

OFICIO 220-052170 DEL 08 DE ABRIL DE 2014

REF.: RADICACIÓN 2014- 01- 103767

OBLIGACIÓN DEL REPRESENTANTE LEGAL Y DEL REVISOR FISCAL FRENTE A LOS BALANCES DE FIN DE EJERCICIO Y POSIBLES CONSECUENCIAS POR LA INADVERTENCIA DE LA LEY.

Aviso recibo del escrito en referencia, a través del cual pone de presente que se trata de la reunión de carácter ordinario llevada a cabo en días pasados en una sociedad anónima, luego de lo cual formula una serie de preguntas relacionadas con el informe del representante legal, revisor fiscal y los estados financieros, a saber:

1. Al solicitar copia del informe del gerente como del revisor fiscal se manifestó que no se suministraba por cuanto se insertarían en el cuerpo del acta. Sin embargo se observó que tales informes carecían de las firmas del gerente y del revisor fiscal, a lo cual se informó que las firmas no se requerían por lo que pregunta “¿.... se considera **válido** que tanto el representante legal, como el revisor fiscal de una sociedad, **se nieguen a entregar físicamente los informes de su gestión** para un periodo, argumentando que los mismos fueron insertados dentro del acta de asamblea general, pero sin que estos estén firmados?”.
2. En la misma oportunidad también se solicitó copia impresa, completa y firmada de los estados financieros, también se indicó que tal documento se insertaría en el acta una vez puestos a consideración de la asamblea (Destaca que los mismos no fueron aprobados por la asamblea). Sin embargo al obtener copia del acta se observó que los estados financieros no se encontraban firmados ni por el representante legal, ni por el contador, ni por el revisor fiscal, frente a lo cual se les indicó que no se firmaban por que no habían sido aprobados, situación por la que pregunta “¿**Qué validez tienen unos estados financieros** presentados y puestos a consideración de la asamblea general de una sociedad anónima, que si bien se insertan en el acta, **no** contienen las **firmas del representante legal, del contador y del revisor fiscal?**”.
3. ¿**Es legal**, que con la convocatoria a una asamblea general de accionistas de una sociedad anónima, se envíen los **estados financieros**, solamente firmados por el revisor fiscal, **sin la firma del representante legal, ni del contador** de la sociedad?.
4. ¿**Tienen validez** estos estados financieros, sin las firmas mencionadas en el numeral anterior? ¿**Cuáles son los efectos** de dicha omisión?.
- 5 ¿**Deben o no firmarse por la representante legal, el contador** y el revisor fiscal, los estados financieros **antes de presentarse y ponerse a consideración de la asamblea** general de socios de una sociedad anónima o tan solo se deben firmar una vez sean aprobados?

6 ¿A qué tipo de **sanciones** se ve expuesto **un revisor fiscal**, que firme unos estados financieros, **sin la firma de la representante legal** de la empresa, ni del contador de la misma?.

7 ¿A qué tipo de **sanciones** se ve expuesto **un representante legal** de una sociedad anónima, quien **con la convocatoria envía los estados financieros de la sociedad sin su firma, ni la del contador**, tan solo con la firma de revisor Fiscal?.”

Para responder los interrogantes planteados se hacen necesarias algunas precisiones de orden legal, relacionadas con las reuniones ordinarias que deben celebrarse, por lo menos, una vez al año dentro de los tres (3) primeros meses de cada año, si no está prevista otra fecha en los estatutos de la compañía (Art. 181 concordante con los artículos 422 y 445 y ss. del Cód. de Comercio).

En primer lugar, conforme las disposiciones del Ordenamiento Mercantil, son reuniones de carácter ordinario aquellas que deben celebrarse en la época antes indicada con el fin de “examinar la situación de la sociedad, designar los administradores y demás funcionarios de su elección, determinar las directrices económicas de la compañía, **considerar las cuentas y balances del último ejercicio**, resolver sobre la distribución de utilidades y acordar todas las providencias tendientes a asegurar el cumplimiento del objeto social.

(....)

Los administradores permitirán el ejercicio del derecho de inspección a los accionistas o a sus representantes **durante los quince días anteriores a la reunión**”. (Destacado fuera de texto).

El artículo 446 *Ibíd.* señala que junto con el balance general del ejercicio contable, el representante legal y la junta directiva deben presentar a la asamblea general de accionistas, para su aprobación o improbación, además del balance, los documentos e información que allí se relacionan acompañado del informe escrito tanto del representante legal como del revisor fiscal de la compañía, si lo hubiere. Luego, con la expedición de la Ley 222 de 1995, a través de la cual se modifica el Código de Comercio y se dictan otras disposiciones, se reguló entre otros temas societarios el relacionado con los estados financieros de fin de ejercicio, asignando a los administradores en el artículo 46 *Ib.* la obligación de presentar al máximo órgano social, para los fines mencionados, entre otros “1. Un **informe de gestión**;

2. **Los estados financieros de propósito general**, junto con sus notas, cortados a fin del respectivo ejercicio.

(....)

Así mismo **presentarán los dictámenes sobre los estados financieros y los demás informes emitidos por el revisor fiscal** o por contador público independiente”, e indicando en el artículo 47 *ss.* el contenido del referido informe.

Con relación a los estados financieros de fin de ejercicio, que deben ser puestos a consideración del máximo órgano social, los artículos 34 y 36 de la Cit. Ley prevén que corresponde a los administradores preparar y difundir estados financieros de propósito general (Arts. 21 y 114 del Dec. 2649/93) “debidamente certificados”, acompañado de sus notas y con la opinión del revisor fiscal, si lo hubiere, en el entendido que “certificados”, en los términos del artículo 37 de la Ley 222 Cit., se refiere a la manifestación o declaración del representante legal y del contador bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado, que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos y que se han tomado fielmente de los libros.

En términos similares se expresó la Entidad a través de la Circular Externa No. 017 de 1997, que precisa algunos aspectos en relación con el deber de “certificar” y dictaminar los estados financieros de las sociedades, en los siguientes términos “..... el representante legal y el contador público que preparó 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, ello bajo el entendido de que sobre lo dicho opera la presunción prevista para los contadores públicos en el artículo 10 de la Ley 43 del 13 de diciembre de 1990. Adicionalmente, **quien firma en calidad de contador público, deberá anotar el número de su tarjeta profesional** atendiendo lo consagrado en el parágrafo tercero del artículo 3o. de la ley antes citada”. (Los destacados no son del texto).

Por su parte, “dictaminar” según las voces del artículo 38 ss. hace relación a la opinión profesional que debe rendir el revisor fiscal respecto de los estados financieros certificados, “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”. En la referida Circular Externa 017 se definen los estados financieros dictaminados “....como aquellos que **estando certificados se acompañan de la opinión profesional del revisor fiscal** o, a falta de éste, de la del contador público independiente **que los hubiere examinado** de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Sólo pueden dictaminarse estados financieros certificados; de ahí que **sin perjuicio de que el revisor fiscal dictamine o no los estados financieros, el contador que los prepare está en la obligación de firmarlos**.

Al **suscribir los estados financieros** el profesional que los dictamine debe anteponer a su firma la expresión "ver opinión adjunta" u otra similar, **anotar el número de tarjeta profesional y acompañar el dictamen** correspondiente que contendrá como mínimo las manifestaciones exigidas en la ley mercantil y demás normas complementarias o en los

estatutos. El sentido y el alcance del dictamen no es otro que el que se exprese en el mismo”.

En resumen, estados financieros certificados se refiere a la declaración expresa en escrito diferente a ellos que además deben ser suscritos por el representante legal y del contador de la compañía en el que se declare que en la elaboración y preparación de los mismos las cifras han sido tomadas fielmente de los libros de acuerdo con el citado Dec.2649; al paso que el dictamen u opinión lo realiza el revisor fiscal sobre estados financieros certificados, señalando que los mismos fueron elaborados atendiendo los principios o normas de contabilidad de general aceptación. Al respecto, debe recordarse que una de las funciones del revisor fiscal es precisamente **“Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente”** (Art. 207, Núm. 7º C. de Co.).

De acuerdo con lo expuesto son obligatorias las firmas autógrafas del representante legal, del contador de la empresa y del revisor fiscal, si así lo exige la ley, acompañado de la declaración o dictamen y la anotación del número de la tarjeta profesional que se confiere a los contadores públicos, con el fin de que los balances se consideren auténticos, de acuerdo a lo señalado por el artículo 39 de la Ley 222 señalada.

Aunado a lo indicado, el legislador también desarrolla el tema del derecho de inspección en favor de los asociados determinando que del mismo pueden hacer uso los accionistas dentro del término de la convocatoria, que en el caso de las sociedades anónimas no puede ser inferior a los 15 días hábiles anteriores a la fecha de la reunión, termino dentro del cual los accionistas pueden tener acceso al balance y sus notas, soportes, comprobantes y demás libros y papeles de la compañía (Art. 48 y 446 lb.), aunque es costumbre de las empresas remitir junto con la convocatoria los estados financieros de propósito general de fin de ejercicio debidamente suscritos junto, entre otros, para que sean conocidos con anterioridad por quienes tienen la responsabilidad y la facultad para aprobarlos o improbarlos.

La anterior preceptiva y comentarios permite dar respuesta a los interrogantes planteados a esta Entidad de la siguiente manera:

1. Durante el ejercicio del derecho de inspección, los estados financieros de propósito general acompañados de las notas a los mismos, debidamente certificados acompañados del dictamen del revisor fiscal, el informe de gestión de los administradores y demás documentos e información de que tratan los artículos precedentemente mencionados deben estar a disposición de los accionistas durante el término de la antelación de la convocatoria para que sean examinados o consultados por los accionistas o sus representantes, en ejercicio de tal derecho.

Para esta Entidad, como lo ha expresado en múltiples oportunidades, no es obligación para la administración de una sociedad (Entre ellos, el representante legal, no el revisor fiscal pues no es una función que a él corresponda), entregar físicamente copia de los documentos objeto de examen, basta que los mismos se encuentren a disposición de los

accionistas durante el ejercicio del derecho de inspección, debidamente firmados tanto por el representante legal, contador público de la compañía, el revisor fiscal, según sea el documento del que se trate, porque la ley así lo exige no por razones de validez sino de autenticidad de los mismos que no es otra cosa que “acreditado de cierto” acepción según Diccionario Larousse, 1998, independientemente de que los mismos se inserten, anexas o se transcriban en el cuerpo del acta que debe elaborarse de la reunión ordinaria celebrada (Art. 431 C. Co.)

Con relación a los estados financieros de fin de ejercicio, aplicable a cualquier documento presentado a consideración de la asamblea general de accionistas por no existir norma expresa que lo prohíba, esta Entidad ha expresado: “Nótese, como la norma en mención no exige que en el libro de actas reposen como anexos los estados financieros, basta con que en el texto del acta que se asienta en el libro respectivo, se transcriban con indicación de su aprobación, la cual deberá incluir el número de votos emitidos a favor en contra y en blanco.

No obstante lo anterior, encuentra el Despacho que válidamente se puede adoptar la decisión consistente en que reposen en el libro de actas los estados financieros como anexo, toda vez que la ley no lo prohíbe.” (Oficio 220- 110049 de 24 de agosto de 2009).

2. Lo expuesto en el punto precedente responde también este interrogante, basta con recordar las formalidades, el alcance y efectos del deber de “certificar” que la ley impone al representante legal y al contador de la compañía, al tiempo del deber del revisor fiscal de “dictaminarlos”, luego documentos como el balance general sin firmar se entienden como documentos simples o reportes, no es un documento cierto puesto que las firmas y su declaración son las que imponen la condición de autenticidad del documento (Estado financiero certificado y dictaminado, cuando a ello hubiere lugar), sin perjuicio de que sean o no aprobados por la asamblea general, se reitera y repite, los documentos e informes a los que ésta consulta se orienta deben encontrarse suscritos desde el momento en que son puestos a consideración de los accionistas para facilitar el ejercicio del derecho de inspección.

Los **puntos 3, 4, 5, 6 y 7** quedan resueltos con la argumentación y consideraciones expuestas.

Sin embargo, con relación a los puntos 6 y 7 del escrito sólo queda por agregar que la inobservancia o violación de prescripciones legales y/o estatutarias, como es la presentación de los estados financieros sin las formalidades que para el efecto exige la ley, podría dar lugar a las sanciones o multas previstas en el numeral 3º, artículo 86 de la Ley 222/95, sumadas a las contempladas en la Ley 43 de 1990 que regula el ejercicio de la contaduría pública, respecto de quien desempeña el cargo de revisor fiscal.

Así las cosas, si la sociedad se encuentra vigilada (Art. 84 Ley 222 Cit. concordante con el Decreto 4350 de 2006) los accionistas están facultados para solicitar la práctica de una visita a la compañía y determinar las irregularidades en el funcionamiento de la misma; en caso de que se trate de sociedades inspeccionadas, la facultad para solicitar la práctica

de la investigación administrativa habrá de sujetarse a la forma, términos y condiciones indicados en el artículo 152, numeral 3º del Dec 019 de 2012.

Lo expuesto sin perjuicio de la acción para solucionar posibles conflictos societarios previstos en el artículo 24, numeral 5º del Código General del Proceso, facultad jurisdiccional asignada a esta Superintendencia mediante el proceso verbal sumario contemplado en el Código de Procedimiento Civil.

En los anteriores términos se ha dado respuesta a su escrito, no sin antes manifestarle que los efectos son contemplados en el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Para mayor información e ilustración sobre temas societarios, se sugiere consultar la página de Internet de la Entidad (www.supersociedades.gov.co) o examinar los libros de Doctrinas y Conceptos Jurídicos y Contables publicados por la Entidad.