IMPACTO DE LA LEY 1314 DE 2009 EN LA ORGANIZACIÓN DE LA PROFESIÓN CONTABLE COLOMBIANA

Por: **Samuel Alberto Mantilla B.**
samuelalbertom@gmail.com

Introducción

Este trabajo analiza el impacto que la Ley 1314 de 2009 tiene en la organización de la profesión contable colombiana.

Como argumento central señala que, a raíz de la mencionada ley, es una realidad que en Colombia se separa entre el rol de gobierno de lo contable y el rol del ejercicio profesional contable.

Se trata del principal impacto y cada rol tendrá que actuar en consecuencia.

En el rol de gobierno, ahora les toca a los funcionarios actuar bajo la dirección del Presidente de la República. Pero también, al Presidente de la República ahora le toca dirigir.

En lo que tiene que ver con el ejercicio profesional contable, aparecen nuevas oportunidades en los distintos frentes y tendrán que replantearse muchas cosas, a nivel de gremios, instituciones de educación y, firmas de contadores, principalmente. Llega una época en la cual el liderazgo efectivo, no la obligatoriedad derivada de la norma, le darán a la profesión el lugar en la sociedad que sea capaz de conquistar.

Esos cambios se perciben como sanos para el país y para la profesión. Pero no son los únicos, porque habrá que trabajar con otros actores: los roles de emisión de estándares, promulgación de normas, normalización, supervisión y vigilancia, implica trabajar con no-contadores.

Y, en el horizonte, otros cambios que si bien no están consagrados en la Ley 1314 de 2009, están sobre la mesa. Principalmente los que tienen que ver con la reorganización necesaria de las diferentes profesiones de la contaduría y la transformación de la revisoría fiscal.

Son muchos los nuevos campos de acción y se espera que el ejercicio de los nuevos roles sea llevado a cabo con altura, en función del elemento central que señala esta nueva ley: la convergencia de las normas colombianas 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.

El trabajo está organizado en seis grandes bloques: (1) resumen de la ley; (2) análisis; (3) efectos claros; (4) una lucha que habrá que dar; (5) con la contabilidad, tranquilos; y (6) queda por resolver.

Resumen de la Ley

Como es conocido, el 13 de julio de 2009 fue promulgada la ley 1314 (en adelante L1314/09) "por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento."

Se trata de una ley que interviene en la economía y limita la libertad económica. Tal intervención está limitada a:

> '…expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras. Con tal finalidad, en atención al interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos por la presente Ley…" (art. 1, L1314/09).

No se trata de una intervención exclusiva a los estados financieros dado que abarca el registro (incluye el electrónico privado, pero también todos los registros públicos, como el registro mercantil) y los informes (de gestión e información contable), correspondientes al sector privado (excluye de manera expresa las cuentas nacionales, la contabilidad presupuestal, la contabilidad financiera gubernamental y la contabilidad de costos). Pero su alcance no es toda la información en general, solamente la descrita anteriormente.

Cubre a todas las personas (naturales y jurídicas) obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento (arts. 1 y 2, L1314/09), excepto las que estén sometidas a la Contaduría General de la Nación (CGN).

De acuerdo con el tamaño de los obligados (volumen de activos, ingresos, número de empleados), su forma de organización jurídica o sus circunstancias socio-económicas, o como parte de 'programas de formalización empresarial o por razones de política empresarial' de manera general podrán estar sometidos a un sistema simplificado o abreviado (art 2, L1414/90).

Hace algunas anotaciones técnicas importantes: precisa qué se entiende por normas de contabilidad y de información financiera (art. 3, L1314/09) y normas de aseguramiento de información (art. 5, L1314/09), reitera la independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera (art. 4, L1314/09).

Señala cuáles son las **autoridades de regulación** (Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo) y de **normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información** (Consejo Técnico de la Contaduría Pública), quienes deben actuar: (a) bajo la dirección del Presidente de la República, y (b) con respeto de las facultades regulatorias de la Contaduría General de la Nación (art. 6, L1314/09).

Señala los criterios a los cuales deben sujetarse la regulación (art. 7, L1314/09), la normalización (art. 8, L1314/09), la autoridad disciplinaria (art. 9, L1314/09) y la supervisión (art. 10, L1314/09) autorizadas por esta Ley.

En función de ello, determina ajustes institucionales a la Junta Central de Contadores y al Consejo Técnico de la Contaduría (art. 11, L1314/09), para garantizar que puedan cumplir adecuadamente sus funciones.

Reitera el deber de coordinación entre las entidades públicas (art. 12, L1314/09), da unos plazos concretos para la primera revisión de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información (art.13, L1314/09) y para la entrada en vigencia de las nuevas normas (art. 14, L1314/09) incluye un principio de aplicación extensiva cuando haya vacíos en los regímenes de las personas jurídicas no-comerciantes (art. 15, L1314/09), incorpora procesos de convergencia ya en operación (art. 16, L1314/09) y señala que 'la presente ley rige a partir de la fecha de su publicación y deroga todas las normas que le sean contrarias (art. 17, L1314/09).

Análisis

Se trata de una ley que interviene en la economía y limita la libertad económica. Algo que se estaba necesitando: que el Estado actuara como tal.

Ciertamente el elemento 'central' (*core business*) de esta Ley es 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" (art. 1, L1314/09).

Por consiguiente, el análisis que aquí se realiza se hace alrededor de ese elemento central. Puede resumirse de la siguiente manera:

1. **Está claro el objetivo.** Tal objetivo es la convergencia de las normas colombianas con: (a) estándares internacionales de aceptación mundial; (b) las mejores prácticas; y (c) la rápida evolución de los negocios.

2. **El cómo es indeterminado.** Si bien tiene unos avances (proceso, responsables, plazos), éstos son tímidos en relación con las prácticas internacionales dado que supone una 'convergencia con recursos muy limitados'. Esto quiere decir, en la práctica, que entre las alternativas de convergencia posibles hay algunas que se descartan 'por sustracción de materia' (como es el estilo del proceso IASB-FASB; o las realizadas por China o Japón). Si a ello se agrega que en la sola re-estructuración de los organismos ya se gastaron los plazos dados por la Ley, no habrá tiempo para hacer acuerdos con los organismos internacionales. En últimas, tendrá que aceptarse la adopción de los estándares internacionales, o continuar con el sistema tradicional de convergencia, esto es, la conciliación de la información preparada según normas nacionales con la información preparada según estándares internacionales.

3. **Diferenció roles y competencias.** Si bien de manera tímida y no completa, este es quizás uno de los avances más importantes: determina los roles de regulación, normalización, vigilancia y supervisión. Resuelve un problema fundamental y en adelante, en Colombia, los contadores públicos, si bien son participantes, 'no son los amos y señores de lo

contable.' Habrá que ver, sin embargo, si los nuevos actores dan la talla para ello o si se regresa a las prácticas oscuras del pasado, esto es, que el supervisor dicte las normas de contabilidad y auditoría, que el vigilante emita conceptos contables, que el vigilante de la conducta actúe como gremio, etc., etc. Hasta el presente, desde el desarrollo de la ley se constatan muchos espectadores, demasiados, viendo los toros desde la barrera, esperando a ver qué pasa, ausentes de acciones efectivas.

Efectos claros

Aún sin sus desarrollos y esperando el veredicto de la historia, pueden constatarse algunos efectos claros de la nueva Ley, los cuales se pueden concretar en separación de los roles de gobierno de lo contable y ejercicio profesional contable.

En el sistema que se empezó a desmontar, uno de los problemas principales estaba en esa mezcla de 'delegados del gobierno' y 'representantes de la profesión,' mezcla que generó prácticas no-sanas:

a) Sin dudar de la integridad de las personas, cada delegado ejercía 'su propio gobierno'. Según las normas vigentes, en el sector público quien delega pierde la función, así que los delegados del gobierno (funcionarios de las superintendencias/DIAN/CGN) no tenían que rendirle cuentas a su jefe (el superintendente) y éste tampoco al Presidente. Así las cosas, no fue raro ver que al interior de la JCC o del CTCP votaban en una dirección, y al interior de la superintendencia actuaban en la otra. Muchas veces, el mismo caso era juzgado dos veces por la misma persona actuando en la JCC y actuando en la superintendencia/DIAN/CGN. O se plegaban a los intereses gremiales y actuaban más como gremio que como orientadores y disciplinarios de la profesión.

b) Mientras tanto, los representantes de la profesión tenían claro que lo importante para ellos era privilegiar los intereses de su gremio, atacar al gremio contrario y defender a sus amigos.

c) En la práctica, ello llevó a un enfrentamiento entre el gobierno y la profesión: el gobierno desconociendo la profesión ('poco le importa') y la profesión atacando al gobierno (usando organismos del gobierno para acciones gremiales). Se llegó a emitir pronunciamientos/conceptos contrarios a los del gobierno (el caso relacionado con la revisoría fiscal en los últimos años se volvió dramático).

d) Como los gremios de contadores han defendido consignas nacionalistas, siempre se opusieron a las acciones tendientes a incorporar los estándares internacionales.

Así las cosas, la L1314/09 trae aires frescos y deja en manos del gobierno nacional la convergencia hacia los estándares internacionales. Quedan, eso sí, interrogantes por resolver, varios de los cuales se analizan a continuación.

¿Será el gobierno nacional capaz de gobernar lo contable?

Hasta antes de la L1314/09, el gobierno nacional no tenía autoridad para gobernar lo contable, tales funciones las tenían los ministros (superintendentes, DIAN, CGN, etc.) pero no el Presidente de la República. La única alternativa que tenía el Presidente era cambiar al funcionario (ministro,

superintendente, etc.) pero como en temas de política de Estado lo contable no era de importancia, los Presidentes dejaban que en lo contable los funcionarios hicieran lo que quisieran.

Ahora les toca a los funcionarios actuar bajo la dirección del Presidente de la República, y eso tiene consecuencias. Pero también, ahora al Presidente de la República le toca dirigir lo contable.

Claro está, habrá que esperar cómo evoluciona el asunto. Hasta el presente, se constata que, por lo menos en Mincomercio, el tema se está tomando con alguna seriedad y se está empezando a estudiar, están realizando contactos y reuniones con entes internacionales, están aprendiendo.

Habrá que ver si el gobierno logra la profundidad necesaria para actuar de manera eficaz al respecto.

Queda latente el problema de los cambios continuos en los funcionarios, lo cual no garantiza que los procesos que se inicien sean continuados o que se avance con la celeridad necesaria.

¿A quién debe acatar el gobierno para actuar como gobierno para lo contable? No hay dudas: la Financial Stability Board (FSB) y sus doce estándares clave. Lo demás es perder el tiempo y el dinero en 'asesores' poco confiables.

Sobre el tema, hay un trabajo mío titulado '*Adherencia e implementación, otra forma de referirse a la adopción,*[1]' que resume el estado del proceso a nivel internacional y presenta las referencias del caso para acceder a los documentos fuente. También, una excelente publicación del Banco Mundial titulada *'Accounting for Growth in Latin America and the Caribbean. Improving Corportate Financial Reporting to Support Regional Economic Development,'*[2] que analiza cómo está avanzando el proceso de la adopción de los estándares internacionales de información financiera, auditoría y contaduría en América Latina.

La voz de la FSB es la voz que tiene que escuchar el Gobierno Nacional para poder gobernar, en Colombia, lo contable, habida cuenta que es la contraparte de los compromisos que como gobierno ha adquirido. Así como para los temas tributarios, de lavado de dinero y para combatir la financiación del terrorismo las voces que tiene que escuchar, y que está siguiendo, son las de la OECD (área tributaria) y de la FATF (lavado de dinero, lucha contra la financiación del terrorismo).

En lugar de enfrentarse al gobierno, la actitud sana (y efectiva) de los contadores, y de los preparadores de información (los administradores) tendrá que ser acoger las directrices de gobierno y colaborar eficazmente en la implementación de los estándares internacionales en el país.

¿Serán capaces los gremios contables de organizarse?

Hasta antes de la L1314/09 los gremios (asociaciones) de contadores iban en 'coche' porque la norma legal obligaba a su participación en los organismos rectores de lo contable. Incluso trataron de organizar una 'colegiatura obligatoria' basándose en tener mayorías de afiliados no-existentes.

---

[1] Febrero de 2010. Puede descargarse en: http://actualicese.com/Blogs/Expertos/SAM-adherencia-e-implementacion-otra-forma-de-referirse-a-la-adopcion.pdf, o en: http://www.globalcontable.com/index.php?option=com_content&view=article&id=553:adherencia-e-implementacion-otra-forma-de-referirse-a-la-adopcion&catid=14&Itemid=122.

[2] Fortin, Hirata y Cutler. *'Accounting for Growth in Latin America and the Caribbean. Improving Corportate Financial Reporting to Support Regional Economic Development.* The World Bank: Washington, 2009. (Esta publicación está próxima a publicarse en español).

Pero mantuvieron una abierta confrontación con el gobierno (y, también, con los empresarios), oponiéndose a todo, queriendo mantener su *status quo*.

Ahora se han visto perdedores y han estado actuando como 'malos perdedores' (o mejor, usando las tácticas de esconderse en derechos de petición, comentarios descalificantes, etc.).

La L1314/09 es la gran oportunidad que tienen los gremios para organizarse realmente y actuar como tales: en beneficio de sus afiliados. Claro está, primero tendrán que definir con claridad quienes son afiliados y cómo opera ese proceso. Ya lo les funcionará abrogarse la representación de mayorías que realmente no estén afiliadas.

Los gremios necesitarán entender su nuevo rol, aceptar que no son el gobierno de lo contable y privilegiar las competencias centrales.

Hay diversas alternativas para ello. Una es aceptar la realidad actual y plasmarla en organizaciones gremiales que la reflejen:

- hoy en Colombia hay un volumen importante de excelentes contadores tributaristas que se presentan como contadores públicos (lo cual les quita credibilidad en la sociedad) y que sería mucho mejor que se organizaran y actuaran como contadores tributaristas, ojalá con el respaldo activo de la DIAN,

- hay un creciente volumen de contadores gubernamentales que se presentan como contadores públicos (lo cual les quita credibilidad en la sociedad) y que sería mucho mejor que se organizaran y actuaran como contadores gubernamentales, ojalá con el respaldo activo de la CGN.

- hay un volumen pequeño pero valioso de auditores internos, con certificación internacional, que se presentan contadores públicos (lo cual es quita credibilidad en la sociedad) y que sería mucho mejor que se organizaran como auditores internos;

Pero aunque se denominen contadores públicos no son auditores. Y hoy, según las prácticas internacionales, el contador público (o mejor aún, el contador profesional en ejercicio profesional independiente) es el auditor (o mejor aún, la firma de auditoría).

Eso tiene consecuencias. Mantener las ambivalencias del presente conlleva sacrificar la profesión e impedir su crecimiento y su progreso. Es hora de acciones eficaces.

¿A quién deben acatar los gremios para actuar como gremios de contadores profesionales? Sin lugar a dudas, a IFAC, pero de manera mucho más radical, al ICAEW y al AICPA. Lo demás es desperdiciar recursos y perder el tiempo.

Ese es el horizonte que se esperaría para el INCP. Si los otros gremios de contadores en Colombia no quieren seguir estas líneas, ello poco importa. Lo que no se puede admitir es que el INCP no aproveche esas ventajas competitivas. Por los frutos se conocerán.

Si bien, en educación, cualquier persona puede obtener uno o varios grados universitarios y diferentes títulos, la profesión debe ser el filtro para garantizar que se ejerce con la más alta calidad. Ello implica, por un lado, que la agremiación tiene un valor para ofrecer a sus afiliados (lo que se encuentra más rápido y gratis en la red no agrega valor si es entregado por la asociación), pero por otro, que los afiliados tienen compromisos de actuar según los estándares más altos

(código de ética) y pagar por lo que reciben (no se puede entregar todo gratis para que 'con lo regalado hagamos fiesta').

¿Los programas universitarios de contaduría serán capaces de enseñar, en Colombia, contabilidad, información financiera y aseguramiento de información de la más alta calidad?

Tendrán que demostrarlo con realidades, no con promesas ni con buenas intenciones.

Si la implementación de la L1314/09 está en un vacío es por la gran ausencia de programas universitarios que realmente enseñen contaduría, que sus competencias centrales estén en la contabilidad, la auditoría y el control interno.

Pero desafortunadamente, así como los gremios se enfrentaron con el gobierno, y ahora perdieron, los programas de contaduría han preferido enfrentarse a las firmas de contadores y se dedicaron a enseñar una práctica manual, centrada exclusivamente en la persona natural, con ideología tipo sindicatos y lejos de las mejores prácticas empresariales. Aquí hay una brecha importante por cerrar y se requieren esfuerzos ingentes de lado y lado.

¿Cuáles son los modelos a seguir en este aspecto? Fíjese bien: no se dice 'acatar' sino modelos a seguir. Porque prima la 'autonomía universitaria'. Pero recuérdese: 'autonomía universitaria' no significa exclusividad en impartir educación en contaduría.

Si los programas de contaduría no lo hacen bien, otros programas lo harán. Así ha ocurrido en el Reino Unido (el programa líder en IFRS en el mundo es la 'Financial Reporting Faculty' del ICAEW).

¿Cómo erradicar la 'cultura' de lo gratis o de lo fácil? ¿Cómo entender que para estudiar contaduría hay que gastar tiempo y que no es suficiente leer fotocopias en una buseta? ¿Cómo respetar los derechos de autor y distinguir entre el maestro y el aprendiz? ¿Cómo hacer para que el objetivo no sea el título sino la educación, y que además de la educación en las aulas es necesario presentar exámenes y tener educación continuada? ¿Cómo tener especializaciones que especialicen y no que repitan las prácticas generales?

Las firmas (sociedades) de contadores, grandes, medianas y pequeñas, tienen que darle la cara al país contable y actuar como firmas, con sus nombres propios. Su rol es mostrarle a la sociedad que es cierta (y no una ficción) la calidad de la implementación práctica de los estándares. Que no son ficción teórica ni locura regulatoria sino respuesta a las necesidades de una exigente comunidad de negocios e inversionista en continua evolución.

¿Qué se va a entender por normalización?

Este va a ser un reto importante para la profesión, dado que le implica la oportunidad de generar un enlace con el gobierno, los empresarios, los inversionistas y la sociedad en general.

Por el contexto de la L1314/09, y por las prácticas internacionales en el tema, el rol del normalizador es convertir en normas locales los estándares internacionales, socializar ese proceso y capacitar para la implementación.

De ninguna manera normalizar significa emitir el estándar internacional (ese es el rol de IASB o de IAASB) o emitir la norma nacional (ese es el rol de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo). Tampoco se trata de redactar textos normativos que ya están redactados.

Por eso, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en la práctica será una secretaría técnica, ojalá del más alto nivel, que 'traiga' al país los estándares internacionales, se los 'presente' al gobierno nacional para su incorporación en el conjunto normativo, y 'coordine' las tareas de la implementación (en la formación y certificación de los contadores y en la aplicación práctica por parte de los entes económicos).

Ciertamente es una tarea importante, que el país necesita con urgencia.

Ojalá los contadores públicos ejerzan liderazgo (oportuno y creativo) en el apoyo de esa tarea y no se limiten a poner obstáculos para que el proceso se detenga o se retrase. De ese liderazgo dependerá en gran parte el futuro de la profesión.

Una lucha que habrá que dar

La ley 1314/09 derogó todas las normas que le sean contrarias pero queda la duda de si eliminó las facultades constitucionales de emisión de 'normas generales' de contabilidad y auditoría que tienen las superintendencias.

Esta es una tarea jurídica de 'alto vuelo' que implica que la profesión contable eduque al sector jurídico a fin de que éste entienda que en las normas locales se están incorporando estándares internacionales, esto es, se está pasando de un sistema basado-en-reglas (locales) a un sistema basado-en-principios (globales). O sea, que se le da más importancia a la sustancia económica que a la forma legal.

Será un reto enorme señalar que, independiente de la forma jurídica ('por eso no habrá que cambiar todas las leyes y decretos') se contabiliza de acuerdo con la esencia económico/financiera de la transacción, el evento (riesgo) o la condición (contrato).

Será un desafío importante que la profesión ejerza su juicio profesional (basado en estándares internacionales de la más alta calidad) y no se deje utilizar como instrumento para arreglos acomodados según las conveniencias de las formas jurídicas.

¿Le quedará esto grande a la profesión contable colombiana? Solamente sus acciones concretas podrán responder esto y será la historia la que pronuncie el veredicto. Por lo pronto, la profesión contable colombiana está en deuda y el país es de los pocos en el mundo que todavía discuten si y cómo incorporar los estándares internacionales.

El artículo 6 de la L1314/09 es claro en señalar, que en el tema que nos ocupa, las autoridades (de regulación y de normalización) deben actuar con respeto de las facultades regulatorias de la Contaduría General de la Nación (CGN). Ello es sano en la medida en que respeta la autonomía de la CGN en el sector público.

La contrapartida de esto es que la CGN no se entrometa, tal y como lo ha venido haciendo, oponiéndose a la incorporación de los estándares internacionales en el país y generando expectativas falsas de un estar mejor que las prácticas internacionales cuando la realidad es muy diferente.

Queda, esto sí, y es una falla de la L1314/09, un vacío enorme en relación con las entidades del Estado que son empresas de negocio, esto es, las empresas industriales y comerciales del Estado y las empresas de economía mixta, que constituyen un sector muy sensible e importante para el

país. Según los estándares y las prácticas internacionales, los estándares de información financiera y de aseguramiento de la información que les aplican son los mismos del sector privado (léase: IFRS plenos e ISA Plus, respectivamente).

Pero hasta la fecha la CGN se ha opuesto a ello y ha preferido un régimen local, distante de las prácticas internacionales.

Con el sector gubernamental (ministerios, gobernaciones, municipios, etc.) no hay problema porque en la práctica prima la ejecución presupuestal, si bien los IPSAS (que son los estándares internacionales de información financiera de ese sector) están liderando el esfuerzo de tener un sistema de contabilidad financiera en el sector gubernamental de los distintos países.

Saludable para Colombia será, entonces, que el nuevo sistema respete la autonomía de la CGN. Pero necesario será también que ésta no obstaculice el proceso en el sector privado.

Otro acierto de la Ley es que reitera la independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera (art. 4, L1314/09). Muy importante esta diferenciación y ojalá la profesión contable sea capaz de apoyarla diferenciando con claridad entre la contabilidad tributaria (que es la esfera de acción de la ley tributaria y de la DIAN) y la contabilidad financiera (que es el rango de acción de los estándares internacionales).

Al respecto, el principio que guía los IFRS es el reconocimiento de que hay dos bases completamente diferentes, la tributaria y la financiera, lo cual da origen, en la contabilidad financiera, a reconocer la existencia de unos activos y pasivos tributarios (ya sea corrientes o diferidos). De ninguna manera los IFRS pretenden decir cuál es la base tributaria, así algunos países (por ejemplo, el Reino Unido) acepten la base financiera como la base tributaria.

Con el aseguramiento de información no hay problema dado que la base de la auditoría es la claridad en relación con la estructura de información financiera que se esté usando. Para la profesión contable un reto será, entonces, diferenciar entre la auditoría tributaria (certificaciones de información tributaria, certificaciones de declaraciones de impuestos, auditoría de impuestos) y la auditoría independiente de estados financieros. Le será imperativo, entonces, enviar a la papelera de reciclaje la práctica actual de que revisando impuestos se están auditando estados financieros, o de que haciendo cursos de impuestos se está capacitando como contador público.

Para el país será saludable esta diferenciación. Pero ello implica una contrapartida y es que por la vía tributaria no se introduzcan modificaciones o prácticas a la contabilidad financiera.

En relación con la auditoría gubernamental, el asunto está bastante más avanzado dado que la Contraloría General de la Nación ya ha acogido los estándares internacionales de auditoría gubernamental emitidos por INTOSAI. Ojalá los auditores gubernamentales se organizaran gremialmente e impulsaran ese desarrollo profesional.

Cuidado con lo escalable. El estándar es el estándar. Los sistemas simplificados deben ser simplificación del estándar, no una puerta abierta para eludir el estándar. Ojo con trasladar la práctica de las 'sociedades de papel'. Por eso debe privilegiarse el pasar de un sistema basado-en-reglas (PCGA, NAGA) a un sistema basado en principios (IFRS, ISA Plus).

Un punto difícil será el uso de las expresiones 'normas de información financiera aceptadas en Colombia' y 'normas de aseguramiento de información aceptadas en Colombia'. Mientras la expresión que tenga validez legal no sea una declaración 'explícita y carente de reservas' respecto del cumplimiento pleno con los IFRS o con los ISA, el sistema será diferente y habrá que hacer conciliaciones y dar explicaciones. Para la implementación exitosa, el mejor camino de convergencia es la adopción.

Con la contabilidad, tranquilos

La L1314/09 usa la expresión 'normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información'.

Visto ello a la luz de los estándares internacionales de aceptación mundial, las mejores prácticas y la rápida evolución de los negocios, con la contabilidad se puede estar tranquilos: en lo fundamental se mantiene, esto es, sigue siendo una disciplina científica (con muchas corrientes de pensamiento y de práctica a su interior), centrada en el manejo de información a través de cuentas (financieras y no-financieras), siempre a través de un registro doble (en el debe y en el haber, esto es, por partida doble).

Por ser una disciplina científica, es normal que existan distintas corrientes de pensamiento, siendo una de ellas la normativa, esto es, la que intenta restringir las libertades contables sometiéndolas a las estrecheces de los intereses jurídicos y políticos.

Pero la contabilidad es mucho más que esas estrecheces. Por eso, muy posiblemente se quede en el papel la intención de elaborar 'normas de contabilidad' cuando lo dicho no solo está dicho sino que está afianzado, esto es, las cuentas, el debe y el haber, la partida doble.

No ocurre lo mismo con los procesos tecnológicos asociados con la contabilidad, dado que la implementación de la ley tendrá que permitir tanto los formatos en papel como los formatos electrónicos, así como sistemas similares. Recuérdese que la aplicación está condicionada a sistemas simplificados si se cumplen los requerimientos que se señalen. Sobre el tema, la mejor práctica en el momento es el XBRL y ciertamente hacia su uso tenderán tanto las empresas y demás entes económicos como las organizaciones de regulación, normalización, vigilancia y supervisión.

Donde sí habrá que centrar todas las energías es en la información financiera (en realidad: presentación de reportes financieros) y en el aseguramiento de la información (en realidad, aseguramiento de la información financiera).

Con relación a la información financiera, está claro que habrá que llegar a los IFRS, habida cuenta que los US.GAAP, si bien son reconocidos como estándar internacional, no tienen aceptación mundial (en los Estados Unidos: son obligatorios para los emisores privados locales y otros entes locales, pero voluntarios para los emisores privados extranjeros – que pueden optar, sin conciliaciones, por los IFRS – y para otros entes locales privados). Entonces, para implementar los IFRS habrá que adoptarlos. El punto de referencia para pasar del sistema PCGA al sistema IFRS es el IFRS 1, *Adopción por primera vez de los estándares internacionales de información financiera* (también conocido como NIIF 1, *Adopción por primera vez de las normas internacionales de información financiera*).

Respecto del aseguramiento de información (en realidad: información financiera porque no se pretenderá querer que la L1314/09 alcance todos los tipos de información), se tendrá que avanzar, ahora sí con claridad, hacia la auditoría.

La auditoría ha evolucionado, inicialmente de un esquema de revisión (comprobación al 100%) a un esquema de atestación (muestreo selectivo) y ahora lo ha hecho a un esquema de aseguramiento (administración de riesgos).

El estándar internacional es el que técnicamente se conoce como ISA (emitidos por el IAASB), que incorpora: código de ética, estructura conceptual de aseguramiento, estándares internacionales de control de calidad, auditoría, revisión, otro aseguramiento y servicios relacionados.

Pero téngase bien claro, si bien el estándar internacional son los ISA, la mejor práctica son los ISA Plus, esto es, los estándares internacionales de auditoría más el plus regulatorio impulsado por la Unión Europea y por la US-PCAOB: enfoque desde arriba-hacia-abajo, basado-en-riesgos, controles a-nivel-de-entidad. Ya no se admiten estándares internacionales con cualquier enfoque y menos con enfoques operativos (desde abajo-hacia-arriba).

Este será un aspecto interesante de transformación de la práctica en Colombia y conllevará reconocer que la responsabilidad profesional por la auditoría está no solo en la persona natural sino en las firmas de contadores: las mejores prácticas internacionales reconocen que el auditor es la firma, no la persona natural individual. Claro está, ello implicará diferenciar entre ejercicio profesional público (auditoría) y ejercicio profesional privado o de negocios (educación, gobierno, preparación de información, consultoría, asesoría, etc.).

Queda por resolver…

Si bien los anteriores aspectos de la implementación de la L1314/09 implicarán arduos esfuerzos de parte de los distintos actores, no se pueden cerrar estos comentarios sin señalar dos frentes que si bien no fueron tocados directamente por dicha ley, necesariamente recibirán consecuencias a partir de la implementación de la misma.

Uno de ellos es el relacionado con la organización de la profesión contable como tal, no de los gremios de contadores: diferenciar entre ejercicio profesional público (auditoría) y ejercicio profesional privado o de negocios (educación, gobierno, preparación de información, consultoría, asesoría, etc.).

Ello significa que en el Código de Ética se tendrán unos objetivos comunes para todos los contadores, pero también dos criterios rectores diferenciadores: **independencia** (para los auditores, esto es, para los contadores en ejercicio profesional público) y **lealtad** (para con el empleador/contratante, esto es, de los contadores en ejercicio profesional privado).

Este será, quizás, el cambio más difícil de aceptar. Sin embargo, será inevitable en el momento de incorporar estándares internacionales. Porque no podrá cometerse el error de hacer obligatorios en Colombia los estándares internacionales y, por ausencia de una profesión que satisfaga estándares internacionales, el ejercicio profesional quede restringido, en Colombia, a solamente los extranjeros. Antes que cerrarse a defender las banderas tradicionales de la 'fe pública' y de los 'derechos adquiridos', la profesión en el país debe ser prágmática y realizar los cambios que tiene que hacer.

El otro es el relacionado con la revisoría fiscal. Un tema que se ha debatido suficientemente y sobre el cual hay posiciones claras alrededor de entenderla como control o como auditoría.

Si el país, en una decisión de Estado, decide que la revisoría fiscal es control, entonces la incorporación de estándares internacionales implica que la revisoría fiscal: (1) es el comité de auditoría; (2) puede ser ejercida por otros profesionales ('un comité de la junta de directores donde hay un experto financiero); y (3) es solamente para las entidades que tengan *accountability pública*. Porque, recuérdese, a nivel internacional, para efecto de la información financiera y para efecto del aseguramiento de información, 'control es el poder de gobernar las políticas financieras y de operación de la entidad'.

Pero si el país, en una decisión de Estado, decide que la revisoría fiscal es auditoría, entonces la incorporación de estándares internacionales implica que la revisoría fiscal es: (1) auditoría independiente de estados financieros ejercida por contadores públicos independientes; ó (2) auditoría interna ejercida por auditores internos profesionales (no necesariamente contadores públicos); ó (3) auditoría tributaria ejercida por contadores públicos.

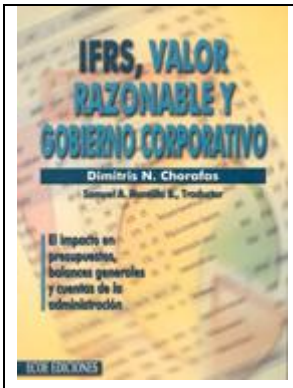
Dilatar las definiciones con más discusiones es inútil. Mantener las posiciones tradicionales es respetable pero ineficaz. Se hace necesario dar pasos hacia adelante, proactivos, en aras de asegurar la calidad. Entre otras cosas, la actual revisoría fiscal ejercida por una sola persona (contador público mal pago y sin recursos) puede transformarse en varias auditorías ejercidas por varios contadores públicos (uno que ejerza como auditor independiente, otro que ejerza como auditor interno y otro que ejerza como auditor tributario).

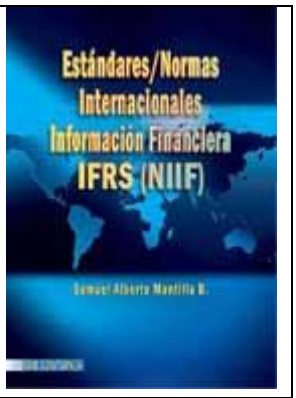
Si se realizan acciones proactivas es posible anticiparse y tomar ventajas competitivas. No hacerlo es dejar que lo actual muera por inanición y, ahí sí, que otros profesionales asuman esos campos propios de ejercicio. No se puede desconocer que actualmente un grupo respetable de auditores internos (no todos ellos contadores públicos) está promoviendo la creación en Colombia de la profesión de auditores internos, separada de la profesión de contador público.

Si le interesa más sobre el tema, vea:

Samuel A. Mantilla. 3ªed. 2009, 1092 pp (17x24 cm) ISBN 978-958-648-580-7

Contenido: De la revisión al aseguramiento. Cimientos conceptuales y estándares generalmente aceptados. Teoría general del control. Métodos, metodologías y procedimientos. Ética, responsabilidad y gobierno de los negocios. El mercado de la auditoría financiera. Auditoría basada en riesgos. Contabilidad y auditoría del valor razonable. Regulaciones internacionales. Estándares internacionales de auditoría (ISAs).





Puede adquirirlos en:
Ecoe Ediciones - Carrera 19 No 63 C - 32 PBX 2481449 FAX 3461741
http://www.ecoeediciones.com
Bogotá - Colombia