

.Bogotá D. C., 11 de diciembre de 2007  
OFCTCP / 0121 / 2007

XXXXXXXXXX  
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX  
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX  
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX  
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

**Ref.: Consulta de fecha 19 de octubre de 2006**  
**Radicación: 839613**  
**Tema: Modificación de estados financieros de períodos cerrados**

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):**

*“POR MEDIO DEL PRESENTE, ESTOY SOLICITANDO SE CONCEPTÚE SOBRE EL SIGUIENTE CASO: LA CAJA DE COMPENSACIÓN FAMILIAR DEL CHOCÓ EN FEBRERO DEL AÑO 2002, EMITIÓ ESTADOS FINANCIEROS A 31 DE DICIEMBRE DE 2001, LOS CUALES FUERON CERTIFICADOS EN FEBRERO, PERO EN MARZO DEL MISMO AÑO SE DETECTARON ERRORES CONTABLES QUE OBLIGABAN A UNA RECLASIFICACIÓN DE LOS VALORES REGISTRADOS EN LAS CUENTAS DE OBLIGACIONES BANCARIAS, SUBSIDIO POR PAGAR, INGRESOS POR APORTES, CORRECCIÓN MONETARIA Y EGRESOS POR SUBSIDIO, LO QUE ORIGINABA UNA MODIFICACIÓN EN EL REMANENTE DEL EJERCICIO, SIN QUE ESTO REPERCUTIERA EN EL TOTAL DE LOS ACTIVOS Y EL TOTAL PASIVO MÁS PATRIMONIO, ES DECIR, EL TOTAL DEL BALANCE SEGUÍA SIENDO EL MISMO.*

*PARA MAYOR COMPRESIÓN DESCRIBO LOS VALORES AJUSTADOS (EN MILES DE PESOS):*



CONSEJO TÉCNICO  
DE LA CONTADURÍA  
PÚBLICA

| <b>BALANCE INICIAL<br/>CERTIFICADO</b> | <b>RECLASIFICACIONES</b> | <b>BALANCE FINAL<br/>CERTIFICADO</b> |
|----------------------------------------|--------------------------|--------------------------------------|
| <b>TOTAL ACTIVO</b>                    |                          |                                      |
| 8.146.663                              | 0                        | 8.146.663                            |
| <b>PASIVO CORRIENTE</b>                |                          |                                      |
| 2.454.365                              | 445.798                  | 2.900.163                            |
| <b>TOTAL PASIVO</b>                    |                          |                                      |
| 2.877.716                              | 445.798                  | 3.323.514                            |
| <b>TOTAL PATRIMONIO</b>                |                          |                                      |
| 5.268.947                              | 445.798                  | 4.823.149                            |

| <b>ESTADO INGRESOS<br/>EGRESOS INICIAL</b> | <b>RECLASIFICACIONES</b> | <b>ESTADO RESULTADO<br/>FINAL</b> |
|--------------------------------------------|--------------------------|-----------------------------------|
| <b>INGRESOS</b>                            |                          |                                   |
| INGRESOS POR<br>APORTES                    |                          |                                   |
| 4.081.229                                  | 42.000                   | 4.039.229                         |
| <b>CORRECCION<br/>MONETARIA</b>            |                          |                                   |
| 83.765                                     | 83.765                   | 0                                 |
| <b>TOTAL INGRESOS</b>                      |                          |                                   |
| 11.597.880                                 | 125.764                  | 11.472.116                        |
| <b>EGRESOS</b>                             |                          |                                   |
| <b>SUBSIDIO EN DINERO</b>                  |                          |                                   |
| 1.130.288                                  | 154.798                  | 1.285.086                         |
| <b>SUBSIDIO EN<br/>ESPECIE</b>             |                          |                                   |
| 33.903                                     | 249.003                  | 282.906                           |
| <b>TOTAL EGRESOS</b>                       |                          |                                   |
| 9.435.107                                  | 403.801                  | 9.838.908                         |
| <b>REMANENTE DEL<br/>EJERCICIO</b>         |                          |                                   |
| 2.162.773                                  | 529.566                  | 1.633.207                         |

POR LO ANTERIOR, LES SOLICITO SU CONCEPTO EN EL SENTIDO DE  
ESPECIFICAR:

1. SI AL DETECTAR ERRORES EN UN BALANCE YA CERTIFICADO Y  
PROCEDER A CORREGIRLOS, SE CONSIDERA LA INFORMACIÓN VICIADA?
2. DENTRO DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD ACEPTADAS EN COLOMBIA,  
ESTÁ PERMITIDO CORREGIRLOS ERRORES AL MOMENTO DE DETECTARSE?

3. SE CONSIDERA FALSEDAD EN LA INFORMACIÓN CONTABLE, LA CORRECCIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS?

4. QUE PROCEDIMIENTO DEBE SEGUIRSE AL DETECTARSE ERRORES CONTABLES?"

## RESPUESTA:

Comencemos por indicar que del contexto de la consulta se advierte que las preguntas se orientan al caso de los estados financieros certificados, lo que, conforme al Artículo 37 de la Ley 222 de 1995 son los que se ajustan a la siguiente descripción:

*"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 no presente en el texto original)*

Desafortunadamente en el texto de la consulta no se aclara si los estados financieros que sobre los cuales se produjo la certificación fueron sometidos a aprobación del órgano social competente, de manera que desconocemos se estos fueron o no emitidos, razón por la cual analizaremos ambos escenarios.

Para absolver la consulta planteada, reiteramos lo expuesto por el Consejo Técnico en anteriores oportunidades<sup>1</sup>, en el sentido de que resulta de ineludible aplicación el principio de Realización consagrado en el Artículo 12 del Decreto 2649 de 1993, que a la letra establece:

*"ARTICULO 12. REALIZACIÓN. Solo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables."*

---

<sup>1</sup> Oficio OFCTCP / 0432 / 2005 del 17 de diciembre de 2004

La corrección de un rubro de los estados financieros que comúnmente se ha dado en llamar “reclasificación” en las cuentas de los activos y/o los pasivos como la descrita en los hechos de la consulta, es un hecho económico que no escapa a la aplicación del principio en comento, de tal manera que sólo podrá reconocerse cuando pueda comprobarse que el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, como consecuencia de una transacción previa.

No puede olvidarse que el reconocimiento de los hechos económicos debe sujetarse, además, a lo dispuesto para tal fin en el artículo 47 del Decreto 2649 de 1993, norma que dispone:

*“ARTICULO 47. RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS. El reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados.*

*Para que un hecho económico realizado pueda ser reconocido se requiere que corresponda con la definición de un elemento de los estados financieros, que pueda ser medido, que sea pertinente y que pueda representarse de manera confiable.*

*La administración debe reconocer las transacciones en la misma forma cada período, salvo que sea indispensable hacer cambios para mejorar la información.*

*En adición a lo previsto en este decreto, normas especiales pueden permitir que para la preparación y presentación de estados financieros de períodos intermedios, el reconocimiento se efectúe con fundamento en bases estadísticas.”*

De la anterior disposición se confirma que el reconocimiento de los hechos económicos sólo puede concretarse cuando éstos se hallen efectivamente realizados y señala, además, que ese hecho pueda representarse de manera confiable, de suerte tal que, en los términos del artículo 48 del citado Decreto 2649, “Los hechos económicos deben ser reconocidos en el período en el cual se realicen...” y de ninguna manera tal reconocimiento puede realizarse con retroactividad.

Adicionalmente, para complementar los asertos anteriores es necesario analizar el contenido del artículo 59 del Decreto 2649 de 1993, en el cual se lee:

***“ARTICULO 59. TRATAMIENTO DE INFORMACIONES CONOCIDAS DESPUÉS DE LA FECHA DE CIERRE. Debe reconocerse en el período objeto de cierre el efecto de las informaciones conocidas con posterioridad a la fecha de corte y antes de la emisión de los estados financieros, cuando suministren evidencia adicional sobre condiciones que existían antes de la fecha de cierre.” (Resaltado fuera del texto original).***

La norma transcrita meridianamente aclara que el efecto de las informaciones conocidas después de la fecha de cierre deben reconocerse en el período objeto de dicho cierre, siempre que no se hayan emitido los estados financieros y, en todo caso, cuando suministren evidencia adicional sobre condiciones que efectivamente existían antes de la fecha de corte como hechos ciertos con plena validez jurídica y contable.

En este orden de ideas, solamente es incorrecto que un ente económico “reclasifique” cuentas de los activos y/o de los pasivos que figuran en los estados financieros ya emitidos, vale decir, cuando ya están certificados, dictaminados y aprobados por el órgano competente de la sociedad, pues cuando los estados financieros ya han cumplido estos trámites el reconocimiento del eventual error detectado, se debe concretar en el período en el cual se detecte la falencia, sin que ello implique la modificación de los estados financieros de cortes anteriores, tal como se colige de lo establecido en los artículos 51 y 106 del citado Decreto 2649, en los cuales se lee:

***“ARTICULO 56. ASIENTOS. Con fundamento en comprobantes debidamente soportados, los hechos económicos se deben registrar en libros, en idioma castellano, por el sistema de partida doble.***

***Pueden registrarse varias operaciones homogéneas en forma global, siempre que su resumen no supere las operaciones de un mes. Las operaciones deben registrarse cronológicamente. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, los asientos respectivos deben hacerse en los libros a más tardar en el mes siguiente a aquél en el cual las operaciones se hubieren realizado.***

***Dentro del término previsto en el inciso anterior, se deben resumir los movimientos débito y crédito de cada cuenta y establecer su saldo.***

**Cualquier error u omisión se debe salvar con un nuevo asiento en la fecha en que se advirtiere.** (Resaltado fuera del texto original).

(...)

**“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 advirtieren.”** (Resaltado fuera del texto original).

La interpretación sistemática de las normas precedentes permite concluir sin lugar a dudas que, en consideración a que cualquier error u omisión se debe salvar con un nuevo asiento en la fecha en que se advirtiere, para proceder al reconocimiento del error contenido en la información financiera divulgada, la corrección se deben incluir en los resultados del período en que éste se advierte. Con ello se da cumplimiento, además, a la norma general sobre revelaciones que establece el Artículo 115 de Decreto 2649 en los siguientes términos:

**“ARTICULO 115. NORMA GENERAL SOBRE REVELACIONES. En forma comparativa cuando sea el caso, los estados financieros deben revelar por separado como mínimo la naturaleza y cuantía de cada uno de los siguientes asuntos, preferiblemente en los respectivos cuadros para darles énfasis o subsidiariamente en notas:**

(...)

**13. Errores de ejercicios anteriores, con indicación en nota de su incidencia sobre los resultados de los ejercicios respectivos.**

**(...)”** (Los resaltados no hacen parte del texto original)

Es importante señalar que, si bien el texto arriba transcrito del Artículo 106 del tantas veces mencionado Decreto 2649 hace referencia a las partidas que correspondan a la corrección de errores contables de períodos anteriores, provenientes de (1) equivocaciones en cálculos matemáticos, (2) de



desviaciones en la aplicación de normas contables o (3) de haber pasado inadvertidos hechos cuantificables que existían a la fecha en que se difundió la información financiera, tal enumeración de ninguna manera puede entenderse como taxativa. Constituye una relación de eventos presentados por vía de ejemplo de algunas de las diversas posibilidades de errores que pueden detectarse en la información contable y cuya corrección debe realizarse conforme allí se detalla.

Sobre este particular, no puede perderse de vista que es necesario que la información contable de períodos cerrados, es decir que ha sido certificada, dictaminada y aprobada por el órgano competente de la sociedad, debe ser confiable en el sentido de que sobre ella no exista incertidumbre respecto de los cambios que, luego de divulgada, se le puedan introducir, pues de lo contrario, carecería de sentido la obligación de cumplir con los requisitos de publicidad que gravitan sobre los estados financieros, dado que ellos reflejan hechos y situaciones del pasado que aportan elementos de juicio a terceros sobre la situación de la empresa cuya corrección, en caso de errores, se debe reflejar en el período en el cual ellos se detectan y por ende, no requieren la misma dinámica de modificaciones que se aplica, por ejemplo, al registro mercantil cuya estirpe se funda en dar cuenta de condiciones de existencia y representación que sirven de base para actuaciones presentes y futuras.

Finalmente, no sobra puntualizar que las apreciaciones que anteceden permitirán determinar, desde el punto de vista técnico-contable, cuándo se debe introducir correcciones a los estados financieros. No obstante, estas consideraciones se emiten sin perjuicio de las que pudiere emitir la Superintendencia de Subsidio Familiar que ejerce inspección, vigilancia y control sobre entidades como la representada por la consultante, razón por la cual la exhortamos a dirigirse a ese organismo para obtener ampliar la información que sobre este particular pudiere haberse producido en ejercicio de tal competencia.

Frente a las preguntas concretas de la consulta y con fundamento en las precedentes consideraciones, tenemos:

- 1 Al detectar errores en un balance certificado que no ha sido emitido, es deber de los administradores introducir el correspondiente correctivo en el período de dicho cierre, con el objeto de someter a aprobación del máximo órgano social la información financiera que verdaderamente se ajuste a la realidad económica de la empresa. Si por el contrario, el error se detectara con posterioridad a dicho cierre, el error se reconocerá en el período en el cual éste se detecte.

- 2 Las normas de contabilidad que rigen en Colombia en las cuales se fundamente el reconocimiento de errores en la información financiera son los Artículo 51 y 106 del Decreto 2649 de 1993 citadas y transcritas en este documento.
- 3 En relación con la calificación que pudiere recibir la información financiera en la cual se reconozcan de manera inapropiada los errores detectas y particularmente si las inconsistencias pueden constituir falsedad, debemos señalar que tal calificación escapa a la competencia legal asignada al Consejo Técnico de la Contaduría Pública y corresponde a la jurisdicción ordinaria en lo penal y para ello, de seguro, se analizarán en detalle los hechos y circunstancias que determinarán la presencia de tal ilícito.
- 4 El procedimiento que habrá de seguirse en el caso de encontrar errores en la información contable de períodos cerrados es la prevista en los ya citados Artículos 51 y 106 del Decreto 2649 de 1993.

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 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