

CORRECCIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS.
Concepto CCTCP No 039 DE 2001

SÍNTESIS DE LA CONSULTA:

En un periodo se contabilizaron como ingresos no operacionales los valores correspondientes a participaciones en consorcios, que son realmente ingresos operacionales; pero, en cambio, los costos se registraron como costos operacionales. Se solicita al Consejo Técnico indicar el procedimiento para corregir esta situación.

CONSIDERACIONES

1°. De cara a los objetivos de la información contable, preciso es recordar que conforme al artículo 3° del decreto 2649 de 1993, ésta debe servir, entre otros, para conocer y demostrar los resultados obtenidos por el ente económico; predecir flujos de efectivo; apoyar a los administradores en la planeación, organización y dirección de los negocios; tomar decisiones de inversión y crédito y ayudar a la conformación de la información estadística nacional.

Conforme a lo anterior, claro es que la información contable, que debe ser compilada, clasificada y resumida en los estados financieros, debe reflejar la realidad económica de las empresas, atendiendo el postulado de la adecuada clasificación y registro de los hechos económicos, según su naturaleza corriente, no corriente, operacional o no operacional, siguiendo al efecto las prescripciones del plan de cuentas de cada sector económico, y cuidando de garantizar el postulado de asociación, definido por el artículo 53 del decreto 2649 de 1993, conforme al cual *los hechos económicos deben ser apropiadamente clasificados según su naturaleza y registrados en las cuentas adecuadas.*

2°. Un ingreso es operacional cuando corresponde a actividades desarrolladas en cumplimiento del objeto social. En el caso consultado, se trata de ingresos registrados como consecuencia de la aplicación del artículo 18 del estatuto tributario, según el cual los miembros de un consorcio deben "llevar" en su contabilidad y declarar de manera independiente los ingresos, costos y gastos del consorcio o unión temporal, de acuerdo con su participación dentro del mismo.

No cabe duda, pues, que cuando un ente ejerce una actividad a través de un consorcio, el ingreso devengado por su conducto tiene la naturaleza de "operacional" y así debe ser reconocido, reflejado y revelado. En similar sentido, los costos y gastos asociados con dicho ingreso son operacionales.

Como desarrollo de lo que se comenta, el artículo 96 del decreto 2649 de 1993 enseña que los ingresos y los gastos se deben reconocer de tal manera que se logre el adecuado registro de las operaciones **en la cuenta apropiada**, por el monto correcto y en el período correspondiente, para obtener el justo cómputo del resultado neto del período.

En tal virtud, efectivamente, no se debió ni se podía registrar como no operacional el ingreso derivado de las actividades consorciales ya que, por ser propio del desarrollo del objeto social, debía asociarse con los costos y gastos correlativos de operación a fin de obtener el cómputo justo del resultado del ejercicio. Advierte el Consejo Técnico que si bien se alude en la norma legal al justo cómputo del resultado "neto", es necesario preservar la fidelidad de la información y garantizar el cumplimiento de sus objetivos, por lo cual debe entenderse que técnicamente se requiere lograr a través de la contabilidad y de los estados financieros el justo cómputo del

resultado bruto y neto del ente económico. Así debe ser porque en casos como el consultado, no hay alteración del resultado "neto" porque al fin de cuentas la utilidad o pérdida del ejercicio es la misma, pero, en cambio, el resultado bruto así como los índices financieros derivados, se alteran y distorsionan la realidad del ente y sus proyecciones.

3°. Ahora bien, según se desprende de la consulta, la junta de socios aprobó los estados financieros en los que el ingreso por participación dentro del consorcio como se informó como no operacional.

4°. Conforme al artículo 106 del decreto 2649 de 1993, la partidas que correspondan a la corrección de errores contables de periodos anteriores, provenientes de equivocaciones en cálculos matemáticos, de desviaciones en la aplicación de normas contables o de haber pasado inadvertidos hechos cuantificables que existían a la fecha en que se difundió la información financiera, se deben incluir en los resultados del periodo en que se advirtieron.

A juicio del Consejo Técnico, el error derivado de registrar como no operacional un ingreso que tenía la connotación de operacional, es un error que proviene de una desviación de normas contables. Sin embargo, advierte este organismo que los errores que provienen de desviación en la aplicación de las normas contables y que deben ser incluidos en los resultados del periodo en que se advierten, son solamente aquellos errores que al ser corregidos implican un efecto dentro del resultado del ente económico, es decir, que aumentan o reducen el resultado a disposición de los inversionistas.

En el presente caso, con todo y que se trata de un error, no hay lugar a reconocerlo dentro de los resultados del ejercicio en que se advierte el error porque con ello no se modifica el resultado a disposición de los inversionistas, pues, como se advirtió, el error lo que condujo fue a mostrar de manera equivocada el resultado bruto del ente, sin alterar su utilidad neta.

5°. Por lo anterior, estima este Consejo Técnico, que debe apelarse al aforismo conforme al cual las cosas en derecho se deshacen como se hacen, para significar que corresponde a la junta adoptar la decisión de *rectificación* de los estados financieros, en ejercicio de sus atribuciones como órgano máximo del ente económico, en los términos del artículo 187 del ordenamiento mercantil, especialmente el numeral 2° que le otorga la facultad de examinar, aprobar o improbar los estados financieros. Obviamente, tomando en cuenta que, conforme al derecho común, las decisiones pueden ser rectificadas, aclaradas o modificadas cuando las mismas se han tomado sobre bases que se contraponen al derecho y que no permiten otro mecanismo habilitante que evite perjuicios al mismo ente y a terceros.

6°. La nueva emisión y aprobación que se haga de los estados financieros debe ser clara en indicar, a través de sus notas, la razón que mueve a la rectificación, y el informe del revisor fiscal, si lo hubiere, debe así mismo contener las explicaciones correspondientes que justifiquen su informe inicial.

7°. Naturalmente, para que los estados financieros que se rectifican sean el reflejo fiel de los libros de contabilidad, deben, igualmente, rectificarse los libros de contabilidad, para lo cual estima este Consejo Técnico debe anotarse en los folios de los mismos en los que se haya cometido el error, la explicación o mención respectiva, que junto con la nota a los estados financieros permita evidenciar la fidelidad de los estados financieros (especialmente del estado de resultados) frente a los libros y permita al contador y al revisor fiscal certificar que los datos han sido tomados fielmente de los libros.

CONCEPTO

La desafortunada contabilización que hizo el consultante de los ingresos operacionales es subsanable haciendo una rectificación de sus estados financieros, sometiéndolos nuevamente a aprobación de su órgano máximo.

En virtud de lo normado en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, el anterior concepto no compromete la responsabilidad de la Entidad, ni es objeto de obligatorio cumplimiento o ejecución.

El presente Concepto Técnico fue aprobado por la Sala Plena del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, realizada el 29 de Noviembre de 2001, actuando como ponente el Consejero J. Orlando Corredor Alejo.