E

n el Diario Oficial número 49.976 aparece publicada íntegramente la [Circular Externa 100-000006](http://servoaspr.imprenta.gov.co/diariop/diario2.pdf?p_tipo=18&p_numero=100-000006&p_fecha=19/08/2016&p_consec=1359254) que contiene la circular única de la Superintendencia de Sociedades.

Al tratar la conversión de los clubes deportivos en sociedades anónimas, entre los documentos que han de allegarse ante la Superintendencia para obtener su autorización se encuentra: “(…) *estados financieros de períodos intermedios a nivel de subcuenta, debidamente certificados y dictaminados por el revisor fiscal, si lo hubiere, cuya fecha de corte no podrá ser superior a un mes respecto de la fecha de convocatoria a la reunión del máximo órgano social respectivo, para aprobar la conversión*. (…)”.

La cercanía entre la fecha de corte y la fecha de la decisión que se pretende tomar con base en unos estados financieros fue reiterada por el [Decreto reglamentario 2649 de 1993](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1993-decreto-2649.doc). Los estados financieros para tomar decisiones de la envergadura de una fusión, una escisión, una conversión, la disminución de capital, la emisión de acciones, si bien pueden ser intermedios, implican un grado de elaboración a veces más alto que el que se demanda al cierre de un período. Esto supone que habrá de completarse una auditoría para expresar una opinión de fondo, más exigente que las opiniones interinas, que bien pueden adoptar la forma de seguridades negativas, en lugar de positivas (véase en el [Decreto reglamentario 2420 de 2015](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2015-decreto-2420.pdf), la NIC 34 y la NITR 2410).

No han faltado clientes que pretenden que los revisores fiscales auditen completamente los estados financieros extraordinarios, como los llamó el [Decreto reglamentario 2649 de 1993](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/1993-decreto-2649.doc), sin que ello implique honorarios especiales. La idea según la cual un contador pacta un estipendio para un período, que durante el mismo no sería modificable, aunque compartida hasta por un Superintendente de Sociedades, es verdaderamente injusta.

Los riesgos asociados a los estados financieros extraordinarios son muy altos, porque con base en ellos, o al menos considerándolos junto con otros documentos, se establece la dimensión económica de operaciones que suponen una verdadera transacción. Esto explica las revisiones previas ([due diligence](https://en.wikipedia.org/wiki/Due_diligence)), las estipulaciones contractuales sobre el establecimiento de variaciones superiores a lo esperado, generalmente concebidas en términos de las aserciones implícitas en los estados.

En nuestro medio ha sido muy común, especialmente para controlar el efecto tributario, que las cifras sobre las cuales se hace el negocio estén estimadas a valor de mercado, mientras las cifras que se utilizan para la respectiva formalización sean las consignadas en los libros, la mayoría de las cuales representan el valor histórico. Como es de esperar, de este proceder en más de una ocasión han brotado litigios de gran envergadura.

*Hernando Bermúdez Gómez*