E

n el Diario Oficial número 49.976 aparece publicada íntegramente la [Circular Externa 100-000006](http://servoaspr.imprenta.gov.co/diariop/diario2.pdf?p_tipo=18&p_numero=100-000006&p_fecha=19/08/2016&p_consec=1359254) que contiene la circular única de la Superintendencia de Sociedades.

Sobre el dictamen del estado de inventario, la circular en cita dice que debe contener: “(…) *Opinión, la cual puede ser limpia, con salvedades o adversa. Excepcionalmente, cuando existan limitaciones significativas o condiciones de incertidumbre importantes, el revisor fiscal puede denegar el dictamen o abstenerse de dar su opinión, motivando debidamente tal decisión.* (…)”.

Nuestros contadores han oído enunciados como el que acabamos de transcribir muchísimas veces. Pero no han profundizado en ellos. ¿Cuándo la opinión favorable debe tener salvedades, cuándo debe ser adversa o negativa, cuándo la opinión expresa una denegación o una abstención?

En nuestro medio las salvedades se construyen desde una perspectiva de cumplimiento. Es decir: lo que se expresa indica que alguna regla, legal o técnica, no ha sido acatada. Nuestra ley y ahora las normas reglamentarias, enseñan que “(…) *Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cuál de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto.* (…)” – literal d, numeral 3, artículo 7 de la [Ley 43 de 1990](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1990-ley-43.pdf)-.

Las normas internacionales de auditoría construyen los dictámenes mediante la consideración de la presencia o ausencia de incorrecciones, junto con la apreciación de su impacto o penetración: “(…) *2. Esta NIA establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable (o adversa) y denegación (o abstención) de opinión. La decisión sobre el tipo de opinión modificada que resulta adecuado depende de: ―(a) la naturaleza del hecho que origina la opinión modificada, es decir, si los estados financieros contienen incorrecciones materiales o, en el caso de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, si pueden contener incorrecciones materiales; y ―(b) el juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos del hecho en los estados financieros. (Ref: Apartado A1)* (…)” -véase [Decreto reglamentario 2420 de 2015](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2015-decreto-2420.pdf)- Según el glosario incluido en este decreto, “(…) *\*Incorrección- Diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes.* (…)” Por su parte “(…) *Incertidumbre - Materia cuyo resultado depende de acciones o hechos futuros que no están bajo el control directo de la entidad pero que podrían afectar a los estados financieros.* (…)”.

*Hernando Bermúdez Gómez*