

**220-73035**

**Ref. Alcances de la firma del Revisor Fiscal en los estados financieros de una sociedad.**

Se recibió su escrito radicado en esta Entidad con el número 475,023-0, por medio del cual, luego de hacer algunos comentarios en torno a los oficios 210-6224 del 7 de abril de 1.994 y 340-17524 del 7 de abril de 1.997, pregunta:

*"Si una empresa le solicita a un revisor fiscal que certifique con su firma los estados financieros mensuales que se presentan en Junta, qué debería hacer ese revisor fiscal:*

1. Firmarlos pero con el alcance de un dictamen?
2. Firmarlos pero manifestando que el alcance es solo dar testimonio de que dichos estados financieros han sido tomado fielmente de los libros?
3. Abstenerse de firmarlos aduciendo que la obligatoriedad de presentar estados financieros con la firma del revisor fiscal es decir dictaminados, es anual?
4. En caso de firmarlos de acuerdo con el punto No. 2, el alcance estaría también supeditado a lo manifestado en el oficio 210-6264 del 7-04-94 de la Superintendencia de Sociedades"

Para absolver su consulta resulta procedente determinar qué se entiende por estados **financieros certificados** y qué por estados **financieros dictaminados**, los cuales se encuentran definidos en los artículos 37 y 38 de la Ley 222 de 1.995.

Prevé el artículo 37 de la mencionada Ley, que "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."

Como se observa de su tenor literal, la certificación supone la manifestación del **representante legal** y del **contador público**, en el sentido de que bajo su responsabilidad se han preparado los estados financieros, que se han verificado previamente las afirmaciones en ellos contenidas y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.

En efecto este Despacho ha sostenido, que de la lectura del artículo 37 de la Ley 222 de 1.995, es dable inferir que éste modificó el texto del artículo 33 del Decreto 2649 antes citado y derogó tácitamente el artículo 290 del Código de Comercio, que exigía, además de la firma de los citados funcionarios, la del revisor fiscal como formalidad para el cumplimiento de la certificación.

Por su parte, el artículo 38 de la misma ley, al expresar que "Son dictaminados aquellos estados financieros que se acompañen de la opinión profesional del **revisor fiscal** o, a falta de éste, del contador público independiente...", lo que hizo fue precisar el alcance de la función del revisor fiscal consagrada en el numeral 7 del artículo 207 del Código de Comercio; es decir, que, tratándose de sociedades que por ley o estatutos estén obligadas a tener revisor fiscal, éste deberá acompañar los estados financieros certificados con el dictamen y opinión a que se refiere el artículo 34 de la ley 222 de 1.995.

De lo anterior se puede observar, que el revisor fiscal no firma los estados financieros certificados, pues éste no certifica, correspondiéndole únicamente dictaminarlos, es decir, expresar su opinión en relación con los que ya fueron certificados por el **representante legal** y el **contador público**.

En ese orden de ideas, la empresa no puede solicitarle al revisor fiscal que certifique los estados financieros, pues como se observa de la norma en comento, escapa a sus funciones certificarlos, ya que la ley sólo lo autoriza para emitir el dictamen correspondiente, máxime si se tiene en cuenta que la **certificación** y el **dictamen**, son dos funciones disímiles que deben ser realizadas por personas diferentes, pues conjugarlas en una sólo determina un atropello jurídico, como quiera que a la vez, una misma, no puede ser juez y parte.

Valga precisar que, en el evento que el revisor fiscal firme los estados financieros, para que su rúbrica tenga el alcance de dictamen, es preciso acompañarla de su opinión profesional de acuerdo con las normas relativas a la rendición de informes descritas en el artículo 70 de la Ley 43 de 1.990, entre ellas, por ejemplo, si tales estados están presentados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia; si los principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior; las salvedades que los mismos le merezcan etc.

Pregunta el peticionario si el revisor fiscal debe de abstenerse de firmar los estados financieros aduciendo que su obligatoriedad es anual; vale precisar que ello no es exacto, como quiera que, si bien los artículos 41 y 46 de la misma Ley prevén en qué eventos los mismos deben compulsarse con su respectivo dictamen, uno, cuando dichos estados financieros van dirigidos a la Cámara de Comercio para su depósito correspondiente, en caso de haber una persona autorizada para tal efecto (artículo 41); y otro, cuando los estados financieros van a ser presentados para el máximo órgano social para su aprobación o improbación (Art. 46)], igual se presentan circunstancias adicionales en las cuales deben compulsarse estados financieros de períodos intermedios: Vr. Gr. esta Superintendencia, con fundamento en el artículo 34 de la Ley 222 de 1.995 podrá solicitar a las sociedades sujetas a su inspección, vigilancia o control la preparación de estados financieros de períodos intermedios dentro de la periodicidad que para tal afecto se determine, los cuales, según las instrucciones impartidas al respecto mediante Circular Externa No. 15 del 24 de septiembre de 1.997, podrá escoger según lo impongan las necesidades, esto es, certificados o dictaminados, caso este último en el cual, el revisor fiscal habrá de extender su rúbrica, acompañada de la opinión correspondiente.

En cuanto a los alcances de la firma del revisor fiscal, valga reiterar, que la certificación no es función del revisor fiscal sino **del representante legal y del contador público** de la sociedad como ya observó, quienes con su firma declaran, tal y como lo expresa el artículo 37 de la Ley 222 de 1.995 (norma vigente sobre el particular), "que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros", sentido en el cual se proyectó el oficio 340-17524 del 7 de abril de 1.997, emanado de esta Entidad con base en el citado artículo 37, que reforma el artículo 33 del Decreto 2649 de 1.993, y no con el alcance del oficio 210-6264 del 7 de abril de 1.994, proferido con anterioridad a la vigencia de la citada Ley 222.

En los anteriores términos se da respuesta a la consulta y se advierte que el presente pronunciamiento tiene el alcance del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo