



## Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Documento de Sustentación de la Propuesta  
a los Ministerios de Hacienda y Crédito  
Público y de Comercio , Industria y Turismo  
sobre la aplicación de las Normas  
Internacionales de Auditoría y  
Aseguramiento de la Información (NAI)

### Consejeros

Wilmar Franco Franco- Presidente

Daniel Sarmiento Pavas- Consejero

Gustavo Serrano Amaya- Consejero

Gabriel Suárez Cortés- Consejero

**30 de Septiembre de 2014**

**Documento Propuesta a los Ministerios - CTCP**

## Presentación

De acuerdo con el artículo 6° de la Ley 1314 de 2009, *“los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información”*.

Atendiendo lo establecido en los artículos 1° y 8° de la Ley 1314, relacionados con los objetivos de la ley y los criterios a los cuales debe sujetarse el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), para la elaboración de los proyectos que presente a los mencionados Ministerios, se llegó al presente *“DOCUMENTO DE SUSTENTACIÓN DE LA PROPUESTA A LOS MINISTERIOS DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO SOBRE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIA) Y ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN”* el cual fue aprobado para su publicación en la sesión del 30 de septiembre del presente año.

Lo anterior no hubiera sido posible sin el apoyo decidido e incondicional de los expertos consultados y el Comité Técnico de Aseguramiento que integró el CTCP en su oportunidad, así como de los profesionales de apoyo. A todos la gratitud de los consejeros que integran el CTCP.

## TABLA DE CONTENIDO

<b>Presentación.....</b>	<b>2</b>
<b>TABLA DE CONTENIDO.....</b>	<b>3</b>
<b>Introducción.....</b>	<b>4</b>
<b>I. Proceso seguido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) .....</b>	<b>5</b>
<b>A. Criterios establecidos por la Ley 1314 .....</b>	<b>5</b>
<b>B. Autoridades contempladas en la Ley 1314 de 2009.....</b>	<b>8</b>
<b>C. Selección de estándares aplicables en Colombia.....</b>	<b>8</b>
<b>D. El debido proceso establecido en la Ley 1314 (Artículo 8).....</b>	<b>9</b>
i. Preparación y envío al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) y al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (MCIT) de un programa de trabajo semestral (numeral 1).....	11
ii. Aspectos requeridos en el desarrollo de los proyectos .....	11
iii. Consideración de recomendaciones sobre impactos .....	16
iv. Publicación del borrador de propuesta para el MHCP y el MCIT .....	16
<b>II. Análisis de los comentarios recibidos.....</b>	<b>17</b>
<b>A. Superintendencias .....</b>	<b>17</b>
i. Superintendencia Financiera.....	17
ii. Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada.....	22
iii. Superintendencia de Puertos y Transporte.....	30
iv. Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios (SSPD) .....	32
<b>B. Comité Técnico de Aseguramiento (CTA).....</b>	<b>33</b>
<b>C. Análisis de temas específicos .....</b>	<b>36</b>
i. Proceso de convergencia de las NAI.....	36
ii. Implementación de las NIAS versión 2009 .....	38
iii. Armonización de las NAI con la normatividad legal en Colombia .....	40
<b>III. Recomendación de aplicación al Gobierno Nacional .....</b>	<b>65</b>
<b>IV. Aspectos necesarios para lograr una aplicación exitosa de los estándares en el país. ....</b>	<b>70</b>
<b>Bibliografía .....</b>	<b>71</b>

## **DOCUMENTO DE SUSTENTACIÓN DE LA PROPUESTA A LOS MINISTERIOS DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO SOBRE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN (NAI)**

### **Introducción**

1. El presente documento compila las bases de conclusiones sobre la “Propuesta de Normas de Aseguramiento de la Información Financiera para la Convergencia Hacia Normas Internacionales”, publicado el 29 de abril de 2014 para discusión pública por el CTCP mediante su página web [www.ctcp.gov.co](http://www.ctcp.gov.co). Estas bases de conclusiones se derivan del análisis de los comentarios recibidos sobre el documento en mención y proporcionarán los fundamentos que guiarán la adopción de las Normas de Auditoría y Aseguramiento de la Información (NAI) en el país.
2. Sobre el documento en mención, se recibieron comentarios de 24 entidades y profesionales, a saber: Banco de la República, Contaduría General de la Nación, Superintendencia Financiera, Superintendencia de Puertos y Transporte, Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, Álvaro Fonseca Vivas, Daniel Olaya, Dignidad Contable, Dora Marcela Rodríguez García, Edwin Saúl Castañeda Soriano, Fendipetróleo, Gilberto Vega Soto, Instituto Nacional de Contadores Públicos, José Israel Trujillo del Castillo, Luis Armando Leal Rodríguez, Luz Miryam Vega, Margarita Martínez, Reynaldo Sierra Prieto, Samuel Alberto Mantilla, Unidad Investigativa Contable del Atlántico UNICA, Universidad Javeriana, William Torres y Wilmer Hernán Enríquez Benavides.
3. Los comentarios recibidos se resumieron y se presentaron por temáticas comunes. A continuación de ellos se incluye la posición del CTCP.
4. Es importante resaltar que en este documento el CTCP conceptúa sobre los comentarios que presentaron un debido sustento técnico y que se relacionan con la inconveniencia de aplicación de uno o más estándares o normas, o alguna sección del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, la necesidad de emitir interpretaciones y/o guías adicionales a los estándares, o si alguno de estos estándares podría ir en contra de alguna disposición legal colombiana. Los comentarios que corresponden a aspectos que en concepto del CTCP no cuentan con argumentación técnica referente al tópico citado, fueron considerados, pero no son presentados en este documento.

## I. Proceso seguido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP)

### A. Criterios establecidos por la Ley 1314

5. La Ley 1314 de 2009 suplió una urgente necesidad del país: la de insertar a Colombia en el contexto internacional, con la generación de información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente, confiable, útil para la toma de decisiones económicas de los usuarios, que permitiera la realización de transacciones de comercio internacional en un clima de mayor confianza. Pero es necesario que esa información sea evaluada también con estándares de alta calidad, lo cual hace necesaria la implementación en Colombia de estándares internacionales de auditoría y aseguramiento, los cuales involucran el Código de Ética y los estándares de control de calidad.
6. El informe ROSC emitido por el Banco Mundial en el año 2003 había mencionado que el país debía hacer urgentes ajustes, tanto en su regulación como en la estructura de los órganos profesionales relacionados con la normatividad contable y de auditoría. El informe recomienda, entre otros aspectos, *“Iniciar reformas a nivel nacional para facilitar la implementación de las NIIF y las NIA”*. (Banco Mundial, 2003)
7. La tendencia mundial en la pasada década fue la progresiva aceptación de estándares internacionales en estas materias por una gran cantidad de países, bien fuera por la vía de la armonización o la adopción de estos estándares. *“Hoy en día, más de 126 países alrededor del mundo han emprendido el viaje a uno de los destinos obligados en el ámbito financiero: el cambio hacia las Normas Internacionales de Información Financiera, con el propósito de lograr procesos y sistemas uniformes que aumenten la calidad de la información preparada por la administración”* (Deloitte). Colombia estaba en mora de entrar en este proceso. El tiempo transcurrido ha mostrado que los estándares internacionales de información financiera no fueron una moda pasajera. Cada vez más su influencia se siente en todo el mundo, inclusive en Estados Unidos, que pese a contar con un cuerpo fuerte de normas contables y de auditoría, (FAS y SAS respectivamente) y una larga trayectoria técnica, firmó un acuerdo en 2002, con el ánimo de adelantar un proceso de convergencia con el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés).
8. A medida que el mundo sigue globalizándose a un rápido ritmo a través del comercio y las inversiones, la fiabilidad de la información financiera va cobrando mayor importancia. La oferta de valores de las distintas entidades ya no se limita a una sola jurisdicción, sino que con frecuencia una entidad opera en múltiples jurisdicciones. Del mismo modo, los inversionistas y otros proveedores de capital están buscando oportunidades de inversión y otro tipo de actividades financieras más allá de sus propias fronteras. La libre

circulación del capital tanto dentro como fuera de las fronteras, depende de una información financiera confiable, coherente y fidedigna, que a su vez esté basada en normas de información financiera de alta calidad.

9. Sin embargo, no basta con la aplicación de las NIIF; paradójicamente, la utilización de estos estándares entraña un evidente riesgo de llevar a un resultado contrario al esperado, dada la enorme importancia del juicio y criterio profesional al aplicarlos.
10. Como consecuencia de lo anterior, es necesario contar con mecanismos que impidan que la subjetividad pueda dar al traste con la bondad implícita en el uso de estándares de alta calidad. Entre estos mecanismos vale la pena mencionar las políticas de gobierno corporativo y control interno de las entidades, el rol de los órganos de supervisión, el papel de los órganos de vigilancia del ejercicio profesional y la actuación de la revisoría fiscal.
11. La Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) se ha comprometido en la búsqueda de la convergencia mundial de las normas nacionales de los países con las normas internacionales en materia de aseguramiento de la información. Esto se señaló tanto en la declaración de objetivos como en las Declaraciones de las Obligaciones de los Miembros (SMO) publicadas en abril del 2004. Las SMO refrendan oficialmente el requisito de larga data de IFAC de que los organismos que la componen apoyen la labor del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés) y el IASB, haciendo todo lo posible para incorporar las respectivas normas internacionales en sus requisitos nacionales, y para asistir en la aplicación de las normas internacionales, o de las normas nacionales que incorporan las normas internacionales.
12. El apoyo generalizado a la convergencia mundial con las NIA se puede observar en situaciones como las siguientes:
  - a. Un informe independiente *-Rebuilding public confidence in financial reporting: an international perspective*<sup>1</sup> recomienda que se logre la convergencia de las normas nacionales e internacionales lo antes posible, por considerarlo como una cuestión importante de interés público.
  - b. Las directrices para la auditoría financiera de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores<sup>2</sup> (INTOSAI, por sus siglas en inglés), que proporcionan orientaciones prácticas a los miembros de la

---

<sup>1</sup> <http://www.ifac.org/Store/Details.tmp?SID=1186509159170528&Cart=1214922730491403>.

<sup>2</sup> La INTOSAI es la organización que representa a las entidades fiscalizadoras superiores, que son auditores del gobierno central.

Organización para la aplicación de las normas de auditoría de la INTOSAI aplicables al sector público, se basan en las NIA.

- c. Muchos de los grandes mercados mundiales de capital aceptan el uso de las NIA para la auditoría de los estados financieros de emisores extranjeros. Una encuesta reciente de la IAASB indica que 20 de los 23 mayores mercados de capital, con una capitalización bursátil general del 56% del total mundial, aceptan las NIA para tal fin.
  - d. La Federación Mundial de Bolsas<sup>3</sup> ha apoyado oficialmente el proceso para establecer las NIA y reconoce su importancia, considerándolas fundamentales para el desarrollo de un sistema de información financiera uniforme en todo el mundo.
  - e. El Banco Mundial conjuntamente con el Fondo Monetario Internacional han instituido un programa de Informes sobre la Observancia de los Códigos y Normas (ROSC) por los países y usan las NIA como referencia para evaluar la calidad de las normas nacionales de auditoría.
  - f. Los miembros del Foro de Firmas se han comprometido a aplicar políticas y metodologías para las auditorías transnacionales que, en la medida de lo posible, se basen en las NIA.
13. La convergencia con las NIA se está produciendo rápidamente en muchas partes del mundo. Entre los acontecimientos más recientes se encuentran, por ejemplo:
- a. La directiva relativa a la auditoría legal de la Unión Europea especifica que las NIA serán aplicadas por todos los auditores en todos los Estados miembros. La Comisión Europea está considerando actualmente la posibilidad de refrendar las NIA como normas internacionales.
  - b. La Junta Canadiense de Normas de Auditoría y Aseguramiento, tras cuidadosa consulta, adoptó las NIA en el año 2009.
  - c. La Junta de Normas de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos ha efectuado un proceso de convergencia con las NIA que tomó varios años. Los SAS ahora están en esencia en concordancia con las NIA<sup>4</sup>.

---

<sup>3</sup> La Federación representa 57 mercados de valores y derivados que constituyen más del 97% de la capitalización bursátil del mundo.

<sup>4</sup> <http://www.aicpa.org>

## **B. Autoridades contempladas en la Ley 1314 de 2009**

14. El modelo de convergencia en Colombia, establecido por la Ley 1314 de 2009, define dos instancias en el proceso normativo: un órgano normalizador y dos ministerios reguladores.
15. Adicionalmente, la Ley estableció el alcance de las responsabilidades de las autoridades de supervisión (artículo 10) y de la Junta Central de Contadores (artículo 9°), como autoridad disciplinaria.
16. La función del órgano normalizador, que es el CTCP, se encuentra contenida en el artículo 6° de la citada Ley. De acuerdo con ella, el CTCP debe presentar a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, las propuestas técnicas normativas.
17. Por otra parte, el mismo artículo dispone que los ministerios mencionados, en su rol de reguladores, *“obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información (...)”* (Ley 1314 de 2009).
18. Lo anterior implica que, el CTCP en su función de autoridad de normalización técnica, debe proponer a los reguladores los principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información que serán utilizados en Colombia.
19. El CTCP considera que para efectos de aseguramiento de la información, este conjunto de elementos está contenido en las NAI que son materia del presente documento.

## **C. Selección de estándares aplicables en Colombia**

20. La Ley 1314 de 2009 no establece el cuerpo de estándares técnicos que el país debe aplicar en materia de aseguramiento de la información. Sin embargo, el mandato de la ley se orienta a la convergencia de las normas locales con estándares internacionales en esta materia. El CTCP sustentó suficientemente la selección de los estándares en el Direccionamiento Estratégico que publicó el 22 de junio de 2011. No obstante, a continuación se presenta un breve recuento de los puntos tenidos en cuenta para tomar esta decisión.
21. El CTCP por unanimidad consideró que los estándares que recomendó tomar en cuenta en materia de aseguramiento de la información son pertinentes para su aplicación en el país, por corresponder a un *“sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia”* (Ley 1314, 2009).

Único por cuanto corresponde a un solo cuerpo normativo; homogéneo porque cada grupo de estándares está en armonía con los demás; comprensible, teniendo en cuenta que los estándares emitidos por el IAASB están elaborados con los criterios técnicos suficientes para permitir su aplicación por los profesionales de la contaduría pública, y de forzosa observancia, en la medida en que esta propuesta origine la emisión de las normas legales que pongan en vigencia este cuerpo de estándares internacionales.

22. Las bases principales que tuvo el CTCP para respaldar las anteriores afirmaciones son:

- a. la ausencia en Colombia de normas de aseguramiento;
- b. coadyuvar a mejorar la productividad, la competitividad, y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas nacionales y extranjeras;
- c. ponerse a tono con el resto de América y buena parte del mundo;
- d. incentivar las exportaciones de servicios contables al exterior;
- e. ampliar de manera significativa el mercado de servicios permitiendo elevar el nivel de ingresos del sector gracias a una mayor productividad;
- f. permitir la estratificación de la información contable y su aseguramiento;
- g. estos estándares han sido adoptados por más de 126 países;
- h. dado el alto grado de calidad y consistencia de estos estándares, se constituyen como las mejores prácticas, lo cual es avalado por su adopción en los principales países del mundo, como se referenció atrás, no obstante la amplia trayectoria del ejercicio profesional en ellos y son el marco de referencia del ejercicio de auditoría y aseguramiento de la información financiera a nivel mundial;
- i. el uso de las NAI incrementará la confianza de los usuarios en la información financiera y en los demás informes presentados por los contadores públicos en el país, relacionados con otros servicios profesionales de aseguramiento.

#### **D. El debido proceso establecido en la Ley 1314 (Artículo 8)**

23. El Artículo 8° de la Ley 1314 de 2009 establece el procedimiento que debe ser seguido por el CTCP en el desarrollo de su responsabilidad como autoridad de normalización técnica.

24. El proceso incluye los siguientes puntos:

- a. preparación y envío al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) y al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (MCIT) de un programa de trabajo semestral;
  - b. aspectos requeridos en el desarrollo de los proyectos:
    - i. mejores prácticas internacionales;
    - ii. estándares más recientes y de mayor aceptación;
    - iii. diferencias entre entes;
    - iv. participación de expertos;
    - v. establecimiento de comités técnicos ad honorem;
    - vi. desarrollo de actividades de divulgación.
  - c. consideración de recomendaciones sobre impactos
  - d. publicación del borrador de propuesta para el MHCP y el MCIT
25. Por otra parte, es necesario anotar que el numeral 11 del citado artículo 8° de la Ley 1314 de 2009, establece: *“Evitará la duplicación o repetición del trabajo realizado por otras instituciones con actividades de normalización internacional en estas materias y promoverá un consenso nacional en torno a sus proyectos”*.
26. En cumplimiento de lo dispuesto en dicho numeral, el CTCP se esforzó por evitar repetir los esfuerzos que ya ha hecho el IAASB en la emisión y puesta en vigencia de Estándares Internacionales de Auditoría (ISA – por sus siglas en Inglés), Estándares Internacionales sobre Trabajos de Revisión Limitada (ISRE – por sus siglas en Inglés), Estándares Internacionales sobre Trabajos de Aseguramiento (ISAE – por sus siglas en Inglés), Estándares Internacionales sobre Servicios Relacionados (ISRS – por sus siglas en Inglés), Estándares Internacionales de Control de Calidad para los servicios incluidos en los estándares del IAASB (ISQC – por sus siglas en Inglés) y Notas de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAPN- por sus siglas en Inglés). Considerando este aspecto, el CTCP:
- a. no vio necesario realizar estudios profundos de investigación para evaluar la solidez técnica de cada una de las ISAs, ISREs, ISAEs, ISRSs, ISQCs e IAPNs, porque este trabajo ya fue hecho con suficiencia por el IAASB;
  - b. no vio necesario convocar a reuniones públicas para presentar su visión sobre los métodos técnicos contenidos en las ISAs, ISREs, ISAEs, ISRSs, ISQCs e IAPNs, discutir su validez y escuchar opiniones y

recomendaciones del público interesado, puesto que este proceso ya se surtió por parte del IAASB.

**i. Preparación y envío al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) y al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (MCIT) de un programa de trabajo semestral (numeral 1).**

27. De acuerdo con el Numeral 1° del Artículo 8° de la Ley 1314 de 2009, el CTCP *“Enviaré a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, al menos una vez cada seis (6) meses, para su difusión, un programa de trabajo que describa los proyectos que considere emprender o que se encuentren en curso (...)”*. En cumplimiento de esta obligación legal, el CTCP ha presentado los programas de trabajo correspondientes, a partir de junio de 2010, semestralmente hasta la fecha, siendo el vigente el presentado en junio de 2014 para el segundo semestre de 2014. Dichos programas de trabajo se hacen públicos a través de la página web.

28. Los programas de trabajo semestral han sufrido adaptaciones pequeñas de acuerdo a las temáticas de cada momento, de tal forma que el último publicado contiene las actividades a desarrollar con respecto a este tema, presentadas por trimestres, clasificadas en:

- a. normas de aseguramiento de la información;
- b. coordinar la divulgación, conocimiento y comprensión de las normas de información financiera y aseguramiento de la información.

**ii. Aspectos requeridos en el desarrollo de los proyectos**

***Mejores prácticas internacionales (numeral 2)***

29. Dando cumplimiento al numeral 2° del artículo 8° de la Ley 1314 de 2009, el CTCP llevó a cabo un análisis de las mejores prácticas en materia de aseguramiento a nivel mundial, con el fin de dar un adecuado direccionamiento al proceso de convergencia de las normas locales con estándares internacionales.

30. De acuerdo con IFAC ([www.ifac.org/about-ifac/membership/compliance-program/basis-isa-adoption](http://www.ifac.org/about-ifac/membership/compliance-program/basis-isa-adoption)), 126 países utilizan las NIA. En el grupo 1 están los países en los que por ley se exigen las NIA; en el grupo 2 están los países que han adoptado las NIA de manera total; en el grupo 3 están los países que han adoptado de manera parcial las NIA y en el grupo 4 están los países que

usan las NIA en versiones no actualizadas, no completas en aspectos no regulados por las normas nacionales, o solo usan normas nacionales.

PAIS	POSICIÓN
11	<b>Las NIA son requeridas por la Ley o por Reglamento.</b> Hacen parte de estos: 1) Bulgaria, 2) Costa Rica, 3) Chipre, 4) Eslovaquia, 5) Eslovenia 6) Estonia, 7) Honduras, 8) Isla Mauricio, 9) Letonia, 10) Malta, 11) Rumania.
32	<b>Han adoptado de manera total las NIA.</b> Hacen parte de estos: 1) Bahamas, 2) Barbados, 3) Bosnia y Herzegovina, 4) Botswana, 5) Canadá, 6) República Checa, 7) República Dominicana, 8) Georgia, 9) Guatemala, 10) Guyana, 11) Hungría, 12) Irlanda, 13) Jamaica, 14) Kazajstán, 15) Kenia, 16) Lesotho, 17) Liberia, 18) Luxemburgo, 19) Malawi, 20) Namibia, 21) Nueva Zelanda, 22) Panamá, 23) Papúa Nueva Guinea, 24) República de Serbia, 25) Sudáfrica, 26) Swazilandia, 27) República Unidad de Tanzania, 28) Trinidad y Tobago, 29) Uganda, 30) Reino Unido, 31) Zambia, 32) Zimbawe.
29	<b>Las Normas Nacionales de auditoría se basan en las NIA, con modificaciones según las reglamentaciones nacionales.</b> Hacen parte de estos: 1) Albania, 2) Australia, 3) Bangladesh 4) Chile, 5) China, 6) Dinamarca, 7) Finlandia, 8) Francia, 9) Alemania, 10) Hong Kong –región de China-, 11) India, 12) Israel, 13) Italia, 14) Jordán, 15) República de Corea, 16) Malasia, 17) México, 18) Países bajos, 19) Nigeria, 20) Noruega, 21) Pakistán, 22) Filipinas, 23) Polonia, 24) Portugal, 25) Singapur, 26) Suecia, 27) Suiza, 28) Tailandia, 29) Túnez.
54	<b>Usan las NIA en versiones no actualizadas, no completas en aspectos no regulados por las normas nacionales, o solo usan normas nacionales.</b> Hacen parte de estos: 1) Argentina, 2) Armenia, 3) Austria, 4) Azerbaiyán, 5) Bahréin, 6) Bélgica, 7) Bolivia, 8) Brasil, 9) Camboya, 10) Camerún, 11) Islas Caimán, 12) Taiwán Chino, 13) Colombia, 14) Costa de Marfil, 15) Croacia, 16) Egipto, 17) El Salvador, 18) Fiji, 19) Ghana, 20) Grecia, 21) Haití, 22) Islandia, 23) Indonesia, 24) Irán, 25) Irak, 26) Japón, 27) Kosovo, 28) Kuwait, 29) Kirguistán, 30) Líbano, 31) Lituania, 32) Madagascar, 33) República de Moldova, 34) Mongolia, 35) República de Montenegro, 36) Marruecos, 37) Nepal, 38) Nicaragua, 39) Paraguay, 40) Perú, 41) Arabia Saudita, 42) Senegal, 43) Sierra Leona, 44) España, 45) Sri Lanka, 46) Turquía, 47) Ucrania, 48) Emiratos Árabes, 49) Estados Unidos, 50) Uruguay, 51) Uzbekistán, 52) Venezuela, 53) Vietnam 54) Federación de Rusia.

31. De acuerdo con lo establecido por el Numeral 3° del Artículo 6° de la Ley 1314 de 2009, deben tomarse como referencia para la emisión de normas de información financiera y aseguramiento de la información, los estándares más recientes y de mayor aceptación.

32. En cumplimiento de esta obligación, el CTCP ha procedido desde abril de 2014 a poner en discusión pública los estándares en su versión más actualizada posible disponibles en idioma castellano.
33. Los estándares de auditoría y aseguramiento de la información y de control de calidad, a que hace referencia este documento, son los estándares emitidos por el IAASB en su versión en español, actualizados en abril de 2009, e incorporados en el Handbook 2010. No fue posible utilizar una versión posterior de las normas emitidas por el IAASB, por cuanto no se cuenta con una versión oficial traducida al español más actualizada. Tampoco se incluyen otros documentos relacionados con aspectos particulares cuya traducción oficial aún no ha sido recibida por el CTCP, que serán puestos a discusión pública una vez estén en poder del CTCP la versión en español mediante traducción oficial.

#### ***Diferencias entre entes (numeral 4)***

34. En cumplimiento del debido proceso que se debe dar en el desarrollo de la convergencia con Estándares Internacionales de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, se hace una distinción por grupos de acuerdo a las características específicas de las entidades, en cuanto a tamaño, forma legal, relaciones empresariales y responsabilidades públicas de reporte, entre otros aspectos.
35. En el documento de Direccionamiento Estratégico, actualizado en julio de 2012, se propuso la conformación de tres grupos de entidades con distintas bases integrales de Normas de Información Financiera (NIF) y NAI. Posteriormente, los decretos reglamentarios de la Ley 1314 han corroborado esta propuesta de grupos, así:

#### **Grupo 1 (Decreto 2784 de 2012 modificado por el Decreto 3024 de 2013)**

- a. *emisores de valores;*
- b. *entidades y negocios de interés público;*
- c. *entidades que no estén en los literales anteriores, que cuenten con una planta de personal mayor a 200 trabajadores o con activos totales superiores a 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) y que, adicionalmente, cumplan con cualquiera de los siguientes parámetros:*

- i. ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF plenas;*
- ii. ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF plenas;*
- iii. ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas;*
- iv. realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas respectivamente.*

## **Grupo 2 (Decreto 3022 de 2013)**

- a) entidades que no cumplan con los requisitos del artículo 1° del Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones o adiciones, ni con los requisitos del capítulo 1° del marco técnico normativo de información financiera anexo al decreto 2706 de 2012;*
- b) los portafolios de terceros administrados por las sociedades comisionistas de bolsa de valores, los negocios fiduciarios y cualquier otro vehículo de propósito especial, administrados por entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, que no establezcan contractualmente aplicar el marco técnico normativo establecido en el Anexo del Decreto 2784 de 2012 ni sean de interés público.*

## **Grupo 3 (Decreto 2706 de 2012 modificado por el Decreto 3019 de 2013)**

*Aplicarán esta NIF las microempresas que cumplan la totalidad de los siguientes requisitos:*

- (a) contar con una planta de personal no superior a diez (10) trabajadores;*
- (b) poseer activos totales, excluida la vivienda, por valor inferior a quinientos (500) Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes (SMMLV);*
- (c) tener ingresos brutos anuales inferiores a 6.000 SMMLV.*

36. Los rangos establecidos en términos de números de empleados y activos totales permanecerán siendo utilizados para establecer la pertenencia de las entidades afectadas al grupo que corresponda, independientemente de que legalmente, en desarrollo de la Ley 1450 de 2011 o disposiciones posteriores, esos rangos se modifiquen.

37. En este orden de ideas, el CTCP hace claridad en que el hecho de haber usado unas normas legales como referentes para la composición de los grupos, no implica que obligatoriamente esa composición deba hacerse en función de lo que establezca la ley como características de micro, pequeña,

mediana y gran empresa, porque la composición de los grupos persigue fines distintos a los de la normatividad legal relativa a las MIPYMES.

### ***Participación de expertos (numeral 5)***

38. La Ley 1314 prevé la participación de expertos de manera amplia y no lo circunscribe a personas o grupos de personas. Con base en este criterio, el CTCP ha conformado diversos comités de apoyo, constituidos por expertos en los temas pertinentes, los cuales han sido una valiosa ayuda en el desarrollo del proceso a su cargo.

### ***Establecimiento de comités técnicos ad honorem***

39. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 8.6 de la Ley 1314, el CTCP ha conformado un comité técnico ad honorem, denominado Comité Técnico de Aseguramiento (CTA).

40. El CTA está conformado por representantes de firmas de auditores (14), profesionales independientes y con la secretaría técnica del Instituto Nacional de Contadores Públicos (INCP). Fue creado con el propósito de “*apoyar las actividades del Consejo Técnico de la Contaduría Pública relacionadas con el proceso de convergencia hacia normas internacionales de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información, facilitar su adopción y...fomentar la participación de las partes interesadas*” (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2012d). A este comité asistieron como invitados permanentes representantes del MCIT y del MHCP y de la Superintendencia Financiera de Colombia, actuando con voz, pero sin voto.

### ***Desarrollo de actividades de divulgación***

41. Se realizó un evento en Cali del 2 al 6 de septiembre de 2013, denominado Taller Formador de Formadores en Aseguramiento de la Información, en el cual participaron 71 personas entre docentes, directores de programas de contaduría, jefes de áreas contables y directores de posgrados de instituciones de educación superior en contaduría.

42. Se realizó un evento en Bogotá del 9 al 13 de septiembre de 2013, denominado Taller Formador de Formadores en Aseguramiento de la Información, en el cual participaron 67 personas entre docentes, vicerrectores, directores de programas de contaduría, jefes de áreas contables, coordinadores del área contable, de instituciones de educación superior en contaduría.

43. Para el año 2015 se realizarán eventos en diferentes ciudades para difundir el conocimiento y comprensión de las NAI.

### **iii. Consideración de recomendaciones sobre impactos**

44. En general se han tomado las recomendaciones y los estudios de impacto realizados por el comité técnico mencionado anteriormente, así como por las Superintendencias, la DIAN y el público en general. Todo lo relacionado con estos análisis y comentarios se desarrollará de manera detallada en el apartado II de este documento.

### **iv. Publicación del borrador de propuesta para el MHCP y el MCIT**

45. Esta obligación se cumple por medio de la publicación en la página web del CTCP de los documentos más relevantes del proceso de implementación de las NAI, dentro de lo cual se encuentran los borradores de propuestas en materia de normatividad que el CTCP ha venido publicando. Adicionalmente, reposan en poder del CTCP todos los documentos técnicos y bibliográficos que se han usado como referentes para sustentar dichas propuestas, los cuales están a disposición del público que requiera su consulta.
46. El presente documento cumple con la obligación del CTCP en materia de propuesta normativa y está soportado en los múltiples estudios y documentos a los que se hace referencia a lo largo de él.
47. En el modelo colombiano, se evalúa la aplicación total de la última versión de las NAI traducidas oficialmente al español, las cuales deben ser utilizadas por los contadores públicos que presten servicios de revisoría fiscal o de aseguramiento.

## **II. Análisis de los comentarios recibidos**

### **A. Superintendencias**

#### **i. Superintendencia Financiera**

##### **48. Implementación de las NIA versión 2009**

Considera que no es apropiada la implementación de las NAI desactualizadas, que es necesario que se implementen las NAI versión 2013, pues existen diferencias en temas puntuales como el tiempo que debe permanecer la auditoría con un mismo cliente, la identificación de los responsables por contratación y ejecución, el alcance de la evaluación en la detección de irregularidades y fraude, entre otras.

##### **Comentario del CTCP**

Este órgano es consciente de los inconvenientes de la desactualización de las NAI sometidas a consideración del público. Sin embargo, la IFAC no ha aprobado ni establecido una fecha oficial en la que se pueda disponer de una versión oficial actualizada de las normas en español, y legalmente no es posible para el CTCP efectuar una traducción particular, en razón a la existencia de derechos de autor. Por otro lado, postergar la aplicación de las NAI hasta la fecha en que se tenga la versión actualizada, pondría en peligro el proceso de convergencia, considerando que la revisoría fiscal, tal como se encuentra regulada, presenta importantes incompatibilidades con el ejercicio del aseguramiento. El CTCP consideró que es preferible avanzar en el proceso de convergencia con la traducción disponible y proceder luego a su actualización, que abstenerse de tomar medida alguna hasta obtener la última traducción oficial de la IFAC.

##### **49. Figura del Revisor Fiscal**

- a. Se puede mantener la figura del Revisor Fiscal prevista en la Ley 43 de 1990 y en el artículo 207 del Código de Comercio, dado que la NIA 200 no se ocupa en detalle de establecer la responsabilidad del auditor y advierte que en los casos en las que las disposiciones legales señalen un tratamiento diferente al de los estándares, la responsabilidad del auditor externo o revisor fiscal, se pueden mantener.
- b. Propone establecer un período fijo de tiempo para el ejercicio de la revisoría fiscal, en relación con el artículo 206 del Código de Comercio.
- c. Propone conservar el régimen de inhabilidades e incompatibilidades descrito en los artículos 205 y 212 del Código de Comercio.

- d. Propone que las restricciones al ejercicio de la profesión cuando se presenten amenazas a la independencia planteadas en el Código de Ética de las NAI, queden incluidas en la Normatividad Legal Colombiana.
- e. Propone que las sanciones descritas en el artículo 211 del Código de Comercio, previstas a los revisores fiscales, se hagan extensivas a la firma a la cual pertenece el contador sancionado.
- f. Propone revisar el artículo 7° de la Ley 43 de 1990, para que se armonice con las NAI.

## Comentario del CTCP

### Responsabilidades adicionales del revisor fiscal

Es necesario precisar que lo referido en el literal a. no está en estos términos en el estándar, puesto que la NIA 200 se refiere a los objetivos del auditor y los requerimientos de una auditoría de estados financieros.

Sin embargo, el tema sí está incluido en otros estándares. Es así como con relación a responsabilidades adicionales, NIA 700.38 dispone:

*“Si en el informe de auditoría sobre los estados financieros, el auditor cumple con otras responsabilidades de información, además de la establecida por las NIA de informar sobre los estados financieros, esas otras responsabilidades de información se tratarán en una sección separada del informe de auditoría que llevará por subtítulo “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”, o cualquier otro que sea acorde con el contenido de la sección.”*

Por su parte, el párrafo A11 de la NIA 706, *“Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente”*, señala:

*“Cuando un párrafo sobre otras cuestiones se incluye para llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión relacionada con otras responsabilidades de información tratadas en el informe de auditoría, el párrafo puede incluirse en la sección con el subtítulo “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”. De forma alternativa, cuando afecta a todas las responsabilidades del auditor o a la comprensión, por parte de los usuarios, del informe de auditoría, el párrafo sobre otras cuestiones puede incluirse como una sección separada, a continuación del informe sobre los estados financieros y del informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.”*

Desde luego, se entiende que esas responsabilidades no pueden ir en contravía de las exigencias del Código de Ética de IFAC, puesto que sería contradictorio que

este establezca unas condiciones y luego el auditor, alegando exigencias legales, desarrollara actividades que incumplieran esos requisitos.

Algunas funciones del revisor fiscal hacen parte de lo que el Código de Ética llama “servicios que no proporcionan un grado de seguridad” (párrafos 290.156 y siguientes). El párrafo 290.156, indica que “En la mayoría de los casos, las amenazas que se originan son amenazas de autorrevisión, de interés propio y de abogacía.” El párrafo 290.158, establece que *“Cuando se origine una amenaza que no pueda ser reducida a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, no se prestará el servicio que no proporciona un grado de seguridad.”*

Uno de los tipos de amenazas a las que se enfrenta el auditor con estos servicios ajenos al aseguramiento, es el de invadir terrenos que corresponden a “las responsabilidades de la dirección”. El párrafo 290.163 señala algunas de estas responsabilidades, dentro de las que se incluyen:

- Autorización de transacciones.
- Decisión acerca de las recomendaciones de la firma, o de otros terceros que se deben implementar.
- Asunción de la responsabilidad con respecto al diseño, implementación y mantenimiento del control interno.

Más adelante, el párrafo 290.165 indica:

*“Si la firma asumiera una responsabilidad de la dirección de un cliente de auditoría, las amenazas que se originarían serían tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducirlas a un nivel aceptable. Por ejemplo, seleccionar las recomendaciones hechas por la firma que se deben implementar origina amenazas de autorrevisión y de interés propio. Además, asumir una responsabilidad de la dirección origina una amenaza de familiaridad ya que la firma se alinearía demasiado con los puntos de vista y los intereses de la dirección. En consecuencia, la firma no asumirá una responsabilidad de la dirección de un cliente de auditoría.”*

En conclusión, es válido que el revisor fiscal realice trabajos adicionales al aseguramiento de la información financiera, pero esas responsabilidades no pueden generar situaciones de conflicto que afecten su independencia y su objetividad.

Las responsabilidades actuales del revisor fiscal contenidas en el Código de Comercio pueden clasificarse en 4 grandes temas:

- Responsabilidades relacionadas con la información financiera (Art. 207.7; 208).

- Responsabilidades relacionadas con el cumplimiento legal y normativo (Artículo 207.1; 209.2).
- Responsabilidades relacionadas con el control interno (Art. 207.6; 209.3).
- Actividades de fiscalización de los actos administrativos (Art. 207.2; 207.3; 207.4; 207.5; 207.6; 207.7; 207.8; 207.9; 209.1).

La mayoría de estos artículos presentan aspectos que no son compatibles con las responsabilidades de aseguramiento. El CTCP piensa que tres de estos grandes campos pueden seguir siendo asignados al revisor fiscal, pero ajustándolos para que se enmarquen en el aseguramiento, lo cual permitiría cumplir con las NAI.

De estos grandes temas, el CTCP considera que no es conveniente que las actividades de fiscalización sigan siendo desarrolladas por este profesional, puesto que implican una incompatibilidad con el Código de Ética, según lo explicado atrás.

### **Periodo del revisor fiscal**

El aseguramiento puede ser contratado por un periodo o por una labor. En el primer caso, se indica una fecha de inicio y una de terminación; en el segundo, el encargo inicia cuando comienzan los trabajos y termina cuando se entregue el informe.

Al respecto el Código de Ética de IFAC establece en el párrafo 290.30:

*“El periodo del encargo comienza cuando el equipo de auditoría empieza a ejecutar servicios de auditoría. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de auditoría final, según lo que se produzca más tarde.”*

El CTCP considera que la revisoría fiscal puede continuar con el periodo establecido en la regulación actual, pero que es sana una rotación de esta función en cabeza del profesional que la asuma, por lo menos cada cinco años, para garantizar la independencia y evitar situaciones que impliquen amenazas a la objetividad del revisor fiscal.

### **Incompatibilidades, inhabilidades y restricciones al ejercicio**

El CTCP considera que no es necesario fijar un régimen de inhabilidades e incompatibilidades o establecer restricciones al ejercicio cuando se afecte la independencia, dado que el Código de Ética de IFAC es suficientemente amplio y exigente con respecto a las situaciones que pueden afectar la independencia, incluso en lo que se refiere a relaciones familiares o personales (ver Sección 291).

### **Sanciones extensivas**

El CTCP comparte este comentario. La sanción disciplinaria solo en cabeza del profesional que ejerce la revisoría fiscal permite la evasión de responsabilidades y la comisión de abusos contra los profesionales que ejercen la función como empleados de una firma de contadores. El CTCP considera que las sanciones deben hacerse extensivas en materia disciplinaria a quienes actúen como revisor fiscal y al socio a cargo de dicho trabajo, o al representante legal, si se trata de una firma de un solo dueño, cuando se emita un informe de aseguramiento.

### **Revisión del artículo 7 de la Ley 43 de 1990.**

Este artículo contiene la única referencia directa a las normas de auditoría generalmente aceptadas. Es deseable que este aspecto sea actualizado. Sin embargo, el CTCP considera que lo anterior no obsta para la aplicación de las NAI, dado que los temas contenidos en el citado artículo se encuentran contenidos en ellas.

## **50. Control interno e independencia del auditor**

- a. recomienda exigir que las entidades colombianas cuenten con un sistema de control interno;
- b. sugiere tener en cuenta los principios de Sabarnes-Oxley-Act (SOX), especialmente en el tema de no permitir que una misma empresa preste servicios relacionados a una misma entidad, ejemplo: contabilidad, revisoría fiscal, auditoría;
- c. considera necesario que en el trabajo de la revisoría fiscal y de la auditoría externa, el enfoque se base en riesgos que considere los fraudes;
- d. propone crear un ente que vele por el cumplimiento de las NAI en el ejercicio de la revisoría fiscal y de la auditoría externa, a cargo de las firmas de auditoría y de las personas naturales.

## **Comentario del CTCP**

### **Exigencia del control interno**

Este es un aspecto por fuera del ejercicio profesional del aseguramiento, dado que es una responsabilidad de la administración. Es recomendable que por lo menos a las empresas de los Grupos 1 y 2 se les exija una estructura de control interno mediante la aplicación de un modelo con referente internacional. Sin embargo, se trata de un tema que excede las funciones del CTCP.

### **Prestación de servicios por la misma firma**

El párrafo 120.2 del Código de Ética de IFAC dispone:

*“El profesional de la contabilidad puede estar expuesto a situaciones que pudieran afectar a la objetividad. No resulta factible definir y proponer una solución para todas esas situaciones. El profesional de la contabilidad no prestará un servicio profesional si una circunstancia o una relación afectan a su imparcialidad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio.”*

El CTCP considera que este requerimiento es suficiente para configurar una violación al Código de Ética, en caso de que un profesional acepte simultáneamente servicios que afecten su independencia y objetividad. Por otro lado, el Código desarrolla con suficiente detalle las situaciones que pueden afectar estos requisitos del ejercicio profesional (Ver Secciones 220, 280 y 290).

### **Auditoría basada en riesgos**

El CTCP considera que no hace falta alguna disposición sobre este aspecto, puesto que es el enfoque mismo de las NIA (Ver NIA 200; NIA 315; NIA 330, entre otras).

### **Creación de ente de vigilancia del ejercicio**

Este es un tema que escapa al alcance de la función del CTCP. Sin embargo, este Órgano de Normalización considera que esta función ya ha sido asignada por la Ley a la Junta Central de Contadores. Será necesario que la Junta ajuste su desempeño a las nuevas exigencias que implican la aplicación de las NAI.

## **51. Armonización de las NAI con la normatividad legal en Colombia**

Recomienda armonizar las NAI con las disposiciones legales contempladas en el Código de Comercio y en la Ley 43 de 1990.

### **Comentario del CTCP**

Ver respuesta al apartado 50

#### **ii. Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada**

## **52. NICC 1 Norma Internacional de Control de Calidad 1**

Sugiere emitir una guía de auditoría de calidad con un alcance de revisión de trabajos entre firmas.

## Comentario del CTCP

La NICC 1 contiene una guía de aplicación que es suficiente para establecer los procedimientos necesarios para cumplir el estándar. Los procedimientos detallados dependen de las políticas adoptadas por cada firma y no pueden ser prescriptivos en opinión de este Consejo.

### 53. NIA 200

Solicita se hagan guías adicionales de práctica profesional al ISAE 3400 donde se determina cuándo es aplicable esta práctica y se armonice con algunas actividades de certificación de la revisoría fiscal.

## Comentario del CTCP

El CTCP considera que este estándar no es una responsabilidad inherente a la auditoría de estados financieros o a la revisoría fiscal. El párrafo 6 de la norma establece:

*“La información financiera prospectiva puede incluir estados financieros completos o uno o más componentes de los mismos, y se puede preparar:*

*(a) como una herramienta interna para la gestión (por ejemplo, para facilitar la evaluación de una posible inversión) o,*

*(b) para su distribución a terceros, como, por ejemplo:*

- en el folleto previo a las emisiones de capital, con el fin de proporcionar a los inversores potenciales información acerca de las expectativas futuras;*
- en un informe anual, para proporcionar información a los accionistas, organismos reguladores y otros interesados; y,*
- en un documento para información de los inversores o prestamistas (por ejemplo, previsiones de flujos de efectivo).”*

Como se puede observar, la información prospectiva en relación con este estándar se refiere a aquella sobre la cual se contrata un informe específico del auditor para opinar sobre la proyección presentada y no a las proyecciones que se requieren para preparar los estados financieros. Como se trata de información que puede variar en alcance y formato, dado que no se trata de estados financieros de acuerdo con las NIIF, no es posible emitir guías procedimentales. El auditor deberá usar los requerimientos de la ISAE 3400, *“Examen de información financiera prospectiva”*, para confeccionar su evaluación.

#### **54. NIA 210**

Orientación profesional sobre el contenido mínimo de las cartas de compromiso sobre trabajos de aseguramiento e identificar que no constituyen un documento con carácter legal.

#### **Comentario del CTCP**

Estos son aspectos de detalle que no deben estar en el contenido de un estándar, sino hacer más bien parte de la formación profesional. En concepto del CTCP, la aclaración solicitada no es viable, puesto que la carta de encargo sí debe tener efectos legales, teniendo en cuenta que hace parte del contrato que soporta el servicio profesional.

#### **55. NIA 240**

- a. Se requiere definir el alcance del revisor fiscal en su evaluación del control interno y sobre la identificación y comunicación de los factores de fraude encontrados.
- b. Se solicita una guía adicional donde se especifique que el auditor o revisor fiscal no es responsable ni de encontrar ni de prevenir el fraude en la información financiera.

#### **Comentario del CTCP**

En cuanto a la responsabilidad del revisor fiscal en relación con el control interno, sí considera este Consejo que debe ser un aspecto adicional al trabajo de auditoría financiera, dada su importancia para garantizar la transparencia en el manejo de las operaciones y la presentación de la información de las entidades, dado que el alcance de la evaluación del control interno para fines de auditoría tiene como finalidad principal determinar la naturaleza y la extensión de las pruebas y no la evaluación del control interno como sistema clave de la organización, tal como se puede corroborar en NIA 265.2, *“Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad”*, que dice:

*“Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno con el fin de diseñar procedimientos de auditoría adecuados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno.”*

Teniendo en cuenta lo anterior, debe enmarcarse la evaluación del control interno en los estándares de aseguramiento para dar cumplimiento a los requerimientos de la Ley 1314.

Dado que no hay una regulación empresarial que exija la adopción de modelos específicos de control interno, el aseguramiento otorgado por el revisor fiscal en este campo debe efectuarse con referencia a las políticas de control determinadas por la entidad, a menos que se trate de un ente obligado a cumplir normas de control interno del sector público, en cuyo caso este será el criterio de referencia, en cumplimiento de los requisitos exigidos por las normas de aseguramiento.

En cuanto a lo expresado en el aparte b. no vemos necesaria ninguna aclaración. El párrafo 4 de la NIA 240, *“Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude”*, dice:

*“Los responsables del gobierno de la entidad y la dirección son los principales responsables de la prevención y detección del fraude.”*

Igualmente, el párrafo 5 de la misma norma dispone:

*“El auditor que realiza una auditoría de conformidad con las NIA es responsable de la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros considerados en su conjunto están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Debido a las limitaciones inherentes a una auditoría, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales en los estados financieros, incluso aunque la auditoría se haya planificado y ejecutado adecuadamente de conformidad con las NIA”.*

## **56. NIA 250**

Solicita guías de práctica profesional y la modificación del alcance del revisor fiscal.

### **Comentario del CTCP**

Esta NIA, *“Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros”*, debe ser entendida en el contexto de la auditoría de estados financieros y no en el de una actividad de aseguramiento sobre cumplimiento legal y normativo.

Lo anterior, considerando lo expresado en el párrafo 4, acerca del alcance del estándar:

*“Los requerimientos de esta NIA tienen como finalidad facilitar al auditor la identificación de incorrecciones materiales en los estados financieros debidas a incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias. Sin embargo, el auditor no es responsable de prevenir incumplimientos y no puede esperarse que detecte todos los casos de incumplimiento de cualquier disposición legal y reglamentaria.”*

Como se observa, la identificación de incumplimientos se efectúa en el contexto de la auditoría a los estados financieros y no obedece a la realización de pruebas con la finalidad de dar una conclusión sobre el cumplimiento de leyes y regulaciones.

Tal como en el caso del control interno, la evaluación del cumplimiento legal y normativo es una importante labor que cumple la revisoría fiscal, que puede ser conservada en un ambiente de aseguramiento, no con el objetivo de apoyar la opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, sino con la finalidad de emitir una conclusión sobre ese cumplimiento durante el ejercicio de la revisoría fiscal.

En opinión de este Consejo, tanto en este caso, como en el del control interno, es necesario establecer el nivel de aseguramiento (limitado o alto) en relación con los requerimientos de los ISAE.

#### **57. NIA 330**

- a. Considera que si se adopta la NIA 315 es necesario adoptar la NIA 330, son normas complementarias, recomendamos su adopción.
- b. Manifiesta que es necesaria la inclusión de este tema “Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados” en la formación profesional de los auditores.

#### **Comentario del CTCP**

El CTCP está proponiendo la aplicación de todas las NAI, con los comentarios y consideraciones que se expresan en cada caso.

#### **58. NIA 540**

Comenta que se deben cumplir las normas de valuación internacionales IVS que se incluyen dentro de las mejores prácticas sugeridas por NIIF.

## **Comentario del CTCP**

Las Normas Internacionales de Valuación (IVS por sus siglas en inglés) pertenecen a otro grupo de estándares internacionales, relacionados con los estándares de información financiera y aseguramiento, pero distintos a estos. El concepto de valuación es muy amplio y supera la sola valoración de componentes de los estados financieros. La óptica del valor cambia de acuerdo con la finalidad perseguida en cada caso.

No obstante lo anterior, debe haber un vínculo entre los valuadores profesionales y los preparadores de información financiera de acuerdo con las NIIF. Fue con esa finalidad que el CTCP creó el Comité de Expertos en Valuación, con el fin de producir guías en esta materia, el cual se encuentra en pleno desarrollo de los análisis pertinentes. Estos criterios podrán a su vez ser un referente para la aplicación de los estándares de aseguramiento por el revisor fiscal.

### **59. NIA 600**

Se solicitan guías de práctica profesional que den alcance al tema de cuáles son las responsabilidades del revisor fiscal de la matriz y de las compañías subsidiarias o asociadas.

## **Comentario del CTCP**

El artículo 205 del Código de Comercio y los artículos 47 al 51 de la Ley 43 de 1990, se refieren al régimen de incompatibilidades e inhabilidades profesionales de los revisores fiscales. Dentro de ellas no figura la de ejercer la revisoría fiscal de manera simultánea en la entidad y entidades relacionadas.

Cabe anotar que con la entrada en vigencia de las NIIF, los estados financieros principales (los del grupo empresarial) toman especial relevancia, porque son los que permiten la toma de decisiones más apropiadas al reflejar de manera más fidedigna la realidad económica de las entidades.

Siendo así, no puede evitarse que el revisor fiscal, al emitir una opinión de acuerdo con las NIA, deba hacerlo sobre esos estados de manera ineludible. En estas circunstancias, el revisor fiscal podría estar a cargo del aseguramiento tanto en la matriz del grupo como en las subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos, si no media ningún otro impedimento de acuerdo con el Código de Ética de IFAC, aclarando que el mismo profesional no puede actuar como revisor fiscal en más de

más de cinco sociedades por acciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 215 del Código de Comercio.

En la NIA 600 se especifican de manera clara los criterios que deben seguirse para efectuar un trabajo de aseguramiento, tanto para el grupo empresarial, como para las entidades que lo conforman (componentes), por lo cual no vemos necesaria la emisión de guías adicionales sobre este tema.

#### **60. NIA 620**

- a. Se solicita una guía donde se identifique cuáles son las actividades del revisor fiscal como grupo interdisciplinario, y cuales las de expertos como trabajos independientes de aseguramiento.
- b. Se requiere modificar la Ley 43, con el propósito de estructurar el trabajo del auditor como grupo de profesionales interdisciplinarios que cumplen un trabajo de alta calidad en aseguramiento.

#### **Comentario del CTCP**

La NIA 620 “Utilización del trabajo de un experto del auditor”, es suficientemente clara en las circunstancias en las que puede ser necesario que el auditor utilice expertos de otras disciplinas para soportar la evaluación de la información financiera de la entidad, en desarrollo de una auditoría de acuerdo con las NIA y en cuanto a las consideraciones que debe tener en cuenta al hacerlo. En relación con la modificación de la Ley 43 de 1990, al entrar en vigencia las NAI, se entenderán obligatorios todos los principios contenidos en los estándares. No observamos que este requerimiento sea incompatible con las disposiciones de la Ley 43 de 1990.

#### **61. NIA 720**

Se solicita guía adicional ya que en Colombia la figura del revisor fiscal incluye responsabilidades sobre información de otras fuentes.

#### **Comentario del CTCP**

La NIA 720, “*Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados*”, aclara en el párrafo 5 lo que significa el término “otra información” así:

*“Otra información: información financiera y no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente) incluida, por las disposiciones legales o reglamentarias o la costumbre, en un documento que contiene los estados financieros auditados y el informe de auditoría correspondiente. (Ref.: Apartado A3-A4)”.*

En sentir de este Consejo, es diferente exigirle al revisor fiscal pronunciarse sobre otros aspectos, a que la entidad incluya información sobre otros aspectos acompañando los estados financieros. Sobre el primer punto, ya hemos efectuado un análisis de las implicaciones que esta situación tiene para el desempeño del revisor fiscal en un entorno de aseguramiento. Sobre lo segundo, pensamos que no es necesario incluir ninguna aclaración adicional, puesto que los parámetros de la norma son suficientes para establecer los procedimientos que debe seguir el revisor fiscal en cada caso.

## **62. Código de Ética**

- a. Es necesario denominar adecuadamente la figura del contador profesional o administrador profesional de información financiera con el fin de tener un concepto que sea interpretado como se necesita por IFAC.
- b. Se requiere adecuar la definición del contador público en la Ley 43 y en el código de comercio.
- c. Se debe desarrollar un nuevo estatuto de la profesión contable

## **Comentario del CTCP**

En efecto, al entrar en vigencia las NAI, es necesario realizar diversos cambios a la normatividad existente, como ya lo hemos expresado. Sin embargo, es bueno aclarar que IFAC modificó la definición de “profesional de la contabilidad”, así: *“Es equivalente al “Contador Público”, tal como lo define la ley en Colombia.”*

En cuanto a un nuevo estatuto de la profesión contable, nos identificamos completamente con este comentario. Ya se han efectuado algunos primeros pasos con esta finalidad, tal como ocurrió con el evento denominado “Construcción Conjunta”, realizado por la Superintendencia de Sociedades en Medellín este año.

El CTCP ha manifestado en diversas ocasiones que no contar con mecanismos de habilitación, acreditación, supervisión y sanción profesional adecuados a las nuevas circunstancias, puede constituir un importante tropiezo para la

convergencia y dificultar la aplicación correcta de los estándares internacionales de información financiera y aseguramiento.

### **63. Armonización de las NAI con la normatividad legal en Colombia**

Es necesaria la armonización del Código de Comercio con las normas de aseguramiento.

#### **Comentario del CTCP**

Compartimos el comentario, aspecto sobre el cual ya nos referimos atrás.

### **iii. Superintendencia de Puertos y Transporte**

### **64. Exclusión del Grupo 3 para aplicación de las NIA**

- a. Al excluir al Grupo 3 de la aplicación de las normas de aseguramiento, pareciera se violan los principios constitucionales, en el entendido de que la información contable y financiera debe ser un bien público con garantía de transparencia.
- b. El gobierno debiera desarrollar guías de aseguramiento moderado para el grupo 3

#### **Comentario del CTCP**

El CTCP no comparte este criterio. Cabe recordar que el contrato de aseguramiento es definido por IFAC como un *“Encargo en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe distintos de la parte responsable acerca del resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios...”*

En el caso de las microempresas, la parte responsable es el mismo usuario, lo cual constituye en sí mismo una contradicción, que hace innecesario el aseguramiento e implica un sobre costo para estas entidades, que no se ve compensado por el beneficio generado.

Por otra parte, el aseguramiento limitado no es una auditoría y no se considera apropiado como un reemplazo de una auditoría habitual. De hecho, la ISRE 2400 especifica que no se expresa una opinión, sino una conclusión. El anexo 2 de esta

norma incluye una descripción de los procedimientos técnicos que podrían utilizarse en un trabajo de revisión, para los componentes principales. La mayoría de estos procedimientos se basa en la indagación, en la comparación y en algunas otras técnicas de revisión analítica.

Considerando todo lo anterior, no vemos apropiado exigirles a las microempresas este tipo de servicio, máxime cuando actualmente la regulación no les exige a la mayoría de ellas la contratación de la revisoría fiscal.

## **65. Capacitación**

Se deben generar lineamientos de capacitación profesional contable, ajustar los syllabus y contenidos de las instituciones que forman a los profesionales y técnicos contables, y hacer labores de divulgación de las NIA.

### **Comentario del CTCP**

El comentario es válido y aunque no es un asunto que esté en las funciones del CTCP, sí hemos hecho un llamado al Ministerio de Educación Nacional para que se ajusten los planes de estudio en torno a las competencias necesarias para aplicar las NIF y las NAI.

## **66. Armonización de las NAI con la normatividad legal en Colombia**

- a. Es necesaria la armonización del Código de Comercio con las normas de aseguramiento, que incluya una nueva ley marco de la profesión contable, que entre otros aspectos incluyan lineamientos sobre honorarios.
- b. Frente al tema de la revisoría fiscal se deben aclarar temas como la labor de fiscalización, la independencia, el valor probatorio de los informes emitidos por este, se propone la inclusión en el informe de un párrafo que hable de la concordancia del informe de gestión y el informe del revisor fiscal. Se debe desligar el informe del revisor fiscal del de los auditores externos, pues los fines son distintos.

### **Comentario del CTCP**

Estos aspectos ya los hemos comentado atrás.

#### **iv. Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios (SSPD)**

##### **67. Figura del Revisor Fiscal**

Se sugiere revisar la figura del Revisor Fiscal frente a la normas NIA.

##### **Comentario del CTCP**

Ya hemos efectuado un análisis de esta función en párrafos anteriores.

##### **68. Solicitud de Guías**

- a. Para la NIA 240- Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
  - Características del fraude
  - Consideraciones específicas para entidades del sector público
  - Evaluación de los factores de riesgo de fraude
  - Procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos relacionados con la elusión de controles por la dirección
  - Revisión de la valoración del riesgo
  - Procedimiento de valoración del riesgo y actividades relacionadas
- b. Para la NIA 315
  - El proceso de valoración del riesgo
  - Actividades de control relevantes para la auditoría
  - Seguimiento de controles
  - Riesgos que requieren una consideración especial de auditoría
  - Revisión de la valoración del riesgo
  - Procedimiento de valoración del riesgo y actividades relacionadas
  - Controles relevantes para la auditoría

##### **Comentario del CTCP**

Consideramos que estos aspectos son más un asunto de formación profesional que de guías, dado que los estándares tienen los criterios suficientes para cumplir con las responsabilidades sobre todos los temas relacionados con el aseguramiento.

##### **69. Capacitación**

Se sugiere establecer programas de capacitación sobre todas la normas

## **Comentario del CTCP**

La capacitación debe ser un esfuerzo conjunto de las universidades y las firmas de contadores. El CTCP tiene la función de participar en actividades de divulgación, conocimiento y comprensión de los estándares, en coordinación con las universidades, lo cual se ha venido realizando, tanto con el apoyo del Comité Nacional de Educación conformado por este Consejo, como a través de la realización de eventos programados por este órgano de normalización, con el patrocinio del Banco Mundial. Por supuesto, es un asunto que apenas empieza y será necesario un esfuerzo mucho mayor para promover el conocimiento de esta nueva normatividad.

## **B. Comité Técnico de Aseguramiento (CTA)**

70. El CTA efectuó un análisis de los estándares más recientes y de mayor aceptación que hayan sido expedidos o estén próximos a ser expedidos por IAASB y el impacto que su aplicación pueda tener sobre el ejercicio de la contaduría pública y en los servicios recibidos por las entidades que los contraten.

71. Este comité presentó dos informes. El primero, “Los ISA: Incorporación conveniente y necesaria para la convergencia”. Las conclusiones de este primer informe fueron:

- a. Las NIA, en su conjunto, son el sistema que responde de manera expresa a los requerimientos de la Ley 1314 de 2009, a efecto de que haya convergencia entre las normas colombianas y los estándares internacionales de aseguramiento de la información.
- b. Las NIA son convenientes para el país y responden a la necesidad tanto de converger hacia los estándares internacionales de aseguramiento de la información como a los medios para dar mayor credibilidad a los estados financieros que en Colombia se usen para la toma de decisiones económicas.
- c. La incorporación de las NIA implicará cambiar el sistema actual de carácter general por un sistema de carácter específico.
- d. El ejercicio de la auditoría de estados financieros tendrá requerimientos más rigurosos, lo cual es necesario para garantizar estados financieros que

reflejen la situación financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo.

- e. La incorporación de las NIA conllevará cambios de fondo en la organización de la profesión de los contadores públicos pero también, y muy importante, en la estructura de vigilancia de la profesión y en las actividades de supervisión relacionada con la información financiera. Sin embargo, tales cambios solamente podrán ser concretados una vez por la vía normativa se incorporen las NIA dado que hacerlo de otra forma genera el riesgo de que se prepare un terreno para normas que no sean esos estándares internacionales.
- f. El principal impacto es que de manera específica se organiza, ejerce, vigila y supervisa la Auditoría de estados financieros (aseguramiento alto) y los demás servicios de aseguramiento (aseguramiento medio), previa su diferenciación del ejercicio profesional privado/de negocios (educación, consultoría, asesoría, gobierno, etc.).
- g. Si se incorpora el conjunto completo de las NIA, el gobierno nacional tendrá que decidir si la revisoría fiscal realiza o no la auditoría de estados financieros (según estándares internacionales).
- h. El CTCP debe recomendarles a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo que acoja en su integridad el conjunto completo de las NIA ('sistema ISA'), a fin de que el Gobierno Nacional emita la norma correspondiente que haga obligatorio en Colombia su uso en convergencia con los estándares internacionales de aseguramiento de la información. Tal norma deberá derogar la ley 43 de 1990, dado que ésta contiene las definiciones básicas de qué es la profesión, cuál es su código de ética profesional y cuáles son las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- i. El CTCP deberá realizar la difusión necesaria, tanto para la profesión contable, como para el gobierno nacional, las superintendencias, la DIAN, la CGN y demás partes de interés, del conjunto completo de las NIA que propone sea incorporado en el país.
- j. El CTCP deberá realizar una socialización plena con los distintos gremios de contadores a fin de que éstos conozcan el conjunto completo de las NIA, valoren sus efectos y de manera coordinada planeen los cambios necesarios a la organización de la profesión.
- k. El CTCP deberá realizar una socialización plena con los distintos programas de contaduría pública del país a fin de que éstos aceleren

la incorporación de su enseñanza y preparen a las nuevas generaciones de contadores en el nuevo sistema que corresponde a los estándares internacionales.

72. El segundo informe se denominó “Logrando la Convergencia”. Los principales aspectos incorporados en él son los siguientes:

- a. Es necesario que por norma legal estén incorporados los estándares internacionales y que se use el mismo lenguaje/traducción que se emplee en las normas que se expidan.
- b. Es necesario que se propongan reformas al Código de Comercio relacionadas con la contabilidad y los estados financieros, pues estas son la materia que va a auditar el revisor fiscal. Estos cambios son relativamente sencillos de hacer, pues se mantiene la estructura actual y las reformas que se proponen están centradas en una actualización de los términos técnicos usados.
- c. Es necesario que se propongan reformas al Código de Comercio relacionadas con las funciones del revisor fiscal, pues estas se refieren de manera expresa a qué debe hacer y cómo debe hacer el trabajo el revisor fiscal.
- d. Es necesario que se propongan reformas a la Ley 43 de 1990.
- e. Se sugiere al CTCP que en sus recomendaciones al gobierno nacional y particularmente a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, resalte las responsabilidades que en relación con estos temas tienen quienes tienen a cargo el gobierno (juntas directivas, comités de auditoría, administración principal, gerencia general, etc.)

### **Comentario del CTCP**

El CTCP comparte en general los comentarios del Comité. Consideramos, en línea con lo que ya hemos comentado en este documento, que la aplicación de las NAI en el país, debe considerar por lo menos cuatro temas clave:

- a. *Quiénes estarán facultados para aplicar los estándares.* En este aspecto, el CTCP ya ha sugerido atrás, que el ejercicio sea asignado a los revisores fiscales.
- b. *Qué entidades deberán contratar servicios de aseguramiento y de qué tipo.* La posición del CTCP es que este requerimiento se haga sobre las NIA, más requerimientos adicionales sobre control interno y cumplimiento legal,

regulatorio y normativo, para los obligados a tener revisor fiscal, con referencia a los ISAE.

- c. *Qué cambios normativos se deben efectuar a la regulación actual para poder aplicar las NAI.* También hemos mencionado con respecto a este punto que es pertinente reformar el Código de Comercio y la Ley 43 de 1990, principalmente.
- d. *Qué cambios deben realizarse en la estructura de la profesión.* Hemos referido que deben regularse los aspectos relacionados con la habilitación y acreditación profesional, la supervisión del ejercicio y la función disciplinaria. Igualmente, que deben reformarse los planes de estudio.

Una vez se pongan en vigencia las NAI, el CTCP de acuerdo con su plan de trabajo, hará de manera individual o en conjunto con otras entidades, las divulgaciones correspondientes a la normatividad adoptada.

### **C. Análisis de temas específicos**

- 73. Los comentarios recibidos del público en general, de las Superintendencias y de los Comités, se clasificaron y organizaron temáticamente. Todos ellos fueron analizados en el contexto local y en el ámbito global según los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional expuestos en la Ley 1314 de 2009.
- 74. Lo anterior, con el fin de determinar si los estándares internacionales de auditoría, aseguramiento de la información y control de calidad y el Código de Ética de IFAC propuestos, resultan eficaces o apropiados para las empresas colombianas, determinando sus implicaciones tanto para el interés público como para el bien común.
- 75. En este orden de ideas, el CTCP ha efectuado un análisis de los comentarios recibidos, haciendo comentarios sobre aquellos puntos que generan dudas sobre la aplicación o sobre la conveniencia de las NAI, los cuales se presentan a continuación. Los comentarios que apoyan la aplicación de las NAI sin argumentos de fondo adicionales o sin restricciones, no han sido detallados en este documento, pero han sido considerados y se encuentran publicados en nuestra página web.

#### **i. Proceso de convergencia de las NAI**

- 76. *“La propuesta institucional de normas de aseguramiento de la información financiera es ambigua, el espacio de debate es estrecho, es imposible conocer, debatir y rebatir oportunamente las propuestas, comentarios y críticas ofrecidas*

*por la comunidad contable; los hechos anteriores evidencian fisuras en la transparencia del proceso y su consecuencia directa y la baja confiabilidad del mismo; por tanto, convocamos al CTCP a acoger en plenitud los criterios de un proceso de convergencia normativa, que permitan construir un diálogo de altura académica y técnica en torno a los estándares de aseguramiento, en beneficio del Estado, las organizaciones y el conjunto de los colombianos.”*

77. *“Es necesario que la comunidad contable nacional no se llame a engaño en lo que respecta al alcance del concepto de aseguramiento, que según la propuesta del CTCP se reduce a la labor de la auditoría y sus formas derivadas, visión que consideramos equivocada y limitada, que puede generar además penosas confusiones en la comunidad contable y empresarial nacional”.<sup>5</sup>*

78. *Fendipetróleo*, considera que la implementación de la arquitectura internacional no es garantía de obtener una mejor economía apalancada para la inversión extranjera, y, sí va en detrimento patrimonial de muchos empresarios, aún más si se retira la figura del revisor fiscal, situación que hará que los costos de las firmas de auditores se incrementen en detrimento de los márgenes de utilidad de los agremiados.

## Comentario del CTCP

Los comentarios anteriores ameritan algunas aclaraciones. En primer término, es impreciso hablar de *“fisuras en la transparencia del proceso”*, las cuales el remitente no explica y en nuestra opinión no existen y no podemos aceptar.

Esto más que una opinión, es una acusación que pone en tela de juicio la independencia del CTCP en el proceso seguido hasta el momento. El CTCP se ha ceñido estrictamente a las disposiciones del artículo 8° de la Ley 1314 de 2009 y ha atendido todos los comentarios recibidos, tal como lo estamos haciendo en este documento. Este es el espacio para exponer argumentación técnica para rebatir el uso de las NAI en el país o proponer otra forma de aplicación, la cual el remitente no está haciendo. El debate académico se justifica cuando es tal y no cuando se hacen referencias de tipo genérico.

Tampoco es afortunado decir que hay un “engaño” para la profesión en el país con el uso del aseguramiento. Debe recordarse que este no es un capricho del CTCP sino un **mandato** de la Ley 1314 de 2009. La función de este órgano es solamente hacer la propuesta normativa pero en el contexto de estos estándares porque no podría hacer otra cosa so pena de violar la ley.

---

<sup>5</sup> Remitente autodenominado Dignidad Contable Nacional

Observamos también un desconocimiento de la propuesta del CTCP. Cabe anotar que en el documento puesto en discusión pública, este órgano normalizador no se pronunció sobre la revisoría fiscal, por lo cual no es exacto hablar de “engaños” o de una asimilación de la revisoría fiscal a las NIA de manera exclusiva.

En cuanto al comentario de Fendipetróleo, el CTCP no comprende lo del costo adicional para las empresas, ya que en ningún momento el CTCP ha recomendado funciones simultáneas y tampoco el retiro de la figura de la revisoría fiscal. Se trata de buscar la fórmula que concilie ambos modelos, lo cual es materia de la presente propuesta. Tampoco comparte este Consejo que la aplicación de los estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información, puedan ser más perjudiciales que beneficiosos. El CTCP sustentó suficientemente las razones para la conformación de los grupos y la aplicación de las NIF, que como advertimos atrás, es una decisión de alto gobierno y es un proceso necesario para mejorar el clima de negocios. No vemos argumentos para desvirtuar esta realidad.

Es indiscutible que el uso de las NIF genera una mayor exigencia de la labor de aseguramiento, dado el alto contenido de criterio profesional para su aplicación. Por consiguiente, el aseguramiento correctamente desarrollado es vital para aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros, pues esto asegura que la información financiera sea más homogénea, transparente y confiable mejorando el clima de negocios, tanto nacional como internacionalmente.

## **ii. Implementación de las NIAS versión 2009**

79. *Samuel Mantilla*, comenta que “es necesario que se implementen normas de auditoría y aseguramiento actuales y no las de 2009”, pues desde esta fecha se han aprobado muchos cambios. Por ejemplo el Reporting on Audited financial statements, ISA 720, está en proceso de modificación.

80. *La Pontificia Universidad Javeriana, Grupo de Estudios de Aseguramiento de la información GEAL1*, expresa que “se requiere que los pronunciamientos tomados correspondan a las versiones vigentes.”

81. *UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico*, opina que “carece de sentido que el Consejo Técnico proponga versiones antiguas para converger a ellas, cuando ya el marco técnico normativo de información financiera en Colombia está actualizado hasta la versión de los estándares emitidos por el IASB durante el primer semestre de 2013. Esta versión puesta a discusión transgrede el inciso 2° del artículo 1° de la Ley 1314 de 2009, cuando hay pleno divorcio entre las practicas más modernas de NIIF(2013) y algunas de las practicas obsoletas de las NIAS (2009) que pretende auditar o asegurar,

*por ende, el CTCP se ha distanciado diametralmente de lo establecido en la ley en relación a la consecución de la armonía que debe existir entre las NIAS y las NIIF*". Por tanto se considera prudente que el CTCP, realice la gestión pertinente para traducir los documentos faltantes, ajustando así el marco técnico normativo de aseguramiento, que se encuentra en discusión, a un proceso de convergencia que esté acorde con el marco técnico normativo para la información financiera y posponga la expedición del decreto hasta que se realice la discusión pública de las actualizaciones a los estándares de aseguramiento hoy en discusión.

Ejemplos de la desactualización son:

- a. Las IAPN 1000 y los cambios en la Parte I del Prefacio del Manual incluyen las Notas Internacionales de Practicas de Auditoría (NIPA) 1000, Consideraciones especiales en Auditoría de Instrumentos Financieros, emitidos por la IAASB en diciembre de 2011, lo que implica retirar la categoría existente de pronunciamientos conocidos como IAPS y establecer IAPN.
- b. Faltan las IAPS 1000, 1004, 1005, 1010, 1013 y 1014
- c. En el 2014 el IAASB propuso enmiendas a la NIA 200, NIA 210, NIA 240, NIA 260, NIA 300, NIA 315, NIA 320, NIA 330, NIA 450, y NIA 700

82. *Samuel Mantilla, manifiesta que "ante la falta de una traducción oficial de las NIAs, el CTCP tendría alternativas como:"*

- a. *"Hacer una traducción propia"* y lograr que esta sea aprobada por la IFAC.
- b. Hacer *"una versión abreviada de las NIAs"* con referencia a las originales en inglés, la cual no requiere aprobación de nadie.
- c. *"Redactar normas propias en convergencia con los estándares internacionales."*
- d. *"Adoptar las normas internacionales en inglés como punto de referencia para las auditorías en Colombia."*

## **Comentario del CTCP**

Como lo expresamos antes, el CTCP entiende las desventajas de emitir una normatividad desactualizada. Pero este es un asunto que se escapa al control de este órgano normalizador, porque la contratación y los acuerdos con IFAC están sometidos a derechos de autor y requieren de trámites contractuales en los cuales el CTCP no tiene ninguna injerencia.

Las cuatro sugerencias expresadas atrás no son viables porque están por fuera del ordenamiento jurídico en Colombia y pondrían en riesgo la continuidad del proceso de convergencia.

Hacer una traducción propia viola derechos de autor; hacer una versión abreviada implicaría dejar de incluir temas que forman parte de los estándares; redactar normas propias, además de representar el riesgo de desviación de los estándares, sería altamente ineficiente porque implicaría parafrasear los estándares en un esfuerzo a la postre inocuo, y adoptar las normas en inglés no sería pertinente, dado que las autoridades de regulación no pueden expedir normas en un idioma distinto al castellano, que es la lengua oficial del país (Art. 10 Constitución Política de Colombia). Esto sería factible si se tratara de un asunto puramente profesional, pero no cuando se trata de emitir la regulación oficial.

En estas circunstancias, y como ya lo expresamos, el CTCP cumple estrictamente la Ley al poner en discusión la **última versión disponible** de las NAI en castellano. El CTCP no ve ningún inconveniente en actualizar los estándares en la medida en que esté disponible versiones más recientes de las traducciones oficiales. Para este propósito el CTCP cumplirá el debido proceso establecido en la ley.

### iii. Armonización de las NAI con la normatividad legal en Colombia

#### ***Código de Comercio***

83. *Luis Armando Leal*, considera que para la implementación de las NIA es necesario modificar las leyes existentes, especialmente el Código de Comercio en sus artículos 207 al 223 y sus normas relacionadas en la Ley 222 del 1995, en lo que respecta a la institución de la Revisoría Fiscal.

84. *La Pontificia Universidad Javeriana, (Grupo de Estudios de Aseguramiento de la información GEAL1)*, comenta que es necesario que se haga una revisión de la normatividad local y se armonice con la internacional, ejemplos de esto son: el tema de la independencia tratada en Colombia a partir de inhabilidades e incompatibilidades, la regulación inherente a la institución de Revisoría Fiscal Artículos 207 al 223 del Código de Comercio y normas relacionadas, la regulación de la profesión de administración de empresas, y las regulaciones emitidas por los organismos de control y supervisión.

85. *El INCP*, manifiesta que se deben ajustar varios artículos del Código de Comercio así:

- Artículo 205 debe adicionarse con las prohibiciones del Código de Ética para que se mantenga la independencia
- Artículo 208, hay mención a normas de interventoría de cuentas que debe ser reemplazadas por las NIA.
- Artículos 260 y 261 deben alinearse con las definiciones de las NIIF.

86. *William Torres*, pregunta ¿Se va a modificar el Código de Comercio en lo relativo al Capítulo VIII? Lo anterior principalmente en lo que tiene relación con las funciones, el contenido del dictamen sobre los estados financieros y el contenido del informe a la asamblea o junta de socios.

87. *Samuel Mantilla*, opina que el CTCP debe asumir responsabilidad frente a los cambios en el Código de Comercio respecto de la Revisoría fiscal, para que sean aplicables los estándares internacionales y especificar que norma reemplazaría esta Ley.

88. *Edwin Saúl Castañeda*, opina que es necesario adecuar los términos “las normas de auditoría generalmente aceptadas” y “la información contable se fundamente en principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia” en la regulación colombiana.

### **Comentario del CTCP**

Sobre la necesidad de actualizar la regulación y la incompatibilidad que se genera entre las NAI, el Código de Comercio y la Ley 43 de 1990, el CTCP ya se pronunció en este documento. Sin embargo, el CTCP es un ente normalizador en temas de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de la información y le corresponde a las autoridades de regulación la vía jurídica, esto es, la derogación, modificación o adición de las normas vigentes.

### **Reformas a la Ley 43 de 1990**

89. *William Torres* pregunta qué sucederá con la Ley 43, e indica que es necesario modificarla y ajustarla a las NIA.

90. *El INCP*, considera que la Ley 43 de 1990 debe ser derogada o modificada para evitar conflictos con las Normas Internacionales de Auditoría. En la Ley 43 se observan, entre otros, los siguientes artículos que generan conflicto:

- Artículo 1°, en cuanto a la inhabilidad que no se genera en ciertos casos, a pesar de proveer una opinión sobre estados financieros preparados por la persona de quien se depende.
- Artículo 7° que se refiere a las normas de auditoría que deben definirse.

- Artículos 11 y 13: Los servicios de aseguramiento moderado y otros servicios considerados en las NIA deberían incorporarse.
  - El capítulo 3° debe ajustarse para que el órgano de vigilancia de la profesión pueda responder a las nuevas necesidades de la profesión en cuanto acreditación y requerimientos para el ejercicio. Igual para poder vigilar aspectos de calidad profesional e independencia.
  - El capítulo 4° debe ser sustituido por el Código de Ética.
91. *Dora Marcela Rodríguez*, señala que los estándares de aseguramiento de la información a que hace referencia la propuesta de aseguramiento de la información financiera, van en contra del artículo 7° de la Ley 43 de 1990, toda vez que en el artículo 7° se indican las normas personales, normas relativas a la ejecución del trabajo y normas relativas a la rendición de informes. En tal sentido, se hace necesario que se ajuste esta norma al marco de las normas de aseguramiento.
92. *José Trujillo*, opina que por jerarquía jurídica no se podrá mediante un decreto reglamentario derogar una ley, como es el caso de la Ley 43 de 1990, ni tampoco, podrá el Tribunal Disciplinario de la Junta Central de Contadores, sancionar disciplinariamente a los contadores públicos de Colombia con un nuevo Código de Ética profesional expedido por una norma de menor jerarquía jurídica que la norma derogada.
93. *UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico* especifica que el Código de Ética NO puede ser adoptado por decreto, pues esto sería inconstitucional, pues aspectos como la tipificación de las faltas, el respeto riguroso del debido proceso y la garantía del derecho de defensa, son materias que corresponde definir a la ley.
94. *Samuel Mantilla*, opina que el CTCP debe asumir responsabilidad frente a la propuesta de derogatoria de la Ley 43 de 1990 para que sean aplicables los estándares internacionales y especificar que norma remplazaría esta Ley.

### **Comentario del CTCP**

El CTCP es un ente normalizador en temas de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de la información, por lo cual corresponde a los organismos reguladores la vía jurídica, esto es, la derogación, modificación o adición de las normas vigentes, de tal suerte que no compartimos el criterio de que este órgano de normalización tenga que responsabilizarse de los cambios normativos porque esto excede las facultades otorgadas por la Ley.

Con relación a la necesidad de actualización normativa, ya hemos expresado en este documento nuestra opinión. Sin embargo, no compartimos el argumento de que sin modificación de la Ley 43 de 1990 no sea posible aplicar el Código de

Ética Profesional. Este código es mucho más amplio que las actuales normas de ética, pero estas no están en conflicto con él. Por otro lado, no vemos que la aplicación del citado código afecte los derechos constitucionales, porque está garantizado el debido proceso y el derecho a la defensa. Las exigencias del Código hacen parte de requerimientos del ejercicio profesional que se convierten en materia sancionable por la Junta Central de Contadores, en línea con la función disciplinaria otorgada a este ente profesional.

### **Código de Ética**

Adecuar el Código de Ética en la Regulación Colombiana

95. *UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico*, sugiere al CTCP que en el decreto reglamentario solamente incluya la parte A del Código de Ética, cuyo contenido se refiere a principios fundamentales y el 100.3.
96. *UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico*, propone al CTCP que las partes B y C del Código de Ética, se emitan como guías u orientaciones, pues en la parte B se evidencia una redacción dirigida de manera predominante hacia el ejercicio de la profesión contable por medio del modelo de “La firma”, tal como se cita en los párrafos 200.4, 200.5, 200.6, 200.7 y 200.8, y que se redacten ejemplos de manera tal que pondere la importancia de la aplicación de los principios éticos fundamentales a nivel individual y que no se restrinja el ejercicio de la profesión al modelo de “firma” como único modelo posible de asociación u organización.
97. *Edwin Saúl Castañeda*, presenta un cuadro comparativo entre la Ley 43 de 1990 Código de Ética y el Código de Ética propuesto por el IFAC, concluyendo que se presentan diferencias que requieren ser adecuadas al contexto colombiano.

<b>LEY 43 DE 1990-CODIGO DE ETICA</b>	<b>CODIGO DE ETICA IFAC</b>
Artículo 35 Declaraciones de principios	Párrafo 100.11
Artículo 37 Principios básicos	Párrafo 100.5
Artículo 37.1 Integridad	Párrafo 110.1
Artículo 37.2 Objetividad	Párrafo 120.1
Artículo 37.3 Independencia	No aparece
Artículo 37.4 Responsabilidad	No aparece
Artículo 37.6 Observancia de las disposiciones normativas	No aparece
Artículo 37.7 Competencia y actuación profesional	Párrafo 130.1 y 150.1

Artículo 37.8 Difusión y colaboración	No aparece
Artículo 37.9 Respeto entre colegas	No aparece

98. *Dora Marcela Rodríguez y Edwin Saúl Castañeda*, manifiestan que el Código de ética para profesionales de la Contabilidad, va en contravía del Capítulo IV (Título Primero) de la Ley 43 de 1990, ya que en el Código de ética para profesionales IFAC, no se contempla el principio de la independencia, por tanto debería armonizarse la estructura conceptual nacional (Ley 43 de 1990 y Decreto 410 de 1971), con la internacional.
99. *Pontificia Universidad Javeriana Grupo de Estudios de Aseguramiento de la información GEAL1*, opina que la aplicación del Código de ética debe ser para cualquier actividad que esté relacionada con lo contable y el aseguramiento de la información, máxime que los asuntos éticos nacen la conducta del profesional en el desarrollo de su labor.
100. *Luis Armando Leal*, sugiere que se debe modificar el código de ética establecido en la Ley 43 de 1990, para apropiar el estándar internacional y adecuar los diez principios definidos a los que contiene el IFAC. Las normas de auditoría generalmente aceptadas definidas en la Ley 43 de 1990 deberán pasar de lo normativo a un desarrollo técnico para acoger los estándares de aseguramiento.

## Comentario del CTCP

El Código de Ética Profesional establece los principios que deben gobernar el ejercicio profesional del contador público en todas sus formas, por lo cual no compartimos la opinión de que solo se apliquen los criterios de la Parte A. Adicionalmente, la Ley 1314 no hizo excepciones y no vemos razones de inconveniencia nacional o ineficiencia para proponer solamente una aplicación parcial.

Vemos así mismo una incorrecta interpretación del término “firma”, como si se tratara solamente de personas jurídicas que se dedicaran a los servicios profesionales. Es bueno aclarar que el término “firma” abarca tanto a personas naturales como jurídicas, tal como se incluye en las definiciones del Código de Ética:

*“Firma:*

*(a) Un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad.*

*(b) Una entidad que controla a dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios; y*

*(c) Una entidad controlada por dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios.”*

En cuanto a la inexistencia de algunos principios contenidos en la Ley 43 de 1990 en el Código de Ética, consideramos que no se trata de una afirmación exacta, tal como se analiza a continuación.

### Independencia

En la sección de Definiciones se lee lo siguiente:

*“La independencia es:*

*(a) Actitud mental independiente — Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.*

*(b) Independencia aparente — Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma o de un miembro del equipo del encargo de auditoría o del encargo que proporciona un grado de seguridad se han visto comprometidos.”*

### **Responsabilidad**

El párrafo 100.1 dice al respecto:

*“Una característica que identifica a la profesión contable es que asume la responsabilidad de actuar en interés público. En consecuencia, la responsabilidad de un profesional de la contabilidad no consiste exclusivamente en satisfacer las necesidades de un determinado cliente o de la entidad para la que trabaja. En su actuación en interés público, el profesional de la contabilidad acatará y cumplirá el presente Código...”*

Por su parte, el párrafo 130.4 dispone:

*“La diligencia comprende la responsabilidad de actuar de conformidad con los requerimientos de una tarea, con esmero, minuciosamente y en el momento oportuno.”*

Hay múltiples referencias en el Código de Ética a este principio, donde se ordena que se defina con claridad en cada caso la responsabilidad del profesional, la cual es en interés público cuando emite una opinión en términos de las NAI.

## Observancia de las disposiciones normativas

El 210.6 expone lo siguiente:

*“...Antes de la aceptación de un determinado encargo, el profesional de la contabilidad en ejercicio determinará si dicha aceptación originaría una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales...”*

Por otra parte, el párrafo 100.5 indica cuáles son esos principios fundamentales en los siguientes términos:

*“El profesional de la contabilidad cumplirá los siguientes principios fundamentales:*

*(a) Integridad – ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales.*

*(b) Objetividad – no permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales.*

*(c) Competencia y diligencia profesionales – mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.*

*(d) Confidencialidad – respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o deber legal o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho propio o de terceros.*

***(e) Comportamiento profesional – cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión.*** (Negrita fuera de texto).

Como se observa, el cumplimiento legal y normativo sí se encuentra incluido en el Código de Ética de IFAC.

## Respeto entre colegas

El literal (e) del párrafo 210.6 mencionado atrás, habla de evitar actuaciones que puedan desacreditar la profesión.

Es cierto que no hay una referencia expresa al principio de colaboración que figura en el artículo 37.8 de la Ley 43 de 1990, el cual no se refiere de manera específica al ejercicio del aseguramiento ni a lo que el Código llama “contabilidad en la empresa”, sino a otras actividades, dentro de las que se incluye la docencia. Sin embargo, no vemos que esto sea incompatible con los requerimientos del Código.

De todas formas, es importante señalar que el Código de Ética no es taxativo y que a diferencia de las NIIF y las NIA, da lugar a divergencias con normas legales, tal como lo manifiesta el prólogo:

*“Algunas jurisdicciones pueden tener requerimientos y directrices que difieren de los que se contienen en este Código. En dichas jurisdicciones, es necesario que los profesionales de la contabilidad conozcan estas diferencias y cumplan los requerimientos y directrices más estrictos, salvo que lo prohíban las disposiciones legales y reglamentarias.”*

## Confidencialidad y Comportamiento profesional

101. *Marcela Rodríguez* En la norma NITR 2400 “Encargos de revisión de Estados Financieros” en el párrafo 4 “El auditor debe observar el Código de Ética Profesional promulgado por la IFAC”, haciendo referencia a la observancia de los principios éticos, que rigen la responsabilidad del auditor en los cuales se incluyen siete (7) principios: Independencia; Integridad; Objetividad; Competencia y diligencia profesional; Confidencialidad; Actuación profesional; y Normas técnicas; pero en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, se referencian sólo cinco principios: Integridad, Objetividad, Competencia y diligencia profesionales, Confidencialidad, y Comportamiento profesional. Se requiere una aclaración en la Norma NITR 2400, la cual hace alusión a dos principios más, Independencia y Normas técnicas, que no están contenidos en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad.

### **Comentario del CTCP**

Aunque el tema de la independencia no se ha tratado dentro de los principios fundamentales detallados en el numeral 100.5 del Código de Ética, este tema es tratado en la sección 290 Independencia – Encargos de Auditoría y de Revisión y en la sección 291 Independencia – Otros Encargos que Proporcionan un Grado de Seguridad

El tema de normas técnicas no es tratado en un numeral específico dentro de los principios fundamentales, pero en el Código de Ética se hace referencia a este en los numerales 100.5 c (Principios Fundamentales), 130.1-b (Competencia y Diligencia Profesionales), 140.7 c iv (Confidencialidad), 240.1 (Honorarios y otro tipo de remuneración), y 310. 2 (Posibles conflictos).

### **Párrafo 100 –Introducción y Principios Fundamentales – interés público**

102. *UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico*, comenta que es necesario aclarar el concepto de interés público, descrito en la parte A, de la sección 100, párrafo 1° del Código de Ética, frente al tema “responsabilidad de actuar en interés público”, pues se generan dudas respecto de si se refiere o no a actuar como funcionario público o si se asimila a dar o no fe pública.

103. *Edwin Saúl Castañeda*, comenta que en la sección 290.25, se debe verificar la alineación del concepto de las NIIF y de IFAC sobre el tema de Entidades de Interés Público (contiene disposiciones adicionales que reflejan la relevancia desde el punto de vista del interés público en determinadas entidades).

### **Comentario del CTCP**

Tanto el Código de Ética en el numeral 290.25 como el Glosario de términos hacen referencia a entidades de interés público así: “(a) *Una entidad cotizada*, y (b) *Una entidad (a) definida por las disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público, o (b) cuya auditoría se requiere por las disposiciones legales y reglamentarias que sea realizada de conformidad con los mismos requerimientos de independencia que le son aplicables a la auditoría de las entidades cotizadas (...)*”

Con base en lo anterior, el concepto de interés público aplica a las entidades que requieran legalmente o decidan, si no están obligadas, contratar servicios de aseguramiento. Esto significa que el asegurador actúa pensando en quiénes van a ser los usuarios de su labor profesional, y no en intereses particulares de quien lo contrata. Por consiguiente, no se refiere ni a la asimilación del profesional a un

funcionario público ni a la fe pública, dado que un profesional puede dar fe pública sin ser revisor fiscal o tener que aplicar las NIA.

En cuanto a la alineación con las NIIF, debe entenderse que son dos escenarios distintos. Tal como está establecido en el artículo 1° del Decreto 2784 de 2012, modificado por el artículo 1° del Decreto 3024 de 2013, las entidades y negocios de interés público incluyen solamente a quienes están obligados a rendir cuentas, porque realizan actividades financieras en los términos señalados en estas normas. Las entidades emisoras de valores se encuentran obligadas a preparar información financiera de acuerdo con las NIIF completas, pero están en una categoría independiente.

Para efectos del Código de Ética, se entiende que el término se aplica a todas las entidades que requieran aseguramiento de la información financiera de acuerdo con los criterios de las NIA.

En este orden de ideas, si en Colombia se hace obligatoria la aplicación de las NAI para las entidades obligadas a tener revisor fiscal, todas estas serían de interés público para efectos de estas normas, pero no para efectos de NIIF.

Consideramos que tratar de unificar las dos definiciones podría generar más confusión que aclaración, por lo cual deben leerse en el contexto al que corresponden.

## **Párrafo 100. 2 y 100.7 Aplicación de Salvaguardas**

104. *UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico*, sugiere que el CTCP elabore o redacte nuevamente el literal C), del párrafo 100.2 y el párrafo 100.7 del Código de Ética sometido a discusión pública o se elaboren guías al respecto, de manera tal que para el lector sea claro y transparente que la responsabilidad sobre la aplicación de una salvaguarda depende únicamente del juicio profesional de quien vaya a llevar a cabo un encargo.

## **Comentario del CTCP**

En los párrafos 100. 2-c y 100.7, se explica adecuadamente que se debe usar el juicio profesional para la aplicación de salvaguardas, por lo cual no se considera necesario elaborar guías al respecto.

*“100.2 (c) Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Las salvaguardas son necesarias cuando el profesional de la contabilidad determina que las amenazas superan un nivel del que un tercero, con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el profesional de la contabilidad en ese*

*momento, probablemente concluiría que no compromete el cumplimiento de los principios fundamentales.*

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

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

## **Sección 140- Confidencialidad**

105. *UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico*, manifiesta que es necesario definir el concepto de información confidencial mencionado en la sección 140 de la Parte A del Código de Ética. Sugiere que la “información confidencial” debe definirse como aquella información competente al desarrollo laboral del profesional de la contabilidad, esto es, información contable, financiera, tributaria o de otra índole relacionada con su función dentro de la entidad u organización para la que trabaja.
106. *UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico*, solicita que se aclaren los conceptos de socio cercano, familiar próximo y miembro de su familia inmediata mencionados en la sección 140 y otras secciones del Código de Ética. Al respecto sugiere ese texto: Un socio de la firma o entidad para la cual trabaja, siempre que no tenga la autorización legal o estatutaria para el acceso a la información, y un familiar hasta el cuarto grado de consanguinidad, primero de afinidad y segundo civil”.
107. *Marcela Rodríguez*, sugiere que en el párrafo 200.8 del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, es necesario aclarar cómo se contempla el grado de consanguinidad y afinidad enunciado en el artículo 205 del Decreto 410 de 1971.

## Comentario del CTCP

El Código de Ética tiene una sección de definiciones donde se encuentran los conceptos de familia inmediata y familiar próximo así: “*Familia inmediata: cónyuge o equivalente o dependiente; Familiar próximo: padre, o madre, o hijo o hermano, que no es un miembro de la familia inmediata*”.

En el Código de Ética en el numeral 200.7 se contemplan las amenazas en relación a los grados de familiaridad. Con respecto al socio cercano, se entiende que la referencia es a un socio del profesional que no esté directamente relacionado con el encargo, dada la acepción del original en inglés (close business associate). El CTCP considera que esta disposición complementa el régimen de incompatibilidades e inhabilidades de la regulación actual y no requiere aclaraciones adicionales.

## Sección 270 Custodia de los activos de un cliente

108. *Marcela Rodríguez*, comenta que en la sección 270 del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, se hace referencia a la custodia de los activos de un cliente, lo cual en su opinión amerita aclaración pues no es una actividad usual del profesional Contable en Colombia y la Ley 43 de 1990 no lo contempla.

109. *Sobre el mismo tema, UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico*, manifiesta que en el párrafo primero se vulnera el principio de la autonomía de la voluntad, en la cual dos partes son libres de contratar si así lo determinan. Dice que el contrato que se configura en la sección mencionada es el contrato de depósito, el cual se encuentra regulado en el título XXXI del código civil entre los artículos 2236 a 2259.

## Comentario del CTCP

Es importante aclarar que el término “profesional de la contabilidad en ejercicio no se refiere solamente al servicio de aseguramiento, tal como se observa en la definición incluida en el glosario del Código de Ética: “*Un profesional de la contabilidad que trabaja en una firma que presta servicios profesionales, con independencia de su adscripción funcional (por ejemplo, auditoría, **fiscal o consultoría**)*. Este término también se utiliza para referirse a una firma de profesionales de la contabilidad en ejercicio.” (Negrita fuera de texto).

Es claro que un asegurador de información financiera no puede tener en custodia activos de un cliente, y por eso el párrafo 270.1 lo prohíbe. Sin embargo, en

algunos países, puede haber reglamentación que para algunos casos exija la custodia de activos por el profesional, razón por la cual el Código incluye la excepción en esas situaciones.

En armonía con lo anterior, no consideramos que sean necesarias aclaraciones adicionales, ni que el hecho de que se prohíba en principio la custodia signifique violación del régimen legal local, porque el Código es claro en decir que si la regulación prevé otra cosa, se tengan en cuenta los criterios de los párrafos 270.2 y 270.3, dado que por definición, la custodia implica amenazas de interés propio (ver párrafo 100.12).

En Colombia, este tipo de servicios no es prestado por los profesionales de la contabilidad a sus clientes y el CTCP considera que en aras de evitar conflicto de intereses no se deben prestar.

## **Sección 290 Independencia – Encargos de Auditoría y de Revisión**

110. *Edwin Saúl Castañeda*, sugiere que en la sección 290.142, se aclare el término autorrevisión que aparece en el párrafo.

### **Comentario del CTCP**

El Código de Ética, en el numeral 100.12 define la amenaza de Autorrevisión así:

*“Amenaza de autorrevisión – amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, que el profesional de la contabilidad va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte de un servicio actual”.*

Consideramos que la definición es suficientemente clara.

## **Sección 300 Profesionales de la contabilidad en la empresa- Introducción**

111. *Edwin Saúl Castañeda*, manifiesta que en la sección 300.7, es necesario aclarar las amenazas relacionadas con el interés propio, la autorrevisión y la abogacía.

## Comentario del CTCP

El Código de Ética, en el numeral 100.12 define estas amenazas así:

***“(a) Amenaza de interés propio – amenaza de que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad.***

***(b) Amenaza de autorrevisión – amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, que el profesional de la contabilidad va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte de un servicio actual.***

***(c) Amenaza de abogacía – amenaza de que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad”.***

El Código de Ética, especifica ejemplos de amenazas de interés propio, autorrevisión y abogacía, algunos ejemplos están en los siguientes numerales:

**Abogacía:** 200.6, 290.148, 290.156, 290.192, 290.207, 290.209, 290.211, 290.212, 290.213, 290.216, 290.219, 291.137, 291.140

**Interés propio:** 200.4, 210.6, 240.1, 240.3, 240.5, 240.6, 290.156, 291.140,

**Autorrevisión:** 290.148, 290.156, 290.192, 290.207, 290.209, 290.211, 290.212, 290.213, 290.216, 290.219, 291.137, 291.140

Como se observa, no es necesario hacer ninguna aclaración adicional.

## Interpretaciones al Código de Ética

112. *UNICA, Unidad de Investigación Contable del Atlántico*, opina que es necesario emitir interpretaciones para el Código de Ética, tanto por parte de IFAC como por parte del CTCP. Considera que la interpretación auténtica la debe tener IFAC, la interpretación jurisprudencial el Tribunal Disciplinario de la Junta Central de Contadores y la interpretación doctrinal el Consejo técnico de la Contaduría Pública. Se requiere definir jerarquías dentro del ordenamiento jurídico de la profesión contable en el ramo disciplinario. Propone el siguiente procedimiento: la interpretación auténtica debe estar en rango de obligatorio debido a que IFAC elaboró la norma; las solicitudes de interpretaciones deberán solicitarse por escrito al CTCP, el cual notificará a IFAC. Cada seis

meses el CTCP, emitirá cartillas o textos con las interpretaciones, realizadas por IFAC. Dentro de la interpretación jurisprudencial, y el precedente judicial, el Tribunal Disciplinario de la Junta Central de Contadores deberá ajustarse a sus fallos arbitrales anteriores.

Considera que entre las cosas que deben cambiarse está:

- La sección 200 párrafo 6. En Colombia el profesional de la contabilidad o una persona jurídica que ejerza la Contaduría no puede representar a un cliente en un litigio o disputa, lo que el código general del proceso, denomina 'proceso'. El profesional de la contabilidad no tiene potestad legal para 'actuar' como abogado.

### **Comentario del CTCP**

El CTCP aprecia el interés en proponer alternativas de procedimiento para la aplicación del Código de Ética. Tal como lo expone el comentarista, la Junta Central de Contadores como órgano disciplinario de la profesión debe ejercer la vigilancia y sanción de las violaciones que se presenten al Código, una vez este se incorpore en la regulación nacional. El CTCP por su parte, como órgano de normalización y orientación profesional, está facultado para emitir documentos técnicos relacionados con la aplicación de la normatividad relacionada con la profesión de la contaduría pública, incluyendo el Código de Ética. En cuanto a la Sección 200.6, debe considerarse que las firmas profesionales no solamente están conformadas por contadores sino por equipos multidisciplinarios y es válido que el Código advierta que no es compatible la labor de abogado con la de asegurador de la información.

### **Actualización de otras normas**

113. El *INCP*, manifiesta que se deben ajustar la Ley 145 de 1960, así como el Decreto 1955 de 2010, que modificó el funcionamiento de la Junta Central de Contadores.

114. *Daniel Olaya*, expresa que se hacen necesarios cambios en materia contable (relaciones entre comerciantes), laboral, civil y penal, en relación con la implementación de las NIA.

### **Comentario del CTCP**

Sobre la necesidad de actualización normativa, este órgano ya se ha pronunciado en otras apartes de este documento. Es natural que si se modifican los estatutos relacionados con estos temas, deba hacerlo la demás normatividad relacionada con ellos. Ya hemos comentado atrás, que es necesario actualizar la normatividad

relacionada con la administración de la profesión, so pena de volver inoperante la nueva regulación relacionada con los estándares internacionales de aseguramiento e información financiera.

Sin embargo, no creemos que sea necesario llegar hasta modificar normas que no tienen que ver directamente con estos nuevos requerimientos, como las laborales, civiles o penales. No vemos qué inconveniente pueda presentar esta normatividad para la aplicación de las NIIF y las NAI.

### **Aplicación anticipada de las normas de aseguramiento**

115. *Dora Marcela Rodríguez*, considera que se puede hacer la aplicación anticipada de las normas, siempre y cuando se modifique la Ley 43 de 1990 y el Decreto 410 de 1971, donde se aclare el alcance del Revisor Fiscal.
116. *Edwin Saúl Castañeda*, expresa que un año de gracia es necesario con respecto a la norma actual para ajustarse, así como se dio un plazo razonable para la convergencia en la contabilidad.
117. *José Trujillo*, indica que este es un tema relativamente nuevo en Colombia, por tanto debe darse un tiempo de estudio de aplicación y conocimiento sobre la nueva normatividad.

### **Comentario del CTCP**

La vigencia de la normatividad que se expida y la posibilidad de aplicación anticipada son aspectos que deben definir las autoridades de regulación. Sin embargo, el CTCP considera que debe haber concordancia entre las normas para presentar la información financiera y las normas para evaluar esa información. Estos temas seguramente serán objeto de evaluación por los reguladores para emitir la normatividad correspondiente.

### **Revisoría Fiscal**

118. *Dignidad Contable*, manifiesta que la revisoría fiscal debe mantenerse por razones de justicia, eficiencia y seguridad. En su opinión, la continuidad de la revisoría fiscal en el nuevo marco normativo es viable, además de necesaria, pues son dos formas diferentes y separadas de evaluación y control, es decir, un aseguramiento distinto, más no conflictivo con las “normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica” (Art. 5° Ley 1314 de 2009). Por tanto, se hace un llamado tanto al CTCP como a la comunidad contable y empresarial nacional, a reconocer, adoptar, e instituir

para su uso, la Orientación Profesional de Revisoría Fiscal, emitida el 21 de junio de 2008 por el CTCP, en la cual se compilan los aspectos conceptuales, éticos y técnicos para su ejercicio, lo que permite de nuevo establecer la diferencia entre Revisoría Fiscal y Auditoría, como modalidades distintas del ejercicio profesional contable.

119. *Margoth Martínez G.*, expresa que la figura de la Revisoría Fiscal, no debe desaparecer en Colombia, pero sí debe modificarse. Además, considera que se debe garantizar que los profesionales que ejerzan labores de auditoría y revisoría fiscal, tengan alta experiencia y capacidad cognoscitiva sobre el tema, teniendo presente que deben aplicar permanentemente su "juicio Profesional" y este se deriva de la experiencia y el conocimiento.
120. *William Torres*, pregunta acerca del proceso legal para homologar la figura del revisor Fiscal local a la de auditor independiente incluido en las NIA.
121. *Álvaro Fonseca Vivas*, pregunta sobre la forma como se incorporará la utilización de la herramienta de la Auditoría para el manejo de la Revisoría Fiscal.
122. *Marcela Rodríguez*, señala que si el Revisor Fiscal llegara a ser miembro de las firmas auditoras para ejercer la revisoría fiscal, las normas de aseguramiento irían en contravía de las funciones contempladas en el artículo 207 del Decreto 410 de 1971. Por ende, es fundamental aclarar si realizará o no la auditoría de estados financieros de acuerdo a las normas de aseguramiento.
123. *El INCP*, manifiesta que es necesario que se ajuste la estructura de la Revisoría Fiscal y demás aspectos relevantes para dar cumplimiento con las NIA.
124. *Daniel Olaya*, considera que se hace necesaria una redefinición de las funciones del revisor fiscal, que queden circunscritas dentro del entorno contable y financiero, para que sus facultades no se extralimiten.
125. *José Trujillo*, opina que es necesario precisar el papel del Revisor Fiscal.
126. *William Torres* expresa que si se va a mantener la figura del Revisor Fiscal, es necesario evaluar las responsabilidades adicionales a la de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros y las normas aplicables a la ejecución de esos trabajos adicionales.

## **Comentario del CTCP**

La Orientación Profesional del año 2008 fue preparada antes de emitirse la Ley 1314, por lo cual no está elaborada en un entorno de aseguramiento. Por otra parte, como ya se indicó en este documento, desde el punto de vista de fiscalización, pueden presentarse incompatibilidades con el aseguramiento, de la información. No obstante, cabe anotar que el citado documento no constituye una norma sino una interpretación de la normatividad.

Debe entenderse que, al margen de la contradicción contenida en el párrafo 137, cuando se habla de un “aseguramiento distinto mas no conflictivo con las ‘normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoria de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica’”, pero se dice que es distinto de la auditoría, insistir en diferenciar el aseguramiento bajo estándares internacionales de la revisoría fiscal, divorciando de manera irreconciliable ambas responsabilidades, genera efectos indeseables para las organizaciones, en términos de eficiencia y costos.

Ante el dilema que presenta esta situación, sólo existen dos alternativas: o se separa la función de fiscalización de la de auditoría de estados financieros o se modifican los criterios del ejercicio de la revisoría fiscal para hacerlos compatibles con los del aseguramiento de la información.

Hacer lo primero, como ocurre en los países que tienen fiscalización, resulta muy costoso para las entidades y relega en la práctica la fiscalización a un plano muy secundario. Si esta opción no es viable, sólo quedaría la vía de ajustar las responsabilidades de la revisoría fiscal a los requerimientos del aseguramiento.

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

### ***Informe del Revisor fiscal***

127. *José Trujillo*, considera que al implementar las NIA, se deben mantener en el informe del Revisor Fiscal los párrafos adicionales sobre el cumplimiento de los pagos a seguridad social, parafiscales, verificación de cifras del informe de gestión y cumplimiento de normas de propiedad intelectual, entre otras.

## Comentario del CTCP

Como lo expresamos atrás, cualquier responsabilidad adicional del revisor fiscal debe ser compatible con el aseguramiento. El CTCP considera que no es eficiente ni técnico que el revisor fiscal deba referirse a situaciones tan puntuales en su dictamen. Sin embargo, mientras las leyes relacionadas con el ejercicio no se modifiquen, todos los requerimientos que se hayan hecho en otras leyes deberán aplicarse. No obstante lo anterior, las afirmaciones que el revisor fiscal haga en su informe, de todas formas deben ajustarse a las NAI, lo cual en opinión de este Consejo no viola la regulación existente.

## Organismos de Vigilancia

128. El *INCP*, sugiere que la Junta Central de Contadores o un organismo similar vigile asuntos de independencia de los auditores y los relacionados con la educación continuada. También considera importante que se implementen procedimientos para la revisión por parte de los colegas para vigilar la calidad de las auditorías y procedimientos de ayuda entre el auditor predecesor y sucesor.

129. *Luis Armando Leal*, manifiesta que la Norma de control de calidad establece un sistema de control de calidad que incluye las personas naturales. Este sistema de control de calidad requerirá de una organización (privada o estatal) que monitoree la implementación y cumplimiento de las políticas de calidad de quienes se desempeñan en aseguramiento.

## Comentario del CTCP

El CTCP comparte estos criterios. Como lo hemos expresado repetidamente, es necesario adecuar la estructura y los procedimientos de la Junta Central de Contadores para ejercer una correcta vigilancia sobre el ejercicio profesional y desarrollar un proceso sancionatorio que garantice la calidad del trabajo de aseguramiento realizado por los contadores públicos.

## Control interno

130. *Álvaro Fonseca*, pregunta acerca de la forma como se establecerá en la regulación Colombiana el manejo del informe COSO, así como el COCO y el CADBURY entre otros, sabiendo que estos serán exigidos por los las Organizaciones Empresariales y por los entes de control.

## Comentario del CTCP

El control interno no es un tema incluido en la Ley 1314 y como ya lo comentamos, excede las materias sobre las que el CTCP debe pronunciarse según esa ley, lo cual no significa que este órgano normalizador considere que no es necesario regularlo. Mientras esto no ocurra, cada entidad debe definir el modelo de control interno que utilizará, dado que de cualquier forma, el revisor fiscal tiene que pronunciarse sobre él.

## Auditoría Interna

131. *Wilmer Hernán Enríquez Benavides* pregunta acerca de los estándares internacionales que se aplicarán en Colombia desde el punto de vista de las Auditorías Internas e indaga si el CTCP planea aplicar o establecer diálogos con algún emisor de estándares internacionales de Auditoría Interna como el Instituto Internacional de Auditores Internos THEIA, mediante la aplicación de Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la Auditoría Interna.

## Comentario del CTCP

La Auditoría interna no es un tema incluido en la Ley 1314, por lo cual no hace parte de los aspectos sobre los que deba pronunciarse el CTCP. Sin embargo, sí nos parece importante que se exija esta función, por lo menos para las entidades del Grupo 1, pero es un asunto sobre el que habría que desarrollar otra normatividad, como ocurre con el tema del control interno ya comentado.

## NICC 1 Norma Internacional de Control de Calidad 1

132. *Dora Marcela Rodríguez*, manifiesta que el literal d del párrafo 12 de la NICC 1, menciona que el proceso de revisión de control de calidad del encargo es aplicable a las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas; se requiere una aclaración sobre qué norma de control de calidad del encargo aplicaría específicamente tanto a empresas del grupo 1 y 2.

133. El *INCP*, manifiesta que es necesario el desarrollo de guías adicionales, en especial la “Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas empresas”.

## Comentario del CTCP

Con respecto al párrafo 12, es necesario aclarar que la norma no limita la revisión de control de calidad del encargo a la auditoría de estados financieros de empresas cotizadas. Lo que la norma quiere decir, es que en todos los casos, la auditoría para estas entidades requiere de esa revisión. Pero en los demás casos, la necesidad de revisión depende de las circunstancias. El párrafo 35(b) dispone

que las firmas “establecerán los criterios con los que evaluar todas las demás auditorías y revisiones de información financiera histórica, así como los demás encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados, con el fin de determinar si debería realizarse una revisión de control de calidad del encargo...”

Luego en el (c), establece que las firmas “requerirán una revisión de control de calidad del encargo referida a todos los encargos que, en su caso, cumplan los criterios establecidos en cumplimiento de lo dispuesto en el subapartado 35(b).”

Es decir, la norma aplica a **todos** los encargos de aseguramiento, pero la revisión de control de calidad de los encargos, depende de la evaluación que se haga en cada caso, siempre cumpliendo los criterios de la norma, como por ejemplo la definición de los elementos del sistema de control de calidad de la firma.

Lo anterior se corrobora en el párrafo 4° que indica:

*“Esta NICC se aplica a todas las firmas de profesionales de la contabilidad con respecto a las auditorías y revisiones de estados financieros, así como a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. La naturaleza y extensión de las políticas y de los procedimientos desarrollados por cada firma de auditoría para cumplir esta NICC dependerán de diversos factores, tales como la dimensión de la firma de auditoría y sus características de funcionamiento así como de su pertenencia o no a una red.”*

Con relación a la necesidad de expedir guías para la aplicación de la norma, el CTCP no considera que se requiera, puesto que el estándar trae una guía de aplicación que va del numeral A1 al A75.

Si se trata de definir los procedimientos específicos, estos varían dependiendo de las características de la firma, por lo cual consideramos que es esta la que debe elaborar su propio manual de control de calidad, teniendo en cuenta los requerimientos de la norma.

### **NIA 315 Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrección    Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y de su Entorno**

134. *Luis Armando Leal*, opina que se necesitan guías adicionales para la identificación y evaluación de los riesgos.

## Comentario del CTCP

La NIA 315 cuenta con una guía muy amplia (párrafos A1-A134), numerosos ejemplos y dos anexos. Consideramos que esto es suficiente para aplicar el estándar. Los procedimientos específicos para cada encargo dependen de las circunstancias y deben ser definidos por los responsables del encargo en función de su grado de experiencia y conocimiento técnico. Los ejemplos de cómo establecer esos procedimientos deben ser parte de la formación profesional del contador público y del entrenamiento que proporcionen las propias firmas de contadores.

## NIA 320 Importancia Relativa o Materialidad en la Planificación y Ejecución de la Auditoría

135. *Gilberto Vega*, comenta que es necesario ampliar información respecto de la importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría, en cuanto a la importancia de comunicar a los usuarios de los estados financieros, en el dictamen del auditor, el monto de la importancia relativa que determina el auditor en su planeación del trabajo, así como la base sobre la cual se aplica.

136. *Luis Armando Leal*, opina que se necesitan guías adicionales para los temas de materialidad en la planeación y ejecución de una auditoría, pues no solo se requiere de un buen juicio profesional sino del conocimiento y la experiencia.

## Comentario del CTCP

En la NIA 320 se establecen los criterios que debe tener en cuenta el auditor respecto de la materialidad o importancia relativa al planear y desarrollar su trabajo. No es necesario que en el cuerpo del informe se incluya el importe de materialidad, porque esto podría incluso resultar contraproducente ante la posibilidad de generar confusión en el lector, teniendo en cuenta que una cifra referente no es definitiva para establecer la materialidad, tal como lo expone el párrafo 6°:

*“La importancia relativa determinada al planificar la auditoría no establece necesariamente una cifra por debajo de la cual las incorrecciones no corregidas, individualmente o de forma agregada, siempre se considerarán inmateriales. El auditor puede considerar materiales algunas incorrecciones aunque sean inferiores a la importancia relativa, atendiendo a las circunstancias relacionadas con dichas incorrecciones. Aunque no sea factible diseñar procedimientos de auditoría para detectar incorrecciones que pueden ser materiales sólo por su naturaleza, al evaluar su efecto en los estados financieros, el auditor tiene en*

*cuenta no sólo la magnitud de las incorrecciones no corregidas sino también su naturaleza, y las circunstancias específicas en las que se han producido.”*

Por otro lado, se entiende que quienes leen la información financiera la comprenden, porque esta información se prepara sobre la base de una comprensión general de los negocios, en línea con lo contemplado en el Marco Conceptual para la Información Financiera (ver párrafo CC32).

Por esta razón, el párrafo 4° de la NIA 320 hace las siguientes precisiones:

*“La determinación por el auditor de la importancia relativa viene dada por el ejercicio de su juicio profesional, y se ve afectada por su percepción de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros. En este contexto, es razonable que el auditor asuma que los usuarios:*

*(a) tienen un conocimiento razonable de la actividad económica y empresarial, así como de la contabilidad y están dispuestos a analizar la información de los estados financieros con una diligencia razonable;*

*(b) comprenden que los estados financieros se preparan, presentan y auditan teniendo en cuenta niveles de importancia relativa;*

*(c) son conscientes de las incertidumbres inherentes a la determinación de cantidades basadas en la utilización de estimaciones y juicios, y en la consideración de hechos futuros; y*

*(d) toman decisiones económicas razonables basándose en la información contenida en los estados financieros.”*

Atendiendo todo lo anterior, el CTCP considera que no es necesario, e incluso conveniente, generar guías adicionales a la contenida en la norma sobre este tema, ni tampoco revelar las bases en el cuerpo del informe.

## **NIA 401 Auditoría en un Ambiente de Sistemas de Información por Computadora**

137. *Reynaldo Sierra*, comenta que es necesario que se involucre o se tenga en cuenta la NIA 401, ya que el propósito de este estándar es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre los procedimientos que deben seguirse cuando se conduce una auditoría en un ambiente de sistemas de información computarizados, y hoy en día todo está bajo un ambiente informático, por lo cual es necesario tener presentes los lineamientos que da esta norma para el aseguramiento de la información financiera.

## Comentario del CTCP

El CTCP en la propuesta de normas de aseguramiento especificó que la versión en español de normas de auditoría que se adoptaba era la versión actualizada a abril de 2009, debido a la imposibilidad de contar con una versión oficial traducida al español más reciente. Debido a que la NIA 401 fue publicada después de abril de 2009, no se incluyó en el material de la propuesta. Como ya se indicó, una vez se cuente con una versión más reciente de las NAI, se procederá a efectuar el debido proceso sobre las modificaciones y nuevas normas emitidas.

A pesar de lo anterior, esto no significa que en la versión de las NAI objeto de esta propuesta normativa, no se mencione el tema y no se den pautas sobre aspectos que se deben considerar con respecto a la tecnología de la información. Por el contrario, hay abundantes referencias sobre este asunto, que deben usarse como parte del trabajo de aseguramiento (ver NICC 1 A31, NIA 240 A34 y anexo 1, NIA 300 anexo, NIA 315.54-315.56, A74 y anexo 1, NIA 330.13, 29-31, NIA 600 anexo 2, entre otras referencias).

### **NIA 510 Encargos Iniciales de Auditoría – Saldos de Apertura**

138. *Luis Armando Leal*, expresa que la implementación de las NIA está prevista para el año 2016, sin embargo, las NIA 300, 700 y 510 establecen responsabilidad del auditor frente a la revisión de saldos iniciales, y de actividades previas al comienzo del trabajo inicial de auditoría; esta situación requerirá de una norma transitoria que resuelva este vacío.

## Comentario del CTCP

Debe entenderse que mientras no se expida la normatividad que ponga en vigencia las NAI, objeto de la presente propuesta normativa, la revisoría fiscal seguirá actuando con los parámetros actuales. No es claro el vacío al que se refiere el comentarista, porque no va a haber una aplicación parcial. Al emitirse la nueva regulación en materia de aseguramiento, se aplicarán todos los criterios contenidos en las normas aprobadas. Las normas citadas tratan los procedimientos que debe seguir un auditor el primer año de su encargo. A menos que con la entrada de las NAI en la entidad afectada se presente un cambio en la revisoría fiscal, estas normas no son aplicables. Debe aclararse que el término “saldos de apertura” no tiene relación alguna con el Estado de Situación Financiera de Apertura de acuerdo con los nuevos marcos técnicos normativos, sino a los saldos iniciales del año en el que el auditor recibe el encargo (ver NIA 510.4(b)).

## Capacitación

139. La Pontificia Universidad Javeriana- Grupo de Estudios de Aseguramiento de la información GEAL1 considera que sería importante que en el proceso de implementación de las NIA se involucre al Ministerio de Educación con el fin de que se definan lineamientos para involucrar los estándares en los diferentes programas de formación y adicionalmente, se consideren las normas de educación en la formación del profesional Contable.
140. *Luis Armando Leal*, considera que se deben desarrollar estrategias de divulgación y concientización, especialmente para profesionales que no están familiarizados con la ejecución de un proceso de auditoría basado en normas internacionales.

## Comentario del CTCP

El CTCP comparte estos comentarios. Es evidente la necesidad de incluir los requerimientos de las NIIF, las NAI y los estándares internacionales de educación en los planes de estudio, sobre lo cual este Consejo ya se ha pronunciado en diversos escenarios y lo ha comunicado así al propio Ministerio de Educación Nacional, para que estos parámetros hagan parte de los criterios de evaluación de los registros calificados y las acreditaciones de alta calidad de los programas de contaduría pública del país.

En cuanto a las actividades de divulgación, como lo mencionamos al comienzo de este documento, se han desarrollado algunos talleres de formación para docentes, pero este tema tendrá preponderancia en los eventos que el Consejo incluya en su plan de trabajo para el próximo año. No obstante cabe anotar que la formación en este campo es una responsabilidad directa de las universidades y no del CTCP, que es un órgano normalizador y no formador.

### III. Recomendación de aplicación al Gobierno Nacional

Con base en el desarrollo argumental efectuado en el presente documento y en el cumplimiento del debido proceso establecido en la Ley 1314 de 2009, en especial en el artículo 8°, el CTCP propone al Gobierno Nacional emitir el Decreto Reglamentario que ponga en vigencia el Código de Ética Profesional emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, por sus siglas en inglés), perteneciente a la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés); las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC), las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR), las Normas Internacionales sobre Trabajos de Aseguramiento (ISAE por sus siglas en inglés) y las Normas Internacionales sobre Servicios relacionados (NISR), todas estas emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés) de IFAC, en observancia de lo dispuesto en los artículos 1° y 5° de la Ley 1314, considerando los siguientes aspectos:

1. En cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207 numeral 7° y 208 del Código de Comercio, el revisor fiscal aplicará las NIA.
2. En desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la Asamblea o Junta de Socios, el revisor fiscal aplicará las ISAE.
3. En desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209, relacionadas con la evaluación del control interno, el revisor fiscal aplicará las ISAE.
4. Para efectos de la aplicación de los tres numerales anteriores, no será necesario que el revisor fiscal prepare informes separados, pero sí que exprese una conclusión sobre cada uno de los temas contenidos en ellos.
5. En el caso de los numerales 2 y 3, el CTCP propondrá a las autoridades de regulación una norma para la aplicación integrada a la auditoría financiera de los procedimientos necesarios en cada uno de estos temas, mientras no exista una ISAE específica. Cuando estas normas sean expedidas por el emisor internacional de los estándares de aseguramiento, el CTCP propondrá los ajustes normativos que sean necesarios.
6. En consonancia con el Capítulo Cuarto, Título Primero de la Ley 43 de 1990, los contadores públicos aplicarán el Código de Ética Profesional de IFAC.

7. Los contadores públicos que presten servicios de revisoría fiscal, auditoría de información financiera, revisión de información financiera y otros servicios de aseguramiento, aplicarán las NICC.
8. Los contadores públicos independientes que realicen trabajos de auditoría de información financiera, revisión de información financiera, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales, aplicarán las NIA, las NITR, las ISAE o las NISR, según corresponda.

El CTCP considera que la aplicación de las NIA, las NICC, las NITR, las ISAE y las NISR, así como del Código de Ética Profesional de IFAC por parte de los contadores públicos, permitirá mostrar apropiadamente la realidad económica de las entidades, en beneficio de los siguientes actores protagónicos íntimamente ligados con este proceso:

**1. La Sociedad en general**, la cual incluye todos los usuarios que dependen de los reportes financieros, porque la aplicación de las normas citadas, incrementa de manera significativa la confianza en la información financiera preparada de acuerdo con los nuevos marcos técnicos normativos, permitiendo medir de mejor manera todos los indicadores que muestran la evolución económica de las diferentes industrias en el país, además de ofrecer mejor información al Estado y a los demás usuarios interesados en los estados financieros de las entidades.

**2. Las entidades**, porque el tener certeza sobre el adecuado reconocimiento y revelación de la realidad financiera permite mejorar la toma de decisiones, repercutiendo en la disminución de riesgo de una mala decisión por información financiera distorsionada. Ello por supuesto conduce a la estabilidad de la economía que se nutre de un buen manejo de las empresas, en beneficio de sus propietarios, funcionarios y demás interesados y afectados por la actividad empresarial.

**3. La Profesión contable**, porque ante la importancia que cobra el criterio y juicio profesional en las decisiones para aplicar los nuevos marcos técnicos normativos, la función del contador y del revisor fiscal resulta imprescindible para garantizar que los hechos económicos se reflejan de manera fidedigna en los informes financieros.

Los nuevos requerimientos técnicos contenidos en la normatividad propuesta, conducen a un incremento significativo en el nivel de calidad del ejercicio profesional, mejorando el prestigio de la profesión, como una actividad indispensable para contribuir a la transparencia y a la calidad en la presentación

de la información financiera, tan importante para la toma de decisiones económicas.

En el contenido de las NAI se encuentran herramientas que se constituyen en guías para auditar apropiadamente los estados financieros que no solo requerirán un mayor grado de preparación y especialización de los profesionales del área contable, sino que también requerirán una mayor interacción de éstos con la alta gerencia y las directivas de las empresas.

A pesar de que a lo largo del presente documento se ha efectuado un concienzudo análisis de las razones, las implicaciones e incluso las dificultades de la aplicación de las NAI en Colombia, se esbozan a continuación unos planteamientos adicionales que complementan los puntos de vista del CTCP expresados en esta propuesta.

- ✓ La globalización ha permitido la libre movilidad de capitales entre naciones, lo cual implica que cada vez son más los usuarios de la información financiera de las entidades colombianas, puesto que nuevos inversionistas estarán interesados en conocer la situación de las compañías para determinar si son atractivas para invertir en ellas en aras de una mayor rentabilidad. El reporte de información financiera debidamente dictaminado de acuerdo con estándares de aceptación mundial se convierte entonces en una necesidad prioritaria para que posibles inversionistas puedan confiar en la información contable y financiera de las empresas locales.
- ✓ Históricamente y más recientemente a raíz de la apertura económica, Colombia ha buscado incursionar en el exterior con los productos y servicios que el mercado local genera y son requeridos o pueden ser demandados en otras economías. De cara a participar en otros mercados del mundo, se requiere suministrar al exterior información contable y financiera comprensible, comparable y verificable debidamente dictaminada.
- ✓ En un entorno globalizado, la confiabilidad de la información no solamente depende de los estándares usados para prepararla, sino de los utilizados para evaluarla. Utilizar criterios de evaluación distintos a los aceptados internacionalmente, disminuye la confianza en la información.
- ✓ A pesar de que muchos profesionales han utilizado estándares internacionales en la realización de sus trabajos de auditoría, los criterios contenidos en la

normatividad no son suficientemente amplios ni actualizados para exigir la aplicación de estándares internacionales en las actividades de aseguramiento.

- ✓ No obstante que estos estándares generan resistencia en algunos profesionales, especialmente por el temor de la desaparición de la revisoría fiscal, o de su desviación hacia la auditoría financiera, la presente propuesta no pretende tal cosa. Muy por el contrario, busca fortalecer la revisoría fiscal, actualizando su ejercicio para adaptarlo al nuevo entorno económico y los cambios que han sufrido las relaciones económicas y empresariales en el mundo. Los análisis realizados y comentados en este documento, dejan ver que la aplicación de estos estándares internacionales son ventajosos para el país. Es hora de tomar conciencia del momento histórico que estamos viviendo y ver el mundo en el que se están moviendo los mercados y el camino al cual se dirigen, que no es otro que el de la globalización, la interrelación económica, los tratados de comercio, intercambios transaccionales y un fuerte movimiento de capitales. Todo esto será más fácil con un lenguaje contable común, que será posible por medio de la aplicación de las NIIF y las NAI.

El CTCP expone ante los Ministerios de Comercio Industria y Turismo y de Hacienda y Crédito Público los planteamientos de las principales partes interesadas en Colombia: organismos de inspección, vigilancia y control, comités técnicos, universidades, empresas y público en general.

El sentir general de los aportes recibidos mediante comentarios, opiniones, preguntas y otros aportes es que es necesario converger con las NAI.

Los estándares objeto de la presente propuesta están a disposición del público, en la página web del MCIT, [www.mincomercio.gov.co](http://www.mincomercio.gov.co), o del CTCP, [www.ctcp.gov.co](http://www.ctcp.gov.co), en su versión en español a la fecha citada al inicio de este documento.

El CTCP ha efectuado diversas recomendaciones a los actores del proceso de convergencia. A continuación, se transcriben algunas de ellas, para una mayor facilidad de análisis:

- ✓ El país debe hacer urgentes ajustes, tanto en su regulación como en la estructura de los órganos profesionales relacionados con la normatividad contable y de aseguramiento.

- ✓ El CTCP hace un llamado a la academia para que los planes de estudio y en general el diseño curricular de los programas de contaduría pública, estén en armonía con las NAI y los estándares internacionales de educación.
- ✓ Se recomienda hacer la revisión de algunos aspectos transversales en el proceso de convergencia, tales como actualizar el Código de Comercio y la Ley 43 de 1990 para ponerlos a tono con la nueva normatividad internacional.
- ✓ El CTCP recomienda realizar un proceso divulgación, conocimiento y comprensión de las NAI, desarrollando actividades dirigidas a sensibilizar y socializar el proceso de convergencia hacia estos estándares, antes de su aplicación en el país, con el concurso de la academia, los gremios profesionales y los reguladores.
- ✓ Considerando lo anterior, se requiere un decidido apoyo del alto Gobierno, de todas los organismos involucrados en este proceso y la debida coordinación entre los diferentes actores, a efectos de que los esfuerzos que se realicen y los recursos que se destinen sean aprovechados de la mejor forma. El CTCP, por lo tanto, considera que este asunto debería ser abordado por la Comisión Intersectorial, con el fin de lograr la debida coordinación entre las diferentes entidades involucradas.

#### **IV. Aspectos necesarios para lograr una aplicación exitosa de los estándares en el país.**

El CTCP, con base en los análisis contenidos en el presente documento, las actividades realizadas desde su integración y los múltiples contactos efectuados con los diferentes actores del proceso de convergencia, presenta a continuación algunos aspectos que considera necesarios para una aplicación exitosa de las NAI en el país:

- ✓ El desarrollo exitoso de este proceso es un asunto de todos los actores que participan en él: preparadores, superintendencias, DIAN, universidades, gobierno, comunidad contable y público en general. Entendiendo que estos agentes tienen una participación directa en el proceso de convergencia, el CTCP sugiere al Gobierno Nacional fomentar la participación, mantener y fortalecer la capacitación al personal de sus organismos, apoyar a los grupos de investigación en NAI y fortalecer los grupos ad honorem creados por el CTCP.
- ✓ Es necesario que el Gobierno Nacional realice los análisis convenientes antes de expedir nuevas regulaciones en materia mercantil, fiscal y en general de cualquier norma que pueda tener impacto contable con el propósito de tomar en cuenta las particularidades de la convergencia con las NAI.
- ✓ La aplicación de las NAI requiere un gran conocimiento técnico. Este nivel de conocimiento requerido resalta la importancia de la participación de la academia en la formación de los profesionales que necesitan las entidades para estos efectos. Por lo tanto, el CTCP hace un llamado a las instituciones universitarias para que actualicen sus planes de estudio de acuerdo con las necesidades del país, así como al Ministerio de Educación, para que los parámetros de revisión de programas de estudio tengan en cuenta los requerimientos de los estándares internacionales no sólo de información financiera, sino de aseguramiento de la información y de educación.

## Bibliografía

Bases de ISA Adopción

<http://www.ifac.org/about-ifac/membership/compliance-program/basis-isa-adoption>

Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo 21 de agosto de 2008

- [http://unctad.org/es/docs/c2isard49\\_sp.pdf](http://unctad.org/es/docs/c2isard49_sp.pdf)

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2011). *Direccionamiento Estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e informacion financiera y de aseguramiento de la informacion con estándares internacionales*. Recuperado el 10 de 09 de 2012, de [http://www.ctcp.gov.co/sites/default/files/Direccionamiento%20Estratégico\\_0.pdf](http://www.ctcp.gov.co/sites/default/files/Direccionamiento%20Estratégico_0.pdf)

Decimoséptimas Jornadas "Investigaciones en la Facultad" de Ciencias Económicas y Estadística. Noviembre de 2012.

- [http://www.fcecon.unr.edu.ar/web-nueva/sites/default/files/u16/Decimocuertas/espanol\\_y\\_otros\\_adopcion\\_de\\_normas\\_internacionales.pdf](http://www.fcecon.unr.edu.ar/web-nueva/sites/default/files/u16/Decimocuertas/espanol_y_otros_adopcion_de_normas_internacionales.pdf)

Declaraciones de las Obligaciones de los Miembros (SMO) publicadas en abril del 2004

- <http://www.ifac.org/es/node/16886>
- <http://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/696-vision-global-del-control-de-calidad>
- <http://www.nicniif.org/home/novedades/ifac-propone-ajustes-a-las-obligaciones-de-sus-miembros-en-relacion-con-las-normas-internacionales.html>

Directiva 2014/56/ue del Parlamento Europeo y del consejo de 16 de abril de 2014 por la que se modifica la directiva 2006/43/ce relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas

- <http://www.icac.meh.es/documentos/directiva%202014%2056%20ue.pdf>

Foro de Firmas

- <http://www.kcsm.mx/index.php/es/home/nuestros-distintivos/9-kreston-csm/nuestros-distintivos/121-forum-of-firms>

- <http://www.stefanelli.com.ve/FOF.html>
- [http://unctad.org/es/docs/c2isard49\\_sp.pdf](http://unctad.org/es/docs/c2isard49_sp.pdf)

Informe ROSC emitido por el Banco Mundial en el año 2003

- <http://omenlaceglobal.com/la-importancia-del-informe-rosc-para-las-niif/>
- [http://actualicese.com/globalizacion/docs/Rosc\\_JuanFernandoMejia.html](http://actualicese.com/globalizacion/docs/Rosc_JuanFernandoMejia.html)
- [http://www.cpcpcolombia.org/documentos/INFORME\\_ROSC.pdf](http://www.cpcpcolombia.org/documentos/INFORME_ROSC.pdf)
- [http://www.worldbank.org/ifa/rosc\\_aa\\_elsalvador\\_esp.pdf](http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_elsalvador_esp.pdf)

Ley 1314 del 13 de julio de 2009

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)

- <http://es.issai.org/directrices-de-la-intosai-para-la-buena-gobernanza>
- [http://es.issai.org/media/14909/purpose\\_and\\_authority\\_of\\_the\\_issai\\_fr](http://es.issai.org/media/14909/purpose_and_authority_of_the_issai_fr)

Ponencias para el tercer debate al proyecto de Ley 165 de 2007 Cámara 203 de 2008 Senado, Gaceta del Congreso Año XVIII No. 106 del 9 de marzo de 2009.

*Rebuilding public confidence in financial reporting: an international perspective*

- <https://www.ifac.org/publications-resources/rebuilding-public-confidence-financial-reporting-international-perspective>