

January 1997

## Los Estados Financieros y su Normatividad

Orlando Devia Gutiérrez

*Universidad de La Salle, Bogotá, revista\_uls@lasalle.edu.co*

Follow this and additional works at: <https://ciencia.lasalle.edu.co/ruls>

---

### Citación recomendada

Devia Gutiérrez, O. (1997). Los Estados Financieros y su Normatividad. Revista de la Universidad de La Salle, (24), 47-54.

This Artículo de Revista is brought to you for free and open access by the Revistas de divulgación at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Revista de la Universidad de La Salle by an authorized editor of Ciencia Unisalle. For more information, please contact [ciencia@lasalle.edu.co](mailto:ciencia@lasalle.edu.co).

# Los Estados Financieros y su Normatividad

ORLANDO DEVIA GUTIERREZ

*Abogado*

*Especialización en Derecho Tributario y Sociedades*

*Coordinador del Área Legal*

*Docente Facultad de Contaduría Pública*

*Universidad De La Salle*

## I. Introducción

**E**l hombre por naturaleza ha tenido una vida de sociedad donde los grupos realizan actividades que les permiten obtener resultados exitosos de los que carecería si actuara de manera individual. Este actuar social conduce a una división de funciones del hombre para optimizar su quehacer y lograr un desarrollo equilibrado y sostenido de las condiciones de vida. Su actuar genera unos resultados medibles social y económicamente, como producto de un proceso que lleva implícito el suministro de información de diversos órdenes. La contabilidad conforma un proceso ordenado y lógico para suministrar información del devenir económico de las sociedades actuando de manera individual o colectiva. Los resultados del actuar económico generan información condensada en los estados financieros, cuya estructura, homogeneidad y conformación conocida en el tiempo presente, es fruto de su desarrollo y adaptación a las necesidades sociales de nuestra época.

Si nos remontamos a los tiempos bíblicos, encontramos cómo algunos conceptos de la contabilidad actual se desarrollaron en aquella época, destacándose algunos relacionados con la contabilidad financiera y gerencial. Sobre el particular, la revista Contaduría de la Universidad de Antioquía Nos. 19-20 de 1992 "La contabilidad en la Biblia" ilustra el tema de la construcción de un templo: "La Biblia discute esto en una forma negativa en Dos Reyes 12:16, ...: no se llevó ninguna contabilidad a los hombres a quienes se les pagó el dinero para ser utilizados en trabajadores, puesto que ellos eran honestos en sus tratos o negocios". Se aprecia aquí el valor dado a la contabilidad y la información derivada de ella, solo que en este caso, no fué necesaria en su detalle por estar en presencia de tratos con hombres honestos en sus negocios.

Siguiendo la importancia otorgada a la información de la contabilidad gerencial, expresa el mismo artículo: "Un elemento importante en la planeación de los negocios, es el proceso de presupuestar y este tema no se descuida: Lucas 14:28-19 dice: ¿Quién de ustedes, que están aquí intentando construir una torre, no se sienta primero y determina los costos, para ver si tienen lo suficiente para completarla?".

Las referencias anteriores nos muestran cómo la información financiera es

fundamental para la sociedad no solo en el tiempo actual, sino que su importancia data de tiempos históricos donde la humanidad permanentemente tiene el legítimo interés de conocer el presupuesto de obras sociales, el valor de su construcción final, los ingresos de los Estados y en general la información económica de su actividad personal y de los gobiernos. Ello permite medir los resultados de su gestión y reacondicionar el desarrollo de su actividad.

---

*El derecho  
como fuerza  
coordinadora de las  
actividades  
sociales, armoniza  
y concilia los  
conflictos e  
imprime orden y  
seguridad a la vida  
humana.*

---

## **II. Normatividad**

---

La conducta humana encuentra en el desarrollo de su actividad, algunos conflictos que originan desequilibrios en la vida económica y social. El hombre, dentro de una cultura universal desarrolló el Derecho como un sistema para lograr la justicia y asegurar la convivencia pacífica de los asociados. El Derecho como fuerza coordinadora de las actividades sociales, armoniza y concilia los conflictos e imprime orden y seguridad a la vida humana.

Naturalmente, la información financiera y económica no es ajena a la existencia de conflictos entre grupos con intereses opuestos. No sería justo dentro de un Estado permitir la utilización anárquica de información o de información privilegiada, donde se favorecerían determinados intereses en de-

trimento de personas limitadas en su capacidad de acceso a la misma, quienes por carecer de elementos claros y completos, es decir de unas reglas aplicables de manera general, carecerían de los componentes necesarios para la adopción de decisiones adecuadas y de equilibrio en una sociedad de libre competencia.

La legislación colombiana en materia de información financiera reconoció inicialmente el Balance General y el Estado de Pérdidas y Ganancias, sin estructurar una forma uniforme de presentación ni los efectos derivados de las inconsistencias o deficiencias apreciados en los mismos. Los hechos y el desarrollo de la Contaduría Pública en el País, fueron estructurando una corriente renovadora para lograr armonización y definición de los estados financieros, para hacer de ellos una herramienta idónea y fiable en la toma de decisiones.

### **III. Los Estados Financieros en el Código de Comercio**

El Estatuto Mercantil de 1971 hizo referencia a varios de los estados financieros conocidos en el ámbito empresarial, cuyo resumen se presenta a continuación.

#### **3.1 Inventario**

Encontramos su exigencia para todos los comerciantes, trátese de personas naturales o jurídicas, quienes deben elaborarlo al iniciar sus activida-

des y por lo menos una vez al año. Trátese de sociedades comerciales su elaboración correspondía al fin de cada año calendario, según las voces del artículo 152 del Código de Comercio, norma ésta derogada por la ley 222 de 1995. Se preguntará entonces si en la actualidad no se requiere su elaboración en dicha fecha como consecuencia de la derogatoria señalada.

En realidad, el mencionado estado financiero catalogado como de propósito especial por satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios, debe elaborarse en la fecha señalada en los estatutos sociales de acuerdo con lo previsto por el artículo 110 numeral 8o. del ordenamiento citado.

#### **3.2 Balance Inicial y General**

El primero se refiere a la composición de los recursos económicos del ente contable cuando inicia sus actividades. El segundo hace referencia a la composición de los recursos, obligaciones y situación patrimonial en fechas posteriores a la de iniciación de actividades y su elaboración se hará al 31 de diciembre de cada año.

#### **3.3 Pérdidas y Ganancias**

El Código de Comercio hace alusión al detalle de la cuenta de pérdidas y ganancias, conocida actualmente como "Estado de Resultados", nombre apropiado para denominar el estado que muestra los conceptos generadores de ingresos, gastos y costos de producción de bienes o servicios, para establecer el resultado final de un ciclo económico y determinar la utilidad repartible

al propietario del negocio, o asociados cuando se trata de sociedades comerciales.

### **3.4 Estados de Liquidación**

Cuando un ente económico adelanta su liquidación, ha de informar a sus propietarios el grado de avance en la realización de sus activos y cancelación de los pasivos, cumpliendo la prelación existente sobre la calificación de sus obligaciones. De esta forma se protege las partes consideradas por el Estado como de mayor sensibilidad, atendiendo en primer lugar las obligaciones laborales. La obligación de presentar estados de liquidación corresponde a los liquidadores de conformidad con lo señalado en el artículo 226 del Código citado anteriormente.

## **IV. Régimen Actual**

Con la expedición del Decreto 2649 de 1993 y Ley 222 de 1995 se definieron y unificaron reglas para la presentación de estados financieros, cuya temática se puede esquematizar en los siguientes aspectos:

### **4.1 Clases de Estados Financieros**

#### **a. De Propósito General**

Son aquellos que se elaboran al cierre de un período para ser conocidos por usuarios indeterminados, para satisfacer el interés del público en cono-

cer la capacidad de generar flujos de fondos por parte del ente económico. Dichos estados deben ser concisos, claros, neutrales y de fácil consulta. Dentro de ellos tenemos el balance general, estado de resultados o comúnmente conocido como estado de ganancias y pérdidas, estado de cambios en el patrimonio, estado de cambios en la situación financiera y el estado de flujos de efectivo.

Los estados financieros señalados anteriormente, deben elaborarse de manera individual por cada sociedad al final del ejercicio social y por menos una vez al año, el 31 de diciembre. Cuando se trate de una sociedad matriz o controlante, además de los estados financieros de propósito general individuales, deberán elaborarse y difundirse estados financieros de propósito general consolidados que presenten la situación financiera, los cambios en el patrimonio y los resultados de las operaciones de la matriz y sus subordinadas, como si fueran los de una sola empresa.

#### **b. De Propósito Especial**

Son aquellos que se elaboran para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios de la información contable. Dentro de ellos tenemos el balance inicial, los estados financieros de períodos intermedios, estados de costos, estados de liquidación y los presentados a las autoridades como por ejemplo, las Superintendencias, con sujeción a las reglas y clasificaciones fijadas por ellas.

### c. **Certificados**

Los **estados financieros certificados** son aquellos en que el representante legal del ente económico y el Contador Público bajo cuya responsabilidad se hubieren preparado, declaren que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos.

La **certificación** de los estados financieros se materializa con las firmas del representante legal y del Contador Público responsable de su preparación, sin interesar si este último actúa de manera independiente o bajo condiciones de subordinación laboral respecto del ente económico.

La certificación implica un análisis previo de los datos y cifras que originan los distintos estados financieros, porque ellos son el medio principal para suministrar información confiable a quienes no tienen acceso a los registros contables y que con fundamento en ellos adoptan decisiones de carácter económico.

### d. **Dictaminados**

Los **estados financieros dictaminados** deben estar **certificados** de acuerdo a lo descrito anteriormente y además requieren acompañarse de la opi-

nión profesional (dictamen) del revisor fiscal o, a falta de este, del Contador Público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Ha querido el legislador imprimir mayor seguridad a la información contable, exigiendo un análisis adicional de la misma, efectuado por un Contador Público independiente de la empresa o ente económico. Recuérdese que los estados financieros pueden ser el soporte de decisiones de personas que desconocen el manejo interno de los negocios, quienes requieren información transparente que les permita evaluar las mejores opciones en el ámbito de una libre competencia.

---

*Los hechos y el desarrollo de la Contaduría Pública en el País, fueron estructurando una corriente renovadora para lograr armonización y definición de los estados financieros, para hacer de ellos una herramienta idónea y fiable en la toma de decisiones.*

---

### 4.2 **Autenticidad de los Estados Financieros**

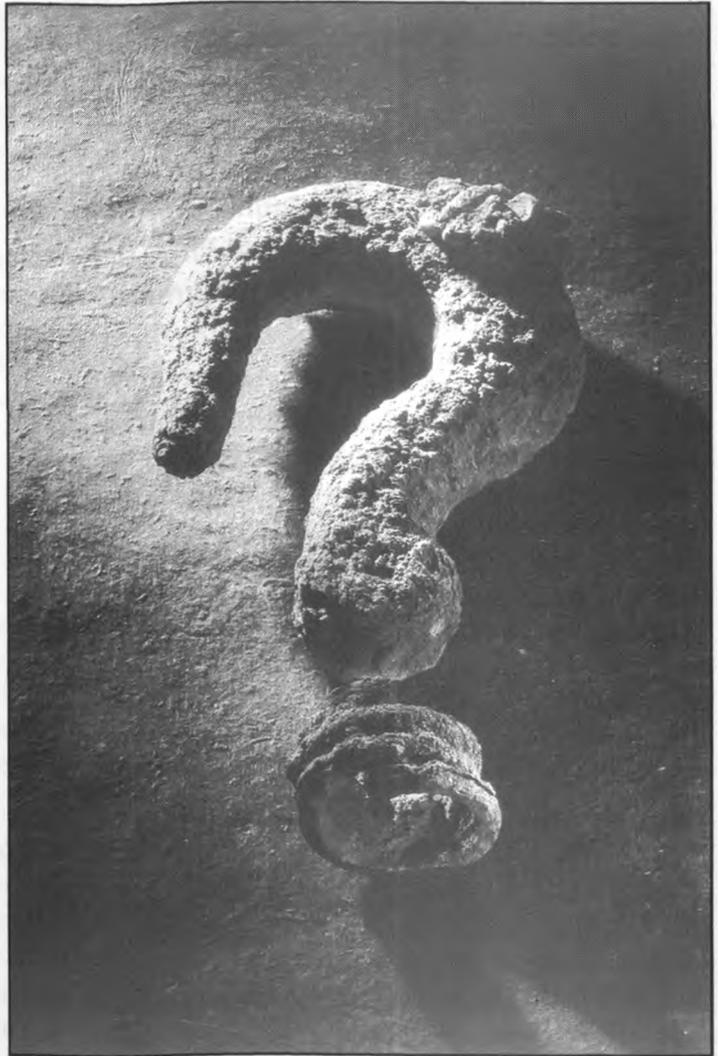
Los estados financieros certificados y los dictámenes correspondientes gozan de la presunción de autenticidad de acuerdo con lo previsto en el artículo 39 de la ley en comento. Anteriormente la legislación atribuía autenticidad solo a los balances suscritos por Contador Público, artículo 9 de la ley 145 de 1960, artículo 10 ley 43 de 1990. Hoy, esta presunción se extendió a to-

dos los estados financieros certificados. La consecuencia jurídica de considerar auténticos los estados financieros y dictámenes que son documentos privados, es la de atribuirles un valor probatorio igual a la de los documentos públicos, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 279 del Código de Procedimiento Civil. Su alcance probatorio se regirá por lo previsto en el artículo 264 ídem, pero como se trata de una presunción legal es factible demostrar por ejemplo que las aseveraciones o declaraciones contenidas en ellos no son verídicas, desvirtuando su presunción de autenticidad.

Si llegare a demostrarse que a sabiendas, los administradores, contadores, revisores fiscales o cualquier persona, "Ordenen, toleren, hagan o encubran falsedades en los estados financieros o en sus notas", incurrirán en prisión de uno a seis años, de acuerdo a lo consignado por el artículo 43 de la ley, irregularidades que anteriormente se asimilaban a la falsedad en documento privado con las consecuencias penales correspondientes, artículos 157 y 212 del Código de Comercio, que hoy deben considerarse derogados tácitamente por el artículo 43 de la nueva ley.

### 4.3 Responsabilidad de la Preparación y Presentación de los Estados Financieros

La preparación y presentación de los estados financieros de las empresas corresponde a sus administradores,



artículo 19 del decreto 2649 de 1993 y no a los Contadores ni revisores fiscales como normalmente se considera en

el ámbito empresarial. Los administradores tienen las obligaciones que legal y estatutariamente les corresponden, entre ellas las de rendir cuentas comprobadas de su gestión al final de cada ejercicio social, cuando se retiren de su cargo y cuando se las exija el órgano competente para ello, debiendo presentar los estados financieros pertinentes.

Lo anterior nos indica que la responsabilidad atribuida a los revisores fiscales por la no preparación o difusión de los estados financieros atribuida en el artículo 42 de la ley en comento, no tiene fundamento toda vez que él no es el responsable de los mismos, su responsabilidad en este evento se derivaría solo si no ha velado porque la contabilidad se lleve de manera regular o se abstuviere de firmar los estados financieros, según se deduce de la interpretación del artículo 207, numerales 4o. y 7o. del Código de Comercio. Si

los estados financieros no se preparan y difunden en la forma y términos señalados en las normas legales, los **administradores** responderán solidaria e ilimitadamente de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen por esta situación a la sociedad, a los socios o a terceros, según las voces del artículo 24 de la ley 222 de 1995.

#### 4.4 Rectificación de Estados Financieros

Es una nueva facultad atribuida a las entidades gubernamentales que ejerzan inspección, vigilancia o control, quienes al verificar y analizar la información contenida en los estados financieros o en las notas,

establecieron que no se ajustan a las normas legales. En estos eventos y como protección a los usuarios de los informes financieros quienes requieren de información transparente y neutral, las entidades de control procederán a ordenar su rectificación, la que tendrá efectos cuando se hayan resuelto los recursos que se hubieren interpuesto.

Aspecto importante respecto a la rectificación de los estados financieros, lo constituye el período en el cual debe reconocerse la rectificación. En este sentido, si la misma se ordena dentro del mes si-

guiente a la fecha de su presentación y se han decidido los recursos interpuestos en ese mismo término, las rectificaciones afectarán el período objeto de revisión. En caso contrario, las rectificaciones se reconocerán en el ejercicio en curso, situación que seguramente será la que se presentará normalmente debido a que será difícil surtir en un

---

*La preparación y presentación de los estados financieros de las empresas corresponde a sus administradores, artículo 19 del decreto 2649 de 1993 y no a los Contadores ni revisores fiscales como normalmente se considera en el ámbito empresarial.*

---

mes todo el trámite administrativo de análisis de la información y decisión de los recursos interpuestos.

Una vez en firme las rectificaciones, serán dadas a conocer al difundir los estados financieros respectivos, en la forma y plazo determinados por la entidad gubernamental. Adicionalmente deberá tenerse en cuenta los efectos fiscales derivados de la orden de rectificación de los estados financieros, como serían a manera de ejemplo las correcciones de las declaraciones tributarias, si a ello hubiere lugar.

#### 4.5 Publicidad de los Estados Financieros

Los estados financieros de propósito general, en primera instancia deben ser conocidos por el máximo órgano social para que sean aprobados o improbados. Una vez aprobados, la nueva legislación exige el depósito de copia de los mismos junto con sus notas y del dictamen correspondiente, si lo hubiere, en la Cámara de Comercio del domicilio social, la que debe hacerse dentro del mes siguiente a la fecha de su aprobación.

La información financiera de los entes económicos interesa hoy no solo a

sus propietarios, sino a una serie de personas que no tienen acceso a la misma a través de las empresas. Con esta nueva exigencia legal, se facilita su consulta pública, la que anteriormente solo se podía realizar respecto de los balances de sociedades por acciones, los cuales debían publicarse en el boletín de la Cámara de Comercio del domicilio social, documentos estos de poca consulta por parte de la comunidad. Hoy, quien esté interesado en la información financiera de una sociedad, puede consultarla y pedir copia hasta de cinco años, por ser el término en que las Cámaras deben conservar dicha información.

#### V. Conclusión

La reseña efectuada sobre la reglamentación de los estados financieros en Colombia, pretende dar a conocer las modificaciones introducidas con la reforma efectuada en el año de 1995 al Código de Comercio, para contribuir al desarrollo del principio ético de actualización permanente de los profesionales de la Contaduría, quienes de esta manera contarán con elementos adicionales que les ayudará a prestar mejores servicios en su actuar social. ♦