

Bogotá, D.C.,

| REFERENCIA: | |
|-----------------------|-----------------------|
| No. del Radicado | 1-2023-007854 |
| Fecha de Radicado | 06 de marzo de 2023 |
| Nº de Radicación CTCP | 2023-0108 |
| Tema | Abstención de opinión |

CONSULTA (TEXTUAL)

“(…) Agradezco su colaboración con el fin de conocer su opinión acerca de lo adecuado de emitir una abstención de opinión, cuando como revisor fiscal no se cuenta con los estados financieros ni la información mínima requerida para que el revisor pudiera opinar respecto de estos, de acuerdo con la NIA 700 y la NIA 705, considerando que en estas normas se indica la necesidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que soporte la opinión, como se observa en los siguientes apartados

NIA 700 FORMACION DE LA OPINIÓN Y EMISION DEL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS

10. El auditor se formará una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

11. Con el fin de formarse dicha opinión, el auditor concluirá si ha obtenido una seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error. Dicha conclusión tendrá en cuenta

(a) la conclusión del auditor, de conformidad con la NIA 330, sobre si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada;

(b) la conclusión del auditor, de conformidad con la NIA 450, sobre si las incorrecciones no corregidas son materiales, individualmente o de forma agregada; y

(c) las evaluaciones requeridas por los apartados 12-15.

12. El auditor evaluará si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera aplicable. Dicha evaluación

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

tendrá también en consideración los aspectos cualitativos de las prácticas contables de la entidad, incluidos los indicadores de posible sesgo en los juicios de la dirección.

NIA 705 OPINION MODIFICADA EN EL INFORME EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

Denegación (o abstención) de opinión

9. El auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados.

10. El auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando, en circunstancias extremadamente poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el auditor concluya que, a pesar de haber obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.

13. Si el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, determinará las implicaciones de este hecho como sigue

(a) si el auditor concluye que los posibles efectos de incorrecciones no detectadas en los estados financieros, si las hubiera, podrían ser materiales, pero no generalizados, el auditor expresará una opinión con salvedades; o

(b) si el auditor concluye que los posibles efectos de incorrecciones no detectadas en los estados financieros, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados, de tal forma que una opinión con salvedades no sería adecuada para comunicar la gravedad de la situación, el auditor (i) renunciará a la auditoría, cuando las disposiciones legales o reglamentarias aplicables lo permitan y ello sea factible; o (ii) si no es factible o posible la renuncia a la auditoría antes de emitir el informe de auditoría, denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) sobre los estados financieros.

Preguntas

- 1. ¿De acuerdo con lo anteriormente expuesto es correcto realizar una abstención de opinión al no contar con los estados financieros y la información mínima, pues se estaría desconociendo la NIA 700 la cual hace referencia a que yo debo emitir una opinión informada y con la evidencia requerida para formarme una opinión?*

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

2. *¿En qué casos es necesario emitir la abstención de opinión por parte del revisor fiscal, si por ejemplo se presentan demoras en la entrega de la información (incluyendo los estados financieros) por parte del cliente, pero se evidencia que existe toda la voluntad en la entrega de la misma?*
3. *En el caso en que no se cuente con estados financieros aún por parte de la Compañía, ¿es posible emitir una abstención de opinión si no se cuenta con dichos estados financieros? En caso afirmativo, ¿cuál sería el modelo de opinión a emitir, considerando que los existentes en las NIAs no consideran esta situación?*
4. *¿No se estaría incurriendo en una desviación a las NIAs aceptadas en Colombia, de exigirse la emisión de una abstención de opinión, aún cuando no se cuenta con un estado financiero suministrado por la Compañía, ni se ha obtenido evidencia de autoría suficiente para concluir que como revisor fiscal debo abstenerme de opinar?”*

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Ante todo es importante recordar que la actuación de un revisor fiscal no se limita a verificar los estados financieros de la entidad o empresa donde ejerce, sino que las funciones que le corresponde cumplir son de carácter permanente como se deriva de lo claramente establecido en el artículo 207 del Código de Comercio, donde se enuncia además, de dar oportunamente y por escrito sobre las irregularidades que ocurran en el funcionamiento y desarrollo de los negocios, como es el caso de la no preparación oportuna de los estados financieros, tal como lo definen los artículos 34 y 38 de la Ley 222 de 1995.

Por ello se entiende la obligación impuesta por el numeral 7 del artículo 207 citado cuando ordena que es función del revisor fiscal: “Autorizar con su firma cualquier balance (hoy estado de situación financiera) que se haga, con su dictamen o informe correspondiente”. Complementariamente se entiende que debe haber verificado lo ordenado por los artículos 181 y 422 del mencionado Código de Comercio, para evitar incurrir en una violación del artículo 48 de la Ley 222 de 1995.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

Además, y acorde con la normativa citada, deberá acatar lo establecido por el artículo 208 del código citado.

Las NIAS citadas por el consultante complementan para el Revisor Fiscal, sus funciones en relación con las opiniones o dictamen que debe emitir, dentro de las normas antes citadas, pero no sustituyen sus obligaciones, toda vez que el Revisor Fiscal no es un Auditor externo en el sentido en que fueron emitidas dichas NIAS, sino que como lo ha dicho la Corte Constitucional en su sentencia C-780 de 2001: “(...) *En nombre del Estado el revisor fiscal tiene el encargo de velar por el cumplimiento de las leyes y los estatutos de las empresas. Su actividad gira esencialmente en torno a los dictámenes sobre los estados financieros de las empresas y resultado de las operaciones en cada período. Para el cumplimiento eficiente de las funciones a su cargo está facultado para solicitar y obtener todos los actos, libros, documentos y valores de las empresas, cuya información debe estar a su alcance, circunstancia que le exige, a la vez que le permite, estar al tanto de la actividad empresarial*”. Resalto fuera de texto

Como ayuda a la formación de su criterio, visto lo expuesto, y que como está claro las orientaciones profesionales son una guía y apoyo más no un sustituto de las normas legales, por cuanto no son vinculantes, transcribimos en lo pertinente lo expuesto por este Consejo en la Orientación Técnica No. 17 - REVISORIA FISCAL PARA PEQUEÑAS ENTIDADES – Parte I – respecto de los tipos de dictamen, y en la cual se expuso lo siguiente:

“TIPOS DE OPINIÓN

En el desarrollo del ejercicio del Revisor Fiscal, el código de comercio requiere la emisión de dos opiniones una sobre los estados financieros (aseguramiento) y la otra sobre el sistema de control interno, acto de los administradores, informe de gestión, circulación de facturas, pago de seguridad social (fiscalización), para ello el Revisor Fiscal, puede utilizar cualquiera de los siguientes tipos de opinión de acuerdo con las circunstancias de cada Entidad

o Opinión no modificada

o Opinión favorable

o Opinión modificada

o Opinión con salvedades

o Opinión desfavorable (adversa)

o Opinión con denegación (abstención). Subrayado fuera de texto

2. Opinión no modificada El Revisor Fiscal expresará una opinión no modificada (favorable) cuando concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

3. Opinión modificada El Revisor Fiscal expresará una opinión modificada en el dictamen de Revisor Fiscal, cuando

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



a. concluya que, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material; o

b. no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material.

3.3 Opinión con salvedades

El Revisor Fiscal expresará una opinión con salvedades cuando

(a) Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas, para los estados financieros; o

(b) El Revisor Fiscal no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales, aunque no generalizados.

(c) Cuando el Revisor Fiscal en el desarrollo del proceso de fiscalización relacionada con la evaluación del sistema de control interno, acto de los administradores, lo adecuado de los soportes y las actas de Junta Directiva y Asamblea General de Accionistas y los libros de contabilidad encuentre observaciones no generalizadas.

3.4 Opinión desfavorable (o adversa)

El Revisor Fiscal expresará una opinión desfavorable (o adversa) cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros y cuando el Revisor Fiscal en el desarrollo del proceso de fiscalización relacionada con la evaluación del sistema de control interno, acto de los administradores, lo adecuado de los soportes y las actas de Junta Directiva y Asamblea General de Accionistas y los libros de contabilidad encuentre observaciones generalizadas.

3.5 Denegación (o abstención) de opinión

a. El Revisor Fiscal denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados y cuando el Revisor Fiscal en el desarrollo del proceso de fiscalización relacionada con la evaluación del sistema de control interno, acto de los administradores, lo adecuado de los soportes y las actas de Junta Directiva y Asamblea General de Accionistas y los libros de contabilidad encuentre observaciones generalizadas.

b. El Revisor Fiscal denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando, en circunstancias extremadamente poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el Revisor Fiscal concluya que, a pesar de haber obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con cada

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros y existe incertidumbre acerca del cumplimiento del proceso de fiscalización relacionada con la evaluación del sistema de control interno, acto de los administradores, lo adecuado de los soportes y las actas de Junta Directiva y Asamblea General de Accionistas y los libros de contabilidad.” (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, este Consejo emitió el concepto 2020-0301 en el cual, sobre el tema consultado, manifestó:

“(…) Un resumen de los diferentes tipos de opinión que podrían ser emitidos es el siguiente

| | Tipo de opinión en el dictamen | Característica de la opinión |
|---------------|--------------------------------|---|
| No Modificada | Favorable | Cuando concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable (NIA 700.16) |
| Modificada | Con Salvedades | El auditor expresará una opinión con salvedades cuando a) habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas, para los estados financieros; o b) el auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales, aunque no generalizados (NIA 705.7). |
| | Desfavorable o adversa | El auditor expresará una opinión desfavorable (adversa) cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros (NIA 705.8) |
| | Con denegación (abstención) | El auditor denegará la opinión (se abstendrá de opinar) cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no |

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

| | | |
|--|--|--|
| | | <i>detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados. (NIA 705.9)</i> |
|--|--|--|

Nota las NIA 700 y 705 se encuentran incorporadas en el anexo 4 del Decreto 2420 de 2015.

El término “generalizado” hace referencia a lo siguiente

Generalizado término utilizado, al referirse a las incorrecciones, para describir los efectos de éstas en los estados financieros o los posibles efectos de las incorrecciones que, en su caso, no se hayan detectado debido a la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Son efectos generalizados sobre los estados financieros aquellos que, a juicio del auditor

(i) no se limitan a elementos, cuentas o partidas específicos de los estados financieros;

(ii) en caso de limitarse a elementos, cuentas o partidas específicos, éstos representan o podrían representar una parte sustancial de los estados financieros; o

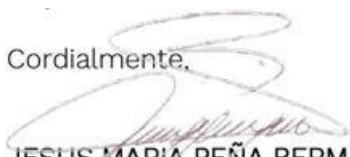
(iii) en relación con las revelaciones de información, son fundamentales para que los usuarios comprendan los estados financieros”.

De acuerdo con lo anterior, la denegación de opinión o la abstención de opinión, son términos similares, que son utilizados cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados. (NIA 705.9)

El término “abstención” no hace mención de que el revisor fiscal no firme los estados financieros, por el contrario, y como lo establece la normatividad antes citada, la abstención de opinión se determina a través de la materialización de las situaciones antes descritas, las cuales deben quedar evidenciadas a través de la labor de auditoría y plasmadas en la opinión donde manifiesta la abstención o imposibilidad de opinar, propios de su labor. Aun cuando el revisor fiscal opte por abstenerse de opinar, este profesional debe firmar los estados financieros y adjuntar su opinión con la abstención de opinión”.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,



JESUS MARÍA PEÑA BERMUDEZ
Conséjero - CTCP

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona/Jesús María Peña Bermúdez

Consejero Ponente: Jesús María Peña Bermúdez

Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R. / Jimmy Bolaño T. / Jairo Enrique Cervera R. / Jesús María Peña B.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20