



Consejo Técnico de la Contaduría
Pública

**Propuesta de aplicación de las
Enmiendas efectuadas por el
IESBA al Manual del Código de
Ética para Profesionales de la
Contabilidad y por el IAASB al
Manual de Pronunciamientos
Internacionales de Control de
Calidad, Auditoría, Revisión,
Otros Encargos de Aseguramiento
y Servicios Relacionados Parte I y
II**

23 de agosto de 2016



Contenido

Introducción	1
Antecedentes	2
Comentarios a las Enmiendas efectuadas por el IESBA al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad	3
P1: Las enmiendas efectuadas al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad han sido desarrolladas por el IESBA para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, una o más enmiendas contenidas en este documento o parte de ellas incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.....	3
P2: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad aquí expuestas, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento.	5
P3: ¿Usted considera que las enmiendas al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.....	7
Comentarios a las Enmiendas efectuadas por el IAASB al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II.....	9
P4: Las enmiendas efectuadas al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II han sido desarrolladas por el IAASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, una o más enmiendas contenidas en este documento o parte de ellas incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.	10

P5: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II aquí expuestas, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento..... 12

P6: ¿Usted considera que las enmiendas al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico..... 16

Conclusiones y recomendaciones finales 22

Introducción

1. El presente documento compila las bases de conclusiones sobre el documento: “Enmiendas efectuadas por el IESBA al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad y por el IAASB al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II”, publicado para discusión pública por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (en adelante CTCP) en su página web www.ctcp.gov.co.
2. Estas bases de conclusiones se derivan del análisis de los comentarios recibidos sobre los documentos en mención y sirven de soporte para la propuesta del CTCP a las autoridades de regulación.
3. Sobre el documento “Enmiendas efectuadas por el IESBA al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad”, se recibieron diez (10) comentarios así: Superintendencia Financiera de Colombia, Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, Banco de la República, Superintendencia de Industria y Comercio, Superintendencia de Notariado y Registro, Giovanni Andrés Parra G, Instituto Nacional de Contadores Públicos, Superintendencia del Subsidio Familiar, Comité Técnico del Sector Financiero y Comité Técnico de Aseguramiento. Y sobre el documento “Enmiendas efectuadas y por el IAASB al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II”, se recibieron 18 (dieciocho) comentarios así: Departamento Nacional de Planeación DNP, Banco de la República, Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, Superintendencia de Industria y Comercio, Superintendencia del Subsidio Familiar, Superintendencia Nacional de Salud, Superintendencia Financiera de Colombia, Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, Leonardo Varón, Comité Técnico de Aseguramiento, Comité Técnico del Sector Financiero, Jenny Lizeth Caldas, Nathalic Torres Rojas, Julio Alfonso Corredor León, Alfredo Rojas Peñuela, Julio Cesar Gamba, Felipe Montaña Salazar y Álvaro Reyes Oviedo.
4. Es importante resaltar que en este documento el CTCP conceptúa sobre los comentarios que se recibieron y que presentaron un debido sustento técnico y que se relacionan con la conveniencia de la aplicación de las enmiendas. Los comentarios que constituyen opiniones favorables, o los que en concepto del CTCP no cuentan con argumentación técnica referente al tópico citado, fueron considerados, pero no son presentados en este documento.

Antecedentes

5. El 20 de febrero de 2015, el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo emitió el Decreto Reglamentario 302 "Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información." Según el artículo 1° de la citada norma, el marco técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), 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. Estas disposiciones fueron compiladas en el Anexo 4 del Decreto Único 2420 de diciembre de 2015.
6. Teniendo presente que durante el segundo semestre de 2015 se publicó la versión en español de las enmiendas del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, el CTCP puso en consideración del público interesado estas enmiendas entre septiembre y octubre de 2015, cuya versión anterior está contenida en el Decreto 302 de 2015 compilado en el Anexo 4 del Decreto Único 2420 del año 2015.
7. Adicionalmente, en el primer semestre de 2016 se publicó la versión en español de las enmiendas del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II; el CTCP puso en consideración del público interesado estas enmiendas entre abril y mayo de 2016, cuya versión anterior está contenida en el Decreto 302 del año 2015 compilado en el Anexo 4 del Decreto Único 2420 del año 2015.

Comentarios a las Enmiendas efectuadas por el IESBA al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad

P1: Las enmiendas efectuadas al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad han sido desarrolladas por el IESBA para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, una o más enmiendas contenidas en este documento o parte de ellas incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico

SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

8. *“(…) Resulta pertinente que la norma aclare si las comunicaciones que realice el profesional de la contaduría deben ser dirigidas a la Junta Directiva o pueden limitarse al Comité de Auditoría”*

COMENTARIO DEL CTCP

El párrafo 290.28 dice:

“Cuando la firma se comuniquen con un subgrupo de los responsables del gobierno de la entidad, como por ejemplo, con un comité de auditoría o con una persona, determinará si es necesario comunicarse también con todos los responsables del gobierno de la entidad para que estén informados adecuadamente.” (Subrayado fuera de texto)

No es obligatorio que las entidades tengan comité de auditoría en Colombia, con excepción de las que se encuentran bajo la vigilancia de la Superintendencia Financiera. Por consiguiente, el Código no podría obligar que las comunicaciones sean dirigidas a este órgano y en efecto no lo hace. Como se observa en el párrafo transcrito, las comunicaciones deben ser con los responsables del gobierno de la entidad, los cuales son definidos en el Código como *“Personas con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera.”*

Lo anterior significa, que los responsables del gobierno dentro de una compañía a quienes el profesional de la contaduría debe dirigir sus comunicaciones, no se

refieren solo al comité de auditoría sino a cualquier directivo que tenga esa calidad en la organización. La mención del comité de auditoría es únicamente un ejemplo con el fin de aclarar la utilización del término.

SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO

9. *“La sugerencia que considera la Superintendencia está relacionada en que se estaría concibiendo una generalidad interpretativa en la expresión: “Profesionales de la Contabilidad” toda vez que es propicio que se aclare quien o quienes integran la anterior denominación. Si bien es cierto que en el territorio Colombiano en instituciones del sector publico así como del sector privado se materializan acuerdos contractuales de profesionales que ejecutan la actividad de la contabilidad sin tener la academia o la formación condicionada de un contador o de un técnico académico contable y, que en su proceder tiene una fundamentación menos formativa sobre el componente de la contabilidad por lo que su función puede ser menos asertiva y de esta manera no se puede generalizar con los profesionales contables académicamente formados”*

COMENTARIO DEL CTC

El Manual de Código de Ética para profesionales de la Contabilidad, en la sección de Definiciones, define el término *“profesional de la contabilidad”* de la siguiente manera: *“Es equivalente al “Contador Público”, tal como lo define la ley en Colombia”*.

En consecuencia, no se genera ningún inconveniente con el uso del término y no hay lugar a confusión con su significado.

INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES PUBLICOS

10. *“Seguimos insistiendo que para la aplicación del manual de Código de Ética pueda hacerse sin tropiezos se requiere la modificación de varias normas y regulaciones y la adaptación de organismos de control de la profesión. Por ejemplo, es preciso que la Junta Central de Contadores o un organismo similar vigile asuntos de independencia de los auditores y asuntos relacionados con la educación continuada.”*

COMITÉ TÉCNICO DE ASEGURAMIENTO

11. *“Seguimos insistiendo que para que la aplicación del Manual de Código de Ética pueda hacerse sin tropiezos se requiere la modificación de varias normas y regulaciones y la adaptación de organismos de control de la profesión.”*

COMENTARIO DEL CTCP

El comentario es válido y aunque no es un asunto que esté en las funciones del CTCP, este Órgano ha manifestado en diversas ocasiones que no contar con mecanismos de habilitación, acreditación, supervisión y sanción profesional adecuados a las nuevas circunstancias, puede constituirse en un importante tropiezo para la convergencia y dificultar la aplicación correcta de los estándares internacionales de información financiera y aseguramiento.

P2: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad aquí expuestas, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento.

SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO

12. *“La Superintendencia de Notariado considera la excepción de: ... “En esos casos, si un contador público o firma de contadores se comunica con ese subgrupo, el Código requiere que el profesional de la contabilidad o la firma determinen si también es necesario comunicarse con todos los responsables del gobierno de la entidad para que estén informados adecuadamente”. El Código debe puntualizar o condicionar los argumentos para decidir si es necesario comunicarse con todos los responsables del gobierno de la entidad y no quedar sujeta a interpretaciones subjetivas de sensibilidad para reducir la polarización interpretativa.”*

COMENTARIO DEL CTCP

El literal c) del párrafo 100. 2 y el párrafo 100.7, explican claramente el uso del juicio profesional para la aplicación de salvaguardas.

“100.2 (c) Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Las salvaguardas son necesarias cuando el profesional de la contabilidad determina que las amenazas

superan un nivel del que un tercero, con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que no compromete el cumplimiento de los principios fundamentales.

En la aplicación del presente marco conceptual el profesional de la contabilidad utilizará su juicio profesional. (Negrillas fuera del texto)

*“100.7 Cuando el profesional de la contabilidad identifica amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales y, sobre la base de una evaluación de las mismas, determina que no están en un nivel aceptable, determinará si se dispone de salvaguardas adecuadas que se puedan aplicar para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. **Para realizar dicha determinación, el profesional de la contabilidad hará uso de su juicio profesional** y tendrá en cuenta si un tercero, con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que la aplicación de las salvaguardas elimina o reduce las amenazas a un nivel aceptable de tal modo que no peligre el cumplimiento de los principios fundamentales”.* (Negrillas fuera del texto)

Debe entenderse que el ejercicio profesional del contador público supone el constante uso de su juicio profesional y más en el aseguramiento de la información, por lo cual no es posible generar reglas específicas para su actuación sino principios generales, que son el enfoque que utiliza toda la normatividad internacional en materia de información financiera y aseguramiento de la información. Por lo anterior, en opinión del CTCP, la excepción solicitada no es viable, y los párrafos transcritos son suficientes para configurar una actuación objetiva por parte del profesional de la Contaduría.

GIOVANNY ANDRÉS PARRA

13. *“además de la adopción de salvaguardas para evitar que las amenazas se conviertan en infracciones de la ética profesional, tener a consideración que en caso de no poder prevenirse esas infracciones exista dentro de este un procedimiento para investigar las posibles infracciones de los principios y para castigar dicha infracción, es decir, que el documento tenga cierto carácter disciplinario además del carácter preventivo que ya posee.”*

COMENTARIO DEL CTCP

Este es un tema que escapa del alcance de la función del CTCP. Sin embargo, este Órgano de Normalización considera que esta función ya ha sido asignada por la Ley a la Junta Central de Contadores, por lo cual, es necesario que la Junta ajuste su desempeño a las nuevas exigencias que implican la aplicación del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad.

P3: ¿Usted considera que las enmiendas al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.

GIOVANNY ANDRÉS PARRA

14. *“podría llegar a contrariar un derecho como lo es el “libre ejercicio de la profesión” como se ve estipulado en el Artículo 26 de la constitución política de Colombia, ya que se estarían imponiendo restricciones en cuanto al libre ejercicio de la profesión y podría llegarse a presentar una violación a ese derecho que tiene cada persona como profesional.”*

COMENTARIO DEL CTCP

El artículo 26 de la Constitución Política dice:

“Toda persona es libre de escoger profesión u oficio. La ley podrá exigir títulos de idoneidad. Las autoridades competentes inspeccionarán y vigilarán el ejercicio de las profesiones. Las ocupaciones, artes y oficios que no exijan formación académica son de libre ejercicio, salvo aquellas que impliquen un riesgo social.

Las profesiones legalmente reconocidas pueden organizarse en colegios. La estructura interna y el funcionamiento de éstos deberán ser democráticos. La ley podrá asignarles funciones públicas y establecer los debidos controles.” (Subrayado fuera de texto).

No vemos que la aplicación del citado código afecte el derecho constitucional consagrado en el artículo 26 de la Constitución Política, ya que está garantizado

el debido proceso. Además, las exigencias del Código hacen parte de los requerimientos del ejercicio profesional que se convierten en materia sancionable por la Junta Central de Contadores, en línea con la función disciplinaria otorgada a este ente profesional.

INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS

15. *“El INCP considera que el capítulo cuarto de la Ley 43 de 1990 debe ser sustituido por el manual de Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad desarrolladas por el IESBA en su totalidad para evitar conflictos y confusiones en su aplicación al haber dos normas similares. Así como el Artículo 205 del Código de comercio debe adicionarse con las prohibiciones del Código de Ética para que (sic) alinear los diferentes temas relacionados con la independencia del contador.”*

COMITÉ TÉCNICO DE ASEGURAMIENTO

16. *“El Comité de Aseguramiento considera que el capítulo cuarto de la Ley 43 de 1990 debe ser sustituido por el manual de Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad desarrolladas por el IESBA en su totalidad para evitar conflictos y confusiones en su aplicación al haber dos normas similares.”*

COMENTARIO DEL CTCP

El CTCP no comparte el argumento de que sea necesaria la modificación de la Ley 43 de 1990 y el artículo 205 del Código de Comercio.

En cuanto a lo primero, si bien es cierto que el Código de Ética internacional es mucho más amplio que el incluido en la Ley 43 de 1990, no se observan conflictos entre las dos disposiciones. Los dos códigos tienen naturaleza distinta, puesto que el incluido en la Ley 43 de 1990, regula la profesión del contador público mientras que el internacional se refiere a los roles que puede desarrollar un contador público en su ejercicio profesional. Por consiguiente, la eliminación del Código de Ética de la Ley 43 de 1990 no traería ningún beneficio y en cambio sí perjuicios, puesto que principios como el contenido en el artículo 37.8, relativo a la difusión y colaboración profesional para impulsar el desarrollo de la profesión quedarían sin regulación al no estar contenidos en el Código de Ética internacional.

No obstante su naturaleza diferente, no se observan divergencias de fondo entre ambos códigos, por lo cual el CTCP considera que no es conveniente derogar el

anterior, dado que es un código regulatorio de la profesión del contador público en Colombia, lo cual para nada es incompatible con el código internacional, que versa sobre la actuación del contador público en diferentes roles.

El siguiente cuadro, comprueba cómo ambos marcos éticos son totalmente compatibles y el uno no anula ni contradice al otro.

Principios Ley 43	Principios generales Dec. 302	Comentario
Integridad	Integridad	
Objetividad	Objetividad	
Independencia		Exigida para el ejercicio internacional (Secciones 290, 291)
Responsabilidad		Se relaciona con la sanción, lo cual es un asunto de cada país
Confidencialidad	Confidencialidad	
Observaciones de las disposiciones normativas	Comportamiento profesional	
Competencia y actualización profesional	Competencia y diligencia profesionales	La actualización es un presupuesto de la competencia
Difusión y colaboración		Impulso a la profesión, lo cual es reglamentación local
Respeto entre colegas	Comportamiento profesional	No desacreditar la profesión

En cuanto a la modificación del artículo 205 del Código de Comercio, consideramos que no es necesaria, teniendo en cuenta que las disposiciones del Código de Ética de IFAC son parte de la regulación colombiana al estar incorporadas en el Decreto Único 2420 de 2015, en desarrollo de la Ley 1314.

Comentarios a las Enmiendas efectuadas por el IAASB al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II

P4: Las enmiendas efectuadas al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II han sido desarrolladas por el IAASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, una o más enmiendas contenidas en este documento o parte de ellas incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.

LEONARDO VARON GARCIA

17. *“Las enmiendas pueden resultar ineficaces si no se cuenta con una entidad que ejerza el adecuado control y vigilancia respecto de la aplicación de dicha norma. De la misma manera, se hace necesaria una modificación en la Ley 43 de 1990 relacionada con el régimen sancionatorio por incumplimiento a su aplicación.”*

SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

18. *“Consideramos que la enmienda relacionada con el Manual de Procedimientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, y Servicios Relacionados, contenidas en este documento, pueden resultar ineficaces si no se cuenta con una entidad gubernamental que ejerza el adecuado control y vigilancia respecto de la aplicación de dicha norma. Así mismo, se hace necesario una modificación en la Ley 43 de 1990, relacionada con el régimen sancionatorio por incumplimiento a su aplicación.*

De lo contrario, algunas consideraciones relacionadas entre la normativa actual y lo establecido por el Manual, pueden generar confusión a los revisores fiscales respecto de las funciones asignadas por ley, y el alcance de su trabajo, así como para los entes de control respecto de la vigilancia de las funciones del revisor fiscal.”

COMENTARIO DEL CTCP

Ver comentario del CTCP del párrafo No. 11.

CONTADURIA GENERAL DE LA NACION

19. *"El párrafo 12 del marco internacional de encargos de aseguramiento establece:*

"12. No todos los encargos realizados por profesionales ejercientes son encargos de aseguramiento Otros encargos que se realizan a menudo que no cumplen la definición que figura más arriba (y que por tanto no están cubiertos por este Marco) son:

- *Encargos cubiertos por las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), tales como encargos de procedimientos acordados y los encargos de compilación de información financiera y otra. (...)"*

De acuerdo con lo anterior, los Servicios Relacionados no son trabajos de aseguramiento, por tal motivo, no podrían ser regulados en el marco de lo establecido por la ley 1314 de 2009, dado que dicha ley expresamente estableció en su artículo 5:

"De las normas de aseguramiento de información. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoria de información financiera histórica normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior".

COMENTARIO DEL CTCP

El artículo 1 de la Ley 1314 de 2009 exige la búsqueda de la convergencia nacional con estándares de aceptación mundial, incluyendo estándares de aseguramiento. En consecuencia, consideramos que la decisión del legislador es llegar a la aplicación de esos estándares. El hecho de que en la enunciación del artículo 5 no estén específicamente señalados las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), no significa que estén excluidos de la norma. No consideramos que deba hacerse aquí una interpretación taxativa, puesto que de ser así, no podría el país moverse hacia estándares internacionales que pudieran

emitirse en el futuro con una denominación distinta, lo cual va en contra de la esencia de la Ley.

En el prefacio de los Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados se establece el ámbito de aplicación de las Normas Internacionales emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), en el cual se encuentra en el párrafo 7 las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) las cuales se aplican a los encargos de compilación, los encargos para aplicar procedimientos acordados y otros encargos de servicios relacionados, además el párrafo 8 dice: “De forma colectiva, se hace referencia a las NIA, NIER, NIEA y NISR como las Normas sobre Encargos del IAASB.” Como puede deducirse, se trata de un cuerpo normativo, que debe verse en conjunto, y no aisladamente.

Cabe anotar que los NISR vigentes, no son más que un reordenamiento de NIAs previamente emitidas. Tales NIAs son la NIA 920 “Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información Financiera” reemplazada por la NISR 4400 “Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera” y la NIA 930 “Trabajos para compilar Información Financiera” reemplazada por la NISR 4410 “Trabajos para compilar Información Financiera”, siguiendo, por lo cual se presentaría aquí una contradicción, debido a que no aplicaríamos NISR 4400 ni NISR 4410, porque no son NIAs, pero si aplicáramos la versión anterior de NIA, si deberíamos incluir esos estándares.

P5: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II aquí expuestas, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento.

LEONARDO VARON GARCIA, JENNY LIZETH CALDAS, NATHALIC TORRES ROJAS, JULIO ALFONSO CORREDOR LEON, JULIO CESAR GAMBA Y FELIPE MONTAÑA SALAZAR, ALVARO REYES OVIEDO

20. *“Es necesario establecer un período de transición de dos o tres años, respecto de la aplicación del sistema de control de calidad de las auditorías y revisiones de estados financieros para las firmas de contadores y revisores fiscales individuales.”*

ALFREDO ROJAS PEÑUELA

21. *“Mi recomendación a este proyecto que busca unas reformas en el ejercicio de la revisoría Fiscal en torno al código de comercio nos parece oportuno y pertinente para ese grupo de empresas medianas y grandes hacer debates con los gremios profesionales y en la universidad socializar el proyecto a través de las facultades de contaduría pública para buscar una reforma concertada y estudiada. Su aplicación debe ser muy prudente y estimo que para el año 2019 ya cuando las NIC-NIIF estarán un poco maduras en el país, es un tiempo prolongado pero equitativo con las circunstancias.”*

SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

22. *“Consideramos importante establecer un periodo de transición de dos o tres años, respecto de la aplicación del sistema de control de calidad de las auditorias y revisiones de estados financieros para las firmas de contadores y revisores fiscales individuales.*

Lo anterior, con el objeto de que se pueda implementar el sistema de control de calidad establecido en NICC 1, así como de dar cumplimiento a un programa de revisión por parte de una entidad de control de la profesión, respecto de si los revisores fiscales y firmas de contadores implementan y utilizan un sistema de control de calidad.”

COMENTARIO DEL CTCP

Las normas de aseguramiento complementan el sistema de información financiera, debido a que contribuyen a lograr los objetivos de la información que persigue la Ley “comprensible, transparente, comparable, pertinente, confiable, útil para la toma de decisiones económicas, etc.”

Cabe anotar que las recomendaciones realizadas por este Consejo al Gobierno Nacional, han sido el resultado del debido proceso establecido en la ley, el cual se inició con la instalación del Comité de Aseguramiento en el año 2012 y continuó con la consulta pública realizada entre los meses de abril y agosto del año 2014. Por lo anterior podríamos afirmar que no se trata de un tema reciente para los contadores públicos.

El CTCP considera que debe haber concordancia entre las normas para presentar la información financiera y las normas para evaluar esa información y no se

observa un argumento que sea contundente para tal excepción. Por otra parte, no resultaría eficaz el atraso técnico propuesto en la aplicación de los nuevos marcos técnicos normativos, más aun cuando algunos de los servicios profesionales de aseguramiento no tienen ninguna regulación en el país como por ejemplo la aplicación de un sistema de control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros y otros encargos relacionados.

En opinión de este Consejo, el problema no es de tiempo, sino de interés. Muchos colegas no han tomado las medidas necesarias para adaptarse a las nuevas exigencias, para lo cual ha habido tiempo suficiente, siendo que las normas de aseguramiento y el Código de Ética internacional se encuentran expresamente mencionados en el artículo 5° de la Ley 1314.

Consideramos que retrasar el cumplimiento de la NICC 1 tendría efectos colaterales altamente negativos, puesto que afectaría el cumplimiento del Código de Ética internacional y de todas las NAI en general, teniendo en cuenta que toda la normatividad internacional en esta materia tiene interacciones que se quedarían sin referencia.

Por las anteriores razones, el CTCP considera que no es conveniente modificar los lazos de aplicación determinados en el Decreto Único 2420, modificado por el Decreto 2496, ambos del año 2015.

SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

23. *“Las NIA a través del Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento (parte II), menciona que existen dos tipos de encargos (párrafo 11), i) un encargo de seguridad razonable y ii) un encargo de seguridad limitada. En este orden, se hace necesario establecer cuál es el alcance de la revisoría fiscal, respecto del encargo de aseguramiento, si se trata de un alcance de seguridad razonable o de seguridad limitada.*

Respecto de la NIA 210 Acuerdo de los Términos del Encargo de Auditoría, donde el párrafo 1 y 9, menciona acordar los términos del encargo de auditoría, para la realización de la revisoría fiscal, es importante que la norma establezca cuales son las responsabilidades mínimas, que deben contener estos términos.”

COMENTARIO DEL CTCP

Con respecto al primer comentario, en efecto, el “Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento” establece dos tipos de encargos de aseguramiento que un profesional puede desarrollar:

- Encargos de seguridad razonable que expresan una opinión positiva como por ejemplo las auditorías desarrolladas bajo las Normas Internacionales de Auditoría (NIA);
- Encargos de seguridad limitada que expresan una conclusión negativa como por ejemplo los contratos de revisión de estados financieros desarrollados bajo las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER).

En opinión de este Consejo, el Revisor Fiscal, al ser un generador de confianza pública a través del desarrollo de su función, no puede aplicar un alcance limitado a su trabajo, por lo cual, no es posible emitir un dictamen con aseguramiento limitado, a menos que se trate de estados financieros intermedios, en cuyo caso, solo puede aplicar la NITR 2410 si es a la vez el revisor fiscal que emitirá la opinión sobre los estados financieros de cierre de ejercicio, como lo establece esa norma.

Cabe recordar que las disposiciones contenidas en los artículos 207 a 209 del Código de Comercio están en términos positivos, razón además para concluir que los dictámenes del revisor fiscal deben expresar su opinión en términos positivos, por lo cual no es aplicable una conclusión en términos negativos, propia de un encargo de aseguramiento limitado o moderado.

Esto no significa que el revisor fiscal no pueda asumir labores adicionales al aseguramiento de la información financiera, siempre y cuando esas responsabilidades adicionales no comprometan la objetividad y la independencia en el desarrollo de su rol de asegurador de la información.

Con respecto al segundo comentario, los requerimientos mínimos de un encargo de auditoría para el caso de un revisor fiscal, dependen de las funciones establecidas en la ley y en los estatutos de la entidad, si es el caso. Asuntos de detalle propios de cada acuerdo, deben ser definidos por las partes y en opinión de este Consejo no deben estar contenidos en la regulación.

P6: ¿Usted considera que las enmiendas al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.

COMITÉ TÉCNICO DEL SECTOR FINANCIERO

24. *“El Comité considera necesaria la actualización de la regulación actualmente vigente sobre la revisoría fiscal en Colombia, para su armonización con el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II y sus enmiendas, con base en las labores que viene desarrollando Consejo Técnico de la Contaduría Pública con las partes interesadas.*

Por su relevancia, a título de ejemplo, mencionamos que en el Artículo 1.2.1.4 del Decreto 2420 de 2015 se indica que el revisor fiscal deberá aplicar las ISAE en el desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209 del Código de Comercio. Estas responsabilidades incluyen expresar si hay y son adecuadas las medidas de control interno.

El mismo Decreto en su artículo 1.2.1.5 indica textualmente que "Para efectos de la aplicación del artículo 1.2.1.4 del presente Decreto 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".

Lo indicado en el artículo 1.2.1.5. del Decreto 2420 genera una contradicción respecto de la aplicación de ISAE 3000. Esta norma incluye estándares específicos respecto del informe a preparar con base en el trabajo de atestación efectuado, en particular requiere un informe por cada asunto principal sujeto a trabajo de atestación, adicionalmente define los elementos básicos que debe incluir el informe de atestiguar; esto es, trabajo de atestación para emitir un informe con seguridad razonable o con seguridad limitada.

En este orden de ideas, consideramos importante que, luego de la armonización de la regulación, también se emitan guías por parte del Consejo Técnico de la

Contaduría Pública respecto del alcance del trabajo del revisor fiscal sobre cada uno los aspectos incluidos en el artículo 209 del Código de Comercio, dado el nivel de trabajo que implica tanto para los preparadores como para los revisores fiscales la ejecución de uno u otro alcance.”

SUPERINTENDENCIA FINANCIERA DE COLOMBIA

25. *“Es importante que el Consejo emita orientaciones respecto a lo establecido en el artículo 5 del Decreto 2496 de 2015, que hace referencia a que el Revisor Fiscal en un mismo informe se pronuncie sobre diferentes situaciones relevantes; para el caso que nos ocupa sobre la auditoría de estados financieros, auditoría sobre el control interno y auditoría sobre el cumplimiento de las disposiciones legales. Así pues, se sugiere que el informe sea dividido en secciones y en cada una ellas se identifique a qué tipo de auditoría se hace referencia en el pronunciamiento, siguiendo la técnica y requerimientos propios de cada servicio de aseguramiento.*

Con respecto a las guías publicadas por el CTCP las cuales hacen énfasis sobre la auditoría financiera es importante que el Consejo desarrolle guías adicionales de aplicación sobre las normas referentes a otros servicios de aseguramiento y servicios relacionados. Este grupo de normas son de especial relevancia ya que por aplicarse conjuntamente con el código de ética y la norma de calidad, aumentan y mejoran el carácter profesional de quienes las aplican e incorporan un mejor y mayor nivel de calidad en los servicios de aseguramiento.”

COMENTARIO DEL CTCP

El CTCP no comparte la supuesta contradicción normativa referente a la aplicación de las NIEA para la evaluación del control interno y el cumplimiento de las disposiciones estatutarias y del máximo órgano social. Obviamente la NIEA debe indicar el contenido mínimo del informe, porque es una disposición técnica genérica para este tipo de encargos y bien podría ser aplicada para un trabajo particular. Pero en ninguna parte de la norma se establece que no sea viable un informe integrado, o que quien efectúa un encargo de auditoría en los términos de las NIA no pueda efectuar un encargo de aseguramiento sobre otras materias.

En consecuencia, el CTCP considera perfectamente viable que el revisor fiscal, a la vez que emite su opinión sobre los estados financieros utilizando las NIA, emita también una opinión sobre el control interno y sobre el cumplimiento de

las disposiciones estatutarias y del máximo órgano de la entidad, soportado en las NIEA.

Por supuesto, tal como lo establece el artículo 1.2.1.5 del Decreto 2420 de 2015, el CTCF preparará las Orientaciones Técnicas necesarias para facilitar el cumplimiento de estas exigencias, asunto que ha sido incluido en el plan de trabajo de este órgano técnico para el segundo semestre de 2016.

SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

26. *“Una vez leído el Manual de Procedimientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, y Servicios Relacionados, consideramos que:*

Las responsabilidades asignadas al revisor fiscal, establecidas en el Código de Comercio, exceden a las asignadas para un encargo de aseguramiento bajo NIA, aunque se entiende que la revisoría debe considerar ambas normativas, puede resultar en un exceso de funciones para el revisor fiscal respecto de lo exigido por las NIA.

La NIA 250 (párrafo 4) considera que si bien el auditor debe identificar incorrecciones materiales originadas en incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias, este no es responsable de prevenir incumplimientos y no puede esperarse que detecte todos los casos de incumplimiento de cualquier disposición legal y reglamentaria. Sin embargo, artículos como el 581 del Estatuto Tributario señalan que: “...la firma del contador público o revisor fiscal en las declaraciones tributarias, certifica los siguientes hechos: 1. Que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las normas vigentes sobre la materia. 2. Que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa. 3. Que las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones que establecen las normas vigentes, en el caso de la declaración de retenciones”, lo cual obliga al revisor fiscal a realizar procedimientos que exceden el aseguramiento previsto en las NIA.

• La NIA 250 (párrafo 5), menciona que el auditor es responsable de la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrecciones materiales, debidas a fraude o error. Sin embargo, el numeral 7 del artículo 207 del Código de Comercio establece que debe “Autorizar

con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente”, lo cual difiere de lo mencionado en el párrafo 5 de la NIA 250.

- *La NIA 530 Muestreo de Auditoría, permite usar el muestreo para proporcionar una base razonable sobre la población de la que se selecciona la muestra; las normas establecidas en el Código de Comercio no mencionan el muestreo como un procedimiento apropiado, cuando en su artículo 207 menciona funciones tales como “cerciorarse”, “inspeccionar asiduamente” y “dar oportuna cuenta de las irregularidades”.*

- *La NIA 550 Partes vinculadas, presenta una definición de parte vinculadas acorde con el marco normativo vigente (en nuestro caso NIIF y NIIF para PYMES, partes relacionadas), no obstante, en la legislación colombiana existe una definición de vinculación económica, en el numeral 9 del artículo 450 del Estatuto Tributario, que es diferente, en aspectos como “Cuando el productor venda a una misma empresa o a empresas vinculadas entre sí, el cincuenta por ciento (50%) o más de su producción, evento en el cual cada una de las empresas se considera vinculada económica”. Por lo cual se hace necesario armonizar la legislación actual colombiana para definir temas relacionados con las partes relacionadas o vinculados económicos.*

- *La NIA 315 (párrafo 4), menciona el Control Interno como: “el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables”.*

Sin embargo, muchas funciones del revisor fiscal descrita en el artículo 207 del Código de Comercio se enmarcan dentro de la definición de control interno, por ejemplo: 1) Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva; 3) Velar porque se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines; 4) Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título; y 5) Impartir las instrucciones, practicar las

inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.

• El artículo 208 del Código de Comercio menciona que el informe del revisor fiscal debe contener una afirmación con respecto de: “4) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período”; lo cual puede ser contrario a lo estipulado por la NIA 700 Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los Estados Financieros y otras NIA relacionadas, por lo que este artículo del Código de Comercio, puede generar confusión respecto del contenido del informe del revisor fiscal.

• El Decreto debe aclarar cuál es la entidad encargada del cumplimiento de las exigencias de las NIA para los revisores fiscales (a través de una sociedad de contadores o de los revisores fiscales como personas naturales).”

COMENTARIO DEL CTCF

La revisoría fiscal ha recibido un compendio de funciones que oscilan entre la fiscalización y la auditoría. Las aparentes confusiones y contradicciones entre las NAI y las normas de revisoría fiscal a las que alude el comentario, parten de no separar adecuadamente estos dos roles centrales.

Ante este panorama y teniendo en cuenta que la ley, como ya se demostró, pretende reforzar la revisoría fiscal con la aparición de las NAI, es necesario expedir normatividad que armonice estas dos funciones básicas del revisor fiscal. Para este fin, se encuentra en trámite un proyecto de decreto que aclare el alcance y la naturaleza de las funciones y responsabilidades del revisor fiscal contenidas en los artículos 207 y 208 del Código de Comercio, lo cual constituye una reglamentación de estos artículos, asunto que no se había hecho hasta el momento.

Adicionalmente, cabe recordar que el artículo 4° de la Ley 1314 de 2009 establece la “*independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera*”, por lo cual, la definición de partes vinculadas es la que determinan los marcos técnicos normativos que se encuentran en los decretos reglamentarios de la Ley 1314 de 2009.

CONTADURIA GENERAL DE LA NACION

27. *“El párrafo 19 del prefacio de los pronunciamientos internacionales de control de calidad, auditoría, revisión otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados, establece: “La Normas Internacionales son aplicables a los encargos del sector público (...)”.*

Si bien es cierto, en algunas ocasiones, en las Normas Internacionales se incluyen consideraciones adicionales específicas para entidades del sector público, los estándares de aseguramiento de información que responden en forma más adecuada a los encargos para el sector público son las International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) emitidas por The International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI).

Por lo anterior, es importante que estos últimos estándares se referencien como estándares adecuados para trabajos de aseguramiento de entidades del sector público.”

COMENTARIO DEL CTCP

Las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, por sus siglas en inglés) contienen los principios fundamentales para el funcionamiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y los requisitos previos para auditorías de entidades públicas, lo que significa que son normas dirigidas para el trabajo realizado por las contralorías de los diferentes países, por lo cual consideramos que no son las normas apropiadas para encargos de aseguramiento realizados por auditores y revisores fiscales, sino más bien para las auditorías conducidas por la Contraloría General de la República.

Precisamente el párrafo 19 aclara que las NAI son aplicables a entidades del sector público e indica que cuando es necesario, se incluyen consideraciones adicionales para este tipo de entidades.

Al respecto, la NIA 200 en la Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas en el párrafo A57 establece:

“Consideraciones específicas para auditorías en el sector público

Las NIA son aplicables a los encargos del sector público. Sin embargo, las responsabilidades del auditor del sector público pueden verse afectadas por

el mandato de auditoría, o por las obligaciones de las entidades del sector público contempladas en las disposiciones legales o reglamentarias u otras disposiciones (tales como resoluciones parlamentarias, requerimientos administrativos u órdenes ministeriales), que pueden establecer un alcance más amplio que el de una auditoría de estados financieros de conformidad con las NIA. Dichas responsabilidades adicionales no se tratan en las NIA. Es posible que se traten en los pronunciamientos de la Organización Internacional de Instituciones Superiores de Auditoría (International Organization of Supreme Audit Institutions) o de los emisores de normas nacionales, o en directrices desarrolladas por entidades públicas con competencia en materia de auditoría del sector público.”

Lo anterior significa que en algunos países pueden exigirse requerimientos que van más allá de las NAI en trabajos de aseguramiento desarrollados en entidades del sector público, para lo cual, es necesario recurrir a normas que cubran esas exigencias específicas. Este no es el caso en Colombia debido a que las responsabilidades del revisor fiscal son genéricas y por consiguiente el trabajo del revisor fiscal es similar tanto en el sector privado como en el sector público, a menos que los estatutos de la entidad impongan responsabilidades adicionales que de todas formas no pueden estar en contravía de lo exigido legalmente.

Conclusiones y recomendaciones finales

Tras la puesta en discusión pública, la recepción y análisis de los comentarios recibidos a las enmiendas efectuadas por el IESBA al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad y por el IAASB al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II, el CTCP concluyó que no se identificaron aspectos de fondo que pudieran implicar la inconveniencia de su aplicación en Colombia.

Adicionalmente, el CTCP recomienda la expedición de un Decreto Reglamentario que ponga en vigencia las enmiendas al Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitidas por el IESBA y el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados Parte I y II emitidas por el IAASB y su aplicación obligatoria sea a partir del 1° de enero de 2018.

Teniendo en cuenta lo anterior, el CTCP recomienda que las fechas de vigencia incluidas en el texto original de las normas no se tengan en cuenta en la regulación colombiana.

APROBADO POR:

WILMAR FRANCO FRANCO
DANIEL SARMIENTO PAVAS
LUIS HENRY MOYA MORENO

FECHA: 23 de agosto de 2016

Proyectó: Jessica Arévalo M.
Consejero Ponente: Daniel Sarmiento P.