



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 23 de abril de 2007
CTCP N° 047 / 2007

Señor(a):
0000000000000000
0000000000000000
0000000000000000

REFERENCIA:

FECHA DE LA CONSULTA....:	23 de noviembre de 2006
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Presentación Directa
Nº DE RADICACIÓN CTCP...:	N/D
TEMAS.....:	Estados financieros de iniciación.

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2005 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta de la referencia, en la cual se plantea:

PREGUNTA 1 (Textual):

“¿ES REQUISITO PARA LA VALIDEZ ANTE TERCEROS DEL BALANCE DE INICIACIÓN DE UNA SOCIEDAD COMERCIAL LA INSCRIPCIÓN DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD EN LA CORRESPONDIENTE CÁMARA DE COMERCIO?”

RESPUESTA:

Lo primero que debemos señalar es que para todo comerciante, incluidas, desde luego, las sociedades comerciales, están obligadas a registrar libros de comercio, como se desprende de lo establecido por el Artículo 19 del Código de Comercio, disposición que establece:

“ARTÍCULO 19 — Es obligación de todo comerciante:



(...)

2. Inscribir en el registro mercantil todos los actos libros y documentos respecto de los cuales la ley exija esa formalidad.

(...).”

Enfatiza el mismo Estatuto en el numeral 7° del Artículo 28:

“ARTÍCULO 28 — Deberán inscribirse en el registro mercantil:

(...)

7. 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;

(...).”

En cuanto atañe a la oportunidad de realizar el registro en comento, debemos recordar lo dispuesto por el Artículo 29 del mismo Código de Comercio:

“ARTÍCULO 29 — El registro mercantil se llevará con sujeción a las siguientes reglas, sin perjuicio de las especiales que establezcan la ley o los decretos reglamentarios:

(...)

4. La inscripción podrá solicitarse en cualquier tiempo, si la ley no fija un término especial para ello; pero los actos y documentos sujetos a registro no producirán efectos respecto de terceros sino a partir de la techa de su inscripción.” (Resaltado fuera del texto original)

Este precepto se ratifica con lo expresamente establecido en el inciso primero del Artículo 126 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993, norma que a la letra establece:

“ARTICULO 126 — REGISTRO DE LOS LIBROS. Cuando la ley así lo exija, para que puedan servir de prueba los libros deben haberse registrado previamente a su diligenciamiento, ante las



Autoridades o entidades competentes en el lugar de su domicilio principal.

(...)” (Resaltado fuera del texto original)

Teniendo en cuenta que cuando una sociedad se constituye para realizar actos de comercio queda sometida a las obligaciones del comerciante, por corresponder su naturaleza a la del denominado comerciante colectivo, deviene la necesidad de establecer cuándo surge efectivamente la obligación de registro aludida.

En este marco y contexto, establecido como está que la propia ley no concedió un plazo especial, resulta lógico concluir que la carga de registro se iniciará al momento de surgir a la vida jurídica el ente moral aunque, desde un punto de vista práctico, dicho momento se difiera en el tiempo al efectivo ejercicio del objeto social, que, al tenor de lo previsto en el artículo 116 de la obra en cita, debe estar precedido de la inscripción del contrato social en la cámara de comercio del domicilio principal. Debe entenderse que desde ese mismo momento se encuentra en el deber de registrar sus libros. Por ello se puede afirmar que, inscrita la sociedad en el registro mercantil, en forma inmediata debe presentar a la cámara sus libros de comercio con el fin de que sean registrados.

Además, debe recordarse que la omisión en el cumplimiento de la obligación de registro de los libros, tipifica el incumplimiento de un deber de todo comerciante que puede acarrear sanciones a la sociedad, como por ejemplo las multas impuestas por la Superintendencia de Sociedades, o la suspensión del permiso de funcionamiento de una sociedad vigilada, o la imposibilidad de acceder al concordato.

A su turno, en lo tocante a las fuentes de las cuales deben alimentarse los estados financieros, el inciso primero del Artículo 125 del Decreto 2649 de 1993, meridianamente señala:

“ARTÍCULO 125 — LIBROS. Los estados financieros deben ser elaborados con fundamento en los libros en los cuales se hubieren asentado los comprobantes.”

(...)” (Resaltado fuera del texto original)

Es preciso, entonces, para focalizar el sentido de la respuesta la presente consulta, tener en consideración que el denominado Balance Inicial, se encuentra regulado como parte de la Sección I del Capítulo IV del Decreto 2649 de 1993, que se refiere precisamente a “Estados Financieros” y considera como uno de ellos, al Balance



Inicial.

En efecto, debemos resaltar que la elaboración de este tipo de estado financiero – el Balance Inicial- constituye otro deber a cargo de los entes económicos, como expresamente lo señala el Artículo 25 del Decreto 2649 de 1993 en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 25 — Balance inicial. Al comenzar sus actividades, todo ente económico debe elaborar un balance general que permita conocer de manera clara y completa la situación inicial de su patrimonio.”

Fluye de lo anteriormente expuesto que, cuando deba ponerse a disposición de terceros un Balance Inicial, éste debe haberse elaborado con fundamento en la información financiera consignada en los libros de contabilidad debidamente registrados ante la correspondiente cámara de comercio, pues así se infiere de la interpretación sistemática de lo dispuesto por los Artículos 19, 28 y 29 del Código de Comercio y los Artículos 125 y 126 del Decreto 2649 de 1993.

PREGUNTA 2 (Textual):

“¿PARA CONSIDERARSE CERTIFICADO UN BALANCE DE INICIACIÓN, EN LOS TÉRMINOS DEL ARTICULO 37 DE LA LEY 222 DE 1995, DEBE AFIRMARSE QUE LA INFORMACIÓN HA SIDO TOMADA DE LOS LIBROS YA REGISTRADOS?”

RESPUESTA:

Hechas las anteriores precisiones, analizaremos concretamente la forma en que se concreta la certificación de los estados financieros, punto sobre el cual es necesario estudiar el contenido del artículo 37 de la Ley 222 de 1995 en el cual se lee:

*“ART. 37 — Estados financieros certificados. 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.**” (Resaltado fuera del texto original).*



Con fundamento en el artículo 37 de la Ley 222 de 1995, el representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se preparó la información financiera, son las personas encargadas de certificar con su firma los estados financieros, en los casos en que sean sometidos a consideración o conocimiento de los asociados o puestos a disposición de terceros en general, lo cual es garantía del adecuado registro en libros y preparación de dichos estados financieros, de conformidad con los principios o normas de contabilidad de general aceptación.

Esta disposición fija la responsabilidad del representante legal con respecto a la certificación y señala el alcance de la firma del contador público que hubiere preparado los estados financieros. Además, determina el alcance del concepto de certificación de estados financieros, al indicarnos, con meridiana claridad, que 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 de contabilidad.

Como consecuencia, el representante legal y el contador público responsables de la preparación de los estados financieros, deberán dejar consignada una manifestación expresa o certificar lo antedicho, declarando junto a su firma o en documento adjunto, que *"han verificado previamente las afirmaciones contenidas en los estados financieros, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros"*, declaración que pueden hacer con estas palabras o con expresiones semejantes, siempre y cuando se haga referencia completa a la verificación de las afirmaciones de que trata el artículo 57 del Decreto 2649 de 1993, u otra norma que la complemente o modifique.

En Concepto CCTCP 120 de agosto 12 de 1997, este organismo señala que *"para brindar una mayor claridad sobre dichos estados (financieros) se exige la certificación **preferencialmente** (sic) en un documento adicional que haga expresa referencia a las verificaciones de las afirmaciones contenidas en el artículo 57 del decreto 2649 de 1993 y a que las cifras han sido fielmente tomadas de los libros tal como lo exige la norma en comento, o bien en el mismo cuerpo del balance siempre y cuando se incluya el texto que cubre los aspectos antes mencionados"* (Resaltado no viene del texto original).

De lo arriba expuesto fluye que los estados financieros, incluido el Balance Inicial que es uno de ellos como arriba se puso de presente, no se entienden certificados, desde el punto de vista técnico – contable, cuando ellos no se presenten con las firmas del representante legal del ente económico y el contador que tuvo a cargo su preparación, acompañados de la declaración en el sentido de que han verificado previamente la afirmaciones contenidas en los estados financieros y que éstas se han tomado fielmente de los libros de comercio del ente económico, declaración



que puede consignarse con estas palabras o con expresiones semejantes, siempre y cuando se haga referencia completa a la verificación de las afirmaciones de que trata el artículo 57 del decreto 2649 de 1993.

Debe aquilatarse, además, cuando el ente económico deba contar por mandato legal o estatutario con revisor fiscal, siempre que este profesional suscriba un estado financiero, tiene la obligación de expedir un dictamen, independiente de que se trate de un balance inicial, el cual incluye un movimiento importante relacionado con la creación o constitución de un ente económico y, debe verificar que la operación se haya ajustado a lo previsto por los estatutos y a las disposiciones legales existentes en la constitución de la sociedad.

Además, no hay que perder de vista que, el ejercicio de las funciones asignadas al revisor fiscal por el artículo 207 del Código de Comercio, supone un análisis constante de las operaciones celebradas por los entes societarios, así como una asidua inspección sobre los bienes sociales y los libros y documentos de comercio en orden a establecer y comprobar la existencia de los citados bienes y el pago de los aportes sociales. Dichas funciones requieren de una actuación permanente que garantice a los asociados, al Estado y la comunidad en general, el ejercicio idóneo de la fiscalización atribuida a la revisoría fiscal.

De suerte que si la sociedad, para efectos legales ante terceros, debe presentar o allegar un balance inicial suscrito por el revisor fiscal, este debe acompañar su dictamen y expresar en él su opinión sobre la veracidad de la existencia de los aportes, certificando dicha situación una vez efectuada la correspondiente revisión y verificación del mismo.

Así pues, con base en el artículo 38 de la Ley 222 de 1995, tenemos:

“ART. 38. —Estados financieros dictaminados. Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

*Estos estados deben ser **suscritos** por dicho profesional, anteponiendo la expresión “ver la opinión adjunta” u otra similar. El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente.*

Quando los estados financieros se presenten conjuntamente con el informe de gestión de los administradores, el revisor fiscal o contador



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

CTCP N° 047 / 2007
23 de abril de 2007 - 17:38
Página 7 de 7

público independiente deberá incluir en su informe su opinión sobre si entre aquéllos y éstos existe la debida concordancia.” (Resaltado fuera del texto original)

Se colige de lo anterior que para dictaminar estados financieros, estos deben estar previamente certificados con el lleno de los requisitos arriba descritos y que dicho dictamen corresponde exclusivamente al revisor fiscal o al contador independiente.

Adicionalmente, como expresamente lo señala el inciso segundo del transcrito artículo 38 de la Ley 222 de 1995, los estados financieros dictaminados debe suscribirlos el revisor fiscal o, a falta de éste, el contador público independiente que los hubiere examinado, anteponiendo la expresión “*ver la opinión adjunta*” u otra similar.

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante, que su texto fue debatido y aprobado en sesión del 24 de abril de 2007 y que los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

MARÍA VICTORIA AGUDELO VARGAS
Presidente

MVAV/grb

C:\Documents and Settings\CONSEJO4\Mis documentos\~ G R B - CTCPI~
APROBADOS\2 0 0 7\IC - 000 ALFREDO A CRUZ (Balances de iniciacion).doc
22/06/2007 17:52