

Bogotá, D.C.,

No. del Radicado	1-2023-014317
Fecha de Radicado	25 de abril de 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0228
Tema	Inhabilidades – Auditor externo a revisor fiscal

## CONSULTA (TEXTUAL)

"(...)

Haciendo uso del derecho de petición consagrado en la Ley 1755 de 2015, le solicito comedidamente aclarar lo expresado en los conceptos 2022-0461 del 17 de noviembre de 2022, y 2022-0249 del 12 de Julio de 2022, en la que el CTCP resuelve inquietudes relacionados con el ejercicio de la Revisoría Fiscal y la Auditoría Externa.

Para fundamentar la respuesta dada al peticionario, en dichos conceptos se incluye una referencia al concepto 480 del 17 de mayo del 2001, la cual indica lo siguiente:

(...). "De esta forma, teniendo en cuenta tanto la naturaleza como los elementos diferenciales de la revisoría fiscal y de auditoría externa, resulta evidente que quien se desempeña como auditor externo de la empresa no debe aceptar inmediatamente su postulación al cargo de revisor fiscal, pues el hecho de estar subordinado a la administración del ente durante el desarrollo de su labor como auditor externo afecta la objetividad e independencia profesional (Ley 43 de 1990, artículos 37.2 y 37.3) del titular del órgano fiscalizador, máxime si se tiene en cuenta que corresponde al titular de esa investidura el ejercer un control integral sobre todas las actividades del ente económico. (...). (subrayado por fuera del texto).

Según lo establecido en el artículo 5 de la Ley 1314 de 2009, las normas de aseguramiento se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría y revisión de información financiera histórica, y otras normas de aseguramiento distintas de la información financiera histórica. Los decretos reglamentarios emitidos en desarrollo de la Ley 1314 de 2009, también han establecido que los revisores fiscales y los auditores externos deben aplicar las normas de auditoría de información financiera histórica cuando emitan una opinión sobre los estados financieros de una entidad, además de las normas de ética y normas de calidad.

**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](mailto:info@mincit.gov.co)  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

De acuerdo con lo anterior, solicito se emita respuesta sobre lo siguiente:

1. Indicar cuales son las normas que el CTCP ha considerado para concluir que el auditor externo de una entidad está subordinado a la administración, esta afirmación puede ser contraria a las normas vigentes, por cuanto el vínculo de subordinación impediría que un contador público preste servicios de auditoría externa en una entidad y emita una opinión sobre los estados financieros.
2. Aclarar si lo indicado por el CTCP en los conceptos 2018-753 del 28 de agosto del 2018, y 2017-289 del 29 de marzo de 2017, ha sido modificado, en estos conceptos el CTCP había concluido que no existe impedimento para que un Contador Público que haya actuado como Auditor Externo asuma las funciones del revisor fiscal en un período posterior, dado que la función como auditor externo, esto es la auditoría de los estados financieros, está contenida en las funciones asignadas al revisor fiscal.
3. Indicar si ha habido alguna modificación al DUR 2420 de 2015, en lo relacionado a las normas que deben ser aplicadas cuando un contador público emite una opinión sobre los estados financieros, ya sea que actúe como contador público independiente, en una auditoría externa, o como revisor fiscal. En los decretos reglamentarios emitidos en desarrollo de la Ley 1314 de 2009 se ha indicado que los revisores fiscales y los contadores públicos independientes están obligados a aplicar las normas de auditoría de información financiera histórica, las normas éticas y las normas de calidad.
4. Aclarar si para el caso de las copropiedades de uso residencial, donde la revisoría fiscal no es obligatoria, en las ESAL no obligadas a tener revisor fiscal, en las sociedades por acciones simplificadas que no cumplen los requisitos establecidos por el artículo 28 de la Ley 1258 de 2008, o en otras entidades no obligadas a tener revisor fiscal, se pueden contratar los servicios de un contador público independiente para que emita una opinión sobre los estados financieros, aplicando las normas descritas en el DUR 2420 de 2015 (...)"

## 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:

1. Indicar cuales son las normas que el CTCP ha considerado para concluir que el auditor externo de una entidad está subordinado a la administración, esta afirmación puede ser contraria a las normas vigentes, por cuanto el vínculo de subordinación impediría que un contador público preste servicios de auditoría externa en una entidad y emita una opinión sobre los estados financieros.

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](mailto:info@mincit.gov.co)  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

En cuanto a la solicitud anterior, este Consejo se ha manifestado sobre la “subordinación del auditor externo a la administración” entendiéndose que lo es en cuanto que la Administración es quien contrata al auditor externo por intermedio del representante legal y establece el alcance de su labor y acuerdan la remuneración; diferente del revisor fiscal, quien es nombrado, entendiéndose elegido por la asamblea como máximo órgano de decisión de la Organización, tal como lo señalan los artículos 187 el cual es concordante con los artículos 204 y 420 del Código de Comercio y sus funciones están definidas en el artículo 207 de la misma norma y en cuyo caso claramente lo ordena el artículo 210 del código citado en cuanto a que *“solamente estará bajo la dependencia de la asamblea o junta socios.”*

Por lo anterior, se entiende dentro de la independencia que debe caracterizar al revisor fiscal frente a la administración de la sociedad o entidad donde ejerce como tal, que la Ley 43 de 1990 la cual regula el ejercicio del Contador Público en adición a la Ley 145 de 1960 establezca claramente que:

*“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.”*

Dentro de este contexto debe tenerse en cuenta también lo preceptuado en el artículo 1º de la Ley 43 de 1990 citada y en armonía con éste el artículo 10 de dicha norma.

Obsérvese que las inhabilidades e incompatibilidades, como se ha reiterado en diferentes conceptos son taxativas en las Ley 43 de 1990 y el Código de Comercio.

**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](mailto:info@mincit.gov.co)  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

2. *Aclarar si lo indicado por el CTCP en los conceptos 2018-753 del 28 de agosto del 2018, y 2017-289 del 29 de marzo de 2017, ha sido modificado, en estos conceptos el CTCP había concluido que no existe impedimento para que un Contador Público que haya actuado como Auditor Externo asuma las funciones del revisor fiscal en un período posterior, dado que la función como auditor externo, esto es la auditoría de los estados financieros, está contenida en las funciones asignadas al revisor fiscal.*

Los conceptos citados dentro de la pregunta exponen lo siguiente:

Concepto	Contenido
2017-0289	"...En opinión de este Consejo, cuando el Contador Público haya actuado como Auditor Externo, y sea requerido para actuar como Revisor Fiscal, en un período posterior, no existiría impedimento para ejercer como Revisor Fiscal en un período posterior, dado que funciones desarrolladas como Auditor Externo están contenidas en las funciones asignadas al Revisor Fiscal, y que las funciones de fiscalización, no habían sido incluidas en el encargo de Auditor Externo. El Art. 51 de La Ley 43 de 1990, tampoco establece una inhabilidad en estos casos."
2018-0753	"...cuando el Contador Público haya actuado como Auditor Externo, y sea requerido para actuar como Revisor Fiscal, en un período posterior, no existiría impedimento para ejercer como Revisor Fiscal en un período posterior, dado que funciones desarrolladas como Auditor Externo están contenidas en las funciones asignadas al Revisor Fiscal, y que las funciones de fiscalización, no habían sido incluidas en el encargo de Auditor Externo"

De lo anterior es fácil concluir que un concepto posterior que no recoge conceptos anteriores expresamente sobre el mismo tema, son prevalentes sobre aquellos, aunque no lo exprese directamente, como en forma similar sucede con las normas legales al tenor de la Ley 153 de 1887. Lo cual constituye un prevalente conceptual y a lo cual se refirió el CTCP desde 1998 mediante concepto 161. Así mismo la Junta Central de Contadores estableció clara diferencia entre la revisoría fiscal y la auditoría externa desde 1992 mediante concepto a consulta No. 47, que ha mantenido a través de las consultas 209 de 1997, 258 y 260 de 1998, 374 de 1999<sup>1</sup>

Complementétese que el DUR 2420 de 2015 no se refiere al Contador Público ni al ejercicio del Revisor Fiscal, ni al Auditor Externo, sino a las normas que deben observarse tanto en materia de contabilidad, como de información financiera y aseguramiento de la información, respetando lo establecido por la Ley 43 de 1990 y el Código de Comercio.

<sup>1</sup> Centro Interamericano Jurídico-financiero. Conceptos Contables. División Editorial CIJUF 2003.

3. *Indicar si ha habido alguna modificación al DUR 2420 de 2015, en lo relacionado a las normas que deben ser aplicadas cuando un contador público emite una opinión sobre los estados financieros, ya sea que actúe como contador público independiente, en una auditoría externa, o como revisor fiscal. En los decretos reglamentarios emitidos en desarrollo de la Ley 1314 de 2009 se ha indicado que los revisores fiscales y los contadores públicos independientes están obligados a aplicar las normas de auditoría de información financiera histórica, las normas éticas y las normas de calidad.*

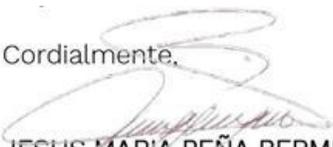
Acerca de esta pregunta, es pertinente comentar que no se han presentado modificaciones en cuanto al DUR 2420 de 2015 en relación con las normas que se deben aplicar al efectuar el aseguramiento de las normas de información y que como lo reza el prólogo de las mismas en su Anexo 4: “Algunas jurisdicciones pueden tener requerimientos y directrices que difieren de los que se contienen en este Código. En dichas jurisdicciones, es necesario que los profesionales de la contabilidad conozcan estas diferencias y cumplan los requerimientos y directrices más estrictos, salvo que lo prohíban las disposiciones legales y reglamentarias.”

4. *Aclarar si para el caso de las copropiedades de uso residencial, donde la revisoría fiscal no es obligatoria, en las ESAL no obligadas a tener revisor fiscal, en las sociedades por acciones simplificadas que no cumplen los requisitos establecidos por el artículo 28 de la Ley 1258 de 2008, o en otras entidades no obligadas a tener revisor fiscal, se pueden contratar los servicios de un contador público independiente para que emita una opinión sobre los estados financieros, aplicando las normas descritas en el DUR 2420 de 2015*

Donde exista la revisoría fiscal por mandato legal, estatutario o potestativo, ésta figura debe cumplir con las funciones que le imponen las normas en el país, empezando por el Código de Comercio y que como lo establece el artículo 15 de la Ley 1314 de 2009, en silencio de normas claramente establecidas, deben supletivamente remitirse a las vigentes para las sociedades comerciales en el Código de Comercio. También como se establece en el ordenamiento jurídico: parágrafo del artículo 207 del mentado Código de Comercio: “En las sociedades en que sea meramente potestativo el cargo del revisor fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las juntas de socios, con el voto requerido para la creación del cargo; a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la junta de socios o asamblea general, ejercerá las funciones indicadas en este artículo. No obstante, si no es contador público, no podrá autorizar con su firma balances generales, ni dictaminar sobre ellos.” Luego de no existir esta obligación, la empresa podrá contratar servicios de contador público para que les emitan opinión sobre los estados financieros aplicando obviamente las normas que son propias para dicho servicio contempladas en el Anexo No. 4 del D.U.R. 2420 de 2015.

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 MARIA PEÑA BERMUDEZ**  
Consejero - 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](mailto:info@mincit.gov.co)  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20