

Bogotá, D.C., febrero 7 de 2003

Doctora

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

Ciudad

Nos permitimos dar respuesta a su derecho de petición radicado el 26 de diciembre último, con el cual solicita se le absuelvan dieciocho (18) interrogantes sobre diferentes tópicos relacionados con los Estados Financieros, los Principios de Contabilidad que le son aplicables, vigilancia de su cumplimiento, acción que deben seguir las autoridades gubernamentales respecto de la no aplicación de los principios contables, bases para su análisis en una licitación pública y sanciones que pueden ser aplicadas en relación con los mismos.

CONSIDERACIONES

Es importante aclarar que tanto el análisis como el concepto que se emite buscan clarificar aspectos relacionados con el ejercicio de la profesión contable, en nuestra calidad de órgano “asesor y consultor ... de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión” en acatamiento de la función asignada por el numeral 3 del artículo 33 de la Ley 43 de 1990.

Las consideraciones se enmarcan por tanto en el aspecto legal como conceptual referenciados por la Ley 43 de 1990, el Decreto 2649 por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia y el Decreto 2650 de 1993 mediante el cual se modifica el Plan Único de Cuentas para los Comerciantes.

Complementa el apoyo anterior en lo pertinente: la Constitución Nacional en su artículo 189 referente a la función de inspección, vigilancia y control asignada al Presidente de la República como jefe del Estado, del Gobierno y suprema autoridad administrativa y el

artículo 211 de la misma Norma respecto de la capacidad delegataria de que está investido; la Ley 222 de 1995; la Ley 80 de 1993, artículo 11.

Para facilitar el entendimiento de la respuesta se condensarán aquellas preguntas que estén relacionadas en forma clara y que se complementen en su solución.

CONCEPTO

Numerales del 1 al 6

1. Están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia los estados financieros que NO contemplan el reconocimiento de la provisión por el impuesto a rente correspondiente al año del cual dan cuenta dichos estados?
2. Están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia los estados financieros que están descuadrados aritméticamente?
3. Están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia los estados financieros cuyas cuentas y/o saldos NO coinciden con los que se muestran en las notas a esos estados financieros?
4. Están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia los estados financieros que incluyen depreciaciones, amortizaciones o agotamiento de los activos?
5. Están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia los estados de cambios en la situación financiera y los estados de cambios en el patrimonio que se basan en balances que NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?
6. Al preparar estados financieros ¿es potestativo del preparador aplicar las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?

Corresponde a toda persona obligada a llevar contabilidad ajustar ésta a las normas o principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, los cuales están identificados en el Decreto 2649 de 1993 como normas básicas, normas técnicas, normas sobre registros y libros. Si bien el artículo 19 del Decreto mencionado establece

que los Estados Financieros son el medio **principal** para suministrar información contable a quienes no tienen acceso a los registros del ente económico y su preparación y presentación son responsabilidad señalada a los administradores, no son el único medio informativo, **sí** deben guardar la debida concordancia con cualquier otra información que se refiera al desarrollo del objeto social.

Por ello al preparar los Estados Financieros deben considerarse las provisiones que en concepto de la Administración del ente deban precaverse, siempre que se estimen

necesarias para determinar la realidad económica, correspondiendo a ésta y a quienes los preparan la debida determinación y el cálculo matemático si hubiere lugar a ellas. Las provisiones de cualquier índole deben obedecer a la certeza de prever pérdidas futuras que puedan incidir en detrimento del patrimonio del o los propietarios y por consiguiente de los Acreedores. Su estimación corresponde al juicio profesional de los responsables de la preparación y presentación de los Estados Financieros con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Deben elaborarse como lo señala la norma: “Mediante una tabulación formal de nombres y cantidades de dinero derivados de tales registros, reflejan, a una fecha de corte, la recopilación, clasificación y resumen final de los datos contables.”

De la misma manera se debe proceder en torno de las depreciaciones, amortizaciones o agotamiento de activos, las cuales deben determinarse con respeto de los principios de contabilidad generalmente aceptados, pero atendiendo a las características particulares de cada ente económico y al juicio profesional de los responsables de la información contable, ya que son éstos, en últimas, los que toman la decisión de su procedencia o no, de acuerdo con la normatividad contable.

Sea oportuno explicar que los Estados Financieros deben estar siempre cuadrados en sus operaciones aritméticas, las cuales en sus totales deben corresponder a la ecuación patrimonial. Por lo tanto, cualquier error que se advirtiere en este sentido debe ser corregido atendiendo a las normas que rigen sobre la materia para la corrección de errores. Si bien, un error de este tipo no constituye en sí una violación de un principio contable específico, es necesario que se corrija una situación de esta índole, para que los usuarios tengan conocimiento adecuado de la empresa.

Conviene recordar que los Estados Financieros junto con sus notas cuando están debidamente certificados como lo estatuye el artículo 37 de la Ley 222 de 1995 en concordancia con el artículo 57 del Decreto antes mencionado, gozan de la presunción de autenticidad amparada por el artículo 39 de la citada Ley 222 de 1995. Ello quiere decir que en cualquier circunstancia y salvo prueba en contrario (que debe ser determinada por la autoridad competente), dichos estados son plena prueba y constituyen el único medio para evaluar la situación financiera de un ente económico. De ahí la importancia de que se ajusten a los principios de contabilidad generalmente aceptados y, en caso de alguna desviación respecto de éstos, se corrijan con base en las normas existentes, entre ellas las consagradas en el artículo 106 del Decreto 2649 de 1993.

De no ser así, será la autoridad competente (esto es, la Jurisdicción o la Superintendencia respectiva), la encargada de declarar la carencia de validez de los Estados Financieros como medio de información, para lo cual deberá ordenar la correspondiente rectificación o modificación, sin la cual, en todo caso, los Estados Financieros seguirán gozando de la presunción de validez y autenticidad.

Ahora bien, no es el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, sino la Superintendencia de Sociedades conforme al artículo 289 del Código de Comercio y los artículos 82 y 83 de la Ley 222 de 1995 (o la superintendencia que le corresponda ejercer la inspección y vigilancia del ente económico correspondiente) la llamada a determinar cuando un estado financiero no se ajusta a las prescripciones sobre la materia y hacer “las observaciones del caso”. Como consecuencia de lo anterior, dicha Entidad está facultada por el artículo 40 de la misma norma para ordenar las rectificaciones a que haya lugar, lo cual ha sido clarificado mediante la Circular Externa 0013 de 1997 expedida por dicha Superintendencia.

Numeral 7

7. ¿Qué se entiende por estados financieros inconsistentes?

Es necesario aclarar que inconsistente es lo contrario a consistente, voz derivada de consistencia, la cual es definida como “coherencia” y ésta a su vez es la “conexión de unas cosas con otras”. ⁽¹⁾ De donde se puede concluir que un estado financiero

inconsistente es aquel que no guarda coherencia entre los diferentes elementos que lo conforman.

Contablemente la consistencia se entiende como la uniformidad en la aplicación de los principios y prácticas contables y por tanto un estado financiero inconsistente es aquel en el cual no se han aplicado para su preparación los mismos principios aplicados en un período anterior, caso en el cual debe revelarse tal hecho en las notas a los mismos.

Tratándose de un mismo periodo, también se podrían presentar “inconsistencias” en la preparación de Estados Financieros, cuando los principios de contabilidad se hubieren utilizado en forma inadecuada o se omitan en la elaboración de los mismos, o no guarda consistencia entre los elementos que lo conforman. Lo cual debe ser determinado por la autoridad con capacidad para ordenar su rectificación.

Numerales 8 al 12

⁽¹⁾ Diccionario contable Kohler y pequeño Larousse, real academia de la lengua española. Diccionario de términos contables de la Universidad de Antioquia.

8. ¿Son confiables y dignos de fe pública los estados financieros certificados y/o dictaminados que son inconsistentes?
9. ¿Son confiables y dignos de fe pública los estados financieros certificados y/o dictaminados que NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?
10. ¿Son confiables y dignos de fe pública los índices financieros calculados con base en cifras contenidas en estados financieros que NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?
11. La fe pública que se deriva de la atestación y firma de un contador publico admite prueba en contrario?
12. ¿Qué valor de prueba debe atribuirse a los estados financieros que NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?

Como ya se expuso, los estados financieros certificados y los dictámenes gozan de la presunción legal de la autenticidad. El artículo 10 de la Ley 43 de 1990 y el 9 de la Ley 145 de 1960 amparan con la presunción de veracidad el juicio profesional o dictamen que un Contador Público emita sobre los estados financieros y solamente puede ser desvirtuada mediante el examen a los mismos por autoridad competente u otro Contador Público previo el cumplimiento del artículo 57 de la misma Ley 43 de 1990. Tal presunción conlleva también el apego a las normas legales y a los principios de

contabilidad generalmente aceptados por parte de quien los preparó y certificó, lo cual es manifestado mediante la conclusión del examen que haya realizado el Contador Público a quien se le haya encomendado tal función, quien debe ser ajeno a la Administración. En tal caso haría las salvedades correspondientes atendiendo al principio de materialidad o importancia relativa.

Reiterativamente el Consejo Técnico se ha referido también a la diferencia existente entre un estado financiero certificado y un estado financiero dictaminado.

Mientras no se demuestre por el examen correspondiente, que en la preparación y presentación de un estado financiero no se han aplicado los principios contables que le son debidos, el Estado Financiero es confiable por cuanto está respaldado por la fe pública que le imprime el Contador que los dictaminó, salvo que en su juicio profesional diga cosa distinta. Dichos estados sirven para el cumplimiento de los objetivos señalados en el artículo 3º del Decreto 2649 de 1993, entre ellos la determinación de índices económicos.

Respecto del valor probatorio que debe atribuirse a un estado financiero, corresponde a las autoridades competentes evaluarlo y definir el valor probatorio que merezca y así mismo determinar si dicho estado se encuentra ajustado a las normas legales.

Numerales 13 a 16

13. ¿Qué deben hacer las autoridades públicas cuando advierten que los estados financieros NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?
14. ¿Qué deben hacer las autoridades públicas cuando se les advierte que los estados financieros NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?
15. Dentro de una licitación Pública ¿es legal establecer la capacidad financiera de un ente sobre la base de estados financieros que NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?
16. ¿Qué responsabilidad cabe a los funcionarios públicos que admiten como prueba estados financieros que NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?

En cuanto a los interrogantes planteados en estos numerales, no compete a este organismo pronunciarse sobre lo que deben o no deben hacer las autoridades en el cumplimiento de las funciones que la Ley les ha señalado en relación con la vigilancia que deben realizar. Si hubiese incumplimiento por parte de las autoridades públicas, corresponde a la Procuraduría General de la Nación y a la Fiscalía General de la Nación definir dicha situación, según el grado de competencia.

En cuanto a las licitaciones públicas es normal que el pliego de condiciones establezca los requisitos a que deben allanarse los interesados y en ellos deben estar insertos los términos en que deben presentarse y el análisis que se hará sobre los mismos. En sentido similar se pronunció este Consejo mediante concepto emitido el 16 de diciembre de 1994, el cual le adjuntamos.

En lo referente a la responsabilidad que pudiere haber a los funcionarios públicos a que alude en el numeral 16, tampoco corresponde a este órgano asesor del Estado y los particulares sobre el ejercicio de profesional, calificar dicha responsabilidad, por no ser de su competencia.

Numerales 17 y 18

17. ¿Cuáles son las sanciones que puedan imponerse a quienes certifican y/o dictaminan estados financieros que NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?

18. ¿Cuáles son las sanciones que pueden imponerse a los entes que emiten estados financieros que NO están de acuerdo con las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia?

En materia disciplinaria las sanciones que puedan imponerse a quienes certifican y/o dictaminan estados financieros que no están acordes con los principios de contabilidad generalmente aceptados o con las normas legales, previa determinación de la autoridad competente, como se explicó en precedencia, están definidas en los artículos 23 a 26 de la Ley 43 de 1990 previo el cumplimiento del debido proceso.

En materia contravencional, civil y penal son las autoridades respectivas quienes deben evaluar y determinar la sanción a que haya lugar.

La ponencia de este concepto fue presentada por el Consejero Dr. Jesús María Peña Bermúdez y aprobada con la votación positiva de los Consejeros Norma Dolly Castañeda Mesa, María Ofelia Polanco, Mayorga, Luis Alfredo Caicedo Ancines, Ernesto Fajardo Rodríguez, Héctor Jaime Correa Pinzón, Ricardo Vásquez Bernal y Gabriel Vásquez Trisancho.

En los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que sus efectos son los previstos en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

Cordialmente,

LUIS ALFREDO CAICEDO ANCINES
Presidente

Consejero ponente: Dr. Jesús María Peña
Aprobado en sesión No 002 del 4 de febrero de 2003.