de la contaduría pública, evento en el cual, el escogido deberá acogerse a los parámetros impuestos por la ley, lo que implica que habrá de emitir su dictamen sobre los estados financieros que se preparen, los cuales deberán haber sido previamente certificados por un contador y, por la propia persona natural titular de la información financiera.

¹ Así lo prevé el numeral 5° del Artículo 22 del Código de comercio.



En este estadio, se debe puntualizar de manera especial lo referente a estados financieros presentados por personas naturales participantes en procesos licitatorios convocados en desarrollo de las disposiciones contenidas en la Ley 80 de 1993, los cuales deben cumplir con todos los requisitos legales pues generalmente corresponden a la intención de personas que ejercen profesiones liberales como la ingeniería y que requieren que sus estados financieros sean aceptados en un determinado proceso licitatorio, bien porque están obligados a ello o bien porque los pliegos de condiciones exigen este requisito.

Así las cosas, consideramos prudente recordar que este Consejo se ha pronunciado en diversas oportunidades sobre la materia, verbigracia en el Concepto 020 del 30 de abril de 2002, en el cual se señala entre otras cosas, la obligación de certificar y dictaminar balances generales por parte de contadores públicos, según los postulados del Art. 13 de la Ley 43 de 1990, la cual en el numeral 2º literal e) establece que se requiere la calidad de contador público:

“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”. (Resaltados no presentes en el original)

Añade el Consejo en el documento analizado, que 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, con indicación de 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 del proceso.

Con fundamento en lo anterior, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública concluyó en el precitado Concepto que:

“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 2º 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. (...).

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.” (Resaltado fuera del texto original)

3. CONCEPTO

De acuerdo con lo expuesto, es la opinión de este Consejo que las personas naturales que ejercen profesiones liberales, cuando no las explotan empresarialmente, o cuando no ostentan la condición de matriz o controlante de un grupo empresarial, es decir, se dedican al ejercicio puro y simple de su profesión, no están obligadas a llevar contabilidad y mucho menos a elaborar, presentar y dictaminar estados financieros por la actividad profesional que desarrollan.

No obstante, se reitera que por expresa disposición del literal e), numeral 2º del artículo 13 de la Ley 43 de 1990, están obligados a preparar, presentar, certificar y dictaminar sus estados financieros todos los proponentes incluidas las personas naturales no comerciantes que participan en procesos que tienen por objeto adjudicar contratos de una cuantía superior a dos mil (2.000) salarios mínimos. En igual condición se encuentran aquellos proponentes que participan en procesos



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

licitatorios en los cuales los pliegos de condiciones contienen esta exigencia. En uno y en otro caso, los estados financieros que se presentan y dictaminan deben ser tomados de los libros de contabilidad de la persona natural, los cuales deben estar registrados previamente ante el organismo competente para este fin.

Así las cosas, se reafirma pues lo dicho por el Consejo, en el sentido que desde el punto de vista de la regulación contable, los estados financieros de un proponente persona natural que pretende participar en un proceso licitatorio, deben presentarse dictaminados en los términos aquí expuestos cuando el valor de la licitación excede los 2000 salarios mínimos o cuando tal requisito forme parte de las exigencias del pliego de condiciones o términos de referencia, aun sin estar obligado por la legislación comercial a contar con ellos.

Lo anterior implica que el interesado lleve contabilidad organizada de sus operaciones, tenga libros registrados ante la entidad competente, como se ha dicho, y cuente con los debidos soportes; pues de otro modo el contador público no tendría los elementos necesarios para preparar y certificar los estados financieros que se deben dictaminar.

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 la sesión del 28 de marzo de 2008, actuando como Consejero ponente el Doctor Jaime A. Hernández Vásquez.

Igualmente se deja constancia que este escrito tiene los efectos previstos en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

RAFAEL FRANCO RUIZ
Presidente

C:\Documents and Settings\CONSEJO4\Mis documentos\~ G R B - CTCP\~
APROBADOS\2 0 0 8\2008-027 MARTHA C MARTINEZ - Dictamen EF de
PN.doc
01/04/2008 10:11