



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

ORIENTACION PROFESIONAL No. 008

CERTIFICACIONES DEL CONTADOR PUBLICO PARA FINES DEL ARTICULO 50 DE LA LEY 789 DE 2002 Y EL ARTICULO 9 DE LA LEY 828 DE 2003

1. JUSTIFICACION

El artículo 50 de la Ley 789 de 2002, sobre “control a la evasión de los recursos parafiscales” consagró una nueva obligación para los Revisores Fiscales, requiriendo en el inciso tercero que: . . . *“Cuando la contratación se realice con personas jurídicas, se deberá acreditar el pago de los aportes de sus empleados, a los sistemas mencionados mediante **certificación expedida por el revisor fiscal, cuando este exista de acuerdo con los requerimientos de ley.** . . .”* (resalto fuera de texto).

Posteriormente el artículo 9 de la Ley 828 del 10 de julio de 2003 que modificó el párrafo 3º del artículo 50 antes citado, alude nuevamente a dicha obligación para el Registro Único de proponentes, al establecer que: . . . *“Las personas jurídicas probarán su cumplimiento mediante **certificación expedida por el revisor fiscal o en su defecto por el representante legal;** . . .”* (resalto fuera de texto)

Se desprende de los textos aludidos que cuando existe revisor fiscal, es a esta institución de fiscalización societaria a quien le corresponde emitir dicha certificación. Si no existe, le corresponde al representante legal su emisión.

Como ya lo ha sostenido este Consejo Técnico, la certificación que emite un revisor fiscal debe entenderse como la atestación o testimonio que se da sobre las actuaciones administrativas; adicionalmente, es importante destacar que la administración es la responsable por la información que se produce al interior de la empresa como resultado de su gestión.

Amparados en la normatividad anterior, un número importante de entidades estatales están exigiendo a las empresas contratistas, la firma por parte del revisor fiscal de un documento denominado **"PAZ Y SALVO"**, (debe tenerse en cuenta que el paz y salvo es un documento en el cual una entidad certifica que la persona solicitante no tiene deudas con ella); adicionalmente, solicitan que el mismo **sea expedido bajo la gravedad del juramento.** Teniendo en cuenta lo anterior y las consultas elevadas al Consejo Técnico de la Contaduría



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Pública se ha puesto de manifiesto la necesidad de expedir una orientación para el adecuado cumplimiento por parte de los revisores fiscales de estas disposiciones legales.

2. OBJETIVO

Orientar sobre los efectos y la responsabilidad del revisor fiscal al expedir la certificación de que trata el artículo 50 de la Ley 789 del 27 de diciembre de 2002 y el artículo 9° de la Ley 828 de julio 10 de 2003, así como, el contenido de la certificación para el debido cumplimiento a lo establecido en las disposiciones legales antes mencionadas.

3. ORIENTACION

3.1 ALCANCE DE LA CERTIFICACION

Para establecer cual es el alcance de una certificación del revisor fiscal, corresponde señalar primero que es responsabilidad de las administraciones de las entidades contar con un conjunto de normas de gobierno (en la forma de principios, políticas y procedimientos) encaminadas a regular las relaciones entre sus distintos órganos de gobierno y entre estos y los terceros que interactúan con la entidad (clientes, proveedores, usuarios y demás poseedores de interés) estableciendo claros códigos de disciplina, transparencia, seguridad, independencia, confiabilidad y responsabilidad para la entidad y sus órganos en el desarrollo de sus operaciones; mientras que el revisor fiscal, brinda confianza respecto a las aserciones presentadas por la administración en relación con la información contable, el control interno y el cumplimiento de las normas.

En armonía con lo anterior las disposiciones a las que se ha venido haciendo referencia no establecen la obligación de expedir paz y salvo alguno por parte de la entidad o del Revisor Fiscal. En efecto, el artículo 9 de la Ley 828 de 2003 alude a que “Las personas jurídicas probarán su cumplimiento mediante **certificación** expedida por el revisor fiscal. . .” (resalto fuera de texto)

Como bien lo plantea el artículo 10 de la Ley 43 de 1990 en relación con la **fe pública**, “la atestación o firma del 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. . .” (resalto fuera de texto).



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

En este orden el Revisor Fiscal **no emite paz y salvos** de ninguna naturaleza, pues sus certificaciones corresponden a testimonios que se expiden con fundamento en los libros de contabilidad según lo establece el artículo 2 de la citada Ley 43 de 1990. Por tanto, en ellas debe certificar que el monto pagado es el que reflejan los libros y soportes contables.

Lógicamente para poder afirmar lo anterior, el Revisor Fiscal deberá satisfacerse, mediante los procedimientos y técnicas que considere apropiados, para obtener la evidencia que le permita **emitir** mediante **certificación**, lo solicitado por las normas mencionadas. Dicho profesional autónomamente determinará el alcance de las pruebas y medios necesarios que lo llevan a expedir la certificación exigidas por las Leyes 789 de 2002 y 828 de 2003, sin que en ningún momento corresponda dicha certificación a un **paz y salvo**.

3.2 CONTENIDO DE LA CERTIFICACION

El anterior marco de referencia permite hacer las siguientes consideraciones:

- La certificación se debe dirigir a la empresa a la cual presta sus servicios el revisor fiscal. Las razones son: 1) Quienes lo eligieron fueron los accionistas, socios o el órgano competente según los estatutos en las sucursales de sociedades extranjeras y 2) La información está sometida al secreto profesional o confidencialidad conforme al título quinto de la Ley 43 Ibidem.
- El alcance del examen para emitir la certificación, debe ser definido por cada revisor fiscal sobre la información y el periodo cubierto. La apropiada definición del alcance delimita la responsabilidad que asume el profesional.
- Las certificaciones se pueden expedir sobre:
 - Información que fue auditada como parte integral de la revisión de los estados financieros de la compañía y sobre los cuales el revisor fiscal emitió una opinión o dictamen, habiendo practicado su examen de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas.
 - Información sobre la cual se efectuó una revisión limitada o una simple compilación de cifras.



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

- Toda certificación profesional merece el debido cuidado para que la misma sea congruente con el alcance y trabajo realizado.

De acuerdo con las anteriores consideraciones los siguientes lineamientos deberán ser tenidos en cuenta para la preparación y firma de estas certificaciones:

3.2.1 Título:

La certificación deberá incluir el título “Certificación del Revisor Fiscal”

3.2.2 Destinatario de la certificación:

Las certificaciones o reportes de información deben ser dirigidos a quien contrató los servicios profesionales, para que se delimite su uso y evitar que sea utilizada por personas no autorizadas, acorde con lo dispuesto en el artículo 214 del Código de Comercio.

3.2.3 Información a certificar:

El contador público es el profesional que debidamente autorizado está facultado “para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general.” (Artículo 1 de la Ley 43 de 1990); y, “... se entienden por actividades relacionadas con la ciencia contable en general todas aquellas que implican organización, revisión y control de contabilidades, **certificaciones** y dictámenes sobre estados financieros, **certificaciones** que se expidan con fundamento en libros de contabilidad,..”. (Artículo 2 de la Ley 43 de 1990).

Ahora bien, la información sobre el pago de los aportes a la seguridad social integral y aportes parafiscales, le ha sido encomendada al Revisor Fiscal por decisión legal, la cual se convierte en función de dicho profesional en virtud del numeral 9º del artículo 207 del Código ya mencionado. En igual forma debe observarse lo señalado por los literales e) y f) del numeral 2 artículo 13 de la citada Ley 43 de 1990.



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Las certificaciones expedidas por el revisor fiscal sobre información que hace parte de los estados financieros que él mismo dictaminó deberán indicar tal situación en párrafos introductorios y la fecha del informe emitido, por ejemplo:

“He auditado, de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia, los estados financieros de (Razón social de la Compañía), al 31 de diciembre de 200__, no incluidos aquí, y emití mi informe sobre los mismos el (fecha). La información contable, financiera y tributaria es responsabilidad de la administración de la Compañía.

Los siguientes aportes al sistema de salud y riesgos profesionales, pensiones, parafiscales: Instituto Colombiano de Bienestar Familiar - ICBF, Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA y cajas de compensación, forman parte de dichos estados financieros y corresponden a los montos contabilizados y pagados por la Compañía durante 200__.“

Otra alternativa es expedir la certificación sobre información de periodos intermedios que no han sido objeto de auditoría, la revisión de dicha información debe entenderse como limitada y en este caso el revisor fiscal deberá indicar claramente:

- Propósito de la certificación
- Periodo cubierto
- Responsabilidad de la administración de la compañía.
- Responsabilidad del revisor fiscal, por ejemplo:

“En mi calidad de revisor fiscal de (nombre de la Compañía) he efectuado los procedimientos de revisión que se detallan a continuación con el propósito de verificar el pago efectuado por la Compañía por concepto de aportes a los sistemas de salud, pensiones y riesgos profesionales y a las cajas de compensación familiar, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), durante el período de seis (6) meses comprendido entre el 1 de (mes inicial) y el 30 de (mes final) del año 200__. El pago de dichos aportes es responsabilidad de la Administración de la Compañía como parte de su gestión. Mi responsabilidad de acuerdo con lo establecido en el artículo 50 de la Ley 789 del 27 de diciembre de 2002, es emitir un informe certificando el cumplimiento de tales obligaciones.”



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

- Los procedimientos de Revisión realizados, por ejemplo:
 - “a) Indagación con el personal del área responsable, en relación con los procedimientos utilizados para la identificación y pago de los aportes a los sistemas de salud, pensiones y riesgos profesionales y a las cajas de compensación familiar. Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA),*
 - b) Obtención del listado de liquidación de aportes a los sistemas de salud, pensiones y riesgos profesionales, y a las cajas de compensación familiar. Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), preparado por la Compañía para el período de seis (6) meses comprendido entre el 1 de (mes inicial) y el 30 de (mes final) de 2003.*
 - c) Comparación del listado obtenido según se menciona en el literal anterior, con los documentos soportes de las respectivos pagos efectuados por la Compañía.”*

- Resultado de la revisión, precisando si tiene conocimiento o no de que deben hacerse cambios a las cifras que se certifican.

“Con base en el resultado de los procedimientos enumerados anteriormente, certifico que la Compañía durante el período de seis (6) meses comprendido entre el 1 de (mes inicial) y el 30 de (mes final) de 200__, pagó los aportes a los sistemas de salud, pensiones y riesgos profesionales y a las cajas de compensación familiar. Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA).”

- Limitación de uso

“Este informe es para uso exclusivo de la administración de la Compañía dentro del proceso de licitación ante (compañía que requiere la certificación) y no debe ser utilizado para ningún otro propósito.”

3.2.4 Responsabilidad de la información:

Por cuanto los estados financieros y demás información contable, financiera, legal, tributaria, son responsabilidad de los administradores del ente económico de acuerdo con el artículo 37 de la Ley 222 de diciembre de 1995 el artículo 19 del decreto 2649 de 1993, el contador



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

público o revisor fiscal deberá así indicarlo en todo reporte o informe con el cual se encuentre asociado.

3.2.5 Salvedades:

En cumplimiento de lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 208 del Código de Comercio y el ordinal d) del numeral 3 del artículo 7 de la Ley 43 de 1990, el revisor fiscal puede, si lo considera necesario, expresar salvedades sobre las afirmaciones a que alude en sus certificaciones o informes; en cuyo caso deberá expresarlas de manera clara e inequívoca.

3.2.6 Firma de las certificaciones:

La Ley 43 de 1990 sobre el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública en el parágrafo 3 del artículo 3º establece que “En todos los actos profesionales, la firma del Contador Público deberá ir acompañada del número de su tarjeta profesional”. Por lo tanto, toda certificación expedida por el Revisor Fiscal, debe ser firmada por éste colocando el número de su tarjeta profesional de Contador Público y, de ser el caso, cuando el Revisor Fiscal sea una Asociación o firma de Contadores (artículo 215 del Código de Comercio), el Contador Público que actuare en su representación así deberá indicarlo.

3.2.7 Información que no puede certificar el Revisor Fiscal:

El revisor fiscal no puede certificar información que no esté dentro del campo de las actividades profesionales, descritas en el artículo 2º. de la Ley 43 de 1990.

Finalmente por considerarlo como una ayuda profesional, se anexan dos (2) modelos de certificaciones para las diferentes situaciones que se pueden presentar, no sin antes aclarar, que las mismas son discrecionales y por lo tanto, no generan obligaciones de acatamiento; además, debe tenerse presente que cada Revisor Fiscal es autónomo para emitir sus atestaciones y dictámenes mientras incluya lo mínimo que la Ley ha querido que exprese.

La ponencia positiva de esta orientación fue presentada por el Consejero Dr. Luis Alfredo Caicedo Ancines y aprobada en la sesión número 18 del 30 de Septiembre de 2003 con la votación positiva de los Consejeros Gabriel Vásquez Tristancho,



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Hector Jaime Correa, Carlos Samuel Gómez Pérez, Fernando Espitia Melo y el salvamento de voto del consejero Jesús María Peña Bermúdez, en relación con los modelos.

LUIS ALFREDO CAICEDO ANCINES
Presidente

LACA/JRPR



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Modelo 1

El revisor fiscal emite la certificación sobre elementos de los estados financieros que el dictaminó:

CERTIFICACION DEL REVISOR FISCAL

(Fecha de emisión)

“Señores
(Razón social de la Compañía)
Bogotá, D.C.

He auditado, de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia, los estados financieros de (Razón social de la Compañía), al 31 de diciembre de 200__, no incluidos aquí, y emití mi informe sobre los mismos el (fecha). La información contable, financiera y tributaria es responsabilidad de la administración de la Compañía.

Los siguientes aportes a los sistemas de salud, pensiones y riesgos profesionales y a las cajas de compensación familiar, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), forman parte de dichos estados financieros y corresponden a los montos contabilizados y pagados por la Compañía durante 200__.

Período	Salud y riesgos profesionales	Pensiones	Aportes Parafiscales	Mes de Pago*
Enero	\$	\$	\$	
Febrero				
Marzo				
Abril				
.....				
Diciembre				Enero

Mi auditoría la llevé a cabo para formarme una opinión sobre los estados financieros de 2002, tomados en conjunto y no sobre partidas individuales; sin



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

embargo, no estoy enterado de situaciones que impliquen cambios significativos a la información anteriormente indicada.

Este informe es para uso exclusivo de la administración de la Compañía dentro del proceso de licitación ante (compañía que requiere la certificación) y no debe ser utilizado para ningún otro propósito.

Revisor Fiscal

Tarjeta Profesional _____-T

Designado por _____ TR-



Modelo 2

En los casos en que la información a certificar está incluida en estados financieros sin auditar:

CERTIFICACION DEL REVISOR FISCAL

(fecha emisión)

“Señores
(Razón social de la Compañía)
Bogotá, D. C.

En mi calidad de revisor fiscal de (Razón social de la Compañía) identificada con NIT (número de NIT) he efectuado los procedimientos de revisión que se detallan a continuación con el propósito de verificar el pago efectuado por la Compañía por concepto de aportes a los sistemas de salud, pensiones y riesgos profesionales y a las cajas de compensación familiar, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), durante el período de seis (6) meses comprendido entre el 1 de (mes inicial) y el 30 de (mes final) del año 200_. El pago de dichos aportes es responsabilidad de la Administración de la Compañía como parte de su gestión. Mi responsabilidad de acuerdo con lo establecido en el artículo 50 de la Ley 789 del 27 de diciembre de 2002, es emitir un informe certificando el cumplimiento de tales obligaciones.

Los procedimientos de revisión realizados fueron los siguientes:

- a) Indagación con el personal del área responsable, en relación con los procedimientos utilizados para la identificación y pago de los aportes a los sistemas de salud, pensiones y riesgos profesionales y a las cajas de compensación familiar. Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA),
- b) Obtención del listado de liquidación de aportes a los sistemas de salud, pensiones y riesgos profesionales, y a las cajas de compensación familiar. Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), preparado por la Compañía para el período de seis (6) meses comprendido entre el 1 de (mes inicial) y el 30 de (mes final) de 200__.



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

- c) Comparación del listado obtenido según se menciona en el literal anterior, con los documentos soportes de los respectivos pagos efectuados por la Compañía.

Con base en el resultado de los procedimientos enumerados anteriormente, informo que la Compañía durante el período de seis (6) meses comprendido entre el 1 de (mes inicial) y el 30 de (mes final) de 200__, pagó los aportes a los sistemas de salud, pensiones y riesgos profesionales y a las cajas de compensación familiar. Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA).

Este informe es para uso exclusivo de la administración de la Compañía dentro del proceso de licitación ante (compañía que requiere la certificación) y no debe ser utilizado para ningún otro propósito.

Revisor Fiscal
Tarjeta Profesional ____-T
Designado por _____ TR-____



ORIENTACIÓN PROFESIONAL No. 008 DE 2003
SALVAMENTO DE VOTO
CONSEJERO JESÚS MARÍA PEÑA BERMÚDEZ

El salvamento de voto sobre la Orientación No. 008, se motiva en varios aspectos más allá de los modelos propuestos, por cuanto en el objeto de la orientación se pretende, “orientar la responsabilidad del revisor fiscal”, lo cual no es legal para este Organismo, por cuanto extralimita sus funciones de orientación sobre el ejercicio de la profesión y los pronunciamientos sobre la aplicación de los principios de contabilidad. La responsabilidad del Revisor Fiscal está claramente definida en los artículos 211, 212 y 214 del Código de Comercio, derivada de las funciones que le son propias y ordenadas en los artículos 207, 208, 209, 210 del Estatuto Mercantil, sobre los cuales ya existen pronunciamientos de la Honorable Corte Constitucional.

El contenido de una certificación respecto de lo ordenado por el artículo 50 de la Ley 789 de 2002 y el artículo 9 de la Ley 828 de 2003, debe ser congruente con las funciones que le son propias a un Revisor Fiscal en acatamiento del numeral 1º y 9º del artículo 207 antes citado, haya o no efectuado un examen sobre los Estados Financieros, pues la voluntad del legislador (en mi concepto) sobre el cumplimiento de los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral, es la de testimoniar por la confianza que reviste su actuar permanente y continuo, sobre el apego de los Administradores del ente económico al “estricto cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias” (artículo 23, numeral 2 de la Ley 222 de 1995).

Si bien los hechos económicos, ejecución y gestión en un ente económico son función de la administración (artículo 23 de la Ley 222 de 1995), corresponde al Revisor Fiscal la fiscalización de que ellos se ajusten a la normatividad, dando cuenta oportuna de las irregularidades que en tal sentido se llegaren a presentar (artículos 207 del Código de Comercio y artículos 84 y 85 de la Ley 222 de 1995). De ahí que dicho Contador sea responsable en los términos del artículo 211 del mencionado Estatuto Mercantil así como de lo preceptuado en el Código de Ética Profesional artículo 37.6 en lo relacionado con la observancia de las disposiciones normativas.

No es confundible la certificación administrativa sobre los Estados Financieros a que alude el artículo 37 de la Ley 222 de 1995, con la certificación en calidad de



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

atestación que pretende la Ley para el Revisor Fiscal en su carácter de Fiscalizador de los actos de los Administradores.

Respecto del secreto profesional a que se alude e la Orientación, no puede tener ningún tipo de limitante por cuanto es la Ley la que señala expresamente para que se expide la certificación y solamente señaló tal capacidad para el Revisor Fiscal y el Representante Legal donde no existiere Revisor Fiscal. Es entendible que la norma busca asegurar para el Estado con quien se pretende contratar, el cumplimiento de las normas que a la persona jurídica le son propias; no cabe por tanto la alusión al secreto profesional en los términos señalados en el artículo 214 del Código de Comercio, como bien lo señala la Corte Constitucional en Sentencia C-538 de 1997, con ponencia del HM. Eduardo Cifuentes Muñoz.

Finalmente se incluye un modelo de lo que en acatamiento a las normas que motivan el salvamento de voto y a los reiterados conceptos del Honorable Consejo de Estado sobre certificaciones expedidas por el Revisor Fiscal, considero debe incluirse en las certificación ordenada por las mencionadas normas.

MODELO DE CERTIFICACIÓN

Señor
Representante Legal
(Razón social de la Compañía o Entidad)
(Nombre de la ciudad)

En mi calidad de Revisor Fiscal de la Sociedad (.....) y para dar cumplimiento a lo preceptuado en los artículos 50 de la Ley 789 de 2002 y 9º de la Ley 828 de 2003,
CERTIFICO:

1. Que he examinado los libros de contabilidad de la Sociedad (Entidad), los cuales se encuentran llevados en debida forma de acuerdo con las normas legales sobre la materia.
2. Que los libros oficiales se encuentran debidamente registrados en la Cámara de Comercio de, así:
Libro Diario. Registro No..... de (fecha) con folios útiles
Libro Mayor y Balances. Registro No..... de (fecha) con folios útiles.
3. Que los registros asentados en ellos se encuentran debidamente soportados con los documentos internos y externos que respaldan sus registros.
4. Que del examen efectuado en relación con el cumplimiento de los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral y aportes parafiscales, se pudo verificar que



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

la administración ha dado cumplimiento a lo establecido en las Leyes, durante el presente año, en la forma que se relaciona a continuación:

Período	Salud	Riesgos profesionales	Pensiones	Aportes Parafiscales	Fecha de Pago
Enero	\$		\$	\$	
Febrero					
Marzo					
Abril					
.....					
.....					

5. Que los registros anteriores se encuentran en los folios de los libros Diario y Mayor y Balances.

La presente certificación se expide con destino a, a losdías del mes de (año)

Revisor Fiscal
C.P. Tarjeta Profesional #
(Nombre de la firma cuando se actúe en su representación)

JESÚS MARÍA PEÑA BERMUDEZ
Representante Ministerio de Educación Nacional