



**Barranquilla, Julio 31 de 2014**

**Señores**

**CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA -CTCP-  
MINISTERIO DE COMERCIO INDUSTRIA Y TURISMO DE COLOMBIA  
comentariosplandetrabajo@ctcp.gov.co  
Bogotá D.C.**

**ASUNTO: PROPUESTA PARA LA CONVERGENCIA HACIA ESTÁNDARES  
\_\_\_\_\_ INTERNACIONALES DE ASEGURAMIENTO.**

Cordial saludo, Miembros Consejeros del Consejo Técnico de la Contaduría Pública de Colombia, de conformidad con el artículo 7 y 8 de la ley 1314 de 2009, La Unidad Investigativa Contable del Atlántico se permite participar con algunos comentarios como *parte interesada* en este proceso de discusión nacional abierto de conocimiento público que esta entidad ha dispuesto para discusión pública en su página web a su propuesta denominada “Propuesta de Normas de Aseguramiento de la Información Financiera para la convergencia hacia estándares internacionales” y que además el 17 de junio de 2014 adiciono una nueva pregunta al documento.

## PRESENTACIÓN

La Unidad Investigativa Contable del Atlántico siglas –UNICA-, Grupo Académico-Investigativo Estudiantil reconocido Institucionalmente por la Universidad del Atlántico mediante la Resolución Rectoral 00242 del 17 de Marzo de 1992, y que cuenta con Personería Jurídica correspondiente. Sometió a discusión el documento que en Abril de 2014 el Consejo Técnico de la Contaduría Pública público en su página web, por el cual la Unidad realizó un Estudio Técnico del entorno jurídico colombiano vigente frente a la implementación de los *Estándares Internacionales Control De Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento Y Servicios Relacionados y Código de Ética Profesional* emitidas por el organismo internacional privado IFAC<sup>1</sup> con sede en Nueva York, Estados Unidos de Norteamérica y que concluye en la presentación de comentarios técnicos sobre la viabilidad de la aplicación de dichos estándares internacionales.

## CONSIDERACIONES GENERALES

La Unidad Investigativa Contable del Atlántico, llevo a discusión el Documento llamado: “*Propuesta de normas de aseguramiento de la información financiera para la convergencia hacia estándares internacionales*” y cuyo estudio de revisión técnica sobre la viabilidad de los estándares internacionales de aseguramiento para las entidades del grupo 1 y grupo 2, comprendió un estudio técnico de las normas colombianas vigentes en especial las que versan sobre lo penal, civil, comercial, tributario y comercial, un estudio de los referidos Estándares Internacionales de Aseguramiento, Exposure Draft, Discussion Papers, y demás documentos Emitidos por el IFAC, se consultó además las prácticas contables nacionales e internacionales, los estudios de investigación nacionales e internacionales sobre la materia, las experiencias de otros países con este tipo de estándares, los estudios de impactos del Comité de Aseguramiento <sup>2</sup>, entre otros documentos.

---

<sup>1</sup> IFAC: International Federation Accounting Committee.

<sup>2</sup> Tomado de [http://www.ctcp.gov.co/comite1.php?hash\\_id=c81e728d9d4c2f636f067f89cc14862c&comite\\_id=2Estándares](http://www.ctcp.gov.co/comite1.php?hash_id=c81e728d9d4c2f636f067f89cc14862c&comite_id=2Estándares)  
Informe Final Comité de Aseguramiento – Presidente Gabriel Jaime López INCP



La Unidad es consciente que con el resultado obtenido de la Revisión Técnica espera que a su vez sea tomado en cuenta para una trascendental decisión del organismo normalizador Consejo Técnico de La Contaduría Pública de Colombia, que de conformidad con el Art 8. de la ley 1314 de 2009 donde sí, luego de haber efectuado el análisis respectivo, se concluye que, en el marco de los principios y objetivos de la presente Ley, los referidos estándares internacionales, sus elementos o fundamentos, no resultaran eficaces o apropiados para los entes en Colombia, comunicará las razones técnicas de su apreciación a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, para que éstos decidan sobre su conveniencia e implicaciones de acuerdo con el interés público y el bien común.

Y lo expuesto en el plan de trabajo del CTCP<sup>3</sup>:

“Aplicación de los Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Información, las Normas de Control de Calidad y el Código de Ética para Profesionales de Contabilidad en Colombia:

*Párrafo 23: El CTCP, propone que los contadores públicos y las firmas de contadores públicos que presten servicios de aseguramiento para las entidades del grupo 1 y las del grupo 2 apliquen los Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Información y las Normas de Control de Calidad (los emitidos por el IAASB) y el Código de Ética para Profesionales de Contabilidad (el emitido por el IESBA) sin modificaciones, manteniendo su contenido original sin adaptaciones, desviaciones, adiciones, ni excepciones técnicas; hacerlo de otra manera podría generar conflictos con respecto a la comparabilidad de las prácticas de auditoría y aseguramiento de la información realizadas y esto iría en contra del propósito de homogeneidad global de las citadas normas. Si existen argumentos que demuestren que la aplicación de un estándar, o del código de ética, o de las normas de control de calidad, no resultaría eficaz o apropiada para las entidades en Colombia, dichos estándares y normas no se deberían incorporar en su versión completa, aún si han sido desarrollados para su aplicación universal y se han usado exitosamente alrededor del mundo. El CTCP evaluará los comentarios recibidos y los considerará en las recomendaciones que haga a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo.”*

---

<sup>3</sup> Documento “Propuesta de Norma Internacional de Aseguramiento para la convergencia hacia Estándares Internacionales”



## COMENTARIOS A LA PROPUESTA DE NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LA CONVERGENCIA HACIA ESTÁNDARES INTERNACIONALES

### PREGUNTAS PARA COMENTARIOS:

1. Los estándares de auditoría y aseguramiento de la información y las normas de control de calidad, han sido emitidas por la Junta de Estándares Internacionales de Auditoría, y Aseguramiento – IAASB (por sus siglas en Inglés) y el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por la Junta Internacional de Estándares de Ética para Contadores (IESBA por sus siglas en Inglés) para su aplicación universal. ¿Usted cree que independientemente de este hecho, uno o más estándares o normas, o alguna sección del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, contienen requerimientos que conducirían a un ejercicio profesional inapropiado si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique para el estándar o norma pertinente, o para la sección o secciones del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, cada requisito, aspecto y/o circunstancia que hacen inadecuada su aplicación por los contadores públicos y las firmas de contadores públicos que presten servicios de aseguramiento para las entidades colombianas pertenecientes a los grupos 1 y 2. Por favor adjunte su propuesta alternativa junto con su soporte técnico.

**COMENTARIO 1.1:** El proceso de convergencia a estándares internacionales de información financiera y aseguramiento en general se encuentra reglamentado por el artículo primero de la ley 1314 de 2009, en su inciso segundo, indica que:

*“... la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información. Con estándares internacionales de aceptación mundial. Con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.” (Subrayas fuera de texto)*



Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, el CTCP ha considerado que las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento del IFAC, son el conjunto de estándares que más se ajusta y corresponde a los objetivos que se encuentran consignados en el artículo 1 de la ley 1314 de 2009, debido a que estos marcos normativos son de reconocida aceptación mundial, son los de las mejores prácticas internacionales y son los que mejor se adaptan a la rápida evolución de los negocios.

Se observa además que en la Propuesta que coloca a discusión el CTCP, propone como conjuntos de estándares a converger las NIAS versión 2009, y no la versión más reciente debido a las razones expuestas en el párrafo 21 de la propuesta del CTCP:

*“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 esté en poder del CTCP la versión en español mediante traducción oficial. **Sin embargo, hacemos la claridad de que estos documentos no contemplan requerimientos adicionales a los contenidos en las NIAs y no afectan el cumplimiento de estas.**”*  
(Subrayas fuera de texto)

Inclusive el Handbook de las NIAS 2010 recomienda cuales son los marcos de información adecuados para la auditoría basada en NIAS, así lo indica el siguiente párrafo:

*“A8. Actualmente no existen fundamentos objetivos y aceptados, generalmente reconocidos a nivel mundial, para juzgar la aceptabilidad de los marcos de información con fines generales. En ausencia de dichos fundamentos, se presume que las normas de información financiera establecidas por organismos autorizados o reconocidos para emitir normas que han de ser utilizadas por determinados tipos de entidades son aceptables en lo que se refiere a los estados Financieros*



con fines generales preparados por dichas entidades, siempre que los citados organismos sigan un proceso establecido y transparente que implique la deliberación y la toma en consideración de opiniones de un amplio espectro de interesados. Ejemplos de dichas normas de información financiera son los siguientes: (Subrayas fuera de texto)

- Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), promulgadas por el **Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board)**; ...”

Como se observa anteriormente el IAASB recomienda el uso de las NIIF emitidas por el IASB, ya que como lo indica lo subrayado en el párrafo anterior esta entidad goza de reconocimiento mundial, establece un proceso riguroso de creación de un estándar siguiendo el denominado *due process*<sup>4</sup>, lo cual queda claro que si Colombia mediante la expedición de los decretos reglamentarios 2784<sup>5</sup> de diciembre 28 de 2012 y 3022 de diciembre 27 de 2013, aceptó los estándares NIIF plenas y NIIF para pymes como marcos técnicos, mal haría el gobierno nacional en cabeza de la entidad normalizadora (CTCP) en no tener en cuenta el conjunto de estándares de auditoría (NIAS) emitidos por el IAASB, ya que ambos estándares guardan una armonía dentro del ámbito de aplicación de la NIA, así lo manifiesta el Handbook 2010:

*“... Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) se aplican a la auditoría de información financiera histórica basada propiamente en marcos de información con fines generales como son las NIIF....”*

Así las cosas y muy a pesar de las razones expuestas por el CTCP en el párrafo 21 de la propuesta, 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, así como lo determinaron los Ministerios de Comercio y Hacienda con la expedición del Decreto 3023 del 27 de diciembre de 2013.

<sup>4</sup> Due Process - Debido Proceso de Creación de un Estándar

<sup>5</sup> El Decreto 3023 del 27 de diciembre de 2013, modificó los anexos del Decreto 2784 de 2012 con el fin de actualizar los proyectos de mejoras a las NIIF que se habían aprobado como estándares en el IASB desde el 2 de enero de 2012 hasta el 27 de Diciembre de 2013 que no fueron incluidos el 28 de diciembre de 2012 cuando se expidió por primera vez el decreto que definiera el marco técnico financiero por el cual se regiría el grupo 1, ya que este decreto solo incluyó la versión a las NIIF que se habían expedido el IASB hasta 1 de Enero de 2012.





Es por ello que el IAASB como organismo emisor de estándares de aseguramiento cuyo objetivo primordial es promover las mejores prácticas de aseguramiento, mediante su dinámica de modificación, adición, eliminación y aclaración de sus estándares, siendo que las mejores prácticas se dan bajo un contexto de que los estándares estén en constante cambio, entonces cabría la posibilidad de señalar que dicha versión a discusión transgrede el artículo 1, inciso segundo 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.

Ejemplo de ello, en noviembre de 2009 el IASB emitió los capítulos de la NIIF 9 Instrumentos Financieros relativos a la clasificación y medición de los activos financieros. En octubre de 2010 el IASB añadió a la NIIF 9 los requerimientos relacionados con la clasificación y medición de los pasivos financieros, esto incluye los requerimientos sobre derivados implícitos y la forma de contabilizar los riesgos crediticios propios para pasivos financieros que se midan al valor razonable.

En octubre de 2010 el IASB también decidió trasladar sin cambiar desde la NIC 39 los requerimientos relacionados con la baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros. Debido a estos cambios, en octubre de 2010 el IASB reestructuró la NIIF 9 y sus Fundamentos de las Conclusiones. En diciembre de 2011 el IASB retrasó la fecha de vigencia a enero de 2015.

En este orden de ideas y teniendo en cuenta la introducción en el ordenamiento jurídico Colombiano de lo anteriormente expuesto, a través del DR 2784 del 28 de Diciembre de 2012 y el DR 3023 del 27 de Diciembre de 2013, el cual actualiza el anexo del DR 2784, y a sabiendas de que las NIAS deben cumplir la función de brindar '*seguridad razonable*' de la información histórica financiera, se piensa que 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 al proponer un marco normativo de aseguramiento de menor actualidad en comparación con el marco técnico normativo para la información financiera, so pretexto de no contar con traducción oficial avocando a la comunidad contable nacional a una discusión ineficaz.

Por tanto se considera prudente que el CTCP, teniendo en cuenta los argumentos anteriormente expuestos, posponga la expedición del decreto

hasta que se realice la discusión pública de las actualizaciones a los estándares de aseguramiento hoy en discusión. Se entiende que es relevante el cumplimiento del cronograma establecido por el consejo y así lo ha manifestado en anteriores ocasiones como lo anotado en la página 61 del Documento de Sustentación de la Propuesta a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo sobre la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) Para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) en Colombia - (NIIF Para las PYMES): Grupo 2 que dice:

*“Esperar que se emitan las modificaciones a la Norma para las Pymes, conlleva la pérdida de un tiempo muy valioso en el cronograma actualmente propuesto para las entidades pertenecientes al Grupo 2 que deberán aplicar este estándar, en el entendido de que acuerdo con lo manifestado en el párrafo precedente, ésta norma no tendría mayores cambios. Una vez se emitan las modificaciones por parte del IASB a la norma, el CTCP procederá de inmediato con el debido proceso y una vez cumplido el mismo hará las recomendaciones del caso a los reguladores con el fin de actualizar el Estándar”.*

Sin embargo es posible que se esté sacrificando la calidad de la normalización en función de la prontitud requerida. Además de esto se considera que en el caso de los estándares de aseguramiento de la información el tiempo que se pospondría la expedición del decreto (tal como se propone en este comentario) no sería significativo - toda vez que dichos estándares ya existen caso contrario a lo sucedido con las mencionadas modificaciones del estándar para pymes los cuales en su momento no habían sido emitidos.

Asimismo, se propone al CTCP, muy respetuosamente, que de acuerdo con las políticas del organismo emisor se 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 de esta manera, en su conjunto, respondan a los estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.





**COMENTARIO 1.2 :** Teniendo en cuenta los argumentos expuestos en el primer comentario acerca de la problemática que genera la discusión de documentos antiguos, por no ajustarse al requisito de la *rápida evolución de los negocios* que señala la ley 1314 de 2009 del cual deben gozar los estándares, se orienta el presente comentario al análisis del estudio efectuado por el *Sub-Comité de Estándares Internacionales de Auditoría- Secciones 1000-4999* delegado por el CTCP<sup>6</sup> y conformado por los Miembros de las firmas Ernst & Young, BDO Audit-Age y UHY Consultores S.A. por medio del cual realizaron una revisión en concreto de las siguientes, ya derogadas, IAPS<sup>7</sup> :

- IAPS 1000 Procedimientos inter-bancarios de confirmación
- IAPS 1004 La relación entre los supervisores bancarios y los auditores externos de los bancos
- IAPS 1005 Consideraciones especiales en la auditoría de entidades pequeñas
- IAPS 1006 Auditorías de estados financieros de bancos
- IAPS 1010 Consideración de los asuntos ambientales en la auditoría de estados financieros
- IAPS 1012 Auditoría de instrumentos financieros derivados
- IAPS 1013 Comercio electrónico – Efecto sobre la auditoría de estados financieros
- IAPS 1014 Presentación de reportes, por parte de los auditores, sobre el cumplimiento con los International Financial Reporting Standards (IFRS)

En dicho Informe y Anexo se observa los Estándares con las cuales trabajó el Subcomité, sin embargo el Artículo 3 del Reglamento Interno del Comité de Aseguramiento<sup>8</sup> señala:

*ARTÍCULO 3º. FUNCIONES: El Comité tendrá las siguientes funciones, cuyo ámbito de aplicación y estudio se circunscribe a la Ley 1314 de 2009, a las normas de aseguramiento de la información emitidas por IFAC:*

---

<sup>6</sup> Numeral 5 Artículo 8 de la Ley 1314 de 2009

<sup>7</sup> Tal como se presentó en el Informe Final del Comité de Aseguramiento DOC\_CTCP\_2\_36.pdf y Anexo DOC\_CTCP\_2\_37.xls Tomados de la página web del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, Sección Comité de Aseguramiento: [http://www.ctcp.gov.co/comite!.php?hash\\_id=c81e728d9d4c2f636f067f89cc14862c&comite\\_id=2](http://www.ctcp.gov.co/comite!.php?hash_id=c81e728d9d4c2f636f067f89cc14862c&comite_id=2)

<sup>8</sup> Documento Tomado de la página del CTCP denominado: DOC\_CTCP\_3\_38.pdf



*a) El Comité debe analizar los estándares más recientes y de mayor aceptación que hayan sido expedidos o estén próximos a ser expedidos por IFAC 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. (Subrayas fuera de texto)*

*Las bases de sus conclusiones deben enmarcarse en los principios y objetivos de la Ley 1314 de 2009.*

De acuerdo con lo anterior, el informe emitido por el comité presenta una clara desviación de lo preceptuado en el reglamento en relación a la revisión de unos Estándares que fueron eliminados en diciembre de 2011 por parte del organismo emisor IAASB, por cuanto se considera incluir en una próxima propuesta para la convergencia hacia estándares internacionales de aseguramiento la versión 2012, la cual incluye las nuevas Notas Internacionales de Prácticas de Auditoría - IAPN que reemplazarían las Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría (IAPS por sus siglas en inglés).

A continuación se traduce parte del *Manual de Las Normas Internacionales de Control De Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento Y Servicios Relacionados* a Septiembre de 2012 que evidencia el cambio el significativo que sufrieron los (IAPN1000)

### ***Pronunciamientos emitidos por el Consejo de Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento***

*Este manual contiene el conjunto completo de los Estándares del Consejo de Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) en relación al control de calidad, auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados, un glosario de términos y un prefacio de las normas internacionales, así como las no obligatorias Notas Internacionales de Prácticas de Auditoría (IAPNs). Este manual sustituye a la edición de 2009 del Manual.*

### ***Adiciones***

*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. Las IAPN 1000 proporcionan importante asistencia práctica a los auditores al tratar la valoración y otras consideraciones relativas a instrumentos financieros. No son de aplicación obligatoria y se organiza en dos secciones a proporcionar:*

*(i) Material de formación sobre instrumentos financieros para ayudar a los auditores en la comprensión de ellos, y*

*(ii) Consideraciones relevantes de auditoría, particularmente en relación con la valoración de los instrumentos financieros.*

*Aunque las IAPN 1000 se centran principalmente en las necesidades de los auditores que tienen menos contacto con los instrumentos financieros, es relevante para las auditorías de las entidades de todos los tamaños, ya que todas las entidades pueden estar sujetas a riesgos de errores significativos en el uso de instrumentos financieros. Las IAPN 1000 son actualmente efectivas. Al finalizar las IAPN 1000, el IAASB evaluó la claridad y la conveniencia de la obligatoria aplicabilidad de las existentes Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría (IAPS). El IAASB decidió retirar la categoría existente de pronunciamientos conocidos como IAPS y establecer IAPN, tal como se refleja en el modificado Prefacio a los Estándares Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados. (Subrayas fuera de texto)*

*La Parte I del Manual contiene el Prefacio modificado.*

De la traducción anterior se concluye que el IAASB decidió retirar la categoría existente de pronunciamientos conocidos como IAPS y establecer IAPN, por las razones expuestas en las Bases a las Conclusiones<sup>9</sup>, situación que es conocida por la comunidad contable internacional<sup>10</sup>.

En el párrafo 22 de la propuesta del CTCP se observa que no se incluyeron en la discusión las IAPS 1000, 1004, 1005, 1010, 1013 y 1014, asimismo, no figuran en la página web del Ministerio de Comercio<sup>11</sup>. Esperamos de antemano que en un próximo documento o propuesta del CTCP no se someta

<sup>9</sup> Documentos bases a las conclusiones Tomado de la página del IFAC

<sup>10</sup> [https://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Basis%20for%20Conclusions%20-%20IAPN%201000%20%20Final\\_0.pdf](https://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Basis%20for%20Conclusions%20-%20IAPN%201000%20%20Final_0.pdf)

<sup>11</sup> [http://www.ifac.org/sites/default/files/meetings/files/20111205-IAASB Beijing\\_September%202011\\_Public\\_Session\\_Minutes\\_Approved\\_%20Final.pdf](http://www.ifac.org/sites/default/files/meetings/files/20111205-IAASB%20Beijing_September%202011_Public_Session_Minutes_Approved_%20Final.pdf)

<sup>12</sup> [http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio\\_id=2009](http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009)



a discusión las mencionadas IAPS muy a pesar que el Comité de Aseguramiento haya conceptualizado sobre ellas.

### **COMENTARIO 1.3:**

Estructura del Código de Ética. Los párrafos 100.2 y 100.3 del Código de Ética sometido a discusión pública describen la estructura del mismo tal como se cita a continuación:

*100.2 El presente Código contiene tres partes. La Parte A establece los principios fundamentales de ética profesional para los profesionales de la contabilidad y proporciona un marco conceptual que éstos aplicarán con el fin de...*

*100.3 Las Partes B y C describen el modo en que se aplica el marco conceptual en determinadas situaciones. Ofrecen ejemplos de salvaguardas que pueden resultar adecuadas para hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. También describen situaciones en las que no se dispone de salvaguardas para hacer frente a dichas amenazas y, en consecuencia, debe evitarse la circunstancia o la relación que origina las amenazas. La Parte B se aplica a los profesionales de la contabilidad en ejercicio. La Parte C se aplica a los profesionales de la contabilidad en la empresa. Es posible que los profesionales de la contabilidad en ejercicio encuentren que la parte C es relevante para sus circunstancias particulares.*

Dado el carácter de ley que tendrá el Código de Ética de los contadores públicos es posible que se incurra en varias imprecisiones y faltas de técnica jurídica al incluir una casuística para la explicación de los principios fundamentales.

Se entiende la importancia que supone la comprensión de los principios éticos fundamentales por parte de los Contadores Públicos y en consecuencia con esto se sugiere al CTCP que solamente la parte A, cuyo contenido se refiere a principios fundamentales, haga parte de la ley que reglamentará los asuntos éticos de la profesión.



Además de esto se sugiere que, dada la utilidad que contiene una ejemplificación dada para cualquiera de los principios, amenazas y salvaguardas, el CTCP emita los apartados B y C, bajo el formato de orientaciones o pronunciamientos.

#### COMENTARIO 1.4:

En La parte B del Código de Ética 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 a continuación para el caso de las amenazas ejemplificadas en los párrafos 200.4 – 200.5 – 200.6 – 200.7 y 200.8:

*200.4 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de interés propio para el profesional de la contabilidad en ejercicio:*

- *La firma depende de forma indebida de los honorarios totales percibidos de un cliente.*
- *La firma está preocupada por la posibilidad de perder un cliente importante.*
- *La firma entabla un acuerdo de honorarios contingentes con respecto a un encargo que proporciona un grado de seguridad.*
- *El profesional de la contabilidad descubre un error significativo al evaluar los resultados de un servicio profesional prestado con anterioridad por un miembro de la firma a la que pertenece.*

*200.5 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de autorrevisión para el profesional de la contabilidad en ejercicio:*



- *La firma emite un informe de seguridad sobre la efectividad del funcionamiento de unos sistemas financieros después de haberlos diseñado o implementado.*
- *La firma ha preparado los datos originales que se han utilizado para generar los registros que son la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad.*
- *La firma presta un servicio a un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad que afecta directamente a la información sobre la materia objeto de análisis de dicho encargo.*

200.6 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de abogacía para el profesional de la contabilidad en ejercicio:

- *La firma promociona la compra de acciones de un cliente de auditoría.*

200.7 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de familiaridad para el profesional de la contabilidad en ejercicio:

- *Un administrador o directivo del cliente o un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo ha sido recientemente el socio responsable del encargo*
- *El personal sénior del equipo está vinculado con el cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad durante un largo periodo de tiempo.*

200.8 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de intimidación para el profesional de la contabilidad en ejercicio:

- *La firma ha sido amenazada con la rescisión del encargo.*





- *Se ha recibido una indicación del cliente de auditoría de que no contratará a la firma para un encargo previsto que no proporciona un grado de seguridad si la firma mantiene su desacuerdo con respecto al tratamiento contable dado por el cliente a una determinada transacción.*
- *La firma ha sido amenazada por el cliente con ser demandada.*
- *La firma ha sido presionada para reducir de manera inadecuada la extensión de trabajo a realizar con el fin de reducir honorarios.*
- *El profesional de la contabilidad ha sido informado por un socio de la firma de que no será promocionado tal como estaba previsto, salvo que acepte un tratamiento contable inadecuado por parte del cliente.*

El código de ética contiene 25 ejemplos o posibles casos en los que se pueden presentar amenazas de cualquiera de las categorías dispuestas: de interés propio, de autorrevisión, abogacía, familiaridad e intimidación. De los 25 ejemplos o posibles casos, hay 15 (Lo cual corresponde a más del 50%), que se describen específicamente en el contexto de la firma y en referencia al modelo jerárquico Junior – Sénior – Gerente – Socio.

Los principios éticos de los que trata el código en discusión deben ser observados y aplicados a título individual y sólo por extensión, es decir, por la aplicación de los principios fundamentales por cada uno de los profesionales, se entiende que la compañía o la persona jurídica cumple con dichos principios, bajo el entendido que la forma de organización que se adopte es de manera simple una agrupación o conjunto de profesionales, pero sobre todo seres humanos quienes disciernen y aplican aquello que sea llamado ética.

Como es de saber, en la práctica de la profesión contable en Colombia existe un importante número de profesionales que ejercen de manera independiente o por intermedio de la libre asociación y junto con otros profesionales llevan a cabo trabajos específicos y sin la perpetuidad de la asociación.



Una de las afirmaciones contenidas en el informe dice lo siguiente *“Los Revisores Fiscales que no hagan parte de una firma de contadores profesionales, no podrán cumplir con algunas normas de éste Código”*. El CTCP en su idoneidad técnica, debe mantener presente que la “Firma” no es la única forma de ejercer la profesión y tampoco la más utilizada en la práctica Contaduría Pública en Colombia. conformación de equipos de trabajo no siembre obedece al modelo la “Firma” ni esta última es la única forma de garantizar el cumplimiento de los principios fundamentales.

En este orden de ideas y en concordancia con el comentario (comentario 1.3) anterior del presente comunicado se sugiere al CTCP que dado el caso de separar las partes A y B del Código de Ética y además teniendo en cuenta lo dicho por el comité de Aseguramiento:

*“Una solución sería motivar y orientar a los profesionales a la asociación con otros colegas, para aprovechar las oportunidades que brindará un mercado más especializado y exigente.”*

Se redacten los 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.

**COMENTARIO 1.5 :** En la parte A, sección 100, párrafo 1 del código de ética se establece que una de las características de la profesión contable es la “responsabilidad de actuar en interés público”, justificándolo en que el profesional de la contabilidad no consiste en satisfacer exclusivamente las necesidades de un determinado cliente o de la entidad para la que trabaja. Debemos señalar que el código de ética (en adelante código disciplinario o



deontológico) no define qué es interés público y la justificación que señala el código no es adecuada, debido a que sostiene que no es únicamente trabajar para un determinado cliente o entidad, pero no menciona para que o para quien debe trabajar el contador público cuando se está en el ámbito del “interés público”. Es decir, no se señala en la legislación vigente si es o no funcionario público o si se asimila, tampoco si da fe pública, por lo cual exigimos al consejo técnico de la contaduría pública o al IESBA en su defecto que defina qué es interés público, si guarda relación con la fe pública, y si los “profesionales de la contabilidad” son o no funcionarios públicos.

**COMENTARIO 1.6:** En la parte A, sección 140 del código de ética se desarrolla el principio de confidencialidad. En el párrafo 1 se advierte que los profesionales de la contabilidad *“deberán abstenerse de divulgar fuera de la firma o de la entidad donde trabajan información confidencial obtenida como resultado de relaciones laborales o empresariales”*, sin embargo, en ningún apartado de la sección se define o se señala qué es “información confidencial”, ya que desde el número telefónico de su secretaria(o) hasta la clave de seguridad de un caja fuerte que le haya sido encomendada podría ser considerada por la entidad donde trabaja de carácter confidencial. Por lo anterior, consideramos 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, de igual forma instamos al CTCP o al IFAC a definirlo.

En el segundo párrafo de la sección 140 del código ética se menciona que la confidencialidad debe mantenerse incluso en el plano no laboral, allí se hace referencia al no revelamiento inadvertido a *“un socio cercano, a un familiar próximo o a un miembro de su familia inmediata”*. Consideramos oportuna la restricción, sin embargo, son ambiguos los términos familiar cercano, socio cercano, y miembro de su familia inmediata debido a que no se especifica el tipo de parentesco o cercanía que define el código civil, al igual que no se establece el tipo de socio a que se hace referencia, el término “cercano” no especifica la relación del profesional de la contabilidad con dicha persona. Estas ambigüedades se presentan a lo largo del código de ética, por lo cual, consideramos pertinente que la definición sea así: *“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". Cabe resaltar que en otros apartes y secciones del código de ética se presenta el mismo término por lo cual, utilizamos la sección 140 como ejemplo, debido a que el comentario está dirigido al código en general donde se presente la ambigüedad anteriormente mencionada.

2. El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan principios, normas, interpretaciones y guías de auditoría y aseguramiento de la información, control de calidad y de ética. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a los estándares emitidos por el IAASB y por el IESBA, para la aplicación o entendimiento de algún estándar? Por favor especifique el estándar o

**norma y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

**COMENTARIO 2.1:** El cronograma y el tiempo que está consignado en esta propuesta para consulta pública, resultaría muy corto para poder identificar párrafos difusos de los estándares de aseguramiento (NIAS, Código de Ética...) es prudente sugerir que las propuestas a guías adicionales e interpretaciones irán surgiendo poco a poco toda vez que los contadores colombianos<sup>12</sup> se familiaricen con los decretos ya expedidos que reglamentarían las normas de aseguramiento de la información financiera.

Para observar cómo está el continuo proceso de mejora de los estándares de aseguramiento vemos como en Mayo 14 de 2014 el IAASB ya identifico algunos temas de las NIAS que ameritan aclaración y guías, es por ello que el Consejo emitió un *proyecto de enmienda*<sup>13</sup>, con el fin de aclarar las expectativas de los auditores al auditar las revelaciones de los estados financieros. Las propuestas incluyen nuevas guías sobre consideraciones significativas frente a las revelaciones—desde el momento en que el auditor planea la auditoría y valora los riesgos de error material, hasta cuando el auditor evalúa los errores y genera una opinión sobre los estados financieros. Una serie de enmiendas a dichos estándares, a continuación se presentan las NIA afectados por los cambios propuestos, así como un resumen de los principales cambios para cada una:

**NIA 200, OBJETIVOS GLOBALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA. Aclarar que la**

---

<sup>12</sup> ARTÍCULO 5°.- De las normas de aseguramiento de información. Para los propósitos de esta Ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.

Parágrafo Primero.- El Gobierno Nacional podrá expedir normas de auditoría integral aplicables a los casos en que hubiere que practicar sobre las operaciones de un mismo ente diferentes auditorías.

Parágrafo Segundo: Los servicios de aseguramiento de la información financiera de que trata este artículo, sean contratados con personas jurídicas o naturales, deberán ser prestados bajo la dirección y responsabilidad de contadores públicos.

<sup>13</sup> Tomado de la página web oficial, se realizó una traducción libre al documento alojado en esta dirección web <http://www.ifac.org/news-events/2014-05/iaasb-propone-mejoras-los-est-ndares-de-auditor-enfocados-las-revelaciones-de-lo>



*definición de los Estados Financieros de las NIAs incluye todas las revelaciones. (Ver los cambios propuestos a la NIA 200, comenzando en la página 15).*

*NIA 210, ACUERDO DE LOS TÉRMINOS DEL ENCARGO DE AUDITORÍA. Destacar que es beneficioso que los auditores estén de acuerdo con la gestión de sus responsabilidades relativas a la preparación de las revelaciones, así como facilitar el acceso a la información necesaria para fines de auditoría. (Ver cambios propuestos a la NIA 210 comenzando en la página 16).*

*NIA 240, RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS CON RESPECTO AL FRAUDE. Añadir énfasis para que los auditores consideren revelaciones al evaluar el riesgo de representación errónea resultante de fraude. (Ver cambios propuestos a la ISA 240, comenzando en la página 23).*

*NIA 260 (revisada), COMUNICACIÓN CON LOS RESPONSABLES DEL GOBIERNO DE LA ENTIDAD. Alentar a los auditores a discutir asuntos relacionados con las revelaciones y los estados financieros al inicio del proceso de auditoría. (Ver cambios propuestos a la ISA 260 (revisada), comenzando en la página 25).*

*NIA 300, PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS. Enfocar a los auditores en las consideraciones de planificación relacionadas con revelaciones al inicio del proceso de auditoría. (Ver cambios propuestos a la ISA 300, comenzando en la página 28).*

*NIA 315 (revisada), IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE LOS RIESGOS DE INCORRECCIÓN MATERIAL MEDIANTE EL CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y DE SU ENTORNO. Ayudar a los auditores con mayor eficacia y consistencia en la identificación y evaluación de los riesgos de errores significativos en las revelaciones. (Ver cambios propuestos a la NIA 315 (revisada), comenzando en la página 32).*





*NIA 320, IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD EN LA PLANIFICACIÓN Y EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA. Aclarar que la naturaleza de los posibles errores en las revelaciones también es relevante para el diseño de procedimientos de auditoría para hacer frente a los riesgos de errores materiales. (Ver cambios propuestos a la ISA 320, comenzando en la página 44).*

*NIA 330, RESPUESTAS DEL AUDITOR A LOS RIESGOS VALORADOS. Ayudar a los auditores a responder con mayor eficacia a los riesgos de errores significativos en las revelaciones. (Ver cambios propuestos a la NIA 330, comenzando en la página 46).*

*NIA 450, EVALUACIÓN DE LAS INCORRECCIONES IDENTIFICADAS DURANTE LA REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA. Aclarar que las representaciones erróneas en las revelaciones se acumulan, y el efecto de errores no corregidos, tanto individualmente como en conjunto, son consideradas a la luz de los estados financieros en su conjunto. (Ver cambios propuestos a ISA 450 que comienza en la página 49).*

*NIA 700, FORMACIÓN DE LA OPINIÓN Y EMISIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS. Servir de guía para los procedimientos de auditoría en la evaluación de la presentación de los estados financieros, incluyendo si la presentación razonable se ha logrado (si corresponde). (Ver cambios propuestos a la NIA 700, comenzando en la página 54).*

Como vemos mientras el CTCP solicita guías e interpretaciones a estándares a la versión de las NIAS 2009 (Handbook 2010), el IAASB ya tiene en curso varias propuestas a guías y nuevas interpretaciones a su cuerpo de estándares actualizados, en este sentido el CTCP debe lo más pronto acelerar el proceso de traducción al español o solicitar a organismos como el Instituto Mexicano de Contadores Públicos que ya cuentan con la traducción al Handbook de las NIAS más reciente<sup>14</sup> para así no desgastar intelectualmente con este tipo de solicitudes a las partes

---

<sup>14</sup> Véase la página oficial del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, miembro afiliado al IFAC [http://tienda.imcp.org.mx/index.php?route=product%2Fproduct&path=60\\_62&product\\_id=1145](http://tienda.imcp.org.mx/index.php?route=product%2Fproduct&path=60_62&product_id=1145)



interesadas, solicitando cosas que ya a nivel internacional se vienen discutiendo y emitiendo guías con estándares actualizados. Así también lo señala la ley 1314 de 2009

***ARTÍCULO 8°.- Criterios a los cuales debe sujetarse el Consejo Técnico de la Contaduría Pública. En la elaboración de los proyectos de normas que someterá a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública aplicará los siguientes criterios y procedimientos:***

***(...) 11. Evitará la duplicación o repetición del trabajo realizado por otras instituciones con actividades de normalización internacional en estas materias y promoverá un consenso nacional entorno a sus proyectos. (...)***

Recordando que El CTCP en el Documento Bases a las Conclusiones<sup>15</sup> publicado en el mes de Noviembre de 2013 en su página web, en plena interpretación del artículo 8 numeral 11 de la ley 1314 de 2009 respondió con el siguiente comentario a una de las partes interesadas cuando esté solicitaba algunas guías prácticas al CTCP:

*“La ley 1314 de 2009 estableció de forma expresa en el artículo 8 numeral 11, que uno de los criterios a los que debe sujetarse el CTCP es el siguiente:*

*“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”.*

*Por lo tanto, mientras los pronunciamientos emitidos a nivel internacional sean de aplicación local, y cuenten con recursos pedagógicos suficientes, no se emitirán nuevos documentos al respecto. Lo anterior no obsta para que el CTCP considere la*

---

<sup>15</sup> Documento Tomado de la página del CTCP denominado: DOC\_CTCP\_TR3YB\_8.pdf - Bases de las Conclusiones de las enmiendas efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera durante el período comprendido entre el 01/01/2013 y el 30/07/2013



*posibilidad de dar orientaciones técnicas cuando lo considere pertinente, o resuelva las dudas técnicas que surjan en el público interesado sobre aspectos”*

Así las cosas para no desviarse de los objetivos y criterios de la ley 1314 de 2009 y en pleno cumplimiento del debido proceso, para la discusión pública nacional, este deberá darse sobre la base de estándares actualizados.

## **COMENTARIO 2.2:**

El párrafo 100.7 y el literal “C” de los párrafos 100.2 evidencian una falencia en su planteamiento que puede ser de carácter técnico o disciplinal. De la lectura de dicho párrafo y literal se deduce lo siguiente: El Contador Público aquí llamado profesional de la contabilidad aplicará una salvaguarda cuando él mismo determine que un tercero, es decir, otro Contador Público, probablemente llegará a la conclusión que: una amenaza identificada en un encargo no afecta (no compromete) el cumplimiento de los principios fundamentales.

*100.2 El presente Código contiene tres partes. La Parte A establece los principios fundamentales de ética profesional para los profesionales de la contabilidad y proporciona un marco conceptual que éstos aplicarán con el fin de:*

*(a) Identificar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales,*

*(b) Evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado, y*

*(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.*



*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.*

Es pertinente mencionar que en realidad la responsabilidad sobre quién descansa la aplicación de una salvaguarda es sobre el profesional de la contabilidad quien llevará o no a cabo el encargo. En otras palabras lo único que define si se debe aplicar o no una salvaguarda es el juicio profesional individual.

Aunque es posible que el lenguaje utilizado en la redacción de este literal propenda por hacer énfasis sobre la objetividad de los juicios desde la perspectiva de un tercero, en realidad convierte el planteamiento en un absurdo subjetivo. Lo anterior teniendo en cuenta que de facto no es una obligación remitir a un tercero la evaluación de la amenaza, sino que, se parte del hecho que existe un tercero, al cual no se le consulta sobre la amenaza pero se conoce la conclusión a la que llegará sobre si esta afecta o no el cumplimiento de los principios fundamentales.

Expuesto lo anterior, se sugiere al 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, 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 quién vaya a llevar a cabo un encargo. En su defecto emitir una guía metodológica que explique técnicamente de qué manera el Contador Público puede llegar a la conclusión que llegaría un tercero.



3. **¿Usted considera que alguno de los estándares o normas a que hace referencia este documento podría ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

**COMENTARIO 3.1:** La ley 1314 de 2009 invistió al ejecutivo de facultades para regular la reestructuración de la normatividad contable y financiera en



Colombia, los organismos específicos son: los Ministerios de Hacienda y Crédito Público, y de Comercio, Industria y Turismo enlazando su labor mediante organismos especializados como el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y la junta central de contadores adscritos a los ministerios anteriormente mencionados, obviamente, en cooperación con la presidencia de la república encargada de sancionar las normas expedidas.

Lo anteriormente señalado se sustenta de manera normativa, el artículo 1° de la ley 1314 la cual advierte *“Objetivos de esta ley. Por mandato de esta ley, el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la presente ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información...”*, de igual forma el artículo 6° señala de manera explícita las *“Autoridades de regulación y normalización técnica. Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, 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 el 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”*. Definidas las autoridades encargadas de la reestructuración normativa contable impulsada por el gobierno nacional queda claro que las normas son expedidas en actos administrativos y no leyes debido a que éstas últimas son competencia exclusiva del legislativo, es decir, el congreso de la república. El tema objeto de regulación (normatividad contable y financiera) no se encuentra definida ni en la constitución, ni en la ley, ni en el reglamento del congreso como un tema exclusivo, que deba ser regulado por alguna de las 7 comisiones del congreso, por lo cual, el legislativo le entregó al ejecutivo, mediante la ley ordinaria anteriormente mencionada, la facultad de “legislar”, o lo que algunos académicos han denominado “un cheque en blanco”, no basta señalar que dichos términos no son técnicos ni adecuados.

En cumplimiento de este panorama de adopción, convergencia, regulación y en general reestructuración de la normativa contable y financiera el ejecutivo ha hecho uso de sus facultades y ha expedido un poco más 7 decretos (actos





administrativos), entre los que se encuentran el decreto 2784 de 2012, decreto 3019 de 2013, decreto 3022 de 2013, decreto 3023 de 2013, decreto 3024 de 2013, decreto 1851 de 2013.

Ahora bien, descrita la situación actual es normal suponer que los organismos encargados de hacer la aludida reestructuración adoptarán el código de ética que ha sido puesto a discusión nacional mediante un decreto o acto administrativo. Este es el punto más importante de nuestro comentario debido a que el código de ética NO puede ser adoptado de dicha manera, basándonos en el artículo 150 numeral 2 de la constitución política de Colombia, la cual define las funciones del congreso de la república, allí se establece que le corresponde al congreso “expedir códigos en todos los ramos de la legislación y reformar sus disposiciones”, siendo así, el código de ética se encuentra dentro del ámbito de aplicación de esa disposición, por cuanto regula una profesión, establece conductos regulares y más allá de referirse a la contabilidad, la información financiera o el aseguramiento de la misma es un texto normativo de derecho disciplinario o también llamado derecho administrativo sancionador. De igual forma el código único disciplinario (Ley 734 de 2002) aplicable a todas las disposiciones éticas o disciplinarias con carácter subsidiario, establece en su artículo 4 el principio de legalidad *“El servidor público y el particular en los casos previstos en este código sólo serán investigados y sancionados disciplinariamente por comportamientos que estén descritos como falta en la ley vigente al momento de su realización”*, además de ello la corte constitucional ha señalado en varias ocasiones que solo le compete al legislativo expedir normas con relación a una profesión en materia disciplinaria, en la sentencia C-012 de 2000 con magistrado ponente Alfredo Beltrán Sierra se realizó el análisis de constitucionalidad de la ley 51 de 1986 la cual reformaba la profesión de ingeniería eléctrica, mecánica y profesiones afines, dicha ley le daba potestad al gobierno (ejecutivo nacional) de reformar la ley para definir e imponer las sanciones, a lo anterior la corte constitucional señaló *“En efecto, la norma demandada hace referencia a que las faltas contra la ética profesional serán sancionadas por el Consejo Profesional Nacional de Ingenierías Eléctrica, Mecánica y profesiones afines, y, de acuerdo con el Código de ética que elaborará el Gobierno.*

*La delegación que esta norma hace al Gobierno Nacional para expedir un Código de esta naturaleza resulta inexecutable, pues, de acuerdo con la Constitución, artículo 150, numeral 2º, sólo el legislador está facultado para expedir Códigos,*



*prohibición que se extiende, aún, a los casos de las facultades (sic) extraordinarias (art. 150, numeral 10).*

*A diferencia de los análisis que en otras oportunidades ha realizado la Corte, cuando el legislador, incurriendo en una impropiedad en el lenguaje, habla de que el Gobierno expida un código, pero en realidad se está refiriendo, simplemente, al ejercicio de la potestad reglamentaria del Presidente, en este caso, de acuerdo con lo expresado en el artículo 22, el legislador sí está delegando en el Presidente de la República el ejercicio de una facultad que sólo pertenece al Congreso.*

*Es más, la jurisprudencia reiterada de la Corporación, en esta materia, es clara, en cuanto a que corresponde únicamente al legislador crear el cuerpo dispositivo, para la inspección y vigilancia del ejercicio de las profesiones que constitucionalmente lo requieran. Esto significa que aspectos tales como la tipificación de las faltas, el respeto riguroso del debido proceso, la garantía del derecho de defensa, son materias que corresponde definir a la ley". Por ende una eventual expedición de un decreto que reglamente el código de ética profesional del contador público sería inconstitucional. Además de ello por criterio de analogía cabe resaltar que las profesiones que han reestructurado sus códigos profesionales con posterioridad a la constitución política de 1991 lo han hecho mediante leyes, por ejemplo, los abogados ley 1123 de 2007, los profesionales de las ingenierías ley 842 de 2003, arquitectos ley 435 de 1998, psicólogos ley 1090 de 2006.*

**COMENTARIO 3.2:** Consideramos que sí es necesario emitir interpretaciones para el Código de Ética, tanto por parte del IFAC como del CTCP. La necesidad recae en los conflictos que se presenten por la interpretación que le den los profesionales de la contabilidad y la aplicación del mismo por parte del tribunal disciplinario de la junta central de contadores. El código al ser adoptado podría tener vacíos jurídicos, o malas interpretaciones y/o aplicación razón por la cual consideramos que la interpretación auténtica la debe tener el IFAC, la interpretación jurisprudencial el tribunal disciplinario de la junta central de contadores y la interpretación doctrinal el Consejo técnico de la contaduría pública. Ahora bien, es necesario analizar la fuerza vinculante de estas interpretaciones, con lo cual, nos referimos a si la interpretación hecha por el IFAC, el CTCP, y el tribunal disciplinario de la junta central de contadores sería o no de obligatorio cumplimiento. Por lo cual más allá de la necesidad de



dichas interpretaciones se requiere definir el aspecto anteriormente mencionado, creando jerarquías dentro del ordenamiento jurídico de la profesión contable en el ramo disciplinario. La interpretación auténtica, a nuestro juicio, debe estar en rango de obligatorio debido a que éste organismo es quien elaboró la norma, las solicitudes de interpretaciones deberán solicitarse por escrito al CTCP, el cual notificará al IFAC. Cada seis meses el CTCP, emitirá cartillas o textos con las interpretaciones, realizadas por el 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.

**COMENTARIO 3.3:** La sección de 270 del código de ética señala lo siguiente:  
**"Custodia de los activos de un cliente.** 270.1 *El profesional de la contabilidad en ejercicio no se hará cargo de la custodia de sumas de dinero ni de otros activos del cliente, salvo que las disposiciones legales le autoricen a ello y, en ese caso, lo hará de conformidad con cualquier deber legal adicional que sea impuesto a un profesional de la contabilidad en ejercicio que custodie dichos activos.*

*270.2 La custodia de activos de un cliente origina amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales; por ejemplo, existe una amenaza de interés propio en relación con el comportamiento profesional y puede existir una amenaza de interés propio en relación con la objetividad, derivadas de la custodia de activos de un cliente. En consecuencia, el profesional de la contabilidad en ejercicio al que se ha confiado dinero (u otros activos) pertenecientes a otros:*

- (a) Mantendrá dichos activos separados de sus activos personales o de los de la firma,*
- (b) Utilizará dichos activos sólo para la finalidad prevista,*
- (c) Estará preparado en cualquier momento para rendir cuentas a cualquier persona con derecho a ello, de dichos activos y de cualquier ingreso, dividendo o ganancia generados, y*
- (d) Cumplirá todas las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la tenencia y contabilización de dichos activos.*

*270.3 Como parte de los procedimientos de aceptación de clientes y de encargos que puedan implicar la tenencia de activos de un cliente, el*



*profesional de la contabilidad en ejercicio realizará las indagaciones necesarias en relación con el origen de dichos activos y considerará las obligaciones normativas. Por ejemplo, si los activos han sido obtenidos mediante actividades ilegales, como puede ser el blanqueo de capitales, se origina una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. En estas situaciones, el profesional de la contabilidad puede considerar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico.”*

En el párrafo primero no se vulnera una norma jurídica en concreto pero sí se vulnera el principio de la autonomía de la voluntad, en la cual dos partes son libres de contratar si así lo determinan, 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, a pesar de que “activo” puede ser tanto muebles como inmuebles el contrato de depósito solo se aplica para bienes muebles, por lo cual, si un cliente le deja en custodia un bien inmueble a su contador o profesional de la contabilidad se podrían configurar diversos contratos entre ellos el de comodato, con la salvedad de que el profesional de la contabilidad no tendría el bien para su uso, sino, la mera tenencia. Consideramos que es poco probable la custodia de bienes inmuebles debido a las formalidades que este requiere, sin embargo se considera se pudiese dar. El párrafo dos señala que la custodia de activos amenaza el cumplimiento de los principios fundamentales del código de ética, pero no lo sustenta o justifica, tan solo advierte un ejemplo, y basándose en este señala criterios de custodia, además, sostiene un supuesto de hecho que volvemos a citar: *“En consecuencia, el profesional de la contabilidad en ejercicio al que se ha confiado dinero (u otros activos) pertenecientes a otros.”* este es el supuesto de hecho, es decir, la eventual conducta en que incurriría el profesional de la contabilidad. En ella se hace referencia a los activos pertenecientes a “otros”, sin embargo, no se aclara a que se refiere con “otros”, debido a que podría ser su cliente, un compañero de trabajo o simplemente un amigo, aun cuando se mencione que aplica al *“profesional de la contabilidad en ejercicio”*.

El numeral A del segundo párrafo, el cual consideramos como un criterio de custodia de bienes advierte que *“Mantendrá dichos activos separados de sus activos personales o de los de la firma”*, este numeral no es adecuado debido a que se confunde el término ‘activos’ con patrimonio personal, además de ello, ninguna norma de carácter civil exige tal separación, el profesional de la



contabilidad tan solo tiene una mera tenencia, y tampoco ostenta el derecho de dominio en la custodia de bienes. Tan sólo en los bienes inmuebles podría adquirir del derecho de dominio, no obstante, ello depende de la voluntad de las partes y del tipo de negocio jurídico que celebren los “otros” con el profesional de la contabilidad.

Los literales b, c, y d los consideramos pertinentes. El cuarto párrafo se basa al igual que el primero en un ejemplo. Consideramos que la norma (del código de ética) no le exige al profesional de la contabilidad la búsqueda de asesoría jurídica, además de ello como consecuencia del ejemplo del blanqueo de capitales o lavado de activos el código tan solo señala que originaría una amenaza para el cumplimiento de los principios fundamentales para el código de ética, pero no hay una remisión al código penal, específicamente al artículo 323, ni tampoco se establece en esta norma una sanción disciplinaria al igual que en el resto del código de ética yendo en contravención con los postulados del derecho disciplinario. Consideramos que el código debe ser más genérico y definir de manera clara los supuestos de hecho.

**Alternativa:** La custodia de bienes a un cliente. El profesional de la contabilidad evitará, en la mayor medida de lo posible, custodiar bienes en el ejercicio de su profesión. La custodia deberá hacerse en cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables. Deberá definirse la finalidad, el tiempo de custodia, y las condiciones de cuidado y conservación de los activos. El profesional de la contabilidad no custodiará, en su calidad de profesional, activos de socios, administradores u otros empleados cuando su cliente sea una persona jurídica, asimismo, tampoco custodiará, en su calidad de profesional, activos de familiares en cuarto grado de consanguinidad, primero de afinidad y segundo civil de su cliente cuando este sea una persona natural, siempre que no se relacione con la actividad principal del cliente. El profesional de la contabilidad deberá realizar los medios idóneos para conocer el origen de los activos que custodia, si estos tienen un origen ilícito, el profesional de la contabilidad deberá responder ante la autoridad competente. Para efectos disciplinarios la junta central de contadores determinará su sanción.

**COMENTARIO 3.4:** En la parte B, sección 200, párrafo 6 y acorde con la interpretación general en todo el código se señala que el profesional de la contabilidad puede fungir como abogado. En la sección citada se señala lo siguiente:





*“Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de abogacía para el profesional de la contabilidad en ejercicio:*

- *La firma promociona la compra de acciones de un cliente de auditoría.*
- *El profesional de la contabilidad actúa como abogado en nombre de un cliente de auditoría en litigios o disputas con terceros.*

La norma que contradice es el artículo 63 del código general del proceso señala que “las personas que hayan de comparecer al proceso deberán hacerlo por conducto de abogado inscrito, en los casos en que la ley permite su intervención directa”.

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. Sin embargo, no podemos olvidar que el código fue originariamente redactado por un organismo internacional que desconoce nuestro ordenamiento jurídico, por lo cual, el código de ética señala en la sección 290, párrafo 209 la regulación de los servicios jurídicos “*A efectos de la presente sección, se entienden por servicios jurídicos todos los servicios que deben ser prestados por una persona que esté habilitada para la práctica jurídica ante los tribunales de la jurisdicción en la que se han realizar dichos servicios o que disponga de la formación jurídica necesaria para la práctica jurídica.*” el código de ética al señalar el termino jurisdicción, nos indica el país o el lugar de aplicación del código. Por lo cual, el código advierte que los servicios jurídicos solo pueden ser presentados por personas que estén habilitadas, siendo así, en nuestra “jurisdicción” solo están habilitados los abogados inscritos. Al analizar el código de ética, se puede inferir que en otras “jurisdicciones” más desarrolladas los equipos de auditorías y/o los profesionales de la contabilidad pueden ejercer el derecho de postulación y representar a sus clientes, caso por el cual, este código denota esas situaciones.

**Alternativa.** No adoptar las disposiciones contenidas en el código de ética que tiendan a dar potestad al profesional de la contabilidad de fungir como abogado, y aceptar las disposiciones en las que se señalen casos en los que pudiere haber autorrevisión de profesionales que sirven como peritos u otras





ayudas de carácter profesional en procesos judiciales o litigios en que sus clientes sean parte.

**Grupo de Trabajo:**



**Andrés Cabrera Narváez  
David Barrios Miranda  
Edward Guzmán Barceló  
José Miguel Caro Arroyo  
Jessica de la Cruz García  
Jorge Tamara Name**

**Coordinación de Investigaciones.  
Unidad Investigativa Contable del Atlántico  
Universidad del Atlántico  
Km 11 via Puerto Colombia.  
501 D - CEDIE  
Página: [www.grupounica.org](http://www.grupounica.org)**