

LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES
(Concepto CCTCP 076 de Febrero 13 de 1997)

CONSULTA

“Aclaración sobre el contenido financiero que según la ley, debe registrarse en el LIBRO INVENTARIOS Y BALANCES, ¿Si se registra los nombres de las cuentas y sus respectivos saldos, es necesario discriminar los nombres de las personas naturales y jurídicas a nivel de saldos, que intervienen? En caso afirmativo, donde se encuentra reglamentado para su aplicación?

CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública aprobó el siguiente concepto:

Sea lo primero mencionar que el Decreto 2521 de 1950, conocido como antiguo Código de Comercio consideraba en el artículo 148 que “Al abrir su giro, toda Sociedad Anónima hará en el libro de Inventarios y balances una descripción exacta y completa de todos sus bienes, muebles e inmuebles, créditos activos y pasivos.

En este libro se asentarán periódicamente los balances de cada ejercicio, comprendiendo en ellos además de los activos, las deudas vencidas o pendientes a la fecha del cierre de los mismos balances, bajo la responsabilidad que se establece en las disposiciones sobre quiebras”. (El subrayado no es del texto)

La consideración anterior no se tiene expresa actualmente, por cuanto la legislación comercial vigente contempla en el artículo 49 que “Para los efectos legales, cuando se haga referencia a los libros de comercio, se entenderán por tales los que determine la ley como obligatorios y los auxiliares necesarios para el completo entendimiento de aquellos”. A su vez, el artículo 28 ibídem dice que “Deberán inscribirse en el registro mercantil ...Los libros de contabilidad, los de registro de accionistas, los de actas de asambleas y juntas de socios, así como los de juntas directivas de sociedades mercantiles”.

Vemos como hoy en día las disposiciones citadas, no son lo suficientemente claras en lo referente a los libros de contabilidad obligatorios, razón por la que debemos acudir a lo preceptuado por el Decreto 2649 de 1993, por medio del cual se reglamentó la contabilidad en general y se expidieron las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia, que en el artículo 125 estipula que “...se deben llevar los libros necesarios para:

1) Asentar en orden cronológico todas las operaciones, en forma individual o por resúmenes globales no superiores a un mes.

2) Establecer mensualmente el resumen de todas las operaciones por cada cuenta, sus movimientos débito y crédito, combinando el movimiento de los diferentes establecimientos.

... 4) Permitir el completo entendimiento de los anteriores. Para tal fin deben llevar, entre otros, los auxiliares necesarios para:

... d) Controlar el movimiento de las mercancías, sea por unidades o por grupos homogéneos”. (El subrayado no es del texto)

Sobre este último particular, el artículo 129 de la norma en comento precisa que “El control de las mercancías para la venta se debe llevar en registros auxiliares... Dicho inventario debe ser certificado por un contador público para que preste mérito probatorio, a menos que se lleve un libro registrado para tal efecto”. (El subrayado no es del texto)

Por su parte, la Ley 222 de 1995 mediante la cual se reformó el Código de Comercio, estipula en el artículo 44 que “...Corresponde al Gobierno Nacional expedir la reglamentación sobre: ...2. Los libros, comprobantes y soportes que deberán elaborarse para servir de fundamento de los estados financieros, así como los requisitos mínimos que deberán cumplir unos y otros ...” (El subrayado no es del texto)

Es oportuno precisar, que la Ley 223 de 1995 en el artículo 265 contempla que “En el caso de las entidades financieras, no es exigible el libro de inventarios y balances...” (El subrayado no es del texto); que las entidades que ejercen inspección, vigilancia y control sobre los entes económicos se han pronunciado al respecto acogiendo los términos antes comentados y; que el Departamento Administrativo de Cooperativas definió tal aspecto mediante la Resolución 1091 de 1983 ordenando que las entidades sometidas a su control y vigilancia “...llevarán los libros principales de diario general y mayor y balances...” (El subrayado no es del texto)

Por su parte, la Superintendencia de Sociedades se pronunció doctrinariamente de la siguiente forma: “...es necesario referirse no sólo al artículo 49 del Código de Comercio... sino también a los artículos 50, 52 y 53 de la misma obra, los cuales, aun cuando no denominan los libros que deben llevar los comerciantes, señalan determinadas obligaciones suyas, cuyo cumplimiento requiere la apertura de por lo menos los libros siguientes: Mayor, diario y el de inventarios y balances, pues sólo con ellos se podrá cumplir estrictamente con las normas contables relativas al sistema de partida doble (art. 50), al inventario y balance general (art. 52) y al registro en orden cronológico de las operaciones mercantiles (art. 53)...” (El subrayado no es del texto)

Ahora bien, con la norma expedida en la última reforma del Código de Comercio, continúa vigente la sentencia del Consejo de Estado del 25 de marzo de 1988 que dice: “La Superintendencia de Sociedades opinó con carácter doctrinario, cuáles a su entender son los libros “indispensables” mas no obligatorios, como aquellos que por corresponder a las exigencias básicas de la contabilidad señaladas por el mismo código, resultan de una manera razonable. Consideró así que ...del deber de hacer inventarios inicial y periódicos, así como de un balance general (art.52), surge la de llevar el que se conoce como libro de inventarios y balances.

Pero esta armónica y muy juiciosa interpretación de las normas mencionadas no ha sido elevada al canon reglamentario por respeto precisamente al artículo 49 que reservó a la ley la determinación de los libros obligatorios y al artículo 48 que consagró la libertad de procedimientos técnico-contables, que bien puede llevarse en medios distintos al tradicional de los “libros”, siempre que garanticen el “conocimiento y prueba” de la historia clara, completa y fidedigna, tanto individual como general del comerciante.

El problema de la clase y número de libros es una cuestión eminentemente técnica que depende de los sistemas que autorice la ley y es susceptible de variar en la medida en que lo hagan éstos y los adopte la ley colombiana.

No es sólo cuestión de apariencia externa o de forma..., sino que tiene una significación mucho más amplia que se enlaza con el objeto mismo de la contabilidad y unas repercusiones jurídicas de mayor alcance, por todo lo cual su regulación no es materia de simple reglamento, sino de ley. Es al legislador a quien corresponde, inclusive antes de ensayar un posible listado de libros

obligatorios, definir la orientación doctrinaria a favor del sistema de libertad relativa que impera el artículo 48 (de origen alemán) o a favor del artículo 50 que en buena parte corresponde al sistema restrictivo (de raigambre en el antiguo código francés)...” (El subrayado no es del texto) Finalmente, el Decreto 2649 ya citado considera dentro de los estados financieros de propósito especial el estado de inventario, que de acuerdo con el artículo 28 “...es aquél que debe elaborarse mediante la comprobación en detalle de la existencia de cada una de las partidas que componen el balance general”. (El subrayado no es del texto)

De lo antes expuesto, podemos concluir que si bien es cierto que existe la obligación de preparar un estado de inventario, y de conformidad con el artículo 125 del Decreto 2649 ya citado “...los estados financieros deben ser elaborados con fundamento en los libros en los cuales se hubieren asentado los comprobantes...”, también lo es que la ley hasta el momento no ha señalado como libro obligatorio el de Inventarios y Balances y por ende tampoco ha reglamentado cual sería el contenido de los registros en los mismos.

En consecuencia, queda a criterio de cada uno de los entes económicos, definir y decidir si de acuerdo a sus necesidades debe llevar el libro tantas veces mencionado, así como la forma de diligenciarlo para atender las exigencias de carácter legal vigentes.