



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

CTCP-10-00526-2015

Bogotá, D.C.,



MinCIT

2-2015-018364 REF: 1-2015-010491
2015-11-12 11:06:14 AM FOL: 4
MEDIO: Email ANE:
REM: GABRIEL SUAREZ CORTES
DES: UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COL

Señor

JUAN MANUEL GUERRERO JIMENEZ

Decano – Facultad de Contaduría Pública

Universidad Externado de Colombia

facontaduria@uexternado.edu.co

Bogotá – Colombia

Asunto: Consulta 1-2015-010491

Destino: Externo

Origen: 10

REFERENCIA	
Fecha de la Consulta	03 de Julio de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2015 - 570 – CONSULTA
Tema	INTERPRETACIÓN – DECRETO 0302 DE 2015

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, de acuerdo con lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 2784 de 2012, parágrafo 3 del artículo 3 del decreto 2706 de 2012 y el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 3022 de 2013 resolverá las inquietudes que se formulen en la aplicación de los marcos técnicos normativos de información financiera, de auditoría y aseguramiento de la información. En desarrollo de esta facultad procede a responder una consulta.

CONSULTA (TEXTUAL)

“Por su intermedio, solicitamos concepto del Consejo Técnico, en relación con las consideraciones y preguntas que a continuación se exponen, resultado del análisis al decreto en referencia, por parte del Observatorios (SIC) de Pronunciamientos Profesionales de esta Facultad.

Los comentarios y preguntas, se han formulado siguiendo la misma secuencia del articulado del decreto, como sigue:

Artículo 1º.

Al enunciar el Marco Técnico Normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (en adelante NAI), llama la atención que el ejecutivo, sin una justificación aparente, utiliza indistintamente siglas tomadas del inglés y su descripción en español, lo que posiblemente incrementa el margen de confusiones tanto a los profesionales de la contaduría pública obligados a aplicarlos como a los mismos entes de inspección, vigilancia y control de la profesión.

1. Pregunta: ¿Se trata de una coincidencia puntual o tiene previsto el CTCP corregir esta situación con los nuevos decretos que se emitan en el marco del proceso de convergencia?

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v10

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Artículo 2º.

2. Pregunta: ¿Está el artículo 2º del citado decreto, planteando dos tipos de revisores fiscales o dos formas de ejercer la revisoría fiscal?

Este interrogante surge a raíz de que la norma en comento establece que *"será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales del Grupo 1, y las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 smmlv¹ de activos o, más de 200 trabajadores, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades."*

Es decir, los revisores fiscales de las entidades del Grupo 2 que tengan activos por montos iguales menores a 30.000 smmlv y/o que tengan menos de 200 trabajadores, no estarán obligados a cumplir ni aplicar las normas contenidas en el decreto 0302 en mención; la misma excepción aplica cuando tengan de dictaminar estados financieros consolidados de dichas entidades. Surge entonces la siguiente consulta:

3. ¿Seguirá ese grupo de revisores fiscales aplicando las normas del artículo 7º de la Ley 43 de 1990, así como las normas contenidas en el Código de Comercio, en materia de revisoría fiscal y auditoría?

Adicionalmente, la parte final del primer párrafo de este artículo 2º, señala: *"Las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear el marco técnico normativo de dicho Grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo."*

Entenderíamos que hay un error en la redacción de este aparte del artículo, toda vez que el decreto tiene como finalidad establecer el Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información, aplicables o de obligatorio cumplimiento por parte de los revisores fiscales de las **entidades del Grupo 1**, expresión que identifica a un grupo de empresas en particular. En vez de referirse a los profesionales o firmas prestadoras de servicios de revisoría fiscal, el decreto establece que son *"Las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco normativo...."*. Por lo anterior, se considera necesario que en un próximo cuerpo normativo, Ley o Decreto, sea aclarada esta situación.

Continuando con la interpretación del artículo 2º, dependiendo del tipo de empresas para la cual está ejerciendo, el revisor fiscal estará obligado a aplicar las NAI o las NAGA's². Dicho de otro modo, si la empresa para la cual trabaja el revisor fiscal es Grupo 1, el revisor fiscal está obligado a aplicar las normas establecidas en el decreto 0302, caso contrario, seguirá aplicando las normas del artículo 7º de la ley 43 de 1990, que dicho sea de paso exige un menor nivel de detalles.

4. Pregunta: ¿Fue este el sentido de lo establecido en el decreto en mención?

"Artículo 3º. El revisor fiscal aplicará las NIA, anexas a este Decreto, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7º, y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros."

La lectura de este artículo genera los siguientes interrogantes:

5. El primero, ¿Cada vez que el decreto haga referencia al revisor fiscal, deberá entenderse en el marco de la obligación establecida en los artículos 1º y 2º del decreto?

¹ Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes.

² Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas, conforme al artículo 7º de la Ley 43 de 1990.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

6. El segundo, si solo aplica para los casos señalados en el citado artículo segundo, ¿quiere esto decir que el resto de revisores fiscales seguirán aplicando los procedimientos que tenían antes de la emisión del decreto, para cumplir con las normas citadas del Código de Comercio, en relación con el informe y dictamen de los estados financieros?

Aplicar las normas del decreto 0302, conforme lo establece este artículo, el revisor fiscal estaría desarrollando labores de aseguramiento de la información, al tiempo que por disposiciones contenidas principalmente en el Código de Comercio, responde por su función de fiscalización sobre la empresa.

De esta lectura surge el siguiente interrogante:

7. ¿Es ese el real sentido de los autores del decreto, crear la doble responsabilidad para el revisor fiscal cuales son las de control de fiscalización de la empresa y asegurador de información de la misma?

"Artículo 4º. El revisor fiscal aplicará las ISAE, anexas a este decreto, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209 del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la asamblea o junta de socios y con la evaluación del control interno."

Para este artículo no se tiene comentario, excepto que no es claro el hecho de que en esta aparte y a lo largo del decreto, se utilicen siglas en inglés y no en castellano, para referirse a las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar.

Artículo 5º.

Para este artículo no se tienen comentarios, distinto al hecho de que está pendiente que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, expida las orientaciones técnicas necesarias para efectos de la aplicación del artículo 4º precedente.

8. Pregunta: ¿Qué tipo de trabajo de campo o investigación está adelantando el CTCP para apoyar la expedición de estas **orientaciones técnicas**?

"Artículo 6º. Los Contadores Públicos aplicaran en sus actuaciones profesionales el Código de Ética para profesionales de la Contaduría, anexo a este Decreto, en consonancia con el Capítulo Cuarto, Título Primero de la Ley 43 de 1990."

Al utilizar la expresión genérica **Los Contadores Públicos**, este artículo, al igual que los dos subsiguientes, permite darle dos interpretaciones:

- a) Solo aplica para los Contadores Públicos, que ejercen como revisores fiscales, si se mira en el marco del propósito normativo para las normas de aseguramiento de la información, y conforme se indica en el artículo 2º del mismo decreto.
- b) Aplica para todos los **Contadores Públicos**, según se desprende de la expresión "... en consonancia con el Capítulo Cuarto, Título Primero de la Ley 43 de 1990." Toda vez que el capítulo y título citados corresponden al código de ética de los profesionales Contadores Públicos en Colombia, y no se entendería que coexistan dos códigos de ética: uno para los Contadores que ejercen como revisores fiscales del Grupo 1, y otro para los contadores que no sean revisores fiscales de las empresas en los términos del artículo 2º del decreto en cuestión y que por lo tanto no estarían obligados a cumplir las disposiciones establecidas en citado decreto 0302.

9. Pregunta: ¿Cuál de las dos interpretaciones es la orientada por el CTCP?

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Artículo 7º.

Este artículo, al igual que el artículo 6º precedente, permite interpretar que los profesionales contables que presten servicios de revisoría fiscal, auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica, otros trabajos de aseguramiento, aplicarán en sus actuaciones profesionales las Normas Internacionales de Control de Calidad –NICC, anexas al decreto.

Llama nuestra atención que en este artículo, el decreto no se refiere a los revisores fiscales de un grupo determinado de empresas, sino que alude a “**los Contadores Públicos**” que presten los servicios allí mencionados. Redacción que confunde, porque daría a entender que por el solo hecho de prestar dichos servicios, sin importar el grupo al que pertenece el cliente del revisor fiscal, este contrae la obligación de aplicar las referidas normas internacionales.

10. Pregunta: ¿Es esta interpretación la que sugiere el CTCP?, o, ¿Cuál fue el propósito de utilizar la expresión “**los Contadores Públicos**” y no la de revisores fiscales?

Artículo 8º.

La lectura de este artículo refuerza la confusión planteada en los artículos 6º y 7º precedentes, en el sentido de que sería de aplicación obligatoria para **Los Contadores Públicos**. En efecto, el artículo señala que “*Los Contadores Públicos que realicen trabajos de auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales, ...*”, aplicarán las normas contenidas en el anexo del decreto, es decir, las Normas Internacionales de Auditoría, las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión, las Normas Internacionales de trabajos para Atestiguar, y las Normas Internacionales de Servicios Relacionados.

11. Preguntas:
La primera, ¿Fue ese el sentido o la intención del CTCP al proponer el texto de la norma en comento?
12. La segunda, en la parte final de este artículo se utiliza la expresión “...*otros servicios profesionales,...*”, ¿será que lo que quiso establecer el ejecutivo fue “Otros Servicios Relacionados”, y utilizó mal esta expresión?

Artículo 9º.

Sin comentario para este artículo.

Artículo 10º.

Sin comentario para este artículo.

En principio, consideramos que el decreto crea escenarios positivos para el ejercicio de la Contaduría Pública, sin embargo el grueso de las dudas se dan en torno al ejercicio de la revisoría fiscal y en los requerimientos que pretende establecerle el decreto; sobre todo, porque co-existen otros cuerpos normativos que regulan la revisoría fiscal, y que no han sido ajustados, hecho que podría generar ambigüedades o dudas adicionales.

13. Pregunta general: ¿Está el CTCP trabajando en la preparación de un nuevo decreto, que aclare, corrija o precise el decreto en comento, antes de su entrada en vigencia el 1º de enero del año 2016?”

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular, según lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley 43 de 1990, el



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

cual dispone que es función del CTCP pronunciarse sobre la legislación relativa a la aplicación de los principios de contabilidad y el ejercicio de la profesión.

Con base en la información suministrada por el peticionario, se procede a dar respuesta a su solicitud en los siguientes términos:

Artículo 1°

El artículo 1° del decreto 0302 de 2015, acerca del marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información, establece:

"ARTICULO 1°, Expídesse el Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), que contiene: las Normas internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC); las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR); las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, conforme se dispone en el anexo que hace parte integral del presente Decreto."

Al respecto le informamos al consultante que en el decreto se utilizó la sigla en inglés de ISAE para ser consecuente con la sigla usada en la traducción oficial de las normas hecha por la IFAC y, por lo tanto, no es necesario modificar el decreto. No vemos las razones, y por lo tanto, no compartimos la opinión del consultante, en el sentido de que el uso de esta sigla en inglés "posiblemente incrementa el margen de confusiones" a los usuarios del decreto.

Artículo 2°

El artículo 2° del decreto 0302 de 2015, establece:

"ARTICULO 2° El presente decreto será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios, a entidades del Grupo 1, Y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los decretos 2784 de 20~2 y 3022 de 2013 y normas posteriores que los modifiquen, adicionen o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. Las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo de dicho Grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo."

Uno de los fundamentos que se tuvieron en cuenta en la redacción de este artículo fue el texto del segundo párrafo del artículo 2 de la ley 1314 de 2009 que establece:

"(...) en atención al volumen de sus activos, de sus ingresos, al número de sus empleados, a su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socio-económicas, el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados (...) sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado". (subrayado fuera de texto).

Así las cosas, el decreto en mención es totalmente armónico con la ley 1314 y, en nuestro concepto, no requiere de ninguna modificación al respecto.

El sentido del decreto es el siguiente:

- los revisores fiscales de las entidades del Grupo 1 y las entidades aludidas en el Grupo 2 deberán usar las NIAS anexas al decreto 0302; y
- los revisores fiscales para las demás entidades, esto es, para algunas del Grupo 2 y para todas del Grupo 3, deberán usar las normas contenidas en el artículo 7° de la ley 43 de 1990 y las circulares que al respecto han emitido ciertas entidades como la Superintendencia Financiera de Colombia y la Superintendencia de Sociedades.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Es necesario aclararle al consultante que, diferente de las normas antes indicadas, en Colombia no hubo ninguna otra disposición legal que estableciera en detalle las normas de auditoría.

Teniendo en cuenta lo anterior, consideramos que no hay fundamentos que hagan necesario modificar o aclarar el artículo en comento.

Artículo 3°

El artículo 3° del decreto 0302 de 2015, establece:

“ARTICULO 3°: El revisor fiscal aplicará las NIA, anexas a este Decreto, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7°, y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros.”

Le confirmamos al consultante su apreciación en el sentido de que “cada vez que el decreto haga referencia al revisor fiscal, deberá entenderse en el marco de la obligación establecida en los artículos 1° y 2° del decreto 0302 de 2015.

Le aclaramos al consultante que el decreto 0302 no modificó ninguna de las funciones de los revisores fiscales contenidas en el Código de Comercio y otras disposiciones legales. Además, que es criterio del CTCP que las funciones de los revisores fiscales no están orientadas a la fiscalización de las empresas pues estas funciones las ejerce los administradores de las entidades, mediante procedimientos tales como políticas de gobierno corporativo, establecimiento de controles internos, comités de auditoría, uso de auditores internos, entre otros. Además, le aclaramos al consultante que los revisores fiscales no son aseguradores de la información, pues esta es función exclusiva de los administradores de las empresas; una de las funciones de los revisores fiscales es darle credibilidad a la información por medio de sus dictámenes.

Artículo 5°

El artículo 5° del decreto 0302 de 2015, establece:

“ARTICULO 5: Para efectos de la aplicación del artículo 4°, no será necesario que el revisor fiscal prepare informes separados, pero sí que exprese una opinión o concepto sobre cada uno de los temas contenidos en ellos. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública expedirá las orientaciones técnicas necesarias para estos fines.”

Le informamos al consultante que en la actualidad el CTCP está preparando dos orientaciones relacionadas con las ISAES: una como ayuda en la realización de la auditoría del control interno integrada a la auditoría financiera para cumplir con el numeral 6° del artículo 207 y el numeral 3° del artículo 209, ambos del Código de Comercio; y otra como ayuda en la realización de las pruebas de cumplimiento, también integrada a la auditoría financiera, para cumplir con el numeral 1° del artículo 209 del Código de Comercio.

Artículo 6°

El artículo 6° del decreto 0302 de 2015, establece:

“ARTICULO 6° Los Contadores Públicos aplicarán en sus actuaciones profesionales el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, anexo a este Decreto, en consonancia con el Capítulo Cuarto, Título Primero de la Ley 43 de 1990.”

De las dos posibles interpretaciones del consultante, el CTCP considera que la adecuada es que tanto el Código de Ética contenido en los artículos 35 al 71 de la Ley 43 de 1990 como el contenido en el decreto 0302 de 2015 aplican en forma armónica a todos los contadores públicos en la realización de sus compromisos profesionales.



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Artículo 7°

En cuanto al artículo 7° consideramos que con la puesta en vigencia el decreto 0302 de 2015, los profesionales de la contabilidad deberán cumplir con las Normas Internacionales de Control de Calidad cuando presten sus servicios profesionales.

Artículo 8°

El artículo 8° del decreto 0302 de 2015, establece:

“ARTÍCULO 8° Los Contadores Públicos que realicen trabajos de auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales, aplicarán las NIA, las NITR, las ISAE o las NISR, contenidas en el anexo del presente decreto, según corresponda.”

El sentido de este artículo es que cuando un contador público preste sus servicios profesionales, estos deben enmarcarse en cualquiera de las normas contenidas en el decreto y, además, con el Código de Ética contenido en el decreto 0302 y en la ley 43 de 1990 y, adicionalmente, con las Normas Internacionales de Control Calidad.

Por último, le informamos al consultante que actualmente el CTCP no está haciendo estudios con el fin de sugerirle a las autoridades de regulación que efectúe modificaciones al decreto 0302 de 2015.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

GABRIEL SUÁREZ CORTÉS

Consejero del Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona
Consejero Ponente: Gabriel Suárez Cortés
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco/Gabriel Suárez Cortés

