



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 5 de diciembre de 2007
CTCP N° 0165 / 2008

Señor:
000000000000000000
000000000000000000
000000000000000000
000000000000000000

REFERENCIA:

FECHA DE LA CONSULTA....:	Radicada en el CTCP el 24 de mayo de 2007 y 10 de julio de 2007
Nº DE RADICACIÓN CTCP....:	N/D
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Junta Central de contadores y DIAN
TEMAS.....:	Participación de Contadores Públicos como evaluadores técnicos.

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2005 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta presentada inicialmente ante la DIAN, entidad que luego la trasladó a la Junta Central de Contadores que finalmente la remitió al Consejo Técnico de la Contaduría Pública conforme se detalla en la referencia, previa la presentación del siguiente

1. CONTEXTO CONCEPTUAL:

Para responder los interrogantes planteados por el consultante es necesario hacer algunas precisiones relativas a los diferentes puntos de vista normativos que gravitan sobre la valoración de los intangibles:

1.1. DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA REGULACIÓN CONTABLE:

Para el caso de aquellos intangibles como el soporte lógico o *software* que son



materia de consulta, formados o adquiridos por el propio ente económico por éste de un tercero, debemos puntualizar que, como la ha venido sosteniendo repetidamente el Consejo Técnico, desde el punto de vista de la normatividad contable, no cabe duda de que ostentan la calidad de activos y como tal deben contabilizarse por los entes económicos para reflejar fehacientemente la realidad económica de estos. Esta afirmación surge de la aplicación del Artículo 66 del Decreto 2649 de 1993, cuando dice:

“ARTICULO 66. ACTIVOS INTANGIBLES. Son activos intangibles los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza material, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distinto de los derivados de los otros activos, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables, tales como patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil.

(...)” (Resaltado fuera del texto original)

Establecido lo anterior, se suscita el interrogante en el sentido de establecer el valor por el cual debe realizarse el registro contable de estos activos intangibles, punto sobre el cual el Consejo Técnico de la Contaduría Pública se ha pronunciado de manera reiterada a través de los Oficios N° 524 del 20 de marzo de 2003, N° 136 del 30 de abril de 2004, N° 164 también de 2004 y N° 063 de 2007, en los cuales, con base en doctrina de la Superintendencia de Sociedades que hizo suya, planteó las siguientes consideraciones¹, que si bien originalmente se refieren principalmente al “good will” formado, son enteramente aplicables a todos los intangibles formados, como es el caso de los soportes lógicos.

No se puede desconocer la realidad económica derivada de la existencia de marcas, enseñas, nombres comerciales, patentes u otros intangibles como el denominado “good will” o crédito mercantil, al igual que aquellos surgidos de las nuevas tecnologías como el soporte lógico, No obstante, para efectos de su reconocimiento contable más allá de examinar metodología y técnicas de

¹ Véanse sobre el particular los conceptos emitidos por la Superintendencia de Sociedades en su oficio 340-164 del 4 de enero de 2000 y en oficio 106-640-13550 del 23 de febrero de 1999.



medición o alternativas de reconocimiento propias del desarrollo de la técnica contable, consideramos que resulta primordial referirnos a la normatividad existente en nuestro país sobre el asunto, con el fin de establecer el tratamiento propio de los activos intangibles, como veremos a continuación:

El inciso segundo del Artículo 66 *Ejusdem* señala:

“El valor histórico de los activos debe corresponder al monto de las erogaciones claramente identificables en que efectivamente se incurra o se deba incurrir para adquirirlos, formarlos o usarlos, el cual, cuando sea el caso, se debe reexpresar como consecuencia de la inflación” (Resaltado fuera del texto original)

Para determinar el valor histórico se observará lo expresado por el Artículo 10° del mismo Decreto, en el cual se lee en los apartes pertinentes:

“ARTÍCULO 10° — VALUACIÓN O MEDICIÓN: Tanto los recursos como los hechos económicos que los afecten deben ser apropiadamente cuantificados en términos de la unidad de medida.

Con sujeción a las normas técnicas, son criterios de medición aceptados el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente.

Valor o costo histórico es aquel que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o en su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico. (...)

Cabe señalar que, en cualquier caso, para la determinación del valor o costo de cualquier activo, incluidos los intangibles, será menester dar aplicación a lo previsto en el Artículo 17 del precitado Decreto 2649 que define el importante *Principio de Prudencia*, disposición que establece:

Artículo 17: “Cuando quiera que existan dificultades para medir de manera confiable y verificable un hecho económico realizado, se debe optar por registrar la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de



subestimar los pasivos y los gastos”.

Así las cosas, se observa que el reconocimiento contable de los activos intangibles y por ende la determinación de su costo o valor de registro, está ligado estrictamente a las erogaciones claramente identificables, realizadas para obtenerlo sea a través de su formación o de su adquisición.

En oficio 340-078 del 5 de enero de 1998, la Superintendencia de Sociedades expuso los siguientes argumentos que resultan plenamente pertinentes también al caso de marras:

“El artículo 279 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 111 de la Ley 223 de 1995, prescribe que el valor de los bienes incorporales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, científica y artística, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable.

Con fundamento en lo expuesto y como puede apreciarse en las definiciones sobre intangibles contenidas en el Decreto 2649 de 1993, sobre principios o normas contables y en las disposiciones de carácter tributario que se refieren en esencia a un activo que ha sido producto de una adquisición real, es decir, un bien que se forma o constituye con erogaciones efectivas en que haya incurrido el ente económico para adquirirlo o formarlo, no es factible incluir en los activos de una compañía con abono a una cuenta de patrimonio, (...), el valor que resulte de estudios de mercado y financieros realizados a la empresa, según los cuales la compañía tiene una potencialidad para generar utilidades y flujos de efectivo en los próximos años, así hayan sido elaborados sobre bases técnicas y por profesionales idóneos de reconocida reputación. Por ende, su valor no se incluye en la determinación del valor intrínseco de las acciones, cuotas o partes de interés social”.

Lo anterior no quiere decir que no exista el hecho económico como tal (crédito mercantil estimado), sino que el mismo **no está sujeto a reconocimiento**



contable por el valor que arroje un avalúo, tal y como se desprende de la doctrina y normas contables citadas, dado que **el costo está conformado por las erogaciones efectuadas u obligaciones asumidas para formarlo o adquirirlo**, de suerte que, al conocer exactamente el valor de la negociación se puede programar su amortización.

1.2. DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA REGULACIÓN TRIBUTARIA:

La misión del Consejo Técnico de la Contaduría Pública es la orientación técnico - científica de la profesión, a partir de la investigación científica y tecnológica en áreas relacionadas con la ciencia contable en general, sus principios y normas, mediante el ejercicio doctrinario y la emisión de directrices orientadoras del ejercicio profesional. Es por ello que cuando se contempla entre sus funciones servir como órgano consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico - científicos de la contaduría pública y del desarrollo del ejercicio profesional, tal competencia no puede extenderse al análisis de la normatividad especializada que rigen en materia tributaria, materia que tiene que ver con la interpretación y aplicación de la normatividad del ramo que escapa a la órbita de la competencia interpretativa y conceptual de este organismo de orientación técnico – contable.

No obstante lo anterior, como una guía para orientar el análisis propuesto en su consulta, presentamos a continuación, algunas consideraciones que pueden resultarles de utilidad, sin perjuicio de que se realice una recomendable consulta a las autoridades que en materia impositiva interpretan y aplican las disposiciones de su resorte.

Precisado lo anterior, desde la perspectiva fiscal encontramos que el Artículo 117 del Decreto Legislativo 2053 de 1974, por el cual se reorganizó el impuesto sobre la renta y complementarios, disponía:

Art. 117 — “El valor de los bienes incorporales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y las solicitadas por el año o periodo gravable. En el caso de esta última amortización no sea aceptada, el liquidador hará los ajustes correspondientes.

Cuando los intangibles aquí contemplados fueren creación intelectual



del contribuyente, su valor podrá ser establecido por el Director General de Impuestos Nacionales, a petición del interesado”

Esta regla posteriormente fue adoptada en el artículo 74 del Estatuto Tributario, (Decreto 624 de 1989), pero el inciso segundo de dicho artículo, en el cual se ordenaba someter a aprobación el avalúo del crédito mercantil formado, fue derogado expresamente por el artículo 285 de la Ley 223 de 1995. En efecto, el Artículo 74 del Estatuto Tributario que señala como regla general para determinar el costo de los intangibles:

“ARTICULO 74 — COSTO DE LOS BIENES INCORPORALES: El valor de los bienes incorporeales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good-will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable. En caso de que esta última amortización no sea aceptada, el liquidador hará los ajustes correspondientes.”

De otra parte, como se anotó, a partir de la derogatoria del inciso segundo del Artículo 74 del Estatuto Tributario arriba citado, se deja sin fundamento el reconocimiento del crédito mercantil estimado mediante el incremento del activo y el patrimonio del ente económico en cuentas cruzadas de valuación, y que en su momento debían contar con una aprobación oficial de la Dirección de Impuestos Nacionales, mecanismo que ya no goza de aplicabilidad. (El inciso derogado establecía que *“Cuando los intangibles aquí contemplados fueren creación intelectual del contribuyente, su valor podrá ser establecido por el Director General de Impuestos Nacionales, a petición del interesado.”*)

A su turno, el Artículo 75 del mismo Estatuto consagra regla especial para la determinación del costo de los intangibles formados:

“ARTICULO 75 — COSTO DE LOS BIENES INCORPORALES FORMADOS: Modificado por el artículo 16 de la Ley 788 de 2002, publicado en el Diario Oficial No 45.046 de 27 de diciembre de 2002. El nuevo texto es el siguiente: El costo de los bienes incorporeales formados por los contribuyentes concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación.



Para que proceda el costo previsto en este artículo, el respectivo intangible deberá figurar en la declaración de renta y complementarios del contribuyente correspondiente al año inmediatamente anterior al gravable y estar debidamente soportado mediante avalúo técnico.”

La nueva ley establece que el costo de los intangibles formados por el contribuyente, esto es, aquellos intangibles que han sido creados y desarrollados directamente por las personas sujetas de la obligación tributaria y que conciernen a su propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como las patentes de invención, las marcas, el good will, los derechos de autor y los soportes lógicos, en el caso de que su propietario creador los enajene, el 30% del valor que reciba el respectivo contribuyente por la enajenación, constituye el costo del intangible. Esto es, el valor que el contribuyente supuestamente gastó en la creación del respectivo intangible, de lo cual se infiere que el 70% restante constituirá ingreso gravable para el contribuyente.

Es importante resaltar que la norma exige que el intangible haya sido declarado previamente por el contribuyente en el año gravable inmediatamente anterior y su valor debe estar respaldado por un avalúo técnico. En tal sentido, las disposiciones no detallan las condiciones que debe cumplir dicho avalúo técnico para que pueda ser admitido, de suerte que, sin perjuicio de lo que al efecto estimen las autoridades fiscales, el avalúo técnico sería aquel realizado por personas naturales o jurídicas de comprobada idoneidad profesional, solvencia moral, experiencia e independencia en la materia, que brinde un adecuado soporte sobre el valor del respectivo intangible.

La norma en comento obliga a que las enajenaciones de intangibles se realicen por un valor real, esto es, el verdadero costo que tiene el intangible con el fin de determinar verdaderamente la utilidad realizada por el contribuyente. Con esta norma se incrementa, además, el patrimonio de los contribuyentes y se les obliga a que, para efectos fiscales, se les asigne un valor a los intangibles el cual debe estar respaldado por el avalúo técnico, para evitar que el precio de una eventual negociación sobre él sea superior o inferior al precio real de mercado del respectivo intangible.

Ahora bien; de conformidad con lo previsto en el artículo 136 del Decreto 2649 de 1993, salvo disposición expresa superior, **para efectos contables se aplican las normas sobre la materia, vale decir, las contables, en tanto que para fines fiscales se aplican las normas tributarias.** Así las cosas, las respuestas que a continuación se presentan por este organismo de orientación técnico-científica en materia contable, tendrán la visión que surge precisamente de la perspectiva de la normatividad contable.



Aclarado lo anterior, pasamos a resolver los interrogantes planteados, en los cuales se plantea:

2. CONSIDERACIONES PREVIAS DEL SOLICITANTE (Textuales):

Señala la consulta:

SOBRE EL TEMA DE LOS AVALÚOS TÉCNICOS DE INTANGIBLES PATRIMONIALES, LAS SIGUIENTES DISPOSICIONES ESTABLECEN:

LEY 43 DE 1990.

ARTÍCULO 13. ADEMÁS DE LO EXIGIDO POR LAS LEYES ANTERIORES, SE REQUIERE TENER LA CALIDAD DE CONTADOR PÚBLICO EN LOS SIGUIENTES CASOS:

1. POR RAZONES DEL CARGO.

...

*C) PARA ACTUAR COMO PERITO EN CONTROVERSIAS DE CARÁCTER TÉCNICO-CONTABLE, ESPECIALMENTE EN DILIGENCIA SOBRE EXHIBICIÓN DE LIBROS, JUICIOS DE **RENDICIÓN DE CUENTAS, AVALÚO DE INTANGIBLES PATRIMONIALES, Y COSTO DE EMPRESAS EN MARCHA.** (NEGRITA NO ES DEL TEXTO ORIGINAL)*

ESTATUTO TRIBUTARIO.

ARTICULO 75. COSTO DE LOS BIENES INCORPORABLES FORMADOS. <ARTÍCULO MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY 788 DE 2002. EL NUEVO TEXTO ES EL SIGUIENTE:> EL COSTO DE LOS BIENES INCORPORABLES FORMADOS POR LOS CONTRIBUYENTES CONCERNIENTES A LA PROPIEDAD INDUSTRIAL, LITERARIA, ARTÍSTICA Y CIENTÍFICA, TALES COMO PATENTES DE INVENCIÓN, MARCAS, GOOD WILL, DERECHOS DE AUTOR Y OTROS INTANGIBLES, SE PRESUME CONSTITUIDO POR EL TREINTA POR CIENTO (30%) DEL VALOR DE LA ENAJENACIÓN.

PARA QUE PROCEDA EL COSTO PREVISTO EN ESTE ARTÍCULO, EL



RESPECTIVO INTANGIBLE DEBERÁ FIGURAR EN LA DECLARACIÓN DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS DEL CONTRIBUYENTE CORRESPONDIENTE AL AÑO INMEDIATAMENTE ANTERIOR AL GRAVABLE Y ESTAR **DEBIDAMENTE SOPORTADO MEDIANTE AVALÚO TÉCNICO.** (NEGRITA NO ES DEL TEXTO ORIGINAL)

ASÍ COMO LAS ANTERIORES, EXISTEN MUCHAS DISPOSICIONES LEGALES QUE HACEN REFERENCIA A LA PRÁCTICA DE **AVALÚOS TÉCNICOS DE INTANGIBLES PATRIMONIALES** QUE SE REQUIEREN ACREDITAR PARA DIFERENTES PROPÓSITOS.

AHORA, Y EN RELACIÓN CON EL TEMA DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL COMO PARTE INTEGRAL DE LO QUE CONSTITUYE LOS INTANGIBLES PATRIMONIALES, EXISTEN ASIMISMO UNA SERIE DE DISPOSICIONES LEGALES QUE HACEN REFERENCIA A LOS AVALÚOS TÉCNICOS DE DICHOS INTANGIBLES, ESPECIALMENTE LOS RELACIONADOS CON LOS DERECHOS DE AUTOR DE SOPORTES LÓGICOS (PROGRAMAS DE COMPUTADOR O SOFTWARE) QUE ES EL TEMA CENTRAL DE MI CONSULTA.

EN PRINCIPIO, DE LA LECTURA Y ANÁLISIS DEL TENOR LITERAL DE LA NORMA TRANSCRITA DE LA LEY 43 DE 1990, SE OBSERVA QUE LA LEY HA FACULTADO AL CONTADOR PARA QUE EN RAZÓN DE SU CARGO, ESTO ES EN EJERCICIO DEL CARGO DE AUXILIAR DE LA JUSTICIA COMO **PERITO** EN CONTROVERSIAS DE CARÁCTER TÉCNICO-CONTABLE, LLEVE A CABO **EL AVALÚO TÉCNICO DE INTANGIBLES PATRIMONIALES.**

POR SU PARTE EL E. T. EN SU ARTÍCULO 75 ESTABLECE COMO REQUISITO PARA QUE SEA PROCEDENTE EL COSTO DE LOS BIENES INTANGIBLES DETERMINADO CONFORME A LO PREVISTO EN LA PRECITADA NORMA, QUE DEBE ESTAR DEBIDAMENTE SOPORTADO POR **UN AVALÚO TÉCNICO DE DICHOS INTANGIBLES**, EL CUAL COMO LO RESEÑÉ ANTERIORMENTE, ES FACULTATIVO DE UN CONTADOR PÚBLICO EN SU LABOR DE **PERITO-EVALUADOR**, COMO CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE.

DEL ANTERIOR ANÁLISIS PUEDO COLEGIR QUE ES AL CONTADOR PÚBLICO, BIEN EN CALIDAD DE **PERITO** (COMO AUXILIAR DE LA JUSTICIA), O BIEN EN CALIDAD DE **PERITO-EVALUADOR** (COMO CONTADOR INDEPENDIENTE), A QUIEN LE CORRESPONDE PRACTICAR EL AVALÚO TÉCNICO SOBRE LOS INTANGIBLES PATRIMONIALES.

CON BASE EN LAS ANTERIORES PRECISIONES PASO A ELEVAR LAS SIGUIENTES CONSULTAS DE CARÁCTER TÉCNICO-JURÍDICO.



Presentadas estas consideraciones, el consultante inquiere:

3. PREGUNTAS FORMULADAS:

3.1. PREGUNTA 1 (Textual):

SOBRE LOS MÉTODOS, SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS DE RECONOCIDO VALOR TÉCNICO PARA PRACTICAR AVALUOS TÉCNICOS DE INTANGIBLES PATRIMONIALES.

¿CUALES CON LOS MÉTODOS, SISTEMAS O PROCEDIMIENTOS DE RECONOCIDO VALOR TÉCNICO AUTORIZADOS POR LA LEY COLOMBIANA PARA LLEVAR A CABO EL AVALÚO DE INTANGIBLES PATRIMONIALES EN ESPECIAL LOS RELACIONADOS CON LOS SOPORTES LÓGICOS, LLAMADOS TAMBIÉN PROGRAMAS DE COMPUTADOR O SOFTWARE?

RESPUESTA:

La normatividad contable no establece o autoriza de manera general métodos, sistemas o procedimientos de reconocido valor técnico para llevar a cabo el avalúo de intangibles patrimoniales, como tampoco se ha ocupado de ello en especial para los casos relacionados con los soportes lógicos o software.

No obstante lo anterior, la Ley 550 de 2000 establece normas relacionadas con avalúos aplicables sólo para casos de acuerdos de reestructuración, normas que, sin embargo, vale la pena citar a guisa de ejemplo y como guía no mandatoria para la práctica de avalúos en casos diferentes como el que es materia de análisis en este escrito. Veamos:

La primera regla surge el Artículo 60 de la citada Ley, en cuanto dispone:

“ARTICULO 60 — AVALÚOS Y AVALUADORES: Sin perjuicio de las disposiciones legales aplicables al Instituto Geográfico Agustín Codazzi y demás autoridades catastrales en relación con el avalúo de bienes inmuebles, el Gobierno Nacional expedirá un reglamento que contenga normas referentes a los requisitos que deben reunir los avalúos y los avaluadores, orientadas a que en la práctica de los avalúos se cumpla con las disposiciones técnicas específicas adecuadas al objeto del mismo; se tenga en cuenta su uso actual y se



reconozcan adecuadamente las contingencias de pérdida que lo afecten.

Los evaluadores deben contar con los conocimientos técnicos, comerciales, científicos o artísticos que sean necesarios de acuerdo con las características del objeto específico del avalúo. Los evaluadores no podrán tener con los contratantes ninguna relación de subordinación, dependencia o parentesco, ni estar incurso en las causales de recusación a que se refiere el artículo 72 de esta ley. Cuando se trate de avalúos de terrenos o construcciones, la persona que realice el avalúo deberá estar inscrito en el Registro Nacional de Avaluadores, en la especialidad respectiva, salvo cuando se trate de una entidad pública autorizada legalmente para la práctica de avalúos. La vigilancia del registro nacional de evaluadores estará a cargo de la Superintendencia de Industria y Comercio.” (Resaltados no presentes en el texto original)

Seguidamente, de manera más concreta, el Artículo 67 *ibídem*, señala reglas especiales para avalúos de bienes diferentes a terrenos o construcciones en los acuerdos de reestructuración en los siguientes términos:

“ARTICULO 61 — REGLAS ESPECIALES PARA AVALÚOS DE BIENES DIFERENTES A TERRENOS O CONSTRUCCIONES EN LOS ACUERDOS DE REESTRUCTURACIÓN: Los avalúos de bienes diferentes a terrenos o construcciones que se requieran para la negociación, celebración o ejecución de los acuerdos de reestructuración a que se refiere la presente ley, o para probar pretensiones de acciones judiciales o peticiones de las previstas en esta ley, **serán realizados por personas pertenecientes a una lista cuya integración y actualización corresponderá reglamentar a la Superintendencia de Industria y Comercio, entidad que, a solicitud del promotor, designará en cada caso al evaluador con sujeción a los requisitos de idoneidad profesional, solvencia moral e independencia que establezca el reglamento que expida el Gobierno Nacional, y a los procedimientos de selección a que se refiere el artículo 62 de la presente ley.”**

Quien objete el avalúo podrá escoger, a sus expensas, otro evaluador, de la lista a que se refiere el inciso primero de este artículo. Si las sumas resultantes de los dos avalúos discrepan entre sí en un monto igual o inferior a un veinte por ciento (20%), se tomará el promedio de los dos; si la diferencia fuere mayor, otro evaluador designado por el



nominador del promotor del acuerdo realizará un tercer y último avalúo; en este último evento, el costo del tercer avalúo será asumido por partes iguales entre el evaluador cuyo avalúo esté más alejado del tercero y quien lo haya solicitado, sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar.”

El gobierno nacional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales y en desarrollo de lo previsto en los artículos 50 de la Ley 546 de 1999 y 60, 61 y 62 de la Ley 550 de 1999, expidió el Decreto 422 de 2000, por el cual se reglamentan parcialmente estas últimas disposiciones, norma que, como se ha anotado, se refiere a avalúos aplicables a acuerdos de reestructuración empresarial y a aquellos que tienen que ver con inmuebles destinados a vivienda y sobre los cuales se va a reestructurar el crédito hipotecario, contiene importantes orientaciones que pueden servir de herramienta para realizar cualquiera otra clase de avalúos. Así pues, el Artículo 1° de la disposición en comento preceptúa:

“ARTÍCULO 1° — CRITERIOS A LOS QUE DEBEN SUJETARSE LOS AVALÚOS: Sin perjuicio de las disposiciones legales referidas al Instituto Geográfico Agustín Codazzi y a otras autoridades catastrales, **los avalúos observarán los siguientes criterios:**

1. **Objetividad.** Se basarán en criterios objetivos y datos comprobables, cuyas fuentes sean verificables y comprobables.
2. **Certeza de fuentes.** La información, índices, precios unitarios, curvas de depreciación o proyecciones que se utilicen deben provenir de fuentes de reconocida profesionalidad y, en todo caso se revelarán.
3. **Transparencia.** Expresarán todas las limitaciones y posibles fuentes de error y revelarán todos los supuestos que se hayan tomado en cuenta.
4. **Integridad y suficiencia.** Los avalúos deben contener toda la información que permita a un tercero concluir el valor total del avalúo, sin necesidad de recurrir a fuentes externas al texto. Adicionalmente, debe ser posible verificar todos los cálculos que soporten el resultado final y los intermedios.
5. **Independencia.** Los avalúos deben ser realizados por personas que, directa o indirectamente carezcan de cualquier interés en el resultado del avalúo o en sus posibles utilidades, así como de cualquier vinculación con las partes que se afectarían. Los evaluadores



no podrán tener, con los establecimientos de crédito, los deudores o acreedores, ninguna relación de subordinación, dependencia o parentesco, ni estar incursos en las causales de recusación a las que se refiere el artículo 72 de la Ley 550 de 1999, no pudiendo existir, en ningún evento conflicto de intereses.

6. Profesionalidad. *Los avalúos deben realizarse por personas inscritas para la especialidad respectiva, en la lista correspondiente o en el Registro Nacional de Avaluadores.”*

En relación con el informe relativo al avalúo, la norma que hemos citado a título de prototipo, señala:

*“ARTÍCULO 2° — CONTENIDO MÍNIMO DEL INFORME DE AVALÚO:
En desarrollo de los criterios consagrados en el artículo 1° del presente decreto, los avalúos deberán incluir al menos los siguientes elementos.*

- 1. Indicación de la clase de avalúo que se realiza y la justificación de por qué es el apropiado para el propósito pretendido.*
- 2. Explicación de la metodología utilizada.*
- 3. Identificación y descripción de los bienes o derechos avaluados, precisando la cantidad y estado o calidad de sus componentes.*
- 4. Los valores de referencia o unitarios que se utilicen y sus fuentes.*
- 5. Las cantidades de que se compone el bien o derecho valorado, que se utilizaron para realizar los cálculos.*
- 6. El valor resultante del avalúo.*
- 7. La vigencia del avalúo, que no podrá ser inferior a un año.*
- 8. La identificación de la persona que realiza el avalúo y la constancia de su inclusión en las listas que componen el Registro Nacional de Avaluadores o en las que lleve la Superintendencia de Industria y Comercio, según lo previsto en el artículo 50 de la Ley 546 de 1999 y en el artículo 61 de la Ley 550 de 1999.*
- 9. Cuando la metodología del avalúo utilice un sistema de depreciación, se debe indicar el método de depreciación utilizado y la*



razón por la cual se considera que resulta más apropiado que los métodos alternativos.

10. Cuando la metodología utilice proyecciones, se deben señalar todos y cada uno de los supuestos y el procedimiento usado para proyectar. En el caso de variables proyectadas se deben incluir las fuentes de donde fueron tomadas y/o los supuestos que se tuvieron en cuenta para realizar la proyección.

11. Si la metodología del avalúo utiliza índices, se debe señalar cuáles se utilizaron y la fuente de donde fueron tomados.

Parágrafo. Para los efectos de las Leyes 546 y 550 de 1999, solamente serán válidos los avalúos que cumplan los requisitos previstos en el presente decreto. “

En lo tocante a las calidades con las cuales deben contar los avaluadores, el Artículo 3° del precitado Decreto 422, dispone:

ARTÍCULO 3° — CALIDADES DE LOS AVALUADORES: *Para ser inscrito en el Registro Nacional de Avaluadores², se deberá acreditar para cada especialidad:*

- 1. Título profesional.*
- 2. Experiencia mínima de tres (3) años en la actividad avaluadora.*
- 3. Conocimiento de las técnicas propias de las especialidades en las que realiza avalúos.*

Parágrafo. Se entenderá que cumplen con el requisito señalado en el numeral 1 de este artículo, quienes a la fecha de entrar en vigencia este decreto cuenten con una experiencia acreditable, de al menos diez (10) años en la actividad avaluadora.”

No sobra reiterar que las disposiciones que anteceden se han citado como una mera

² *La norma se refiere al registro creado para avaluadores que pretendan actuar en casos de acuerdos de reestructuración o para avalúos de viviendas en procesos de reestructuración crediticia, conforme al Artículo 4° del d 422/2000 que ordena: “Artículo 4°. Registro Nacional de Avaluadores. El Registro Nacional de Avaluadores estará conformado por los avaluadores incluidos en las listas de las entidades autorizadas por la Superintendencia de Industria y Comercio para realizar tal actividad.”*



guía para determinar las condiciones en las cuales deberían emitirse avalúos como el que es materia de consulta, a las cuales acudimos en ausencia de norma o disposición que regule esta actividad de manera general para cualquier actividad comercial.

Por otra parte, en el terreno de los peritos evaluadores que actúan como auxiliares de la justicia, la reglamentación aplicable su registro, escogimiento y designación, por tratarse precisamente de personas que intervienen en procesos judiciales para garantizar la debida aplicación de justicia, mana de las disposiciones del Capítulo II del Código de Procedimiento Civil que para el efecto es igualmente aplicable a procesos penales, laborales y administrativos.

Es así como el Artículo 8° (Modificado. D.E. 2282/89, art. 1°, num. 1°) del aludido Código señala condiciones que deben cumplir quienes presten este servicio:

*“ARTÍCULO 8° — NATURALEZA DE LOS CARGOS: Los cargos de auxiliares de la justicia son oficios públicos que **deben ser desempeñados por personas idóneas, de conducta intachable, excelente reputación e incuestionable imparcialidad. Para cada oficio se exigirán versación y experiencia en la respectiva materia y, cuando fuere el caso, título profesional legalmente expedido.** Los honorarios respectivos constituyen una equitativa retribución del servicio, y no podrán gravar en exceso a quienes solicitan que se les dispense justicia por parte del poder público.” (Resaltados no presentes en el texto original)*

Se destaca en la norma transcrita que, con el objeto de lograr una adecuada administración de justicia y considerando que los auxiliares de la justicia son vitales para la conformación del acervo probatorio de un proceso, se impone la obligación a este profesional en el sentido de cumplir su deber teniendo en cuenta las altas miras de su profesión, la importancia de la tarea que la sociedad le encomienda como experto en la búsqueda de la verdad en forma totalmente objetiva.

Sobre este particular la Corte Suprema de Justicia se ha pronunciado de la siguiente manera³:

“Acerca de este punto se encuentra que la técnica contable es una disciplina que requiere de estudios que varían en su grado de intensidad según el carácter técnico o profesional que se pretenda, por

³ Sala De Casación Laboral, Sección Primera, Sentencia de casación, julio 1° de 1993. Radicación 5724. Magistrado Ponente: Dr. Manuel Enrique Daza Álvarez.



esto se explica que el numeral 4º del artículo 8º de la Ley 145 de 1960 (Hoy Ley 43 de 1990) exija que “para actuar como perito en controversias de carácter técnico-contable, especialmente en diligencias sobre exhibición de libros, juicios de rendición de cuentas y avalúo de intangibles patrimoniales” se requiere la calidad de contador público, y en este mismo sentido el artículo 8º del C. de P. C., señala que los cargos de los auxiliares de la justicia deberán ser desempeñados por personas idóneas con versación y experiencia en la materia respectiva, con título profesional expedido legalmente cuando las circunstancias así lo determinen.”

Por su parte, la práctica de la prueba consistente en la peritación como prueba decretada dentro de un proceso judicial se encuentra reglada, en primera instancia, por el artículo 237 del Código de Procedimiento Civil, disposición que determina las reglas que deben seguirse en la peritación y las características que deben tener los dictámenes de los peritos, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 237 — PRÁCTICA DE LA PRUEBA: En la práctica de la peritación se procederá así:

1. Cuando la peritación concorra con inspección judicial, ambas se iniciarán simultáneamente.

*2. Los peritos examinarán conjuntamente las personas o cosas objeto del dictamen y **realizarán personalmente los experimentos e investigaciones que consideren necesarios**, sin perjuicio de que puedan utilizar auxiliares o solicitar por su cuenta el concurso de otros técnicos, bajo su dirección y responsabilidad; **en todo caso expondrán su concepto sobre los puntos materia del dictamen.***

3. Cuando en el curso de su investigación los peritos reciban información de terceros que consideren útiles para el dictamen, lo harán constar en éste, y si el juez estima necesario recibir los testimonios de aquéllos, lo dispondrá así en las oportunidades señaladas en el artículo 180.

4. El juez, las partes y los apoderados podrán hacer a los peritos las observaciones que estimen convenientes y presenciar los exámenes y experimentos, pero no intervenir en ellos ni en las deliberaciones.

5. Los peritos podrán por una sola vez, pedir prórroga del término para rendir el dictamen. El que se rinda fuera de término valdrá siempre que



no se hubiere proferido el auto que reemplace al perito.

Los peritos principales deliberarán entre sí y rendirán el dictamen dentro del término señalado. El perito tercero emitirá su concepto, en la oportunidad que el juez le fije sobre los puntos en que discrepen los principales.

6. El dictamen debe ser claro, preciso y detallado; en él se explicarán los exámenes, experimentos e investigaciones efectuados, lo mismo que los fundamentos técnicos, científicos o artísticos de las conclusiones.” (Resaltados fuera del texto original)

Teniendo en cuenta que el dictamen de los peritos debe ser claro, preciso y detallado, en materia de peritaciones contables, para el logro de dicho objetivo, resultan de aplicación las normas de auditoría generalmente aceptadas, previstas en el artículo 7º de la Ley 43 de 1990, en el cual se lee:

“Artículo 7º — De las normas de auditoría generalmente aceptadas. Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes:

1. Normas Personales.

a) El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia.

b) El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.

c) En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.

2. Normas relativas a la ejecución del trabajo.

a) El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.



b) Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

c) Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estado Financieros sujetos a revisión.

(...)” (Resaltados fuera del texto original)

Como puede advertirse de la norma precedente aplicada al caso consultado, es deber del contador que desarrolla las funciones de perito contable en la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, sea como auxiliar de la justicia, sea como evaluador particular, o como evaluador de los que prevé el Decreto 422 de 2000, proceda con diligencia profesional y por ende, debe obtener evidencia válida y suficiente para emitir su dictamen con bases razonables. Para ello debe acudir a medios tales como análisis, la inspección, observación, interrogación, confirmación y cualesquiera otros procedimientos que le permitan verificar sus asertos.

Lo anterior cobra mayor relevancia si tenemos en cuenta que al contador público se le confiere en sus actuaciones el privilegio de salvaguardar la fe pública, lo que reviste aun una mayor relevancia cuando éste profesional actúa como auxiliar de la justicia en calidad de perito.

Sobre el particular, veamos lo previsto en el Artículo 10 de la Ley 43 de 1990:

“Artículo 10. De la fe pública. La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.

Parágrafo. Los Contadores Públicos, cuando otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de



las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes.” (Resaltados fuera del texto original)

Así las cosas, el perito o evaluador, en cumplimiento de sus deberes como profesional de la contaduría, como depositario de la fe pública, sea como auxiliar de la justicia, sea como evaluador particular, o como evaluador de los que prevé el Decreto 422 de 2000, en la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe obtener evidencia válida y suficiente para corroborar las afirmaciones que hacen parte de su dictamen y que las cifras registradas en libros y estados financieros reflejan en forma fidedigna la realidad de la situaciones objeto de peritación. Para ello deberá valerse, entonces, de las normas reguladoras de lo “Registros en Libros”, contenidas en el Título Tercero del Decreto 2649 de 1993.

3.2. PREGUNTA 2 (Textual):

SOBRE LA COMPETENCIA PARA PRACTICAR AVALAOS DE INTANGIBLES PATRIMONIALES.

¿A PARTE (SIC) DEL CONTADOR PÚBLICO, CUALES OTROS PROFESIONALES ESTÁN LEGALMENTE FACULTADOS POR LA LEY PARA LLEVAR A CABO DICHA CLASE LOS AVALÚOS TÉCNICOS DE INTANGIBLES PATRIMONIALES?

RESPUESTA:

La respuesta a este interrogante debe seccionarse en tres distintos evento:

a **Para actuar como perito en juicio:**

Como bien lo anota el consultante, en las consideraciones previas de su consulta, por razones del cargo es necesaria la calidad de contador público en los eventos previstos en el Artículo 13 de la Ley 43 de 1990, disposición que señala en la parte pertinente:

“ARTÍCULO 13: Además de lo exigido por las leyes anteriores, se requiere tener la calidad de Contador Público en los siguientes casos:

1. Por razones del cargo.



(...)

c) **Para actuar como perito en controversias de carácter técnico-contable, especialmente en diligencia sobre exhibición de libros, juicios de rendición de cuentas, avalúo de intangibles patrimoniales, y costo de empresas en marcha.**

(...)” (Subrayas y resaltados no presentes en el texto original)

La disposición transcrita hace referencia a las actuaciones como perito en controversias y especialmente en diligencias, expresiones todas que apuntan inequívocamente a la participación del profesional en procesos judiciales, de lo cual fluye con claridad que en estos eventos el perito contable requiere tener la calidad de contador público, lo cual significa que por mandato expreso de la Ley ningún otro profesional podrá realizar en juicio peritaciones de esta índole, caso en el cual se aplica lo establecido en el Artículo 38 de la Ley 43 de 1990 en el cual se lee:

“ARTÍCULO 38: El Contador Público es auxiliar de la justicia en los casos que señala la ley, como perito expresamente designado para ello. También en esta condición el Contador Público cumplirá su deber teniendo en cuenta las altas miras de su profesión, la importancia de la tarea que la sociedad le encomienda como experto y la búsqueda de la verdad en forma totalmente objetiva.” (Subrayas y resaltados no presentes en el texto original)

b) Para actuar en el marco de las Leyes 546 y 550 de 1999:

En los casos de los avalúos de inmuebles a los cuales se refiere la Ley 546 de 1999 y de aquellos que se realicen sobre otros bienes -incluidos los intangibles- en el caso de los convenios de reestructuración previstos en la Ley 550 del mismo año, se aplican las disposiciones de estas leyes y del reglamento que al efecto se ha expedido y que se encuentra en el ya comentado Decreto 422 de 2000, de cuyas disposiciones se infiere que no es necesario acreditar la calidad concreta de contador público para pertenecer al Registro Nacional de Avaluadores creado para estos fines, pues como arriba se anotó, para acceder a dicho registro sólo se requiere: (i) Título profesional, sin que allí se especifique el área; (ii) Experiencia mínima de tres (3) años en la actividad avaluadora, y (iii) Conocimiento de las técnicas propias de las especialidades en las que realiza avalúos, tal como lo señala el Artículo 3º de la disposición en comento.

c) Para actuar como avalaudor por solicitud discrecional de particulares:



No existe norma alguna que regule esta actividad cuando se actúa fuera de los dos eventos comentados en los párrafos precedentes, especialmente cuando se trata de bienes muebles y de intangibles, de manera que lo que prima es la confianza y credibilidad que evaluador inspire a los destinatarios de su trabajo, lo cual supone que su actuación se ajuste, cuanto sea posible, a los criterios expuestos en el Artículo 1º del Decreto 422 de 2000 de Objetividad, Certeza de fuentes, Transparencia, Integridad y suficiencia, Independencia y Profesionalidad que, no obstante carecer de fuerza vinculante para este caso en particular, sí corresponden al ejercicio ético y honesto de cualquier profesión u oficio.

3.3. PREGUNTA 3 (Textual):

SOBRE REGISTRO DE AVALUADORES DE INTANGIBLES PATRIMONIALES.

¿LE CORRESPONDE AL CONTADOR PÚBLICO PARA EJERCER LA LABOR DE PERITO EN CALIDAD DE AUXILIAR DE LA JUSTICIA, O EN CALIDAD DE PERITO-EVALUADOR COMO CONTADOR INDEPENDIENTE INSCRIBIRSE EN ALGÚN REGISTRO DE AVALUADORES? ¿CUÁL ES ESA ENTIDAD Y QUE REQUISITOS DEBE CUMPLIR?

RESPUESTA:

También en este interrogante la consulta plantea escenarios diversos que es necesario analizar separadamente:

a Peritos auxiliares de la justicia:

Como se anotó arriba, la reglamentación aplicable al registro, escogimiento y designación de los auxiliares de la justicia, por tratarse precisamente de personas que intervienen en procesos judiciales para garantizar la debida aplicación de justicia, mana de las disposiciones del Capítulo II del Código de Procedimiento Civil, que en su Artículo 9º, al referirse a su designación señala:

“ARTÍCULO 9º — DESIGNACIÓN: (Modificado. D.E. 2282/89, art. 1º, num. 2º) En la designación de auxiliares de la justicia se observarán las siguientes reglas:

*1. **La de los peritos**, secuestres, partidores, liquidadores, curadores ad litem, **contadores**, agrimensores, síndicos, intérpretes y traductores,*



se hará por el magistrado sustanciador o por el juez del conocimiento, de la lista oficial de auxiliares de la justicia, Los testigos de la celebración del matrimonio civil, serán designados por los contrayentes.

2. La designación será rotatoria, de manera que la misma persona no pueda ser nombrada por segunda vez sino cuando se haya agotado la lista. Empero, si al iniciarse o proseguirse una diligencia faltaren los auxiliares o colaboradores nombrados, podrá procederse a su reemplazo en el acto, con cualesquiera de las personas que figuren en la lista correspondiente, y estén en aptitud para el desempeño inmediato del cargo. Cuando en el respectivo despacho faltare la lista, se acudirá a la de otro del mismo lugar, y en su defecto se hará la designación en persona debidamente calificada para el oficio.

*PAR.-Adicionado. L. 446/98, art. 3°. Designación y calidades. **En las cabeceras de distrito judicial y ciudades de más de doscientos mil (200.000) habitantes, solamente podrán designarse como auxiliares de la justicia personas jurídicas o naturales que obtengan licencia expedida por la autoridad competente de conformidad con la reglamentación que sobre el particular realice el Consejo Superior de la Judicatura, previa acreditación por parte del aspirante de los requisitos técnicos, la idoneidad y la experiencia requeridas. Las licencias deberán renovarse cada cinco (5) años.***

En los demás lugares para la designación de los auxiliares de la justicia se aplicará lo dispuesto en los numerales 1 y 2 del presente artículo.

Las listas de auxiliares de la justicia serán obligatorias para magistrados, jueces e inspectores, y en ningún caso podrán ser nombrados auxiliares que no figuren en las mismas, so pena de incurrir en falta disciplinaria.

Las entidades públicas que cumplan funciones técnicas en el orden nacional o territorial podrán ser designadas como perito sin necesidad de obtener la licencia de que trata este parágrafo.” (Resaltados no presentes en el texto original)

Se desprende de lo expuesto que para actuar como auxiliar de la justicia en calidad de perito contable y evaluador, el contador público que pretenda ser designado por lo jueces deberá estar registrado en la Lista Oficial y obtener del Consejo Superior



de la Judicatura la respectiva Licencia, aspectos que por estar en la órbita de competencia de ese organismo, sugerimos al consultante dirigirse allí para absolver las inquietudes que de manera particular estime necesario absolver.

b Para actuar en el marco de las Leyes 546 y 550 de 1999:

En los casos de los avalúos de inmuebles a los cuales se refiere la Ley 546 de 1999 y de aquellos que se realicen sobre otros bienes -incluidos los intangibles- en el caso de los convenios de reestructuración previstos en la Ley 550 del mismo año, el Decreto 422 de 2000 que las reglamenta en estos aspectos, dispone que será necesario para los interesados pertenecer al Registro Nacional de Avaluadores, caso en el cual que, como ya se aclaró, no necesariamente deben ser contadores públicos,

Las normas que regulan el citado registro están contenidas en los Artículos 4° y 5° del Decreto 422 de 200 y que a la letra disponen:

“ARTICULO 4° — REGISTRO NACIONAL DE AVALUADORES: El Registro Nacional de Avaluadores estará conformado por los avaluadores incluidos en las listas de las entidades autorizadas por la Superintendencia de Industria y Comercio para realizar tal actividad.”

“ARTICULO 5° — ENTIDADES QUE LLEVARAN LISTAS: Las listas que conforman el Registro Nacional de Avaluadores podrán llevarse por lonjas, agremiaciones profesionales o personas jurídicas, autorizadas por la Superintendencia de Industria y Comercio una vez cumplidos los requisitos que fije dicha Entidad de manera general.”

Sobre este particular, convendría al consultante dirigirse a la Superintendencia de Industria y Comercio, con el objeto de establecer si ella u otra dependencia del Estado autorizada por ella, dispone de un registro de avaluadores de intangibles y, especialmente, de aquellos contentivos de soportes lógicos para asuntos relativos a convenios de reestructuración empresarial.

c Para actuar como avalaudor por solicitud discrecional de particulares:

Tal como ya se expuso, no existe norma alguna que regule esta actividad cuando se actúa fuera de los dos eventos comentados en los párrafos precedentes, especialmente cuando se trata de bienes muebles y de intangibles, de suerte que no parece existir requerimiento de registro o licencia alguna, de lo cual se colige nuevamente que lo que prima es la confianza y credibilidad que avaluador inspire a los destinatarios de su trabajo, lo cual supone que su actuación se ajuste, cuanto



sea posible, a los criterios expuestos en el Artículo 1º del Decreto 422 de 2000 de Objetividad, Certeza de fuentes, Transparencia, Integridad y suficiencia, Independencia y Profesionalidad que, no obstante carecer de fuerza vinculante para este caso en particular, insititos, sí corresponden al ejercicio ético y honesto de cualquier profesión u oficio.

3.4. PREGUNTA 4 (Textual):

SOBRE LA LEGALIDAD DE UN AVALÚO TÉCNICO

EN CASO DE QUE UN AVALÚO TÉCNICO DE INTANGIBLES PATRIMONIALES SEA PRACTICADO POR UNA PERSONA NO FACULTADA POR LA LEY PARA TAL EFECTO, O QUE DICHO AVALÚO SEA PRACTICADO SIN EL LLENO DE LOS REQUISITOS ESTABLECIDOS PARA TAL FIN, O SIN APLICAR LOS MÉTODOS DE RECONOCIDO VALOR TÉCNICO AUTORIZADOS POR LA LEY, SE PREGUNTA:

- A) ¿DICHO AVALÚO TENDRÍA VALOR PROBATORIO O ESTARÍA VICIADO?*
- B) ¿EN EL EVENTO DE NO TENER VALOR PROBATORIO O ESTAR VICIADO QUÉ TIPO DE ACCIÓN DE IMPUGNACIÓN PROCEDE?*
- C) ¿CUÁLES SON LAS NORMAS DE DERECHOS PRIVADO O PÚBLICO APLICABLES PARA LA IMPUGNACIÓN?*
- D) ¿CUÁL ES EL PROCEDIMIENTO Y CUÁL ES LA AUTORIDAD COMPETENTE PARA DECLARAR LA NULIDAD O INEFICACIA DE DICHO AVALÚO TÉCNICO?*

RESPUESTA:

Nuevamente, este interrogante de la consulta plantea escenarios diversos que es necesario analizar por separado:

- a Avalúos emitidos por peritos auxiliares de la justicia:

Como se anotó arriba, estos avalúos se emite en el marco de un proceso judicial y con el objeto de constituir prueba de los asertos expuestos por las partes que a su vez sirvan al juez de conocimiento para adoptar su decisión. Por esta razón se evidencia la pertinencia y relevancia de las disposiciones que a continuación detallamos:

En efecto, en materia de contradicción del dictamen por la parte que considere que



este no se ajusta a la realidad o las condiciones legales, el Artículo 238 del Código de Procedimiento Civil consagra:

“ARTÍCULO 238 — CONTRADICCIÓN DEL DICTAMEN: Para la contradicción de la pericia se procederá así:

1. Del dictamen se correrá traslado a las partes por tres días, durante los cuales podrán pedir que se complemente o aclare, u objetarlo por error grave.

2. Si lo considera procedente, el juez accederá a la solicitud de aclaración o adición del dictamen, y fijará a los peritos un término prudencial para ello, que no podrá exceder de diez días.

3. Si durante el traslado se pide complementación o aclaración del dictamen, y además se le objeta, no se dará curso a la objeción sino después de producidas aquéllas, si fueren ordenadas.

4. De la aclaración o complementación se dará traslado a las partes por tres días, durante los cuales podrá objetar el dictamen, por error grave que haya sido determinante de las conclusiones a que hubieren llegado los peritos o porque el error se haya originado en éstas.

5. En el escrito de objeción se precisará el error y se pedirán las pruebas para demostrarlo. De aquél se dará traslado a las demás partes en la forma indicada en el artículo 108, por tres días, dentro de los cuales podrán éstas pedir pruebas. El juez decretará las que considere necesarias para resolver sobre la existencia del error, y concederá el término de diez días para practicarlas. El dictamen rendido como prueba de las objeciones no es objetable, pero dentro del término del traslado las partes podrán pedir que se complemente o aclare.

6. La objeción se decidirá en la sentencia o en el auto que resuelva el incidente dentro del cual se practicó el dictamen, salvo que la ley disponga otra cosa; el juez podrá acoger como definitivo el practicado para probar la objeción o decretar de oficio uno nuevo con distintos peritos, que será inobjetable, pero del cual se dará traslado para que las partes puedan pedir que se complemente o aclare.

7. Las partes podrán asesorarse de expertos, cuyos informes serán tenidos en cuenta por el juez, como alegaciones de ellas.”



Además de la posibilidad de objetar el peritazgo por cualquiera de las partes, el propio juez puede, de oficio, solicitar aclaración, adición o ampliación del mismo, como se colige de lo establecido en el Artículo 240 del citado Código, cuando establece:

“ARTÍCULO 240 — ACLARACIÓN, ADICIÓN Y AMPLIACIÓN DEL DICTAMEN POR INICIATIVA DEL JUEZ: El juez podrá ordenar a los peritos que aclaren, completen o amplíen el dictamen, en las oportunidades señaladas en el artículo 180 para lo cual les fijará término no mayor de diez días.”

Adicionalmente, el juez apreciará el contenido del dictamen en su sentencia y conforme se lo señala el Artículo 241 ibídem, que dispone:

“ARTÍCULO 241 — APRECIACIÓN DEL DICTAMEN: Al apreciar el dictamen se tendrá en cuenta la firmeza, precisión y calidad de sus fundamentos, la competencia de los peritos y los demás elementos probatorios que obren en el proceso.

Si se hubiere practicado un segundo dictamen, éste no sustituirá al primero pero se estimará conjuntamente con él, excepto cuando prospere objeción por error grave.”

Como puede apreciarse, la valoración del dictamen compete exclusivamente al juez, quine deberá considerarlo dándole la preponderancia, peso y credibilidad conforme a la firmeza, precisión y calidad de sus fundamentos, la competencia de los peritos y los demás elementos probatorios que obren en el proceso. Sólo podrá ser desestimado en el evento de prosperar la objeción de error grave propuesta por alguna de las partes y reconocida por el mismo juez, todo lo cual sólo tiene efectos dentro del correspondiente proceso judicial.

b Avalúos emitidos en el marco de las Leyes 546 y 550 de 1999:

En los casos de los avalúos de inmuebles a los cuales se refiere la Ley 546 de 1999 y de aquellos que se realicen sobre otros bienes -incluidos los intangibles- en el caso de los convenios de reestructuración previstos en la Ley 550 del mismo año, el Decreto 422 de 2000 que las reglamenta en estos aspectos, dispone en su Artículo 6° las reglas, si bien escuetas, que deben seguirse frente a impugnaciones de los avalúos. El Artículo señala en sus apartes atinentes:

“ARTICULO 6° — FACULTADES DE LAS ENTIDADES QUE LLEVAN



LAS LISTAS: Las entidades autorizadas para llevar las listas que conforman el Registro Nacional de Avaluadores deberán:

(...)

4. Suspender o cancelar el registro cuando los avaluadores incurran en las causales correspondientes de acuerdo con lo establecido de manera general por la Superintendencia de Industria y Comercio.

5. Tramitar las quejas de los particulares sobre la actividad que hayan realizado los avaluadores registrados en el Registro Nacional de Avaluadores.

6. Excluir o suspender el registro de encontrarse que el avaluador incurrió en faltas respecto de las normas que rigen su actividad o respecto de la exactitud de la información que haya depositado en el registro.

7. Revisar los avalúos que hagan los avaluadores para decidir si se realizaron observando los criterios y el contenido mínimo que señala este decreto.”

Sobre este particular, también en este aspecto, convendría al consultante dirigirse a la Superintendencia de Industria y Comercio, con el objeto de establecer si ella u otra dependencia del Estado autorizada por ella ha dispuesto normas más detalladas para regular la emisión de de avalúos y las consecuencias eventuales de sus fallas

c Avalúos por solicitud discrecional de particulares:

Dado que, tal como ya se expuso, no existe norma alguna que regule esta actividad cuando se actúa fuera de los dos eventos comentados en los párrafos precedentes, especialmente cuando se trata de bienes muebles y de intangibles, las consecuencias de la fallas que puedan presentarse en avalúos de esta índole, no se encuentran reguladas de forma expresa, de manera que su credibilidad y apreciación obedece a la consideración discrecional de sus destinatarios, quienes valorarán el contenido del informe con base en los elementos de sustento que con él se brinden y apoyados en la confianza que inspiren los antecedentes e idoneidad de los avaluadores.

Desde Lugo, quienes realicen actividades de avalúo no reguladas, no son ajenos a las responsabilidades contractuales y extracontractuales que puedan deducirse, como tampoco a aquellas que se puedan derivar en materia penal o administrativa y



que las autoridades competentes habrán de resolver en su momento.

3.5. PREGUNTA 5 (Textual):

SOBRE LOS EFECTOS JURÍDICOS DE UN AVALÚO VICIADO.

¿QUÉ EFECTOS PRODUCIRÍA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS, LA DECLARATORIA DE NULIDAD O INEFICACIA DE UN AVALÚO TÉCNICO DE INTANGIBLES PATRIMONIALES, CUANDO ESTE SE TOMÓ EN CUENTA EN LA PREPARACIÓN DE DICHOS ESTADOS?

RESPUESTA:

Como se expuso al iniciar este análisis el reconocimiento contable de los activos intangibles y por ende la determinación de su costo o valor de registro, está ligado estrictamente a las erogaciones claramente identificables, realizadas para obtenerlo sea a través de su formación o de su adquisición, atendiendo lo ordenado por el inciso segundo del Artículo 66 del Decreto 2649 de 1993, lo que no quiere decir que no exista el hecho económico como tal, sino que el mismo **no está sujeto a reconocimiento contable por el valor que arroje un avalúo**, tal y como se desprende de la doctrina y normas contables citadas, dado que **el costo está conformado por las erogaciones efectuadas u obligaciones asumidas para formarlo o adquirirlo**.

Fluye de lo anterior que, desde el punto de vista de la normatividad contable, cualquier decisión que eventualmente afecte la posibilidad de considerar un avalúo técnico resulta irrelevante para los estados financieros que se hayan elaborado conforme a las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia, ya que allí el valor del registro correspondería al monto de las erogaciones efectivamente realizadas para formar o adquirir el intangible. De lo contrario, es decir, en el evento en que el registro contable del intangible erróneamente se hubiese basado en el valor establecido en cualquier avalúo técnico, realizado o no conforme a las reglas que a él se apliquen, el ente económico deberá reconocer el yerro en el período en el cual se detecte, dando aplicación al Artículo 106 del Decreto 2649 de 1993 que ordena:

“ARTICULO 106 — RECONOCIMIENTO DE ERRORES DE EJERCICIOS ANTERIORES: Las partidas que correspondan a la corrección de errores contables de períodos anteriores, provenientes de equivocaciones en cálculos matemáticos, de desviaciones en la



aplicación de normas contables o de haber pasado inadvertidos hechos cuantificables que existían a la fecha en que se difundió la información financiera, se deben incluir en los resultados del período en que se advirtieren.”

3.6. PREGUNTA 6 (Textual):

PROCEDIMIENTO EN CASO DE DECLARATORIA DE NULIDAD O INEFICACIA DE UN AVALÚO TÉCNICO DE INTANGIBLES PATRIMONIALES

¿QUE DEBE HACER UNA EMPRESA CUANDO SUS ESTADOS FINANCIEROS FUERON APROBADOS POR EL MÁXIMO ÓRGANO SOCIAL, Y LUEGO DE LA APROBACIÓN Y PUBLICACIÓN EN CÁMARA DE COMERCIO, SE DECRETÓ LA NULIDAD O INEFICACIA DE LOS AVALÚOS TÉCNICOS DE INTANGIBLES PATRIMONIALES QUE SE TUVIERON EN CUENTA EN LA ELABORACIÓN DE DICHOS ESTADOS FINANCIEROS?

RESPUESTA:

Como se advirtió al responder el precedente interrogante, desde el punto de vista de la normatividad contable, cualquier decisión que eventualmente afecte la posibilidad de considerar un avalúo técnico resulta irrelevante para los estados financieros que se hayan elaborado conforme a las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia, ya que allí el valor del registro correspondería al monto de las erogaciones efectivamente realizadas para formar o adquirir el intangible, en los términos del inciso segundo del Artículo 66 del Decreto 2649 de 1993.

En el evento en que el registro contable del intangible erróneamente su hubiese basado en el valor establecido en cualquier avalúo técnico, realizado o no conforme a las reglas que a él se apliquen, destacamos nuevamente que el ente económico deberá reconocer el yerro en el período en el cual se detecte, dando aplicación al precitado Artículo 106 del Decreto 2649 de 1993 y, de resultar modificaciones a los estados financieros aprobados por el máximo órgano social y publicados en la Cámara de Comercio, será necesario someterlos nuevamente a aprobación de dicho órgano y a una nueva publicación.

3.7. PREGUNTA 7 (Textual):

SOBRE RECTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS



A) *¿PUEDE UNA PERSONA EN INTERÉS PARTICULAR (POR EJEMPLO UN SOCIO DE UNA EMPRESA, O UN USUARIO EXTERNO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA) SOLICITAR LA RECTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, CUANDO ESTOS FUERON ELABORADOS CON BASE EN AVALÚOS TÉCNICOS DECLARADOS NULOS O INEFICACES? Ó,*

B) *¿DICHA RECTIFICACIÓN DEBE SER DECRETADA DE OFICIO POR LA AUTORIDAD QUE DECLARÓ LA NULIDAD O INEFICACIA DEL AVALÚO? O,*

C) *¿DICHA RECTIFICACIÓN SÓLO PROCEDE DE OFICIO POR PARTE DE LA AUTORIDAD QUE EJERCE INSPECCIÓN, CONTROL, Y VIGILANCIA DEL RESPECTIVO ENTE ECONÓMICO EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 40 DE LA LEY 222/95?*

RESPUESTA:

Reiterando que, para la determinación del valor de activos intangibles como los soportes lógicos que se toma para el registro contable y la posterior elaboración de estados financieros en todo ente económico, atendiendo a lo ordenado por el inciso segundo del Artículo 66 del Decreto 2649 de 1993, deben considerarse las erogaciones efectivamente realizadas para formarlos o adquirirlos y no los avalúos técnicos, la rectificación cabría, entonces, no sólo como resultado de la desestimación del avalúo propiamente dicho, sino que ella podría sobrevenir para el evento en el que se hubiere registrado el activo por un valor diferente a aquel que surge de la aplicación del inciso segundo del citado Artículo 66 del Decreto 2649 de 1993.

Como lo destaca el consultante, la rectificación de los estados financieros se regula por el Artículo 40 de la Ley 222 de 1995 que reza así:

“ARTICULO 40 — RECTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS: Las entidades gubernamentales que ejercen inspección, vigilancia o control, *podrán ordenar rectificar los estados financieros o las notas que no se ajusten a las normas legales.*

Tratándose de estados financieros de fin de ejercicio, las rectificaciones afectarán el período objeto de revisión, siempre que se notifique dentro del mes siguiente a la fecha en la cual se hayan presentado en forma completa ante la respectiva autoridad. Pasado dicho lapso las rectificaciones se reconocerán en el ejercicio en curso.



Las rectificaciones se darán a conocer al difundir los estados financieros respectivos y, en todo caso, en la forma y plazo que determine la respectiva entidad gubernamental.

La orden de rectificación solo tendrá efectos cuando la entidad gubernamental que ejerce inspección, vigilancia o control haya resuelto expresamente los recursos a que hubiere lugar, si es que éstos se interpusieron. (Subrayas y resaltados no presentes en el texto original)

Se infiere de la precitada disposición que, en el evento en que la autoridad que ejerce inspección, vigilancia y control sobre el ente económico, detecte que los estados financieros no se ajustan a las normas legales y previa la aplicación de las disposiciones del derecho de defensa y el debido proceso, puede ordenar la rectificación en comento.

Cabe señalar que la decisión de la autoridad de inspección, vigilancia y control puede adoptarse de oficio o a petición de interesado tramitada en legal forma ante dicha autoridad.

3.8. PREGUNTA 8 (Textual):

EFFECTOS FISCALES ANTE LA DECLARATORIA NULIDAD (sic) O INEFICACIA DE AVALÚOS TÉCNICOS DE INTANGIBLES PATRIMONIALES.

¿QUÉ EFECTOS PRODUCIRÍA SOBRE LA DECLARACIÓN DE RENTA, LA DECLARATORIA DE NULIDAD O INEFICACIA DE UN AVALÚO TÉCNICO DE INTANGIBLES PATRIMONIALES, CUANDO ESTE SE TOMÓ EN CUENTA EN LA PREPARACIÓN DE DICHA DECLARACIÓN?

RESPUESTA:

Reiteramos que la misión del Consejo Técnico de la Contaduría Pública es la orientación técnico - científica de la profesión, a partir de la investigación científica y tecnológica en áreas relacionadas con la ciencia contable en general, sus principios y normas, mediante el ejercicio doctrinario y la emisión de directrices orientadoras del ejercicio profesional de suerte tal que cuando se contempla entre sus funciones servir como órgano consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico - científicos de la contaduría pública y del desarrollo del ejercicio profesional, tal competencia no puede extenderse al análisis e interpretación de disposiciones que



se circunscriben al ámbito tributario que escapa a la órbita de competencia funcional de este organismo de este organismo de orientación técnico – contable y corresponden de manera excluyente a la DIAN, donde sugerimos al consultante radicar sus inquietudes sobre este particular.

3.9. PREGUNTA 9 (Textual):

RESPONSABILIDAD LEGAL DEL ENTE ECONÓMICO

¿QUÉ TIPO DE RESPONSABILIDAD (PENAL, CIVIL, ADMINISTRATIVA Y DISCIPLINARIA), HABRÍA LUGAR CONTRA EL ENTE ECONÓMICO QUE EN LA ELABORACIÓN DE SU DECLARACIÓN DE RENTA, TUVO EN CUENTA EL VALOR DE AVALÚOS TÉCNICOS DE INTANGIBLES PATRIMONIALES QUE POSTERIORMENTE FUERON DECLARADOS NULOS O INEFICACES?

RESPUESTA:

Reiteramos que la misión del Consejo Técnico de la Contaduría Pública es la orientación técnico - científica de la profesión, a partir de la investigación científica y tecnológica en áreas relacionadas con la ciencia contable en general, sus principios y normas, mediante el ejercicio doctrinario y la emisión de directrices orientadoras del ejercicio profesional de suerte tal que cuando se contempla entre sus funciones servir como órgano consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico - científicos de la contaduría pública y del desarrollo del ejercicio profesional, tal competencia no puede extenderse al análisis e interpretación de disposiciones que se circunscriben al ámbito tributario que escapa a la órbita de competencia funcional de este organismo de este organismo de orientación técnico – contable y corresponden de manera excluyente a la DIAN, donde sugerimos al consultante radicar sus inquietudes sobre este particular.

3.10. PREGUNTA 10 (Textual):

RESPONSABILIDAD LEGAL CONTRA EL CONTADOR PÚBLICO

¿QUÉ TIPO DE RESPONSABILIDAD (PENAL, CIVIL, ADMINISTRATIVA Y DISCIPLINARIA), HABRÍA LUGAR FRENTE AL CONTADOR PÚBLICO Y AL REVISOR FISCAL QUE CERTIFICARON Y DICTAMINARON ESTADOS FINANCIEROS ELABORADOS CON BASE EN AVALÚOS TÉCNICOS DECLARADOS NULOS O INEFICACES?



RESPUESTA:

Es difícil establecer el tipo de responsabilidad que en concreto podría recaer sobre los profesionales que pudieren estar involucrados en situaciones como las descritas en la consulta, particularmente para el consejo Técnico de la Contaduría Pública cuya misión, insistimos, es la orientación técnico - científica de la profesión, a partir de la investigación científica y tecnológica en áreas relacionadas con la ciencia contable en general, sus principios y normas, mediante el ejercicio doctrinario y la emisión de directrices orientadoras del ejercicio profesional cuya actividad se endereza a servir como órgano consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico - científicos de la contaduría pública y del desarrollo del ejercicio profesional, de lo cual se infiere que tal competencia no puede abarcar al análisis o calificación de conductas, actividad más acorde con las competencias de órganos judiciales o de inspección vigilancia y control.

Por otra parte, debe resaltarse que sobre todo tipo de responsabilidades que pudieren deducirse en cabeza de cualquier persona o profesional, por mandato constitucional y bajo el Principio de Legalidad que mana de la aplicación de la Constitución Política de Colombia, como Estado Social de Derecho, deben interpretarse en el marco de la Responsabilidad Subjetiva, lo que impone el análisis particular y concreto de cada conducta para determinar con certeza su tipicidad, antijuridicidad y eventual culpabilidad, ya que conforme a nuestra legislación, para estos casos, está proscrita la Responsabilidad Objetiva conforme a la cual la mera existencia del hecho, sin el análisis de las circunstancias que lo rodean, desencadena la deducción inexorable de responsabilidad.

Precisado lo anterior, tenemos:

a Responsabilidades del revisor fiscal:

De conformidad con lo señalado en el Artículo 41 de la Ley 43 de 1990, *“El Contador Público en el ejercicio de las funciones de Revisor Fiscal y/o auditor externo, **no es responsable de los actos administrativos de las empresas o personas a las cuales presta sus servicios**”,* más allá de que, según lo establece el Artículo 211 del Código de Comercio, *“**El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones**”,* responsabilidad que se extiende a todas sus actuaciones.

En este punto, aparece la relevancia de mencionar un aspecto de singular importancia en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, cual es la responsabilidad que puede deducirse en cabeza de quien desempeña este cargo. En efecto, el Revisor



Fiscal está sometido a responder, por acción u omisión, por las consecuencias de su conducta, habida cuenta de que estas responsabilidades se clasifican en disciplinarias, contravencionales, civiles y penales, y conforme a la circunstancias particulares y concretas que se puedan presentar en cada caso, será indispensable considerar la eventual aplicación de las mismas, teniendo en cuenta lo siguiente:

- Las **responsabilidades disciplinarias** se originan por la infracción de las normas de ética profesional previstas especialmente en la Ley 43 de 1990 y son sancionadas por la Junta Central de Contadores con castigos que pueden consistir en amonestaciones, multas, suspensión o cancelación de la inscripción profesional.
- Las **responsabilidades civiles** surgen como consecuencia de hechos u omisiones originadas en culpa o negligencia en el ejercicio de la revisoría fiscal que causen daños al ente económico, sus propietarios o a terceros, quines deben ser indemnizados patrimonialmente, siendo la justicia civil la encargada de determinar tales responsabilidades, los eventuales resarcimientos de perjuicios y sus respectivas cuantías.
- La **responsabilidad penal** se genera por violación de la Ley en materias que han sido tipificadas como delito por las normas legales, en relación con el ejercicio del cargo de Revisor Fiscal, siendo necesario que tal conducta sea intencionada o culposa. Las sanciones son las previstas como pena para el respectivo delito, normalmente representadas en privación de la libertad. La competencia para conocer de estas conductas está en cabeza de la justicia penal.
- Se incurre en **responsabilidad contravencional** por violación de la Ley cuando tal conducta se tipifica como contravención y no como delito. Son sancionadas por los organismos de inspección, vigilancia o control, como las superintendencias, la administración tributaria, etc., y las sanciones consisten en multas, remoción del cargo o interdicción para el ejercicio de la profesión.

b Responsabilidades del contador del ente económico:

Para el caso del contador público que tuvo a su cargo la preparación de la información financiera, no obstante pertenecer a la administración del ente económico, también tiene responsabilidades deducibles de la normatividad aplicable, así:

- Las **responsabilidades disciplinarias** se aplican también al contador del ente económico ya que se originan en la infracción de las normas de ética profesional previstas especialmente en la Ley 43 de 1990. Son sancionadas, como se



advirtió, por la Junta Central de Contadores con castigos que pueden consistir en amonestaciones, multas, suspensión o cancelación de la inscripción profesional.

- ➔ Las **responsabilidades civiles** se originan como consecuencia de hechos u omisiones en las que se demuestre culpa o negligencia en el ejercicio de la profesión que ocasionen daños al ente económico que debe ser indemnizado patrimonialmente, siendo la justicia civil la encargada de determinar tales responsabilidades, los eventuales resarcimientos de perjuicios y sus respectivas cuantías. La responsabilidad civil frente a terceros recae directamente sobre el ente económico y sus administradores, según el caso.
- ➔ La **responsabilidad penal** se genera también para el contador del ente económico, por violación de la Ley en materias que han sido tipificadas como delito por las normas legales, en relación con el ejercicio de la profesión, como puede ser en casos relacionados con el otorgamiento de fe pública, siendo necesario que tal conducta sea intencionada o culposa. Las sanciones son las previstas como pena para el respectivo delito, normalmente representadas en privación de la libertad. La competencia para conocer de estas conductas está en cabeza de la justicia penal.
- ➔ De la misma manera, se incurre en **responsabilidad contravencional** por violación de la Ley cuando tal conducta se tipifica como contravención y no como delito; sin embargo, las sanciones que imponen los organismos de inspección, vigilancia o control, también se dirigen contra el ente económico o contra sus representantes legales, los administradores o el revisor fiscal y no contra el contador público que prepara la información financiera.

3.11. PREGUNTA 11 (Textual):

RESPONSABILIDAD LEGAL DE QUIENES PRACTICAN AVALÚOS TÉCNICOS DE INTANGIBLES PATRIMONIALES.

¿QUE TIPO DE RESPONSABILIDAD (PENAL, CIVIL, ADMINISTRATIVA Y DISCIPLINARIA) HABRÍA FRENTE A QUIEN ACTUANDO COMO PERITO (EN CALIDAD DE AUXILIAR DE LA JUSTICIA), O COMO PERITO- EVALUADOR (EN CALIDAD DE CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE) PROFIERE EL DICTAMEN PERICIAL O AVALÚO TÉCNICO SOBRE INTANGIBLES PATRIMONIALES EN FORMA CONTRARIA A LA LEY, EN EL EVENTO DE QUE LA AUTORIDAD COMPETENTE DECRETE LA NULIDAD O INEFICACIA DE DICHO AVALÚO, POR NO AJUSTARSE A LA LEY, NI HABERSE PRACTICADO CON BASE EN MÉTODOS DE RECONOCIDO VALOR TÉCNICO?



RESPUESTA:

Desde luego que para el caso de las responsabilidades de los evaluadores, es igualmente difícil establecer el tipo de responsabilidad que en concreto podría recaer sobre los profesionales que pudieren estar involucrados en situaciones como las descritas en la consulta, puesto que, debemos reiterar, para el Consejo Técnico del la Contaduría Pública cuya misión, es la orientación técnico - científica de la profesión, a partir de la investigación científica y tecnológica en áreas relacionadas con la ciencia contable en general, sus principios y normas, mediante el ejercicio doctrinario y la emisión de directrices orientadoras del ejercicio profesional cuya actividad se endereza a servir como órgano consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico - científicos de la contaduría pública y del desarrollo del ejercicio profesional, esta competencia no puede abarcar al análisis o calificación de conductas, actividad que nuevamente creemos más acorde con las competencias de órganos judiciales o de inspección vigilancia y control.

También debe insistirse en la perentoria aplicabilidad de la Responsabilidad Subjetiva, ya que conforme a nuestra legislación, para estos casos, está proscrita la Responsabilidad Objetiva, de acuerdo con lo expuesto en el punto anterior.

Veamos entonces, conforme a la misma distribución de responsabilidades que hemos seguido en este escrito, una somera guía de lo que procedería en el caso de los evaluadores.

- Las **responsabilidades disciplinarias** se originarían para evaluadores que ostenten la calidad de contadores públicos, como se anotó al responder la pregunta anterior, por la infracción de las normas de ética profesional previstas especialmente en la Ley 43 de 1990 y son sancionadas por la Junta Central de Contadores con castigos que pueden consistir en amonestaciones, multas, suspensión o cancelación de la inscripción profesional.
- Las **responsabilidades civiles** surgen como consecuencia de hechos u omisiones de estirpe contractual o extracontractual, originadas en culpa o negligencia en el ejercicio de la actividad evaluadora que causen daños al ente económico o a terceros, quines deben ser indemnizados patrimonialmente, siendo la justicia civil la encargada de determinar tales responsabilidades...
- La **responsabilidad penal** se genera igualmente en este caso, por violación de la Ley en materias que han sido tipificadas como delito por las normas legales, que para el caso de los evaluadores que actúan como auxiliares de la justicia pueden constituir, entre otros, delito de fraude procesal.



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

- ➔ Se incurre en **responsabilidad contravencional** por violación de la Ley cuando tal conducta se tipifica como contravención y no como delito, como puede ocurrir en el caso de evaluadores de aquellos que actúen en el marco de las disposiciones del Decreto 422 de 2000 que arriba se explicó. Son sancionadas por los organismos encargados de llevar las Listas Oficiales o por la Superintendencia de Industria y Comercio y las sanciones son las previstas en la norma citada.

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante, que su texto fue debatido y aprobado en sesión del 5 de diciembre de 2007 y que los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

MARÍA VICTORIA AGUDELO VARGAS
Presidente

MVAV/g.r.b

C:\Documents and Settings\CONSEJO4\Mis documentos\~ G R B - CTCP\~
APROBADOS\2 0 0 7\2007-165 MARIO CARVAJAL - Avaluos tecnicos intangibles
- Participacion de CP - Validez.doc
06/12/2007 9:25