

Santiago de Cali, 13 de marzo de 2018

Señores

**CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA – CTC**

mmedellin@mincit.gov.co, lmoya@mincit.gov.co

Bogotá, C.C.

**ASUNTO: COMENTARIOS Y OBSERVACIONES AL DOCUMENTO DE DISCUSIÓN PÚBLICA REVISIÓN DEL ARTICULADO DEL DECRETO 2649 DE 1993 A LA LUZ DE LOS NUEVOS MARCOS TÉCNICOS NORMATIVOS DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN, DE 5 DE FEBRERO DE 2018.**

Les remito los comentarios y observaciones altruistas sobre el tema en referencia. Los artículos mencionados corresponden al decreto 2649 de 1993:

- 1. ARTÍCULO 57 – VERIFICACIÓN DE LAS AFIRMACIONES.** El artículo 37 – ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS, de la ley 222 de 1995 en su segundo inciso textualiza: 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. Si se afirma por el CTC que este artículo está derogado, entonces **¿cuáles afirmaciones constata la verificación que invoca y se tienen como soporte para expedir su certificación de los estados financieros?** En mi opinión este artículo continúa vigente. Los aspectos normativos citados en el estatus legal y en el fundamento no son tan precisos ni contundentes al tema atinente.
- 2. ARTÍCULO 23. ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS.** En el fundamento se debe incluir lo regulado en el artículo 35 de la ley 222 de 1995. Al respecto se interroga: ¿Lo dispuesto en esta disposición es enteramente compatible con las normas enunciadas en la sección de fundamento y se pueden aplicar paralelamente?
- 3. ARTÍCULO 25. BALANCE INICIAL.** Por sustracción de materia no debe tener reglamentación separada. Simplemente es el primer estado de situación financiera que hace una entidad al momento de su inicio de operaciones, requerido para el registro mercantil y para la apertura de la cuenta bancaria. Lógicamente está derogado. No lo acompaña ningún otro estado ni requiere de Notas.
- 4. ARTÍCULO 26. ESTADOS FINANCIEROS DE PERÍODOS INTERMEDIOS.** Deben considerar que la Superintendencia Financiera y de Sociedades les exigen a algunos vigilados, controlados o inspeccionados, estados financieros trimestrales con iguales o mayores requisitos que los requeridos en la NIC 34. Revisar y precisar si queda derogado o no también para las entidades en mención. El inciso final del artículo 34 de la ley 222 de 1995 también habla del requerimiento de estados financieros de períodos intermedios.
- 5. ARTÍCULO 27. ESTADO DE COSTOS.** Por si solo no tiene la connotación ni la categoría de un estado financiero, es un anexo o detalle requerido por las entidades, principalmente manufactureras (que lo deben manejar también las entidades de servicios y otras) necesario para complementar el estado de resultados integrales. Está derogado.
- 6. ARTÍCULO 28. ESTADO DE INVENTARIO.** Tampoco puede tener la categoría de estado financiero. El inventario es requerido por el Código de Comercio (artículos 52, 152 y 445) y se refleja en dos partes: 1) aparece totalmente reflejado en el libro de contabilidad “Inventario y balances”, excluido para

las entidades financieras y 2) es la base para preparar y presentar el estado de situación financiera. Está derogado, evidentemente sobraba.

7. **ARTÍCULO 29. ESTADOS FINANCIEROS EXTRAORDINARIOS.** Todos los estados financieros que menciona el artículo y otros como los de conversión a sociedades por acciones simplificada o de un ente societario a una empresa unipersonal y viceversa, solo tienen el calificativo de “extraordinarios” por el momento de su requerimiento y por el hecho legal para el que se requieren. **Son estados de situación financiera y estados de resultados integrales, sin notas, preparados específicamente para diligenciar fenómenos societarios.** No tienen la categoría por sí sola de estados financieros ni pueden tener la connotación de tales para haberse denominado “extraordinarios”. Para una oferta pública de valores, preparan además el estado de cambios, el estado de flujos de efectivo y las notas. Para ustedes no está derogado, en mi opinión si están derogados. Todos caen en el campo de los términos de Información Financiera Intermedia (**Periodo intermedio** es todo periodo contable menor que un periodo anual completo) de que trata la NIC 34.
8. **ARTÍCULO 31. ESTADOS PREPARADOS SOBRE UNA BASE COMPRENSIVA DE CONTABILIDAD DISTINTA DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.** En nuestra opinión también estaría derogado, por los siguientes hechos:
- 8.1. Ya no existen principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA),
  - 8.2. Las bases comprensivas de contabilidad distintas de los PCGA tampoco operan en los nuevos marcos técnicos normativos,
  - 8.3. Las bases tributarias no operan como bases comprensivas de contabilidad distintas de los PCGA, solo se remiten a una Conciliación Fiscal reglamentada en el decreto 1998 de 2017,
  - 8.4. La contabilidad sobre la base del efectivo recibido y desembolsado o contabilidad base de caja o efectivo no opera, solo la puede utilizar fiscalmente las personas no obligadas a llevar contabilidad según la ley 1819 de 2016. El efectivo recibido y desembolsado se refleja y presenta en el estado de flujos de efectivo.
  - 8.5. ¿Cuáles son las bases comprensivas de contabilidad distintas de los PCGA? Agradeceríamos que nuestro apreciado CTCP nos enseñe a todos los contables cuáles son las bases comprensivas de contabilidad distintas de los extintos PCGA.
  - 8.6. ¿Cuáles son las bases comprensivas de contabilidad distintas de los PCGA que han promulgado hasta el momento las autoridades que ejercen inspección, vigilancia, control e inspección?
9. **ARTÍCULOS 42, 33, 44 y 45. CUENTAS DE ORDEN.** Ha afirmado categóricamente el CTCP que las Cuentas de Orden no existen ni se pueden operar en los nuevos marcos técnicos normativos. Según el documento en discusión, el CTCP afirma que siguen vigentes, en esta materia, las cuentas indicadas en los **artículos 43 (cuentas de orden fiduciarias) y 44 (cuentas de orden fiscales)** y por lo tanto no han sido derogadas. Al quedar derogado el decreto 2650 de 1993 (PUC) también quedaron automáticamente derogadas todas las cuentas de orden con sus conceptos y dinámicas. Para el CTCP con la vigencia de los nuevos marcos técnicos normativos no existen las cuentas de orden, sin embargo, la Superintendencia Financiera, de Economía Solidaria y la Contaduría General de la Nación si regularon para sus vigiladas, controladas e inspeccionadas su nuevo PUC bajo el nuevo nombre de **CATÁLOGO ÚNICO DE INFORMACIÓN FINANCIERA CON FINES DE SUPERVISIÓN**, los cuales tienen incluidas las cuentas de orden. Las entidades fiduciarias son vigiladas y controladas por la Superintendencia Financiera, en el catálogo único mencionado quedaron incluidas las cuentas de orden fiduciarias, luego el artículo 43 también está derogado. Recordemos además que la NIIF 9, indica:

**FC6.532** Sin embargo, el IASB destacó que surgirían dificultades cuando el enfoque del seguro se discontinuase antes de que venciera la exposición al crédito. En esta situación, las consecuencias de utilizar la contabilidad de acumulación (o devengo) (“a medida que sucede”) para la permuta de incumplimiento de crédito pasarían a ser obvias, es decir, serían necesarias para volver de una **CONTABILIDAD FUERA DE BALANCE** a la medición al valor razonable.

Las cuentas de orden fiscales si se deben reconocer en el catálogo de cuentas corporativo que requiera diseñar cada entidad de acuerdo a los conceptos de la Superintendencia de Sociedades y a lo requerido en el decreto 1998 de 2017. He observado en las diferentes entidades que asesoro y en otras donde actué como revisor fiscal, continuaron usando el PUC del derogado decreto 2650 de 1993 por acomodo y pereza de los proveedores de software y olímpicamente desaparecieron todos los saldos de las cuentas de orden que tenían, incluidas las cuentas de orden fiscales.

Recordemos además que el numeral 3 del artículo 291 del Código de Comercio exige anexar al “balance y a la cuenta de resultados” **el detalle de las cuentas de orden**. ¿Con la derogatoria y vigencias parciales de las cuentas de orden indicadas en el Documento, también esta norma queda parcialmente vigente y parcialmente derogada?

El numeral 6 del artículo 49 vigente del Estatuto Tributario exigen un **control en cuentas de orden**.

Le agradecemos al CTCP nos indique cuál va a ser el procedimiento para el reconocimiento y revelación de las cuentas de orden fiscales.

Igualmente esperamos que el CTCP pronto actualice el Documento de Orientación Técnica 016 de diciembre de 2015 a lo regulado en la ley 1819 de 2016 y en el decreto 1998 de 2017.

Las cuentas de orden son como las brujas, “yo no creo en ellas pero que las hay, las hayas” o como el hijo negado por algunos padres, pero que la genética da prueba irrefutable de que existe. Así muchas entidades y personas nieguen la existencia de las cuentas de orden, ellas existen y aparecen inmersas en muchas operaciones mercantiles. Para mi existen, las opero contablemente y las revelo en las notas a los estados financieros y claro no las presento en el estado de situación financiera. En mi opinión las cuentas de orden como las sugirió el extinto decreto 2650 de 1993 amerita un estado financiero de propósito especial.

Agradeceríamos que el CTCP, para quien no existen las cuentas de orden, expida un Documento de Orientación Técnica que trate la temática de las cuentas de orden en todos sus aspectos, incluso cambiándole el nombre por **CONTABILIDAD FUERA DE BALANCE**.

10. **ARTÍCULO 22 Y ARTÍCULO 119. ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA.** Para todos es claro que este estado financiero que tuvimos que elaborar durante muchos años desaparece con los nuevos marcos de información financiera. Personalmente propuse varias veces que se aboliera por la aparición del estado de flujos de efectivo. Sin embargo, para muchos asesores financieros, contadores públicos y gerentes les ha causado un fuerte trauma la ausencia de este estado por el manejo del capital de trabajo y de las fuentes y usos del mismo, lo cual les quito una fuente de ingresos personales. Muchos colegas ante la desaparición de este estado financiero lo están considerando y tratando como un estado de propósito especial. ¿Al no estar taxativamente incluido en esta categoría de estados financieros se podría incluir de manera informal y presentar este estado como de propósito especial habitual? Algunos colegas me han informado que en algunas asambleas y juntas de accionistas y socios han presentado este estado financiero para su consideración y aprobación junto con los demás estados financieros presentados con fines de información general.
11. **DEROGATORIA DE LOS ARTÍCULOS NO DEROGADOS DEL DECRETO 2649 DE 1993.** Consideramos que dejar vigentes algunos artículos del decreto 2649 de 1993, con las dudas hermenéuticas que el tema ofrece, continuará con serias dudas. En el proyecto de decreto que legislará el tema del Sistema Documental Contable recomendamos derogar los artículos que no fueron derogados expresamente de acuerdo a lo indicado en el artículo 2.1.1 del Decreto Único Reglamentario número 2420 de 2015. Dejar vigentes 21 artículos de los 140 (15%) que traía el decreto 2649 de 1993 es suficiente razón para que vía un nuevo decreto se incorporen los artículos no derogados y se regule todo lo atinente al Sistema Documental Contable. De los 21 artículos que según el CTCP continúan vigentes, 13 de ellos tienen que ver con el Sistema Documental Contable.

## **12. TERMINOLOGÍA DEL CÓDIGO DE COMERCIO, RESOLUCIONES, CIRCULARES Y OTROS DOCUMENTOS**

Con la regulación 1314 de 2009 y sus decretos reglamentarios, el Gobierno no modificó o actualizó el Código de Comercio vigente desde 1971. Solamente se adicionó con la ley 222 de 1995. Los organismos de vigilancia, control e inspección han promulgado un gran volumen de circulares, doctrinas, conceptos y resoluciones. Y por supuesto en los estatutos de las sociedades. Todas estas normas y disposiciones contienen nombres, denominaciones y términos obsoletos, en desuso y desactualizados frente a la terminología de los nuevos marcos técnicos normativos. En el Código de Comercio, para ver un ejemplo de muchos, no existe el término “estados financieros” allí los denominaron “balances” o “balances generales”, a ley 222 de 1995 si lo incorporó. Vale la pena considerar que vía decreto que proponga el CTCP se recomiende al MINCOMERCIO enmendar toda la terminología en desuso y ya obsoleta, principalmente la del Código de Comercio. En 47 años este código ha tenido solo una reforma importante, la cual se hizo cuando ya tenía 23 años (ley 222 de 1995).

Aspiro y espero sean considerados mis comentarios y recomendaciones que he formulado al importante documento ahora redactado por ustedes. En el Concepto 2015 – 1070 de diciembre de 2015 que les consulte el tema ustedes no me respondieron y corrieron “traslado por falta de competencia” al MINCOMERCIO INDUSTRIA Y TURISMO cuyo Director de Regulación me dio una “respuesta light” de tres páginas, nada precisa ni profunda sobre el tema.

Esperamos que con el trabajo expuesto y con los aportes que hagamos la comunidad contable encontremos una respuesta precisa y certera sobre el tema.

Atentamente,

### **JOSÉ ISRAEL TRUJILLO DEL CASTILLO**

Docente Universitario y Consultor Empresarial Financiero

Cédula de ciudadanía No. 16.447.222

Contador Público Tarjeta Profesional No. 10.942 – T

internationalaccounting@gmail.com

Teléfonos 3168709595, 3117662830, 3006451732 y 3828629

Santiago de Cali, Valle del Cauca, República de Colombia, S.A.