



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 25 de julio de 2007
CTCP N° 0111 / 2007

Señor:

000000000000000000

000000000000000000

000000000000000000

Bogotá D.C.

REFERENCIA:

PROCESO.....:	DIVORCIO
DEMANDANTE.....:	VÍCTOR JOSÉ BONILLA ULLOA
DEMANDADA.....:	MARCELA GÓMEZ DE BONILLA
Nº DE RADICACIÓN CTCP...:	019 2005 - 1259
FECHA DE LA CONSULTA.....:	15 de marzo de 2007
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Presentada Directamente
TEMAS.....:	Actuaciones irregulares de contadores públicos.

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 conforme se detalla en la referencia, previas las siguientes consideraciones:

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, la resolución de conflictos técnicos entre Contadores Públicos 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 particular de situaciones que se presentan en los diversos entes económicos o emitir pronunciamientos o certificaciones tendientes a



descalificar o validar actuaciones de los contadores públicos, de suerte que su competencia no puede ampliarse a calificar o tipificar conductas como ilegales, prerrogativas propias de la esfera de la infracción disciplinaria cuyo análisis corresponde a la Junta Central de Contadores, o a la órbita de la infracción penal cuya competencia excluyente recae sobre la Fiscalía General de la Nación o los jueces del ramo.

Así las cosas, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, considerando lo expuesto, estima que las preguntas formuladas, en principio, escapan al marco y contexto de la competencia funcional que le son propios a este organismo de orientación técnico – contable. No obstante lo anterior, como una guía para orientar el análisis propuesto en el Oficio, presentamos a Usted las siguientes reflexiones sobre las preguntas formuladas, no sin antes poner de presente que el señor Juez señaló como orientación para la emisión de nuestra respuesta que:

“PARTICULARMENTE DEBERÁN ANALIZARSE ESTAS CONDUCTAS EN RELACIÓN CON LAS NORMAS RELATIVAS A LA EXPEDICIÓN DE DOCUMENTOS FALSOS, INEXACTOS O ADULTERADOS Y A LA INDEPENDENCIA MENTAL, A LA ÉTICA Y A LA SUJECCIÓN A LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS QUE DEBEN OBSERVAR LOS CONTADORES PÚBLICOS, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 7 DE LA LEY 43 DE 1990 Y LOS PRINCIPIOS BÁSICOS DE INTEGRIDAD, OBJETIVIDAD, INDEPENDENCIA Y CONDUCTA ÉTICA QUE DEBEN OBSERVAR LOS CANTADORES, SEGÚN EL ARTÍCULO 37 DE LA MISMA LEY Y LAS DEMÁS DISPOSICIONES CONCORDANTES.”

PREGUNTA 1 (Textual):

“SI ES LICITO QUE UN CONTADOR PRESTE SU NOMBRE PARA INSCRIBIRSE EN REGISTRO MERCANTIL COMO PROPIETARIO APARENTE DE UNA EMPRESA UNIPERSONAL QUE PERTENECE REALMENTE A UN CLIENTE AL QUE LE PRESTA SERVICIOS DE CONTABILIDAD”

RESPUESTA:

En lo tocante a la evaluación y calificación de la licitud de conductas como la de prestar el nombre para figurar en el registro mercantil como representante legal de una empresa, en lo tocante a sus consideraciones de tipicidad, antijuridicidad, y culpabilidad como infracción penal, corresponde a criterios idénticos en tratándose de contadores públicos o de cualquiera otro individuo de la sociedad.

Es por ello que, apartándonos de la consideración de la presencia simulada o no



del individuo al cual se refiere la consulta como propietario del ente económico, elemento cuyo análisis y eventual deducción de responsabilidades habrán de establecer las autoridades disciplinarias, administrativas o judiciales a las cuales corresponda por competencia su discernimiento, a continuación analizaremos, desde el punto de la normatividad contable, las consideraciones que manan del Código de Ética particular y que deben enmarcar la conducta de los contadores públicos en sus actuaciones:

Primeramente debe aquilatarse lo expuesto por el Artículo 40 de la Ley 43 de 1990, disposición que establece:

“ARTÍCULO 40 — Los principios éticos que rigen la conducta profesional de los Contadores Públicos no se diferencian sustancialmente de los que regulan la de otros miembros de la sociedad. Se distingue sí por las implicaciones sociales anteriormente indicadas.

Parágrafo. La presente Ley comprende el conjunto de normas permanentes sobre ética a que deben ceñirse los Contadores Públicos inscritos ante la Junta Central de Contadores en el ejercicio de las funciones propias de la Contaduría Pública establecidas por las leyes y sus reglamentos.” (Resaltados no presentes en el texto original)

En este sentido tal como se afirma en el texto de la solicitud, la actuación de los profesionales de la contaduría pública en ejercicio de las funciones propias de su profesión, se debe ajustar a las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas, las cuales se hallan descritas en el Artículo 7° de la Ley 43 de 1990, en lo pertinente, así:

“ARTÍCULO 7° — De las Normas de Auditoria 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.

(...)” (Resaltados no presentes en el texto original)

Esta disposición se complementa con lo expuesto por el Artículo 8° de la misma Ley, que a la letra dice:

“ARTÍCULO 8° — De las Normas que Deben Observar los Contadores Públicos.: Los Contadores Públicos están obligados a:

- 1. Observar las normas de ética profesional.**
- 2. Actuar con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas.**
- 3. Cumplir las normas legales vigentes, así como las disposiciones emanadas de los organismos de vigilancia y dirección de la profesión.**
- 4. Vigilar que el registro e información contable se fundamente en principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.”**

Los principales principios del Código de Ética que gravitan sobre el ejercicio de la contaduría pública y que resultan pertinentes frente a la situación planteada en solicitud que a través de este escrito se responde, los encontramos en el Artículo 37 de la citada Ley 43 de 1990, norma que en los apartes pertinentes señala:

“ARTÍCULO 37 — En consecuencia, el Contador Público debe considerar y estudiar al usuario de sus servicios como ente económico separado que es, relacionarlo con las circunstancias particulares de su actividad, sean éstas internas o externas, con el fin de aplicar, en cada caso, las técnicas y métodos más adecuados para el tipo de ente económico y la clase de trabajo que se le ha encomendado, observando en todos los casos, los siguientes principios básicos de ética profesional:



1. *Integridad.*

2. *Objetividad.*

3. *Independencia.*

4. *Responsabilidad.*

(...)

6. *Observaciones de las disposiciones normativas.*

(...)

10. *Conducta ética.*

Los anteriores principios básicos deberán ser aplicados por el Contador Público tanto en el trabajo más sencillo como en el más complejo, sin ninguna excepción. De esta manera, contribuirá al desarrollo de la Contaduría Pública a través de la práctica cotidiana de su profesión. **Los principios de ética anteriormente enunciados son aplicables a todo Contador Público por el sólo hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o la especialidad que cultive, tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas, en cuanto sea compatible con sus funciones.** La explicación de los principios básicos de ética profesional, es la siguiente:

37.1 Integridad. El Contador Público deberá mantener incólume su integridad moral, cualquiera que fuere el campo de su actuación en el ejercicio profesional. Conforme a esto, se espera de él rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad, en cualquier circunstancia. Dentro de este mismo principio quedan comprendidos otros conceptos afines que, sin requerir una mención o reglamentación expresa, puedan tener relación con las normas de actuación profesional establecidas. Tales conceptos pudieran ser los de conciencia moral, lealtad en los distintos planos, veracidad como reflejo de una realidad incontestable, justicia y equidad con apoyo en el derecho positivo.

37.2 Objetividad. La objetividad representa ante todo imparcialidad y actuación sin prejuicios en todos los asuntos



que correspondan al campo de acción profesional del Contador Público. Lo anterior es especialmente importante cuando se trata de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier entidad. Esta cualidad va unida generalmente a los principios de integridad e independencia y suele comentarse conjuntamente con esto.

37.3 Independencia. *En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiere considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad,* con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante.

37.4 Responsabilidad. *Sin perjuicio de reconocer que la responsabilidad, como principio de la ética profesional, se encuentra implícitamente comprendida en todas y cada una de las normas de ética y reglas de conducta del Contador Público, es conveniente y justificada su mención expresa como principio para todos los niveles de la actividad contable. En efecto, de ella fluye la necesidad de la sanción, cuyo reconocimiento en normas de ética, promueve la confianza de los usuarios de los servicios del Contador Público, compromete indiscutiblemente la capacidad calificada, requerida por el bien común de la profesión.*

(...)

37.6 Observancia de las disposiciones normativas. *El Contador Público deberá realizar su trabajo cumpliendo eficazmente las disposiciones profesionales promulgadas por el Estado y por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública aplicando los procedimientos adecuados debidamente establecidos.* Además, deberá observar las recomendaciones recibidas de sus clientes o de los funcionarios competentes del ente que requiere sus servicios, siempre que éstos sean compatibles con los principios de integridad, objetividad e independencia, así como con los demás principios y normas de ética y reglas formales de conducta y actuación aplicables en las circunstancias.

(...)



37.10 Conducta ética. *El Contador Público deberá abstenerse de realizar cualquier acto que pueda afectar negativamente la buena reputación o repercutir en alguna forma en descrédito de la profesión, tomando en cuenta que, por la función social que implica el ejercicio de su profesión, está obligado a sujetar su conducta pública y privada a los más elevados preceptos de la moral universal.*

Como se advierte en el texto que antecede, además de la definición de los principios y normas de conducta que deben guiar la actividad profesional de los contadores públicos, de estos profesionales se espera que sus actuaciones públicas y privadas se ajusten, como lo señala la parte final de la norma, a los más elevados preceptos de la moral universal, de suerte que estos profesionales, aun en sus actividades diversas al ejercicio de su profesión han de ajustarse a estos preceptos y así se confirma de la lectura del Artículo 35 de la pluricitada Ley 43, cuando, para presentar los principios del Código de Ética, dice:

*“ARTÍCULO 35 — Las siguientes declaraciones de principios constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de las normas sobre ética de la Contaduría Pública: La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El Contador Público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado. **El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado. La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituye su esencia espiritual. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones***



económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí.” (Resaltados no presentes en el texto original)

Resulta, entonces, inexorable que las autoridades disciplinarias encargadas de ejercer vigilancia y control sobre los profesionales de la contaduría pública, vale decir, la Junta Central de Contadores, mediando el correspondiente proceso disciplinario administrativo, con arreglo a las disposiciones del debido proceso, imponga, en caso de actuaciones no ajustadas al Código de Ética, las sanciones a que haya lugar entre aquellas del catálogo consagrado en los Artículos 23 y ss de la misma Ley 43, cuando se demuestre de manera inequívoca la comisión de la infracción; todo ello sin perjuicio de las demás sanciones y deducción de responsabilidades penales, civiles o administrativas a que pudiere haber lugar.

Cabe señalar que, en concreto, para el caso materia de análisis, en caso de comprobarse los hechos descritos, puede resultar aplicable lo expuesto en el Artículo 70 de la Ley 43 de 1990, disposición que ordena:

*“ARTÍCULO 70 — Para garantizar la confianza pública en sus certificaciones, dictámenes u opiniones, **los Contadores Públicos deberán cumplir estrictamente las disposiciones legales y profesionales y proceder en todo tiempo en forma veraz, digna, leal y de buena fe, evitando actos simulados, así como prestar su concurso a operaciones fraudulentas o de cualquier otro tipo que tiendan a ocultar la realidad financiera de sus clientes, en perjuicio de los intereses del Estado o del patrimonio de particulares, sean estas personas naturales o jurídicas.**”*

Para finalizar este punto, conviene puntualizar que no puede perderse de vista que, como lo ordene al parágrafo del Artículo 10 de la citada Ley 43, “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.”

PREGUNTA 2 (Textual):

“SI ES LÍCITO QUE UN CONTADOR PRESTE A LA MISMA EMPRESA EN QUE FIGURA APARENTEMENTE COMO PROPIETARIO, SERVICIOS DE CONTADOR, Y SI ES LÍCITO RECIBIR HONORARIOS POR ESE CONCEPTO O POR PRESTAR SU NOMBRE AL TERCERO A QUIEN AYUDA A PERMANECER OCULTO FRENTE A SUS RELACIONES COMERCIALES CON TERCEROS.”



RESPUESTA:

También en este punto debemos apartarnos de la consideración de la presencia simulada o no del individuo al cual se refiere la consulta en calidad de propietario del ente económico, pues, insistimos, este es un elemento cuyo análisis y eventual deducción de responsabilidades habrán de establecer las autoridades disciplinarias, administrativas o judiciales a las cuales corresponda por competencia su discernimiento. Por lo tanto, a continuación analizaremos, desde el punto de la normatividad contable, la posibilidad de ejercer de manera simultánea los cargos de contador y representante legal de un ente económico:

En relación con la situación fáctica planteada en la pregunta, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en Oficio CTCP 287 de 2004 y posteriores ha expuesto frente a casos similares, haciendo suyos argumentos previamente expresados por la Junta Central de Contadores, las siguientes reflexiones que éste organismo resume a continuación:

Conviene partir de la aclaración según la cual las incompatibilidades se refieren a aquellas situaciones jurídicas que emergen por la aceptación de cargos en los que se manifieste de manera inequívoca un conflicto de intereses. Así mismo; podemos decir que la incompatibilidad se entiende como aquella circunstancia que surge durante el desarrollo de una actividad, y que le impide al individuo continuar ejerciendo el cargo, so pena de contrariar las disposiciones legales y éticas, o bien, le imponen abstenerse de aceptar otro tipo de encargos o generar otro tipo de vínculos, como por ejemplo en el caso de un profesional que siendo contador de una sociedad, no podrá aceptar el cargo de Revisor Fiscal, ello en virtud de la mandataria aplicación de los principios de Objetividad e Independencia mental.

A su turno, las inhabilidades se refieren a condiciones propias de quien aspira a ejercer el cargo y que le impiden su posesión y el ejercicio pleno del mismo. En otras palabras, la inhabilidad se configura, se evidencia o se define, antes de aceptar el encargo, indicando que, de hacerlo, el contador público quedaría incurso en una eventual causal de sanción de carácter disciplinario.

Hechas las anteriores precisiones, destacamos las principales incompatibilidades e inhabilidades que se encuentran en la Ley 43 de 1990:

- a) La señalada en el párrafo segundo (2º) del Artículo 2º, que prohíbe tanto a los contadores públicos, como a las sociedades de contadores públicos, servir de intermediarios o por interpuesta persona, en la selección o contratación de personal que se dedique a las actividades relacionadas con la ciencia contable



en general en las empresas que utilizan sus servicios de revisoría fiscal o de auditoría externa.

- b) El Artículo 42 señala una inhabilidad para los contadores públicos, consistente en la obligación de rehusarse a la prestación de sus servicios cuando existan condiciones que interfieran el libre y correcto ejercicio de su profesión.

Esta norma, por ser meramente enunciativa, impone al profesional hacer una valoración clara de las circunstancias y modalidades del encargo que acepta, teniendo siempre presente que lo que se ha querido evitar, es la presencia de circunstancias que impliquen pérdida de objetividad e independencia.

- c) El Artículo 47, prohíbe al contador público que hubiese actuado como funcionario público y que en el ejercicio del cargo haya propuesto, dictaminado o fallado en determinado asunto, recomendar o asesorar a cualquiera de las partes involucradas en el negocio, prohibición que se extiende por el término de seis (6) meses contados desde su retiro del cargo.
- d) El Artículo 48 *ibídem*, le ordena al contador público que hubiese auditado o controlado a cualquier persona natural o jurídica en su carácter de revisor fiscal, abstenerse de prestar servicios a este último ya sea en calidad de empleado, asesor o contratista, hasta tanto no haya transcurrido mínimo un año después de su retiro.
- e) Por su parte el Artículo 50 *ejusdem*, advierte al contador público que sea requerido para actuar como auditor externo, revisor fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, deberá abstenerse de aceptar el encargo, si tiene con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia y objetividad a sus conceptos o actuaciones.
- f) El Artículo 51 advierte la obligación del Contador Público que haya actuado como empleado de una sociedad de rehusar aceptar cargos o funciones de auditor externo o Revisor Fiscal de la misma empresa o de su subsidiaria y/o filiales por lo menos durante seis meses después de haber cesado en sus funciones.

Con estos señalamientos lo que se busca es garantizar la independencia y objetividad en la gestión que ha de desarrollar el Contador Público, así como mantener incólume la presunción de legalidad que acompaña sus actos, que para



el caso planteado, circunstancia que no permite vislumbrar incompatibilidad ni inhabilidad alguna para ocupar simultáneamente el cargo de contador y representante legal de una sociedad o ente económico, a diferencia de lo que si se presentaría en el caso que el contador público ejerciese el cargo de revisor fiscal, evento en el cual, desde luego, le estaría vedado actuar como representante legal del ente.

En efecto; teniendo en cuenta que la interpretación y aplicación de las normas relativas a inhabilidades e incompatibilidades es incuestionablemente regida por su consideración restrictiva, lo que impide deducir estas causales para casos que no se encuentren taxativamente detallados en la Ley, para el caso consultado, no parecen existir motivos de inhabilidad o incompatibilidad para actuar en las calidades simultáneas de contador y representante legal de una entidad privada.

Sin embargo, desde el punto de vista administrativo, procede la recomendación de una segregación adecuada de las funciones con el objeto de evitar que una misma persona asuma las dos funciones, dada la especial importancia que reviste uno y otro cargo, sometidos a funciones y responsabilidades disímiles, pues no es desconocido para nadie que la administración planea, ejecuta y controla, razón por la cual la Ley 222 de 1995 le ha hecho extensivas a los administradores algunas responsabilidades especiales. Así pues, las personas que dependan de ellos, en este caso el contador, debe subordinarse a la administración en cuanto ello sea lícito, existiendo el innegable fuero ético que le permite al profesional apartarse de sus decisiones.

En lo tocante a la procedencia de percibir honorarios por parte del profesional que actúa como contador de la empresa y, estando claro la inexistencia de causal de inhabilidad o incompatibilidad taxativamente aplicable al caso consultado, estima el Consejo Técnico que sobre este particular resulta de recibo considerar el texto del Artículo 46 de la Ley 43 de 1990, disposición que señala:

*“Artículo 46. — Siendo **la retribución económica de los servicios profesionales un derecho**, el Contador Público fijará sus honorarios de conformidad con su capacidad científica y/o técnica y en relación con la importancia y circunstancias en cada uno de los casos que le corresponda cumplir, pero siempre previo acuerdo por escrito entre el Contador Público y el usuario.” (Resaltados no presentes en el texto original)*

En este marco y contexto, se infiere que no existe razón para pensar que el contador público de marras carezca del derecho al cobro de sus honorarios pactados, siempre en el supuesto de que su vinculación obedezca a un contrato o



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

CTCP N° 0111 / 2007
25 de julio de 2007 - 04:26
Página 12 de 12

convenio cuyo objeto sea lícito, aspecto que, de suyo, corresponde analizar a las autoridades competentes.

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 24 de julio 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/grb

C:\Documents and Settings\CONSEJO4\Mis documentos\~ G R B - CTCP\~
APROBADOS\2007-07\111 JUZGADO 19 FLIA BOGOTA
(Irregularidades cometidas por CP).doc
26/07/2007 10:51