

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURIA PÚBLICA

CONCEPTO 050 DE 2002

CONSULTANTE: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

TEMA DE LA CONSULTA: CORRECCION DE ERRORES Y ANULACION DE SOPORTES CONTABLES

PROBLEMA CONSULTADO:

- 1.- ¿Cuál es el método y procedimiento para anular un soporte que hace parte de la contabilidad?
- 2.- ¿Para anular un soporte contable que papel juega el representante legal y el revisor fiscal?
- 3.- ¿La auxiliar contable en su calidad de empleada y no miembro de la junta directiva puede anular soportes contables sin contar con la autorización del representante legal quien es el ordenador del gasto, el revisor fiscal u otros miembros de la junta directiva.?
- 4.- ¿Cuáles son las normas que regula el procedimiento para anular los soportes contables, teniendo en cuenta que nuestra institución maneja dineros del público?

CONSIDERACIONES

En consideración a la consulta, sobre anulación de soportes de contabilidad, es importante en primer lugar referirnos a las cualidades de la información contable así:

- 1.- Del Decreto 2649 de 1993, Marco Conceptual de la Contabilidad del sector privado en Colombia nos referimos a las normas siguientes:

El artículo 4º trata de las cualidades de la información contable, entre otras, expresa: "La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos."

La función de la contabilidad es identificar, medir, clasificar, interpretar, analizar, evaluar, e incorporar formalmente los hechos económicos realizados e informar a los clientes internos y externos sobre la situación económica de la fundación o del ente económico en forma clara, completa y fidedigna.

Para cumplir con esta función básica, la contabilidad utiliza un ciclo contable para el procesamiento de las operaciones o transacciones, sistema que debe cumplir con el logro de los siguientes objetivos:

Asegurar la integridad de los datos, es decir que todas las transacciones sean registradas, con una adecuada clasificación de acuerdo a los elementos que integran los estados financieros, que se puedan medir y que se puedan representar de manera confiable.

Que sea verificable, con el fin de que los hechos económicos se puedan comprobar y se confirme su procedencia observando siempre la aplicación de los principios y normas de contabilidad vigentes, que genere impacto positivo en la comunidad, además que evidencie el manejo transparente de los recursos por parte de la administración.

Los hechos económicos se deben revelar tal como lo dispone el Artículo 15, REVELACION PLENA: " El ente económico debe informar en forma completa, aunque resumida, todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente su situación financiera, los cambios que ésta hubiere experimentado, los cambios en el patrimonio, el resultado de sus operaciones y su capacidad para generar flujos futuros de efectivo.

La norma de revelación plena se satisface a través de los estados financieros de propósito general, de las notas a los estados financieros, de información suplementaria y de otros informes, tales como el informe de los administradores sobre la situación económica y financiera del ente y sobre lo adecuado de su control interno..."

Los hechos económicos, como se expone, se deben clasificar, para lo cual encontramos la norma técnica en el Artículo 53: CLASIFICACION. Los hechos económicos deben ser apropiadamente clasificados según su naturaleza, de manera que se registren en las cuentas adecuadas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, la clasificación se debe hacer conforme a un plan contable previamente elaborado por el ente económico." En el caso de los comerciantes el Plan Unico de Cuentas es el conocido decreto 2650 de 1993, además existen más de catorce (14) planes de cuentas, dependiendo del sector económico del ente al cual pertenece, es obligación su aplicación.

De igual forma los hechos económicos se asientan en la contabilidad siguiendo los derroteros del Artículo 56: ASIENTOS, que al tenor se refiere: " Con fundamento en comprobantes debidamente soportados, los hechos económicos se deben registrar en libros, en idioma castellano, por el sistema de partida doble..."

En el artículo el legislador previó que cuando existan problemas de errores u omisiones en los registros de los asientos en la contabilidad, éstos deben ser subsanados mediante otro asiento. De igual forma, no se permite el atraso de la contabilidad mayor de un (1) mes, desde el momento en el que se hayan realizado las operaciones.

Una de las obligaciones de la administración, especialmente del gerente y del contador que prepara los estados financieros, es la de verificar las afirmaciones representadas en éstos. Para el cumplimiento de dicha función el artículo 57 señala lo siguiente: "VERIFICACION DE LAS AFIRMACIONES. Antes de emitir estados financieros, la administración del ente económico debe cerciorarse que se cumplen satisfactoriamente las afirmaciones, explícitas e implícitas, en cada uno de sus elementos.

Las afirmaciones, que se derivan de las normas básicas y de las normas técnicas, son las siguientes:

Existencia - los activos y pasivos del ente económico existen en la fecha de corte y las transacciones registradas se han realizado durante el período.

Integridad - todos los hechos económicos realizados han sido reconocidos. Derechos y obligaciones - los activos representan probables beneficios económicos futuros (derechos) y los pasivos representan probables sacrificios económicos futuros (obligaciones), obtenidos o a cargo del ente económico en la fecha de corte.

Valuación - todos los elementos han sido reconocidos por los importes apropiados.

Presentación y revelación - los hechos económicos han sido correctamente clasificados, descritos y revelados."

En el desarrollo del ciclo contable, como señalamos, es posible que se incurra en errores por registro de la teneduría o digitación electrónica de los datos; el artículo 58 desarrolla la norma de AJUSTES, reconoce que cuando los hechos económicos realizados no se hayan reconocido se podrán corregir antes de emitir estados financieros además de cumplir con la norma técnica de asignación, registrar los hechos económicos realizados que no hayan sido reconocidos, corregir los asientos que fueron hechos incorrectamente.

ARTICULO 106. RECONOCIMIENTO DE ERRORES DE EJERCICIOS ANTERIORES. Las partidas que correspondan a la corrección de errores contables de períodos 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 período en que se advirtieron.

Los artículos 58 y 106 del Decreto 2649 de 1993, establecen los procedimientos de corrección de errores técnicos en la contabilización de hechos económicos, mediante ajustes contables y reconocimiento de errores de ejercicios anteriores.

6,. Cuando no exista un hecho económico que representar en la contabilidad y si fue objeto de registro, éste constituye un error técnico que debe corregirse mediante un asiento contable por el cual se acrediten las cuentas debitadas y se debiten las acreditadas, en el asiento equivocado realizado.

Es claro que la información contable, que debe ser compilada, clasificada o resumida en la contabilidad y en los estados financieros, debe reglar la realidad económica del ente u organismo social, atendiendo al postulado de la adecuada clasificación y registro de 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 cuentas adecuadas.

"Artículo 123.- **SOPORTES.** Teniendo en cuenta los requisitos legales que sean aplicables según el tipo de acto de que se trate, los hechos económicos deben documentarse mediante soportes, de origen interno o externo, debidamente fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos o los elaboren.

Los soportes deben adherirse a los comprobantes de contabilidad respectivos o, dejando constancia en éstos de tal circunstancia, conservarse archivados en orden cronológico y de tal manera que sea posible su verificación.

Los soportes pueden conservarse en el idioma en el cual se hayan otorgado, así como ser utilizados para registrar las operaciones en los libros auxiliares o de detalle."

"Artículo 124.- **COMPROBANTES DE CONTABILIDAD.** Las partidas asentadas en los libros de resumen y en aquél donde se asienten en orden cronológico las operaciones, deben estar respaldadas en comprobantes de contabilidad elaborados previamente.

Dichos comprobantes deben prepararse con fundamento en los soportes, por cualquier medio en idioma castellano.

Los comprobantes de contabilidad deben ser numerados consecutivamente, con indicación del día de su preparación y de las personas que los hubieren elaborado y autorizados.

En ellos se debe indicar la fecha, origen, descripción y cuantía de las operaciones, así como las cuentas afectadas con el asiento.

La descripción de las cuentas y de las transacciones puede efectuarse por palabras, códigos o símbolos numéricos, caso en el cual deberá registrarse en el auxiliar respectivo el listado de códigos o símbolos utilizados, según el concepto a que corresponda.

Los comprobantes de contabilidad pueden elaborarse por resúmenes periódicos, a lo sumo mensual.

Los comprobantes de contabilidad deben guardar la debida correspondencia con los asientos en los libros auxiliares y en aquel en que se registren en orden cronológico todas las operaciones."

El Diccionario de la Real Academia de la lengua, define la palabra ANULAR : " ...Dar por nulo o dejar sin fuerza una disposición, contrato, etc. 2. Suspender algo previamente anunciado o proyectado...".

ARTICULO 132. CORRECCION DE ERRORES. Los simples errores de transcripción se deben salvar mediante una anotación al pie de la página respectiva o por cualquier otro mecanismo de reconocido valor técnico que permita evidenciar su corrección.

La anulación de folios se debe efectuar señalando sobre los mismos la fecha y la causa de la anulación, suscrita por el responsable de la anotación, con indicación de su nombre completo.

El Concepto 9174 de febrero 14 de 2002, expedido por la DIAN, en su texto, advierte los riesgos para los contribuyentes que sin ninguna justificación anulan facturas y las reexpiden sobre el mismo hecho económico, en diferentes oportunidades.

El Artículo 37 de la Ley 222 de 1995 sobre ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS, estipula que: “El representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado los estados financieros deberán certificar aquellos que se pongan a disposición de los asociados o de terceros. La certificación consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros”.

CONCEPTO

En todo tipo de organización empresarial, social, pública, gremial con o sin ánimo de lucro, en su estructura organizacional adoptan los llamados sistemas de control interno dentro de los cuales diseña y elabora manuales, planes, normas, procedimientos, métodos, mecanismos de verificación, entre otros elementos dirigidos a que las actividades, operaciones y actuaciones de un organismo se realicen dentro de las leyes, estatutos y normatividad interna. En el caso de las inquietudes sobre anulación de soportes de contabilidad, cada institución dentro de su sistema de control interno es posible que diseñen e implanten procedimientos y controles relacionados con estos eventos cuyas situaciones son muy particulares en cada ente, en razón de que estas anulaciones pueden ser o no ser, pueden presentarse frecuentemente o no se den.

En el caso de la primera pregunta, no existe ninguna norma que señale un método y procedimiento para anular un soporte que hace parte de la contabilidad, lo cierto es que cada ente es autónomo para diseñar sus procedimientos de acuerdo a su actividad, características y prácticas, los cuales se deben consignar en un instructivo o manual describiendo los eventos que originan las anulaciones, las causas y la responsabilidad de los funcionarios que intervienen en éstas.

En cuanto a la responsabilidad del representante legal y el revisor fiscal en la anulación de un soporte contable, a la luz de los considerandos expuestos, tenemos que, en primer lugar el representante legal es el responsable de la información contable y financiera del ente, debe verificar las afirmaciones presentadas en los estados financieros antes de ser emitidos. Tiene la obligación de constatar la existencia de los activos, pasivos y de las transacciones registradas durante el período, igualmente debe responder por la integridad de todos los hechos económicos realizados; en casos de presentarse anulaciones de soportes de contabilidad éstas deben estar debidamente diligenciadas y, sustentadas contable, jurídica y tributariamente, con el análisis del impacto en la información financiera y contable.

De la interpretación del artículo 37 de la ley 222 de 1995, se deduce que el representante legal o gerente es responsable de igual forma que el contador que elabora los estados financieros de las afirmaciones y de la veracidad de las cifras presentadas en los estados financieros, estos estados deben ir certificados por los anteriores antes que se pongan a disposición de los socios o de terceros. La certificación consiste en declarar que las afirmaciones reveladas en los estados financieros son ciertas, además que las cifras se tomaron fielmente de los libros

En este orden de ideas el gerente debe estar informado de esos hechos, velar por la aplicación de los principios y normas de contabilidad contenidas en el decreto 2649 de 1993, por la integridad de la información contable y financiera y cumplimiento de las normas tributarias, evitar que a través de anulaciones de los soportes de contabilidad sin la debida autorización, conocimiento y sustentación jurídica, contable y tributaria, se pueda manipular la contabilidad con los perjuicios económicos, jurídicos, contables y tributarios, que podrían dar origen a sanciones económicas, penales y administrativas según se advierta el caso.

Con relación a las funciones del Revisor Fiscal, están establecidas en el artículo 207 del Código de Comercio y La ley 43 de 1990, las cuales claramente indican que éste no tiene responsabilidad administrativa en dichas anulaciones; sin embargo, el Revisor Fiscal deberá evaluar la incidencia que tienen dichas anulaciones sobre la presentación de los estados financieros y el control interno.

Con relación a la tercera pregunta sobre ¿ si la auxiliar contable puede anular soportes contables?, como ya lo exponíamos anteriormente, la fundación debe contar con un

reglamento interno de trabajo, el cual contenga los deberes y obligaciones de cada uno de los funcionarios, además de un Manual de funciones que describa la naturaleza de los cargos, la autoridad, la responsabilidad, la delegación de funciones, la subordinación o jefe inmediato y las actividades a ejecutar entre otros elementos.

El presente concepto fue aprobado por la Sala Plena del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en la sesión realizada el 01 de Octubre de 2002, actuando como ponente el Consejero Héctor Jaime Correa Pinzón y con los votos positivos de los Consejeros Luis Alfredo Caicedo Ancines, María Ofelia Polanco Mayorga, Luis Antonio Anaya Bernal y Neftalí Ríos Serrano. El anterior concepto tiene los alcances previstos en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

HÉCTOR JAIME CORREA PINZÓN
Presidente

MYRIAM ALVAREZ ALVAREZ
Secretaria