

Colegio de Contadores  
Públicos de Colombia  
**CONPUCOL**

ISSN 2745-0430 (En línea)

**Revista  
Líder Absoluto**

**Edición No. 9**  
Diciembre - 2020

**Construyendo la  
profesión para  
el futuro**



**COSERVICIO**  
CORPORACIÓN PARA LA PROMOCIÓN DEL SECTOR CONTABLE

Academia **B.A.**  
UNA MARCA DE  
B.A. CONSULTORES

Camello  
Digital



**GlobalContable**  
La Comunidad Contable Global

**GHrevisores**



**FIGUEROA  
& ASOCIADOS**



Armando Ponce

**DSA**  
Members of  
Russell Bedford  
taking you further

**Nemocón & Virviescas**  
Contadores | Abogados | Tributaristas



[www.yosoycontador.com](http://www.yosoycontador.com)  
Independencia & Estilo de vida

**SuiteOSS**

**DISA**  
Consultores & Asesores S.A.S



ISSN 2745-0430 (En línea)



**COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COLOMBIA**  
**CONPUCOL**

**“Unidos por la calidad en el ejercicio del Contador Público”**



**Revista Líder Absoluto Edición No. 9**

**Bogotá, diciembre 2020**

**Editor.**

**Colegio de Contadores Público de Colombia**

**Composición de Textos**

Flor Stella Quiroga Mora.

Presidente Nacional

**Administrador de Plataforma**

Milton José Figueroa.

Coordinador Académico

**Diseño de Portada y Diseño Web**

Carlos Alberto Hernández.

Diseñador y publicista

## JUNTA DIRECTIVA NACIONAL



**PRESIDENTE:** Flor Stella Quiroga Mora

**VICEPRESIDENTE:** Martha Cusgüen Londoño

**MIEMBROS PRINCIPALES:**

Fidel Eliecer Lemus Quejada (Quibdó)

Mario Fernando Castrillón Usma (Ibagué)

Einer Olier Palacios Mena (Quibdó)

Myriam Rincón Calderón (Tame)

Diego Armando Medina Amézquita (Tunja)

Paula Carrillo (Villavicencio)

**MIEMBROS SUPLENTE**

: Leidy Milena Guzmán Marulanda  
Florencia Rentería Moreno  
Winston Alexander Mena Marmolejo  
Adriana del Pilar Santacruz Legarda  
Milena Rosmira García Poveda  
Melba Fonseca Tibatá



## **PRESIDENTES DE SECCIONALES**



**FABIAN ENRIQUE CASTRO BOCANEGRA**

Coordinador Región Caribe



**LUIS ENRIQUE CANTOR GONZALEZ**

Presidente Seccional Bogotá D.C



**PATRICIA YALILE ARTEAGA YELA**

Presidente Seccional Mocoa- Putumayo





**RUTH CRICEL ALVAREZ ALVAREZ**

Presidente Seccional Tunja-Boyacá



**LUZ DARY WALDO BONILLA**

Presidente Seccional Quibdó-Chocó



**ROCIO DEL PILAR CHAVARRO GUTIERREZ**

Presidente Seccional Ibagué-Tolima





**YARISMA EMERIS TOCARIA SIERRA**

Presidente Seccional Tame-Arauca



**WHITER SMITH PARRADO RINCÓN**

Presidente Seccional Villavicencio-Meta



**ÍNDICE**

EDITORIAL: Una perspectiva de cierre profesional del año 2020	
El Editor .....	Pág. 8
I CONGRESO VIRTUAL DE CONTADORES	
Flor Stella Quiroga Mora.....	Pág 9
LOS CÁLCULOS MODERNOS Y LA DOCTRINA DE LA LIQUIDEZ DINÁMICA, EN SÍNTESIS	
Rodrigo Antonio Chaves Da Silva .....	Pág 20
EL SECRETO PROFESIONAL DEL REVISOR FISCAL	
Carlos Ferney Forero Hernández .....	Pág 35
ACTIVOS Y PASIVOS INTANGIBLES. Perspectiva contable vs estratégica	
Edila Eudemia Herrera Rodríguez .....	Pág 40
REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA: IMPORTANCIA, ÉTICA Y RSE.	
Fabián Enrique Castro Bocanegra .....	Pág 44
DOCUMENTOS ELECTRÓNICOS PRESENTES EN LA CADENA DE SUMINISTRO DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y SU RELACIÓN CON LOS SISTEMAS INTEGRADOS DE GESTIÓN.	
Richard Gasca Buelvas .....	Pág 52
PROBLEMÁTICA CON LAS VENTAS A LOS DEPARTAMENTOS EXCLUIDOS DE IVA Y QUIEN DEBE ASUMIR ESE IMPUESTO.	
Oscar Amed Álvarez Ramírez.....	Pág 57
CORRUPCIÓN EN LA PROPIEDAD HORIZONTAL RESIDENCIAL (PHR)	
Ana Mercedes Garzón Laverde .....	Pág 66
DIFERENCIA ENTRE LAS NIIF PLENAS Y NIIF PARA PYMES	
Katerin Paola Parra Cabrera .....	Pág 70

EL CONTADOR PÚBLICO, RETOS Y DESAFÍOS DE HOY.

Armando Pérez López .....Pág 71

LOS GRANDES DESAFÍOS DE LA PROFESIÓN CONTABLE

Jose Dagoberto Pinilla Forero .....Pág 75

LA GOBERNANZA DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Flor Stella Quiroga Mora .....Pág 78



### **Una perspectiva de cierre profesional del año 2020**

### **A professional closing perspective of the year 2020**

El año 2020 se va con todo lo bueno, lo malo y lo feo que nos dejó el contexto de la pandemia; muchos denominaron este periodo como el “año de la reinención”. No es para menos, a los contadores nos quedó muy claro que nuestra cotidianidad profesional cambió, y tal vez para siempre, pues al margen de las dificultades que en ocasión al Covid-19 se suscitaron, las responsabilidades frente a los encargos continuaron e incluso se incrementaron en razón a que muchos empresas y emprendimientos quedaron seriamente amenazados para continuar como un negocio en marcha, y pese a ello, el Contador debía brindar con diligencia y calidad sus servicios.

No obstante, lo anterior, los contadores fuimos convocados a migrar aceleradamente a los nuevos escenarios que propuso la tecnología, no solo para permitir efectuar de manera objetiva y responsable la divulgación de información prospectiva sobre el desempeño operativo de sus clientes y todo lo relacionado, sino que, debe asegurarse una constante actualización de su formación y prepararse para ofrecer soluciones ante los cambios de este nuevo contexto.

El Colegio de Contadores también entendió esta realidad y las afugias que representaba para los colegas. Así que, durante el año 2020 decidimos abrir espacios académicos de manera permanente, a través de nuestra plataforma, con el acompañamiento generoso de prestantes conferencistas, para aliviar la carga frente a la necesidad de su actualización. Por ello nuestro espacio **#Conpucotecnecta**, que fue fidelizado por miles de contadores, permanecerá indefinidamente cumpliendo este fin durante el año 2021.

Sin duda, el contexto de pandemia se convirtió en una oportunidad para los contadores, toda vez que nos impulsó a navegar con menos temor en el uso de las tecnologías, impulsó a sacar el máximo provecho de las múltiples aplicaciones en función de la cotidianidad de sus labores profesionales, que a todas luces ya no es la misma. Así mismo, nos plantea el reto de mantener los más altos estándares éticos para ejercer con transparencia, mayor diligencia y cumplir de manera eficaz y eficiente con las responsabilidades asumidas con los clientes, pero siempre actuando en el interés común por el bien de la profesión, del colectivo profesional y de su propio bienestar.

Esta novena edición de la revista, hace parte de nuestro propósito de fortalecer la Institución y a los miles de contadores que la conforman. Es un gusto extender la invitación a que disfruten su contenido y se mantengan conectados con **CONPUCOL, su gremio profesional**. “Unidos por la calidad en el ejercicio de contador público”

## I CONGRESO NACIONAL E INTERNACIONAL DE CONTADORES 2020

### “Construyendo la Profesión para el Futuro”

## I NATIONAL AND INTERNATIONAL CONGRESS OF ACCOUNTANTS 2020

### "Building the Profession for the Future"



**Flor Stella Quiroga Mora.**

**Presidente Nacional Colegio de Contadores Públicos de Colombia**

El pasado 25 y 26 de junio de 2020, con gran beneplácito el **Colegio de Contadores Públicos de Colombia** desarrolló el I CONGRESO NACIONAL E INTERNACIONAL DE CONTADORES 2020, gran jornada académica virtual diseñada como propuesta en el marco de la coyuntura del proceso de una posible reforma de la Profesión y en el interés de Nuestro Gremio visionar, a través de las transferencias que brindarán nuestros invitados, respuestas a las necesidades que pueden influir en el rol social del Contador y de las nuevas generaciones.

Más que un Congreso fue una oportunidad de diálogo, sensibilización, construcción e interacción en torno a la temática **“Construyendo la profesión para el futuro”**, con conferencistas de alto nivel Nacional e Internacional, quienes aportaron su conocimiento de gran importancia, calidad e impacto, al ejercicio de la profesión, permitiéndonos reflexionar sobre todo lo atinente al ejercicio de la profesión y vislumbrándonos al panorama esperado. A través de una metodología que integró conferencias con intervenciones individuales con Conferencistas de diferentes naciones: Brasil, Panamá, Argentina, México, Venezuela, Costa Rica y Colombia, quienes generosamente se aunaron a nuestro propósito, así que presentamos a continuación un breve resumen de sus ponencias:

1. Conferencia: **“Desafíos y responsabilidades de la contabilidad pública de cara a los Objetivos de Desarrollo Sostenible”**. **Dr. Pedro Luis Bohórquez Ramírez** Contador General de la Nación

Basado en una publicación de AECA, refirió que el concepto sistémico del desarrollo sostenible refleja una creciente preocupación por la satisfacción de las necesidades de la generación actual sin comprometer las futuras generaciones. Así que, la contabilidad y la gestión se enfrentan a un nuevo reto derivado de la necesidad de las prácticas sociales: combinar el desarrollo con la protección de la naturaleza. Este equilibrio entre el crecimiento económico, la equidad social y la protección del medio ambiente incita nuevas preguntas y nuevas respuestas de los profesionales de la contabilidad y de la comunidad científica en general, en consecuencia, es necesario desarrollar nuevos marcos para el desempeño sostenible de las organizaciones.

No obstante, el desarrollo sostenible requiere esfuerzos de todos los sectores de la actividad humana, por supuesto de la contabilidad cuyos retos son igualmente relevantes. Información financiera y normalización contable, valoración y finanzas, dirección y organización, contabilidad de gestión, historia de la contabilidad, sector público, nuevas tecnologías y contabilidad, responsabilidad social corporativa, contabilidad de cooperativas, entidades sin fines de lucro y turismo son ejemplos de áreas científicas en que académicos, profesionales y estudiantes, en las áreas de la contabilidad y de la gestión, se preparan para debatir los nuevos retos para el desarrollo sostenible

#### **¿Porque son importantes los estándares de contabilidad para alcanzar los ODS para el 2030?**

Con información sólida, puede tomar decisiones acertadas. La contabilidad fortalece la información para toma de decisiones- La contabilidad fortalece la confianza del cerebro que necesitan los países de bajos ingresos. La adopción e implementación de estándares de contabilidad de alta calidad es el punto de partida adecuado para guiar a los sectores público y privado en el camino hacia la realización de los ODS para 2030 y más allá.

2. Conferencia: “**Los cálculos financieros modernos: las nuevas condiciones experimentales de contabilidad en relación a la solvencia**”. Lc. Rodrigo Antonio Chaves da Silva. Miembro de la Escuela Neopatrimonialista(Acin), Academia Mineira de Ciencias Contables. Docente de Unidocum, Facultad de Caratinga. (Brasil).

Presentó el panorama de la evolución y el análisis financieros, especialmente la liquidez, en el cálculo y el descubrimiento de la liquidez dinámica del capital, mediante algunas de las principales doctrinas sobre finanzas y, al mismo tiempo, los puntos generales del análisis de la solvencia y la liquidez dinámica. Las técnicas de hermenéutica y el análisis teórico se utilizan para observar bien este objeto de estudio. Este tratamiento es justo y relevante, porque no hay más posiciones teóricas asertivas sobre el revolucionario tema del análisis de activos y balances. Sin embargo, es uno de los argumentos que hemos elegido y que puede ser perfeccionado por el corpus de los científicos contables que privilegian este tema. **Invitamos a nuestros lectores ir al artículo completo.**

3. Conferencia: “**Hacia un modelo contable y financiero para las pequeñas y micro entidades. Perspectivas y Prospectivas**” Dr. Luis Henry Moya Moreno. Ex Miembro del Consejo Técnico de la Contaduría Pública-CTCP.

En Colombia, las microempresas son aquellas que cumplen con la totalidad de los requisitos establecidos en el artículo 499 del Estatuto Tributario (o las normas que la modifiquen o adicionen), el cual establece:

- ✓ Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad, inferiores a cuatro mil (4.000) UVT.
- ✓ Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.
- ✓ Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
- ✓ Que no sean usuarios aduaneros.
- ✓ Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a 3.300 UVT.
- ✓ Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de 4.500 UVT.

Así mismo, se considera una microempresa, con ánimo o sin ánimo de lucro, si:

- a. Cuenta con una planta de personal no superior a diez (10) trabajadores, o
- b. Posee activos totales por valor inferior a quinientos (500) salarios mínimos mensuales legales vigentes. **(\$438.901.500 / US\$118.430)**
- c. Tiene ingresos brutos anuales inferiores a 6.000 SMMLV. **(\$5.266.818.000 / US\$1.421.160)**

El estado de resultados y el estado de situación financiera de las microempresas, pueden enmarcarse en un sistema simplificado de contabilidad, **basado en contabilidad de causación**. La base principal de medición que debe ser utilizada por las microempresas es **el costo histórico**. Las situaciones en las cuales se utilice una base de medición distinta, están indicadas en este documento. No obstante, lo anterior, **las microempresas podrán utilizar**, de acuerdo con las circunstancias, **bases de medición** que estén incluidas en **las NIIF** o en la **NIIF para PYMES**. Si éste es el caso, la microempresa deberá cumplir **todos los requerimientos que implique la nueva base utilizada**.

#### **Perspectivas y prospectivas:**

- Continuar con la formalización empresarial
- Simplificación de requerimientos para la formalización empresarial. Desde 2014 se ha venido implementando el Documento CONPES 3816 Mejora normativa: análisis de impacto.
- Compromiso político y Apoyo del Gobierno: Separación de los aspectos contables y tributarios
- Alineación de requerimientos entre los marcos normativos y la formación profesional (Universidades)
- Fortalecimiento en la formación de los profesionales en el área contable y financiera.

- Compromiso en la cadena de generación de información en la importancia y utilización de la información financiera.
  - Definir el objetivo de los estados financieros: Enfoque totalmente financiero, Enfoque totalmente impositivo
  - Apoyo para la obtención de Sistemas de información que permitan el procesamiento de la misma.
4. Conferencia: “**La NIIF para Pymes. Una mirada a su revisión integral. Perspectivas.** Dra. Martha Cristina Pelucio Grecco. Doctora en Administración de Empresas. Miembro del SMEIG Grupo Implementación de IFRS. (Brasil)

Las NIIF, debido al su carácter flexible, acaban por ser una lengua global con varios dialectos. La falta de aplicación eficaz puede permitir a los gestores alcanzaren más fácilmente los resultados previstos, manipulando los resultados de la empresa todo el tiempo. El hecho de que un determinado país adoptar un cierto normativo no garantiza su implementación, pues existen viejas mentalidades que pueden demorar generaciones para cambiarlas.

La percepción de académicos y profesionales es de que la convergencia a las NIIF es benéfica al mercado, lo cual constata que en los países europeos donde existe una normalización local para las demostraciones financieras individuales concomitantes con las NIIF para demostraciones consolidadas, la cualidad de la información contable es inferior que en los países donde no existe esa dualidad normativa.

Algunos países, en especial aquellos en desarrollo, encontraran dificultades en el proceso de implantación de las NIIF y principalmente para adecuar la NIIF para Pymes en su realidad local. Así que el objetivo, es la revisión de la Niif para Pymes cada tres años

- Año 2009. Publicación de la NIIF para Pymes
- 2010 Adopción en diversas jurisdicciones
- Año 2012. Comienza la primera revisión
- Año 2015. Publicación de mejoras
- Año 2017. Inicio de la aplicación de las mejoras
- Año 2019. Inicio de la segunda revisión.

**Objetivo de la revisión:** Recopilar opiniones sobre si la alineación de las NIIF para las PYMES con las NIIF completas puede mejorar la información para los usuarios de las declaraciones preparadas por las NIIF para las PYME sin causar un costo o esfuerzo excesivo.

### Estructura de la petición de las informaciones.

PARTE A	Preguntas generales y estratégicas • Establece el enfoque de la revisión: el alineamiento con las Normas NIIF completas como el punto de partida, aplicando el juicio para determinar si y cómo debiera tener lugar dicho alineamiento.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Enfoque del alineamiento</li> <li>• Principios de alineamiento</li> <li>• Cuándo considerar el alineamiento</li> </ul>
PARTE B	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Preguntas sobre el alineamiento de secciones específicas de la Norma NIIF para las PYMES</li> <li>• preguntas sobre secciones de la Norma NIIF para las PYMES que están siendo consideradas para alinearse con las Normas NIIF, modificaciones a las Normas NIIF e Interpretaciones CINIIF en el alcance de esta revisión.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Marco Conceptual</li> <li>• NIIF 10</li> <li>• NIIF 9</li> <li>• NIIF 11</li> <li>• NIIF 3</li> <li>• NIIF 16</li> <li>• NIIF 15</li> <li>• NIC 19</li> <li>• NIIF 13</li> <li>• Diversos</li> </ul>
PARTE C	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Preguntas sobre nuevos temas y otras materias relacionadas con la Norma NIIF para las PYMES</li> <li>• opiniones sobre temas que no se abordan en la Norma NIIF para las PYMES y sobre si, en</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• NIIF 14</li> <li>• Criptomonedas</li> <li>• simplificaciones permitidas al medir la obligación de</li> </ul>

	relación con estos temas, la Norma podría alinearse con las Normas NIIF completas.	beneficios definidos • Otros temas no abordados
--	--	--

## Aspectos relevantes de la PARTE B

**NIIF 11 x Sección 15.** Alineamiento de la definición de control conjunto

Alineamiento de las categorías: operaciones, activos o entidades para operaciones o acuerdos.

**NIIF 3 x Sección 19.** Inclusión de requerimientos sobre la contabilidad de las adquisiciones escalonadas. Inclusión de requerimientos para de costos de adquisición y la contraprestación contingente. Alineamiento de la definición de negocio.

**NIIF 16 x Sección 20.** Alineamiento con simplificación de lenguaje y de requerimientos de reconocimiento y medición.

**NIIF 15 x Sección 23.** Alternativas de alineamiento: modificar eliminando diferencias en resultado; o reescribir totalmente; o no modificar. Transición de alineamiento con relación a los contratos en curso: permitir mantener indefinidamente; o permitir mantener por un tiempo determinado; o cambiar todo desde la transición.

**IAS 19 x Sección 28.** Alineamiento de los requerimientos de reconocimiento para los beneficios por terminación.

**NIIF 13.** Alineamiento de la definición de valor razonable. Alineamiento de las guías sobre medición (incorporación de la jerarquía). Incluir ejemplos que ilustren cómo aplicar la jerarquía. Trasladar las guías y requerimientos de información a revelar relacionados a la Sección 2.

### Diversos alineamientos propuestos

**Sección 3 x NIC 1 e NIC 8:** alineamiento de la definición de material o con importancia relativa.

**Sección 7 x NIC 7:** divulgación sobre el cambio en los pasivos de las actividades de financiación (DFC).

**Sección 16 x NIC 40:** transferencia de o para PI en cambio de uso (estoque o inmovilizado).

**Sección 17 x NIC 16:** método de depreciación basado en ingresos no es apropiado.

**Sección 18 x NIC 38:** método de amortización basado en ingresos no es apropiado.

**Sección 26 x NIIF 2:** pagos basados em acciones: modifica las definiciones: condición para la irrevocabilidad de la concesión y condición de mercado) y añade las definiciones: condición de rendimiento y condición de servicio.

**Sección 34 x NIC 16 e NIC 41:** plantas productoras.

### Otros alineamientos propuestos

**Sección 16 x NIC 40 e NIIF 3:** Aclara que la determinación de si una transacción específica cumple la definición de una "combinación de negocios" como se define en la NIIF 3 Combinaciones de Negocios, y "propiedades de inversión" como se define en la NIC 40 Propiedades de Inversión, requiere la aplicación separada de las dos Normas NIIF independientemente una de la otra.

**Sección 21 x CINIIF 21:** Aclara que el suceso que genera la obligación que da lugar a un pasivo para pagar un gravamen es la actividad descrita en la legislación relevante que provoca el pago del gravamen.

**Sección 30 x IFRIC 22:** Aborda la tasa de cambio a usar en transacciones que implican contraprestaciones pagadas o recibidas por anticipado en una moneda extranjera.

### CINIIF 23 y NIC 12

La CINIIF 23 añade a los requerimientos de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias la especificación de cómo reflejar los efectos de la incertidumbre en la contabilización de los impuestos a las ganancias. Las pérdidas no realizadas sobre instrumentos de deuda medidos a valor razonable en cuentas y al costo a efectos fiscales dan lugar a una diferencia temporaria deducible independientemente de si el tenedor del instrumento de deuda espera recuperar el importe en libros del instrumento de deuda por la venta o por el uso.

El importe en libros de un activo no limita la estimación de la ganancia tributable futura probable. Las estimaciones de las ganancias tributables futuras excluyen las deducciones fiscales procedentes de la reversión de diferencia temporarias deducibles.

Se requiere que una entidad evalúe un activo por impuestos diferidos en combinación con otros activos por impuestos diferidos. Cuando una ley fiscal restringe la utilización de pérdidas fiscales, se requeriría que una entidad evalúe un activo por impuestos diferidos en combinación con otros activos por impuestos diferidos del mismo tipo.

5. Conferencia: **“Panorama actual de la Tributación en Colombia: marco tributario y fiscal en el corto y mediano plazo. Una mirada luego de la contingencia Covid-19”**. Dr. William García Ramírez. Magister en derecho. Especialista en gestión tributaria y aduanera. Docente Universitario. Consultor Tributario

En ocasión a la coyuntura de la emergencia sanitaria generada por el COVID-19 (Coronavirus), el Gobierno Nacional y las autoridades públicas en general, han incorporado medidas propias en el ámbito fiscal que pretende aliviar los efectos de la contingencia sanitaria. Entre estas medidas, se ha variado el calendario tributario nacional y de algunos municipios, se han expedido a la fecha, 67 Decretos Legislativos, 27 Decretos Ordinarios 29 Resoluciones, Circulares y Documentos DIAN. También se ha decretado la suspensión de términos en los procedimientos administrativos adelantados ante algunas autoridades tributarias. En consecuencia, estamos frente a un panorama de contexto fiscal complejo, que ha generado toda una dinámica tributaria por parte del gobierno nacional, que coloca peligrosamente en riesgos de inconstitucionalidad a la norma superior (Estatuto Tributario) por demandas, cuyos efectos producirán una contracción de la actividad económica con fuertes repercusiones en el trabajo, la pobreza y la desigualdad en el país.

Es evidente que las medidas citadas alteraron el normal funcionamiento de la administración y cumplimiento tributario, y no se niega que todos estos esfuerzos, han estado enfocados en incrementar los aportes presupuestarios al sector de la salud con el fin de resguardar su capacidad de atención a través de la adquisición de insumos materiales y la contratación de personal. Adicionalmente se han fortalecido los programas de transferencias dirigidos a sectores vulnerables, a través de apoyos extraordinarios, del fortalecimiento de los programas sociales existentes y de los programas de pensiones. También se han impulsado medidas para la protección de los ingresos laborales y para apoyar el consumo de productos de primera necesidad, como alimentos y servicios básicos. El apoyo a las empresas se ha canalizado a través de créditos, garantías estatales y medidas de alivio tributario.

Sin embargo, se puede decir que las medidas fiscales tienen lugar en un entorno macroeconómico poco favorable y altamente incierto, con un sistema fiscal complejo debido a los siguientes factores:

- ✓ un limitado espacio fiscal, como consecuencia de déficits persistentes y del aumento de la deuda pública en los años anteriores.
- ✓ importantes requerimientos de gasto público a corto plazo para fortalecer los sistemas de salud, proteger el bienestar de la población y mantener el empleo, y
- ✓ el endurecimiento de las condiciones financieras, que implicará mayores costos de financiamiento de los requerimientos de gasto público.

Se entiende que, la política fiscal debería jugar un papel central en la mitigación del impacto humano y económico en el corto plazo y, al mismo tiempo, proporcionar el impulso necesario para lograr un crecimiento sostenible e inclusivo para el contexto post COVID-19. No obstante, el Panorama Fiscal en Colombia es muy complejo, entre otras cosas, porque ha de superar los desafíos ante la actual crisis de pandemia, además de, proporcionar medidas definitivas sobre la problemática de la evasión.

En prospectiva, Si se declara inexecutable por demandas de inconstitucionalidad del Estatuto Tributario, ha de ser necesario preguntarnos ¿quién pagará los impuestos? Si no se observa lo siguiente:

- revisar las motivaciones políticas (inequidad- desigualdad), normativa o ciudadanas.
- Revisar el Principio de Progresividad, Capacidad Contributiva, Redistribución de los tributos
- Revisar la oportunidad de volver a la esencia del Derecho Tributario y del Sistema para reconfigurar los elementos del tributo.
- Revisar la virtualidad en la fiscalización (factura Electrónica y otros), la interactividad
- Revisar la existencia de impuestos ocultos.

6. Conferencia: “**La modernización de la Contaduría**”. Dr. Hernando Bermúdez Gómez. Profesor Asociado de la Pontifica U. Javeriana (Colombia)

Esta reflexión tiene que ver con la Contaduría, no con las ciencias contables. La ciencia contable es el conjunto de conceptos sistematizados a través de los cuales estamos resolviendo los problemas que tienen las empresas respecto de la información. La contaduría es el ejercicio que realizan las personas que han logrado acreditar que tienen la competencia para actuar como contadores. Entre las ciencias y el ejercicio hay teléfonos rotos sobre todo cuando la teoría y la práctica no han sido estudiadas en plenitud

Es hora que hablemos con más fuerza, que la profesión contable es distinta de la tecnología y de la técnica contable. Estas son el producto de estudios académicos. Desde ese punto de vista, igual que la contaduría, es un producto de un estudio académico. Esas tres columnas, formación profesional, tecnológica y técnica conforman el sistema terciario de la educación. Una concepción mundial que se puede ver con buena literatura en la Unesco. Y esas tres ramas son complementarias, pero aquí en Colombia no está funcionando, porque los profesionales no fueron formados para distinguir la profesión de la tecnología y la técnica y porque en la realidad los profesionales están dedicados a hacer el oficio de los tecnólogos y los técnicos

### **¿Cuál es el método que muestra cómo se debe hacer las cosas?**

Un trabajo de prospectiva, realizado en Estados Unidos durante más de seis meses donde se hicieron encuestas, mesas redondas, foros, y donde llegaron a participar 5600 contadores y se contabilizó más de 6000 horas de trabajo. Es un esfuerzo de prospectiva al que denominaron Horizonte Contadores Públicos certificados 2025. Ya han pasado algunos años. **Aquí lo importante es el método del estudio.**

El método consistió en consultar la comunidad hasta donde más pudieron. La comunidad está en muchos gremios (financieros, tributaritas, auditores), estos últimos agrupados todos en la AICPA (El Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados). Ellos pueden ser unos 600 mil.

Nos referiremos a los conceptos de una comunidad reconocida en su país y que ven su futuro como algo que tienen que construir. Así que se presenta, un resumen de los diez temas de esta propuesta o estudio de prospectiva:

#### **1. Precertificación y aprendizaje pertinente**

En síntesis, ellos piensan que el marco educativo debe evolucionar para mantenerse al día en la dinámica cambiante de los negocios, el gobierno y la profesión. ¿Y en Colombia?, cuando les toca o por decisiones judiciales. Es difícil encontrar en los planes de estudio orientaciones, áreas, asignaturas que conformen una línea de pensamiento que sea producto de la academia contable. Un plan de estudios donde prime la visión científica de una academia no son la mayoría (opinión de más de 200 programas).

#### **2. El problema del Orgullo de la profesión.**

En USA la contaduría es tan importante como la medicina. En Colombia los contadores resentimos de que no nos tratan con respeto que merecemos. En principio es que La propia profesión debe ser orgullosa. Los contadores debemos ser orgullosos por la contaduría y creer que la contaduría aporta algo importante, necesario, útil para la sociedad. No se trata de declarar que la profesión es digna si no se trata de Actuar con la dignidad y orgullo que corresponde ser contador.

#### **3. La Tecnología**

Hoy estamos por todos lados con este mensaje que toca “comprender y aprovechar la Tecnología”, como tema relevante y pertinente para las competencias, para ofrecer servicios superiores. Pero, no se trata de ofrecer lo mismo pero realizado por otros medios. Para los contadores de AICPA, es utilizar estos medios para realizar servicios que aún no se prestan.

#### **4. Experto de Confianza**

Los contadores de USA, tienen claro que preservar el papel como expertos de confianza de la información. Llevan años de información no financiera, de informes extendidos, llevan estrategias de

información alterna. Están presentes en cuanto comité se les ocurre. Tienen en su cabeza ser los principales. No se trata de que una Universidad de un diploma o que la ley diga que es competente, sino que la competencia sea indiscutible, visible, clara, respetada y que los servicios sean de valor, que es la conclusión para ellos.

### **5. Asesores de Confianza**

Los contadores deben procurar ser consejeros y asesores de confianza. Hacer el aseguramiento fundamental que se requiere para entidades de gobierno. Tiene que aconsejar como se da soluciones a problemas complejos, mediante integración de conocimientos, experiencias y recursos. Porque llenar formularios es cuestión de técnicos. El resolver problemas es un asunto profesional. Los contadores hemos tenido formación multidisciplinaria. Debemos profundizar esa capacidad y por eso entendemos que las firmas de contadores tienen muy desarrolladas sus áreas de mercadeo, publicidad, servicios especializados.

### **6. Propuesta de Valor**

Los contadores debemos hacer visible como contribuimos en generación de valor a los negocios. Los contadores no consumen valor, por el contrario, creamos valor y son los demás quien consumen ese valor. Los contadores tienen el poder de dominar la información de las empresas. En el este estudio se visualiza el contador en niveles directivos, o parte de las juntas directivas asesores de dueños, de holding. No como jefes, ni gerentes financieros para aportar análisis sobre la información de la empresa externa e interna, una visión es completa holística donde se cruza todo tipo de información más aun con la tecnología. Los contadores reconocemos trabajan por el bien común (interés público) y no solo por la rentabilidad del dueño o de ellos mismos.

### **7. Profesión Mundial**

El estudio dice que, la profesión del contador debe posesionarse en primer nivel de la profesión de la contabilidad y finanzas del mundo. E genera una cultura de trabajar con solidaridad y en muchos casos con subsidio de los colegas, en aras de que los contadores, (todos), sean reconocidos como de primer nivel, como creadores de valor, como profesionales de talla mundial.

### **8. Cambios Demográficos.**

Los contadores en USA estudian cómo van cambiando los pueblos, como cambian las características de generaciones que llegan a las firmas, y hacen los ajustes para prepararse para recibirlos. Hoy los que mandan en las firmas son los milenial. Allí no mandan decapitar a los socios mayores, los pensionan, los nombran socios honorarios, los respetan, los consultan, los involucran en trabajo. Las firmas de contadores se ganan los premios. ¿Cuál es el mejor lugar para trabajar?, allí se distinguen firmas de contadores ranqueadas.

### **9. El Mercado**

Los consumidores siempre quieren mejores cosas, las empresas igualmente, todos los días hay innovación y emprendedores. Los contadores van por delante de los cambios del mercado advirtiendo lo que la información deja ver cuando las cosas suceden.

### **10. Ampliar permisos de mercado**

Esto significa que las profesiones no están definidas a perpetuidad. Así como se reconoce una competencia se reconocen otras que demostraran una apropiación. Esto supone un gran trabajo de posicionamiento lo que se hace no por algunos sino por todos.

¿Qué hacemos en Colombia? Lo que dice la ley 43 de 1990, sin embargo, no es actual. Los primeros artículos podrían ser aceptables, pero en la década de los 80 que fue la época en que se discutió esa ley. Pero debemos reconocer que está lejos de lo que la profesión requiere hoy.

7. Conferencia: “**Activos y Pasivos Intangibles. Perspectiva Contable VS Estratégica**”. Dra. Edila E. Herrera Rodríguez Miembro del Sistema Nacional de Investigación-SNI (SENACYT) (Panamá)

La globalización ha traído consigo grandes cambios para la profesión contable. Previo al proceso de globalización, los activos tangibles se constituían en los activos más preciados, siendo las empresas con la mayor cantidad de infraestructuras y bienes tangibles las que tenían mayor valor. Todo esto

cambió posterior a la globalización, ya que los activos intangibles se han constituido en factores claves para competir en un mundo globalizado. De esta forma el capital intelectual les ha otorgado ventajas competitivas a las organizaciones. **(Invitamos a nuestros lectores ir al artículo completo).**

8. Conferencia **“Estructura en la formación del contador para responder al perfil que las dinámicas actuales demanden en su desempeño profesional”**. Dr. Mauricio Gómez Villegas. Profesor Asociado de la U. Nacional de Colombia (Colombia)

El contexto socioeconómico actual, presenta múltiples incertidumbres, los contadores siempre jugamos un papel como estabilizadores y promotores-constructores de confianza frente a la incertidumbre, sin embargo, las decisiones de política en materia económica y social impactan la percepción de confianza y las decisiones concretas que muchos actores toman, con base, entre otras, en las cifras contables, financieras y tributarias. Por ello, creo que, el contador público puede ayudar a construir confianza social de manera especial. Los contadores debemos hacer pedagogía sobre la importancia del largo plazo para los empresarios. Sobre la necesidad de crear beneficios empresariales sostenibles, basados en la productividad y no con base en rentabilidades engañosas u oportunistas o a partir de la elusión o la evasión fiscal, a partir de la precariedad laboral o de la corrupción.

Si los contadores ayudamos a entender a los diferentes grupos de interés sobre la importancia de la formalización empresarial en el mediano y largo plazo, podríamos enfrentar la incertidumbre que la ausencia de cultura política genera y la incertidumbre que la polarización produce. Esto también ayudaría a entender que la base productiva la constituyen las pequeñas y medianas empresas y que ellas deben propender por actuar correctamente para ser sostenibles en el tiempo y por organizarse para tener voz y capacidad de exigencia. De paso también ayudaría a que los empresarios evalúen mejor, con ideario de país y no solo de bolsillo, los mejores dirigentes que esta sociedad requiere. Lo que a la larga repercutirá en bienestar económico. El bienestar económico de largo plazo, riñe a veces con los rendimientos monetarios de corto plazo.

Los contadores públicos contemporáneos no serán competitivos por servicios convencionales con precios muy baratos. Eso es pura subsistencia. Tampoco bastará con el conocimiento de las últimas normas internacionales de información financiera, aseguramiento o gobierno corporativo, si no son capaces de responder a los retos de los empresarios del contexto (muchos de ellos son mipymes, vinculados a cadenas locales de valor, pero compitiendo con mercados abiertos llenos de actores internacionales).

Los contadores nos debemos al interés público, al bien común. Esa capacidad de dar fe pública, ese privilegio, obliga a que siempre se piense en las dimensiones morales de la profesión y en los efectos sociales de sus actuaciones.

9. Conferencia: **“Rol del Contador en la transición hacia una Economía circular y colaborativa. Estrategias”**. Dr. Raúl Marcelo Volker. Director del Proyecto: buenas prácticas Pymes en Economía Circular (Argentina)

En términos generales, la economía circular tiene como propósito lograr un modelo de producción y consumo más eficiente y resiliente capaz de generar valor gracias a ciclos continuos y regenerativos con capacidad para generar valor con una menor dependencia de recursos naturales bajo una visión sistémica y holística que integre toda la cadena de valor.

Una gran conferencia en torno a Las PyMEs en desarrollo de economía circular, y el abordaje de algunas experiencias exitosas en los nuevos modelos de negocios en la transición hacia un sistema económico competitivo y sustentable con casos específicos en argentinas y una perspectiva sobre el rol del profesional de la contabilidad en toda esta dinámica

Se conceptualizó sobre la economía circular y se compartió algunos resultados obtenidos sobre su aplicación entre ellos, los aciertos y las dificultades que atravesaron algunas pymes argentinas que decidieron abanderar y liderar aplicando conceptos de economía circular, y de qué manera impactaron en lo ambiental, lo económico y lo social.

En materia normativa en Argentina y en muchas partes del mundo, se avanza hacia un cambio de paradigma: de la economía lineal bajo el lema “extraer-fabricar-tirar”, a la economía circular basada en “refabricar, reacondicionar y reciclar”. Para la comunidad contable, se precisa entender a profundidad que la economía circular es una oportunidad atractiva y rentable para que, organizaciones

de cualquier tamaño, puedan planificar sus procesos con el objetivo cambiar términos como basura, desperdicio, residuo, desecho, dando toda la relevancia al concepto de recurso. Así que el rol del profesional de los contadores se puede visualizar en contribuir a que se cumpla el propósito de la reutilización de los recursos imitando los ciclos de la naturaleza y reduciendo al mínimo los desechos, a fomentar el beneficio social y económico.

10. Conversatorio: “**Aplicación de las Normas de información financiera y aseguramiento como consecuencia del aislamiento preventivo obligatorio. Proyecto de Orientación Técnica**”. Dr. Leonardo Varón García. Consejero del CTCP. Miguel Ángel Díaz y Angela Mireya Sánchez. Miembros Colegio de Contadores Públicos de Colombia.

La temática de discusión fue centrada en el documento editado por el Consejo Técnico de La Contaduría Pública (CTCP) con fecha mayo 15 de 2020 sobre la **Aplicación de las Normas de información financiera y aseguramiento como consecuencia del aislamiento preventivo obligatorio (Orientación Técnica No. 18)**.

Este documento constituye una orientación técnica sobre la aplicación de las Normas de Información Financiera “NIF” y las Normas de Aseguramiento de Información (NAI), de la cual se espera que tenga especial aplicación esta época de emergencia por el aislamiento preventivo obligatorio por el coronavirus (covid-19), al preparar y presentar estados financieros de personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, por los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otros informes financieros. El documento fue estructurado en seis partes, así:

1. Implicaciones en la información financiera derivados del Covid-19, para el período 2020 y periodos subsiguientes;
2. Consideraciones en los Reportes de los Revisores Fiscales que utilizan las Normas de Aseguramiento de Información por el periodo 2020;
3. Identificación y valoración de riesgos de error material que surgen a partir de la COVID-19 y su respuesta a través de procedimientos de auditoría;
4. Incertidumbres de los flujos de efectivo de un test de deterioro;
5. Implicaciones en la información financiera con corte a diciembre 31 de 2019; y
6. Acuerdos de reorganización empresarial

El CTCP dejó en discusión y comentarios la Orientación, anticipándose ante el contexto con ocasión al COVID-19 que podría generar una grave recesión, las empresas podrían registrar pérdidas importantes en su estado de resultados al reducirse sus ingresos por venta de bienes y servicios, mientras que sus costos y gastos no pueden reducirse en la misma magnitud, el flujo de efectivo podrá verse disminuido, y existirá una presión para realizar acuerdos de reestructuración de pasivos. Lo anterior, ha sido contrarrestado a través de políticas del gobierno relacionadas con la protección del empleo (creación del Programa de Apoyo al Empleo Formal- PAEF), promoción del teletrabajo y trabajo en casa, autorización a Findeter para prestar dinero a Empresas Prestadoras de Servicios Público Domiciliarios a una tasa del 0% , aplazamiento del pago y declaración del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2019, obligación por parte de las entidades financieras a invertir en Títulos de Solidaridad con plazo de redención un año con tasa de interés , modificaciones sobre los mecanismos de reorganización empresarial , disminución por dos meses de los aportes a seguridad social en pensión , exención del IVA para productos relacionados con el sector médico , entre otros. Que podrían incidir en la información financiera correspondiente al periodo 2020, y que necesitan una orientación por parte del organismo normalizados y orientador técnico-científico de la profesión contable.

Para nuestros lectores, dejamos el link de acceso a la orientación No. 18 del CTCP <https://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/orientacion-tecnica-no-18-covid-19>.

11. Foro de Gremios: “**El escenario ideal de la gobernanza de la profesión. Contextos y propuestas**”. Federación de Colegios Contadores Venezuela: Lc. Carlos Sánchez. Federación de Colegios Contadores México: Lc. Adrián Ruelas Estrada. Asociación de Contadores Costa Rica: Lc. José Manuel Alemán

**Adrián Ruelas Estrada.** En la década de los años 70 y debido a la necesidad imperante en un México en desarrollo, condujo a la Contaduría Pública Mexicana a la creación de un organismo profesional

que afiliara en conjunto a todos los Contadores Públicos sin depender del área de trabajo en la que se desarrollaban; así nació la primera organización profesional bajo las leyes mexicanas de colegiación que permitió y dio a los contadores, la oportunidad de participar activamente sin necesidad de encontrarse laborando en un despacho o firma extranjera, por el contrario se ofrecía la participación abierta, así como libertad absoluta para exponer sus puntos de vista, sus criterios, propuestas para defensa del profesionista por muy pequeñas que fueran y sobre todo otorgar un espacio de participación a quienes se encontraban en el sector público o gubernamental o en sector de la iniciativa privada y a quienes se encontraban en el sector docente que hasta ese momento no tenían oportunidad de participación.

A partir de 1974 la Asociación Mexicana de Contadores Públicos Colegio Profesional en el D. F., A. C., decide celebrar la I Convención Nacional de la Contaduría Pública Mexicana a la cual se invita a los grupos afines, autoridades federales y a conferencistas destacados obteniendo una gran participación; desde ese año y hasta la fecha se han celebrado ininterrumpidamente 40 convenciones nacionales en los lugares que a continuación se señalan y contando con el apoyo de colegios profesionales con ideología nacionalista y afiliados a la Federación Nacional.

**Lc. Carlos Sánchez.** La Federación de Colegios de Contadores de Venezuela, se constituye el día 27 de septiembre de 1.973, mismo día en que se firma el ejecútase de la “Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública” y se decreta el Día del Contador Público Venezolano.

En la Sección II, el artículo 19 de la mencionada ley, reza: “La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela estará integrada por los Colegios de Contadores Públicos y por las Delegaciones que de ella dependan de conformidad con la presente Ley. Tiene carácter exclusivamente profesional y personalidad jurídica y patrimonio propio y fomentará el perfeccionamiento moral y científico de los contadores públicos de Venezuela, promoverá la defensa de los intereses de los Colegios y Delegaciones y procurará incrementar en la sociedad, el conocimiento de la misión fundamental que atañe a la profesión de contador público.”

La federación como órgano de gobierno de la profesión contable en Venezuela, tiene como fin Promover y gestionar ante los órganos del Poder Público las reformas legales y reglamentarias inherentes al ejercicio de la Contaduría Pública, Asesorar a los órganos del Poder Público Nacional y las Universidades del país en todo lo referente a la formación académica de los Contadores Públicos; Producir a través de los distintos Comités Técnicos adscritos a la Secretaría de Estudios e Investigaciones de la Federación, los Principios de Contabilidad, Normas de Auditoría y demás normas que guíen la actuación profesional del Contador Público en Venezuela: Principios de Contabilidad, Normas y Procedimientos de Auditoría, Asuntos Tributarios.

**Lc. Manuel Alemán.** El ejercicio de la contaduría pública en Costa Rica se rige por la Ley N° 1038 del 19 de agosto de 1947 y sus reformas, de igual modo será legislado el Reglamento del Colegio de Contadores y por las disposiciones que se emanen de la Junta General y de la Junta Directiva del mismo Colegio el cual tiene como fin primordial la fiscalización de la contaduría pública de todos los miembros y las funciones que el estado ha designado a este profesional. No obstante que, velar por el ejercicio de la Contaduría Pública les corresponde a dos organizaciones diferentes: El Colegio de Contadores Públicos y Privados de Costa Rica y el Colegio de Profesionales de Ciencias Económicas de Costa Rica. Allí cada uno de estos estamentos tiene sus propias funciones.

La coyuntura actual del mercado laboral, las exigencias de las nuevas tendencias contables, y el proceso de globalización que estamos viviendo, exigen al contador que sea un profesional competente, con altos estándares de formación que le permitan afrontar los constantes y nuevos retos; es por esta razón que el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, desde sus inicios, ha velado por la defensa y desarrollo de la Contaduría Pública y de los CASI 8000 profesionales incorporados a la institución. Debemos recordar que la contabilidad ha sido y siempre será una herramienta imprescindible para toda empresa y por consiguiente para el desarrollo económico de un país, de ahí la gran importancia de impulsar la calidad de los profesionales, lo cual, es responsabilidad de toda la comunidad profesional.

¡Nuestras infinitas gracias! a los Conferencistas y Panelista e invitados especiales de diferentes naciones que atendieron generosamente nuestra convocatoria.

Queda la invitación para nuestros lectores, en el mes de junio de 2021 nuestro Segundo Congreso Nacional e Internacional de Contadores. Acompáñenos.

# LOS CÁLCULOS MODERNOS Y LA DOCTRINA DE LA LIQUIDEZ DINÁMICA, EN SÍNTESIS

## CÁLCULOS MODERNOS E DOCTRINA DA LIQUIDEZ DINÂMICA EM PEQUENA SÍNTESE



Prof. Rodrigo Antonio Chaves da Silva <sup>1</sup>

rachavesilva@yahoo.com.br

### Resumen

El objetivo de los estudios de análisis contable era ofrecer un diagnóstico de la situación del patrimonio, tanto en sus diversos grados de observación como de movimiento. Uno de ellos, principalmente, era el financiero. El objetivo de este breve artículo es traducir algunas de las principales doctrinas sobre finanzas y, al mismo tiempo, los puntos generales del análisis de la solvencia y la liquidez dinámica. Es una obra doctrinal, con medios referenciales generales, y una investigación con fines metodológicos y de argumentación teórica. Las técnicas de hermenéutica y el análisis teórico se utilizan para observar bien este objeto de estudio. Este tratamiento es justo y relevante, porque no hay más posiciones teóricas asertivas sobre el revolucionario tema del análisis de activos y balances. Sin embargo, es uno de los argumentos que hemos elegido y que puede ser perfeccionado por el corpus de los científicos contables que privilegian este tema.

**Palabras clave:** Liquidez - liquidez dinámica - cálculo de liquidez dinámica.

### Resumo

Os estudos de análise contábil tiveram como escopo oferecerem um diagnóstico sobre a situação do patrimônio, seja nos seus diversos graus de observação e movimentação. Um deles, principal, foi o financeiro. O objetivo desse breve artigo é traduzir algumas das principais doutrinas sobre finanças, e ao mesmo tempo, os pontos gerais da análise da solvência e liquidez dinâmica. É um trabalho doutrinário, com meios gerais referenciais, e uma pesquisa com fins metodológicos e de argumentação teórica. Utiliza-se técnicas de hermenêutica e análise teórica para observar bem este objeto de estudos. Justo e relevante é este tratamento, porque não há posicionamentos teóricos mais contundentes sobre o assunto revolucionário da análise patrimonial e de balanços. É uma das argumentações que escolhemos, no entanto, que pode ser aperfeiçoada pelos corifeus de cientistas contábeis que privilegiem esta temática.

**Palavras-chave:** Liquidez – liquidez dinâmica – cálculo de liquidez dinâmica.

---

<sup>1</sup> - Contador, experto en gestión económica de empresas, profesor universitario, consultor, asesor fiscal, experto jurídico, miembro de la escuela de neopatrimonialismo, y del club de Balanced Scorecard de Argentina, ganador de premios internacionales en historia de la contabilidad (2007/2008), y análisis financiero (2008/2009), premio internacional Rogério Fernandes Ferreira (2011), participante en el primer Simposio de las Fronteras del Conocimiento Contable en el Perú (2012), congreso de la OCC/Portugal (2015), Congreso de la AECA (2017), Aveiro (2017), con ponencias aceptadas en el Congreso Mundial de Historia de la Contabilidad (Balarat/Australia-2015), y el Congreso Mundial de Contabilidad Pública (Setúbal-Portugal/2015), profesor visitante de la Universidad de Huelva (2017), Pablo de Olavide (2017), Sevilla (2017), Académico immortalizado por la ACLA Manhuaçu, miembro immortal de la Academia de Ciencias Contables de Minas Gerais, escribió 300 ponencias y 22 libros sobre Contabilidad editados por Juruá Editora. Fundador de la escuela Ratiocinandi Scientia disponible en [www.profrodrigochaves.com.br](http://www.profrodrigochaves.com.br).

## 1 - Introducción

Cuando observamos la doctrina del cálculo, no le quitamos su base pitagórica y euclidiana. Cuando tomamos las operaciones aritméticas modernas, no se desvían de los fundamentos sumerios, mostrando que la ciencia realiza una evolución (Sedgwick y Tyler, 1952), como dijo Genovessi (1977), de los autores antiguos.

Lo mismo ocurrió en la Contabilidad, en lo que respecta al análisis: todo se basó en movimientos de cálculo e interpretación anatómica de la propiedad, que tuvo como hito inicial los estudios del monje Angelo Pietra (Sá, 1997), y el apoyo después de los cálculos americanos, con amplia interpretación doctrinal de los italianos. Estos puntos de vista enfatizan el curso evolutivo de nuestra gnosis sin duda alguna.

Es evidente que la doctrina del análisis de balances se formó especialmente en los Estados Unidos. Uno de los campos privilegiados para la mayoría de los autores americanos era la liquidez. Incluso hubo autores que consideraron que un estado era investigado exclusivamente (Johnson, 1973). Así pues, es cierto que todo el panorama del desarrollo de los primeros cálculos de análisis se centró en el aspecto financiero, y su alcance era medir adecuadamente el nivel de calidad y cantidad de la capacidad de pago.

Ciertamente a principios de siglo, los americanos tuvieron la prominencia de los estudios financieros, por lo que desde 1905, ya existían normas vinculadas al panorama del análisis de los balances, desde el punto de vista financiero (Myer, 1972), además de importantes deducciones vinculadas a los cálculos, e interpretaciones, esto se debe a numerosos profesores y contadores técnicos, incluyendo a Wall, Dunning, Gregory, Bliss, Foulke, entre muchos otros (Masi, 1945).

Masi (1939) consideraba la escuela americana, como la de los consultores, de los analistas del patrimonio; esa escuela que practicaba la doctrina del patrimonio, mediante la consultoría, la orientación, el estudio de las piezas informativas, y no una corriente centrada únicamente en el proceso de información.

De hecho, había **informantes americanos**, al igual que había **gestores** y **analistas**, la esencia de la escuela americana no era graduarse en política o crear principios como si fueran los productos de los votos, sino explicar la información o utilizar la información para la decisión patrimonial, por lo tanto, una escuela de técnica patrimonial, incluida, de hermenéutica, no como los autores actuales quieren decir como una escuela mecánica, o meramente informativa (Hendriksen y Van Breda, 1999).

La doctrina americana fue la incipiente en los cálculos financieros; hubo panoramas de observación de la circulación patrimonial en Brasil por autores como Francisco D'auria (1953, 1956), y Horácio Berlinck (1921), que predicaban la posición de la mutación patrimonial y el comportamiento financiero como una de las principales actividades del contador consultor.

Este es un breve intermedio de todo el contexto del análisis financiero y de liquidez que apareció en el siglo pasado.

El **objetivo** de este breve artículo es traducir el panorama de la evolución y el análisis financieros, especialmente la liquidez, en el cálculo y el descubrimiento de la liquidez dinámica del capital.

Los **medios** utilizados fueron las referencias bibliográficas y el análisis teórico, se utilizaron las herramientas de la hermenéutica para **la observación de la metodología**, y también para la explicación de la doctrina financiera. Es una obra de teoría contable, análisis de balances y análisis financiero, por lo que su contribución se basa en las corrientes nacionales o brasileñas (Vergara, 2000; Triviños, 2008).

Su observación es **justa** y **relevante**, aunque no tenemos obras que profundicen en este objeto, y también es necesario observar los panoramas financieros, para un diagnóstico patrimonial y contable.

Sólo haremos un aparato general, necesario es la profundización de tal tema, esperamos que la plétora de solteros o contadores que nos dan el placer de leer puedan

perfeccionar los temas más fácilmente, produciendo más elucidaciones u otras ópticas que no observamos en esta simple obra

## 2 - Las Encuestas De Cociente Estándar

Mientras que la literatura sobre el análisis de los balances en los Estados Unidos estaba saliendo a la luz, teníamos una tendencia experimental para averiguar qué resultados serían ideales en el cociente de liquidez.

Estamos hablando de las llamadas encuestas de cociente **estándar**.

En los Estados Unidos, esta fue una de las investigaciones más exitosas a principios del siglo XIX, ya que reunió los cálculos de análisis de balances.

El enfoque de esta reunión de cálculo estaba vinculado a la investigación financiera, principalmente, o a saber cuál sería el resultado ideal del cociente de liquidez.

Estos cálculos se hicieron después de algunas necesidades sugeridas por las asociaciones bancarias de los Estados Unidos, y también por entidades que centralizaron el control de los bancos (Myer, 1972).

Inicialmente, se pensó que el cociente ideal era de **2,5 a 1**, lo que se consideró un dogma en el conocimiento de la contabilidad. Obstante, lo que fue más venganza fue **el 2 por 1**, por razones de prudencia<sup>2</sup>.

Otros reunieron los cálculos en una programación estadística, y la mayoría de los autores lo hicieron. Una de estas investigaciones fue la de Bliss, muy bien traducida por el Dr. Vincenzo Masi:

**Tabla 1: Búsqueda de la felicidad.**

Desarrollos	Número de Azienda observada	Cociente de liquidez
Automotriz (Fábricas)	5	2,67
Automóvil (Accesorios)	6	2,62
Conservación de la carne	4	2,-
Molinos de papel	2	3,08
Químicos	4	2,12
Comercio (en general)	3	2,67
Pieles y cueros	2	7,49
Algodón	4	2,90
Total, de empresas	30	Promedio de los cocientes 3,19. Resultados superiores a 2,00

**Fuente: Masi (1945: 397), adaptado.**

Ver que no hay resultados por debajo de 2,00, es decir, una capacidad de 200% o el doble de la cantidad de la deuda, por el contrario, todos los resultados fueron superiores a dos unidades, generando los estándares y el dogma de "dos por uno".

---

<sup>2</sup> - Los llamados "dos por uno" o "dos por uno" entendían que por cada deuda real debía haber dos para el pago. Este resultado fue prudente porque no era común que todas las ramas de negocios tuvieran un grado de liquidez del 2,5 o 250%, por lo que existía este nivel de resultado como la medida más factible. Como no podíamos tener 2,5, ahora teníamos alrededor de 2,00, lo que reflejaba plenamente la capacidad de pago de la empresa en opinión de estos experimentadores. Es decir, una posible medida.

Había incluso empresas con cuotas superiores a 7,00, sin embargo, no se pensó que condiciones **cualitativas** y **fenomenales**, serían indispensables para tal resultado, y aún para tal condición.

Otra posición era la de las empresas consultoras que querían tejer cocientes de balance ideales, de manera de determinar a sus clientes seguros y ciertos compromisos de comportamiento y gestión.

**Tabla 2: Cocientes estándar de Dun y Bradstreet**

Rama de negocios	Número de empresas	Resultados del cociente (Mediana)
Piezas y accesorios para aviones	42	2,14
Carne y géneros	69	2,34
Tejidos	161	2,62
Construcción	109	2,90
Tiendas de comestibles y carnicerías	62	2,28
Madera y materiales de construcción	156	3,48
Total de empresas	599	Promedio de las medianas: 2,63

**Fuente: Johnson (1973: 83) Adaptado.**

Vemos claramente que el promedio sería de 2,63 por tal razón 2,5 a uno, y no hubo resultados por debajo de 2,00 traduciendo el dos a uno increíblemente.

Con esta experiencia se podría incluso decir razonablemente que el resultado ideal sería 2,63 para todas y cada una de las ramas investigadas.

La cuestión modal y estadística, lejos de una posición cualitativa y de comportamiento de los fenómenos patrimoniales que tradujo fuertemente estas comprensiones, haciendo que los errores derivados de la doctrina y la práctica del análisis de los balances existan por igual.

De esta versión surgieron dos cosas importantes: **1) estándares de resultados de análisis financiero y liquidez; 2) una doctrina general de cálculos de análisis.** El primer reparto generó lo que llamamos dos a uno, y el segundo una serie de cálculos que consideramos ideales en el análisis contable, o investigación experimental. Esto lo explicaremos más adelante. Por supuesto, ha habido más colaboraciones, pero nos hemos limitado a éstas.

Podemos ver claramente que esta idea, hoy olvidada, de unir los cálculos y el comportamiento de las empresas, reflejaba fuertemente lo que era indescriptible en ese momento: el intento de proporcionar un comportamiento ideal. Desgraciadamente, por razones increíbles y nefastas, una práctica tan olvidada hoy en día aleja a la Contabilidad de su objetivo primordial, que son los modelos de comportamiento patrimonial con la visión de las tendencias de los fenómenos patrimoniales, tan urgentes, pero tan rechazados en los pechos actuales de las academias formales.

### **3 - El Patrón de los Cálculos y El Análisis del Balance (Financiero)**

Los cálculos reunidos en los trabajos de los norteamericanos eran diversos, sin embargo, podían ser reunidos por nosotros en doce fórmulas o dos partes, serían:

- a) Cuotas de liquidez y estructura
- b) Cuotas de facturación o productividad

Después se prestó más atención a la rentabilidad y a los cocientes de rentabilidad, pero las métricas naturalmente financieras serían éstas.

Inicialmente, tendríamos la liquidez y los cocientes de estructura, que podríamos traducir en parte:

**Tabla 3: Cuotas financiero-estructurales.**

1	<b>Cociente de inmovilización de equidad</b> $\frac{\text{Activos fijos}}{\text{Equidad}}$
2	<b>Aplicación circulatoria de la equidad</b> $\frac{\text{Circulación activa}}{\text{Equidad}}$
3	<b>Aplicación a largo plazo de la equidad</b> $\frac{\text{Alcanzable a largo plazo}}{\text{Equidad}}$
4	<b>Participación de la fuente de recursos</b> $\frac{\text{Capital de terceros}}{\text{Equidad}}$
5	<b>Liquidez común</b> $\frac{\text{Circulación activa}}{\text{Pasivos actuales}}$
6	<b>Liquidez general</b> $\frac{\text{Activos actuales} + \text{Activos a largo plazo}}{\text{Pasivo corriente} + \text{pasivo a largo plazo}}$

**Fuente: Elaboración propia.**

Estos seis cálculos fueron la clave de un análisis financiero a favor de la estructura de activos que fuera coherente y suficiente para el diagnóstico de la liquidez.

En primer lugar, está **la inmovilización del capital**, que revela el nivel de parálisis financiera, que cuanto mayor es la situación, peor es, lo que indica una posibilidad de mayor retraso financiero y liquidez, es decir, un avance general e incluso una tendencia de inmovilización financiera que perjudica la circulación (Silva, 2007a). Así que, cuanto más grande, mucho peor.

La segunda, cuando hubiera una **aplicación circulatoria del capital social**, sería más indicativa de una mayor liquidez y, por lo tanto, de que los beneficios se invirtieran en capital circulante (Silva, 2007). Por lo tanto, mayor, mejor para la condición financiera.

El tercero es **la inversión larga de capital**, que revela cuándo habría un largo capital invertido por el propio capital, sin importar cuánto los realizables sean elementos

financieros; cuanto más grande, peor es la circulación, y mayor es el descenso económico y el retraso del capital a largo plazo, lo que indica mayores problemas y peor situación financiera. Por lo tanto, es relativo, pero su grado debe ser inferior al de la inversión corta.

El de **la fuente de recursos** indica el grado de endeudamiento, cuanto más alto sea, peor para la situación financiera de la empresa, es decir, que haya más capital de terceros que propio, provocando la salida o el consumo del patrimonio de la empresa. Cuanto más alto, peor. Revela con fuerza un volumen de evasión del capital social de la empresa.

La liquidez **común** es el cociente más común y tradicional, revela la liquidez en sí misma, pero es estática, es decir, indica que cuanto más grande sea la situación, más capital tienes que pagar, es importante que tengas más unidad.

El último tratado, es la liquidez **general**, indicativo de la cantidad de capacidad financiera general de la empresa, con capital a corto y largo plazo, cuanto más alto sea el resultado, mejor para la empresa, revelando entonces que hay una capacidad de pago a largo plazo, y una absorción de los compromisos generales.

Por supuesto, algunos autores trataron los cocientes estructurales por separado, incluso observándolos como una parte particular del análisis, autores como Masi (1939), ya los señalaron de forma vinculada a la parte financiera, los llamados cálculos financiero-estructurales, o viceversa. Pero aquí también decidimos unirnos a tales visiones.

Por último, aparecerían **los cocientes de facturación o productividad** (como han expresado algunos autores), que son fundamentales para un estudio honesto y claro del estado de la actividad y del movimiento del flujo de dinero, ya sea en las entradas o en las salidas:

**Cuadro 4: Cuotas de facturación o productividad.**

1	<p style="text-align: center;"><b>Volumen de negocios de los medios de pago realizables</b> Ventas</p> <hr style="width: 50%; margin: auto;"/> <p style="text-align: center;">Acciones + Créditos</p>
2	<p style="text-align: center;"><b>Volumen de negocios de los créditos</b> Ventas netas</p> <hr style="width: 50%; margin: auto;"/> <p style="text-align: center;">Créditos para recibir</p>
3	<p style="text-align: center;"><b>Rotación del inventario</b> Costo de los bienes vendidos (costo principal)</p> <hr style="width: 50%; margin: auto;"/> <p style="text-align: center;">Acciones</p>
4	<p style="text-align: center;"><b>Volumen total de activos</b></p> <hr style="width: 50%; margin: auto;"/> <p style="text-align: center;">Ventas totales</p> <hr style="width: 50%; margin: auto;"/> <p style="text-align: center;">Activos totales</p>
5	<p style="text-align: center;"><b>Volumen de la deuda</b> Gastos operativos</p> <hr style="width: 50%; margin: auto;"/> <p style="text-align: center;">Pasivos actuales</p>
6	<p style="text-align: center;"><b>El turno de los proveedores</b> Las compras realizadas</p> <hr style="width: 50%; margin: auto;"/> <p style="text-align: center;">Proveedores</p>

**Fuente: Elaboración propia.**

La primera revela **el volumen de las cuentas por cobrar a corto plazo**, indicando la frecuencia con que se convierten en dinero en efectivo; cuanto más grande, mejor para la circulación financiera.

**La rotación de los créditos** permite evaluar la velocidad de recepción, o el nivel de los retrasos. Cuanto mayor sea, mejor será la condición de las cuentas por cobrar y más entradas financieras habrá.

**La rotación de las existencias** indica el nivel de rotación de los bienes de venta, es decir, la frecuencia con que circulan o se convierten en dinero en efectivo, o cuál es el grado de ventas generales de la empresa. Cuanto más alto, obviamente, mejor para la empresa.

Parece que la facturación **de la actividad total**, o el total de los activos que muestra si todos los bienes aplicados promueven las ventas, o se convierten en dinero, sería bueno, que sea más grande, o más alto posible, en ciertas industrias los resultados están por debajo de la unidad, pero más grande, mejor.

La rotación **de las deudas** se puede obtener de cierta manera evaluando el grado de rotación de las deudas generales, cuanto más alto, peor, ya que indica que hay más rotación del endeudamiento, y más demanda de salida de efectivo para el pago de los gastos de funcionamiento.

Finalmente, aparece el turno **de los proveedores**, cuanto más exigente es el dinero, entonces mayor es el grado de salida de efectivo, mostrando realmente cuál es la velocidad de esta deuda, o deudas comerciales. Cuanto más alto, peor para la compañía.

Estos cocientes en comparación darían una comprensión de la circulación, o incluso del grado de liquidez, que una empresa tenía, sin embargo, en los niveles de productividad, aunque eran cálculos hechos por separado, que necesariamente requerían un diagnóstico del conjunto.

Aun así, la teoría desarrollada en los experimentos estadísticos atestiguaba el "dos a uno" como medida de diagnóstico y verificación.

Estas fórmulas generaron lo que entenderíamos como cocientes y cálculos financieros o de liquidez, lo que nos llevó a tener un rendimiento y un diagnóstico general de la condición de la capacidad de pago.

Durante unos cien años estos cálculos permanecieron intactos, el mayor problema no era esta estructura, sino principalmente la condición de los resultados de los cocientes, como dos a uno, que sería el dogma más aceptado en la experimentación y el análisis financiero.

#### **4 - Los Problemas de La Liquidez Estática**

Después de las abducciones de los diagnósticos generales que observamos, recogidos por la doctrina y la literatura del análisis de los balances, surgirían los problemas de los cocientes **estándar**, y los cocientes **ideales**, o mejor dicho: **cuál sería el mejor resultado de la liquidez**.

La liquidez estática no podía creerse por sí misma, era una condición de cantidades, es decir, el valor de los activos corrientes al valor de los pasivos corrientes, y con ello la relación de ambos.

La doctrina americana estaba llena de los mismos ejemplos, los autores entonces de las décadas posteriores a la creencia del "dos por uno" eran misteriosos al decir eso:

"Definimos la liquidez como la capacidad de satisfacer las necesidades de efectivo... Existe una amplia aceptación de un índice actual, de dos a uno, como norma o estándar para una liquidez adecuada. Deberíamos ver este estándar con un poco de **escepticismo**. La liquidez apropiada de una empresa varía enormemente..." (Cherry, 1975, p. 387) (Nuestro Grifón).

Esta misma opinión con diferentes argumentos la encontramos en Paton (1943), y Johnston (1973), además de los autores italianos como Gianessi (1943) y Ceccherelli (1950) que

fueron fuertes críticos y en su momento - como hasta hoy - fueron los campeones de la doctrina de la contabilidad científica.

Las críticas existían, pero las teorías que podían revolucionar los cálculos o la visión teórica aún no lo han hecho.

Sabemos que las posiciones de Cherry, así como las de Johnston, llegaron después de la llegada de la liquidez dinámica, pero serían suficientes para traducir muy bien los logros de Brasil, porque la teoría de la liquidez dinámica viene de Brasil, y de la cuna sudamericana, algo que sería difícil de aceptar por la mayoría de los autores americanos, o mejor dicho, la cuestión de los orígenes de los conceptos, técnicas y análisis, es difícil de ser admitida por los americanos, incluso cuando no proceden de su país, por lo que todos son creadores de conceptos que no hicieron, y todos son autores de temas que no comenzaron, funciona más o menos así.

Pero los resultados tendrían más o menos una forma específica de interpretación. Si el resultado fuera superior a la unidad, entonces, en tesis, tendríamos una situación beneficiosa para el patrimonio, si fuera inferior a la unidad, no.

La gran pregunta giraba en torno a cuánto, es decir, cuánto sería el resultado ideal, o cómo medir adecuadamente la liquidez.

Con esto empezaron a orientar los resultados en torno a la métrica modal más encontrada, la llamada "dos a uno", es decir, por cada uno real de la deuda habría alrededor de dos para el pago.

El resultado no fue menor que los problemas de limitar ese cálculo entre estos:

- a) El estado de las acciones gira
- b) La situación de los giros de los créditos
- c) La condición de la deuda gira
- d) El estado de la corriente de efectivo
- e) La posición de los precios y los costos
- f) El nivel de gastos
- g) El posicionamiento de las acumulaciones, los ingresos y las ganancias
- h) Los plazos y el movimiento circulatorio
- i) El mercado y la condición del producto
- j) La disposición de la participación

Por lo tanto, las condiciones giraban en torno al sistema de resultados, pero estaban más centradas en la eficiencia y el nivel de los giros, y las condiciones circulatorias, de tal manera que generarían más dudas al considerar la eficacia financiera sólo restringida en dos a uno.

El problema directo de la liquidez estaba en los elementos de la fórmula que no presentaban la condición de comportamiento, por lo que se resolvería directamente por la condición de la productividad de los componentes de tal sistema, y su condición para hacer frente a la transformación y la cinemática del flujo de caja.

## **5 - Logros Brasileños y Cálculo de Liquidez Dinámica**

Brasil, en el interin arriba mencionado, toma la vanguardia de esta teoría, y hace explícito el problema de la liquidez estática, cuando comienza a criticar tales puntos (Silva, 2005, 2006).

Esta situación está encantada por la experiencia de Lopes de Sá en su oficina de consultoría y contabilidad.

Allí recogió los principales resultados de las empresas, de tal manera que no creía que realmente "el dos por uno" fuera un resultado suficiente.

Estudiando cientos de empresas que pasó a finales de los 50 tejiendo los promedios del cociente de liquidez:

**Cuadro 5: Cuotas de liquidez de Lopes de Sá.**

Empresas	Resultados
Químicos	2,81
Cigarrillos	3,69
Ropa hecha	2,99
Sedas y acetatos	2,01
Drogas	2,87
Material eléctrico	3,12
Muebles de madera	3,51

**Fuente: Sá (1962: 92), adaptado.**

Los resultados de los cocientes no eran menos de dos, pero no consideraba que "dos a uno" fuera un producto matemático suficiente. Siempre miró este resultado con extrema cautela.

En su teoría del equilibrio, publicada en su momento bajo el nombre de "Teoría del Capital Empresarial" (Sá, 1965), ya argumentaba que el valor a ser real debe deducirse de una condición de tiempo, es decir, debe considerarse como verdadera circulación, aquello que el valor se movía en el tiempo.

Así que el valor real no era necesariamente el de la cantidad, sino el de su temporalidad, que se podía lograr de la siguiente manera:

### VALOR REAL DINÁMICO

$$\frac{\text{VALOR}}{\text{TIME}}$$

Sin embargo, parecería obvio que en ese momento esta disposición era una novedad total, porque todo el mundo estaba muy centrado en la visión del cálculo estático.

El razonamiento era simple:

- a) El valor estático no era competente para medir el rendimiento de la liquidez;
- b) Era necesario que este valor fuera considerado por el tiempo, en su velocidad;
- c) La liquidez real sólo podía obtenerse por el valor temporal, o el valor real de movimiento.

El resultado no fue ningún otro cálculo dinámico de liquidez (Sá, 1981):

**Figura 1: Cálculo de la liquidez dinámica.**

Cálculo de la liquidez dinámica				
Efectivo	+	Acciones	+	Créditos
Facturación media Del dinero		Facturación media del inventario		Facturación media De los créditos
<hr/> <b>Deudas</b> <hr/> <b>Tiempo medio de respuesta de las deudas</b>				

**Fuente: Elaboración propia.**

Supongamos que una empresa con los siguientes datos, un año consecutivo:

- **DISPONIBILIDADES:** 50.000,00 / 40.000,00
- **CRÉDITOS POR COBRAR:** 120.000.00 / 110.000.00
- **ACCIONES:** 80.000.00 / 130.000.00
- **PROVEEDORES:** 100.000.00 / 150.000.00
- **OTRAS CUENTAS POR PAGAR:** 200.000,00 / 230.000,00

Calculemos su liquidez estática durante los dos años:

**ACTIVO ACTUAL**  

---

**RESPONSABILIDAD ACTUAL**

**Año 1**

$$\frac{50,000.00 + 120,000.00 + 80,000.00}{100.000,00 + 200.000,00} = \$ 0.83 \quad \text{Por cada \$ 1.00 de deuda hay para pagar 0,83 dólares.}$$

**Año 2**

$$\frac{40.000.00 + 110.000.00 + 130.000.00}{150.000.00 + 230.000.00} = \$ 0.74 \quad \text{Por cada \$ 1.00 de deuda hay para pagar 0,74 dólares.}$$

Vemos que no hay suficiente liquidez en la empresa, no hay medios para pagar ni siquiera las cantidades, porque de 0,83 dólares cayó a 0,74 dólares mostrando que no hay ni siquiera la unidad para componer la solvencia.

En un análisis tradicional, los cálculos rotacionales se utilizarían por separado, pero en la revolucionaria teoría de la liquidez dinámica, utilizaríamos todo junto, así que tomamos los cálculos rotacionales:

- **GRUPO DE NÚMEROS:** 7 días / 10 días
- **GRUPO DE CRÉDITOS:** 30 días / 25 días
- **GRUPO DE PELEA:** 15 días / 10 días
- **GRUPO DE PROVEEDORES:** 90 días / 100 días
- **GRUPO DE CUENTAS DE PAGO:** 200 días / 190 días + el

cálculo de liquidez dinámica ahora:

**Año 1**

$$\frac{50.000,00 + 120.000,00 + 80.000,00}{\frac{7}{100.000,00 + 200.000,00} \quad \frac{30}{90} \quad \frac{15}{200}} \quad \frac{7.142,86 + 4.000,00 + 5.333,33}{1.111,11 + 1.000,00} = 7,80$$

**Por cada \$1.00 de deuda real y dinámica, hay unos \$7.80 para pagar de forma dinámica y real.**

$$\begin{array}{r}
 \text{Año 2} \\
 \hline
 40.000,00 + 110.000,00 + 130.000,00 \\
 \hline
 \begin{array}{ccc}
 10 & 25 & 10 \\
 \hline
 150.000,00 + 230.000,00 & & 4.000,00 + 4.400,00 + 13.000,00 = 7,90 \\
 \hline
 100 & 190 & 1.500,00 + 1.210,53
 \end{array}
 \end{array}$$

**Por cada \$1.00 de deuda real y dinámica, hay unos \$7.90 para pagar de forma dinámica y real.**

Mientras que la liquidez común ha caído, la liquidez dinámica ha aumentado, sin mencionar el hecho de que el resultado es muy alto, veamos:

	Año 1	Año 2
<b>Liquidez común:</b>	\$ 0.83	\$ 0.74
Liquidez dinámica:	\$ 7.80	\$ 7.90

La liquidez real es casi ocho veces la que exige la deuda, lo que demuestra que su resultado es superior al mero cuantitativo.

De aquí extraemos varias concepciones, una de ellas es que la mera condición estática es inútil, lo que funciona incluso a nivel patrimonial es la rotación o el movimiento.

Por lo tanto, el verdadero valor del patrimonio es lo que gira, en el caso de la liquidez no es el resultado estático o sólo la cantidad, sin embargo, su condición de velocidad, transformación y demanda de dinero es lo que genera el producto de la capacidad de pago.

Otro de sus contemporáneos, el Prof. Américo Matheus Florentino (1990,1976), siguió pasos similares, creando un cálculo que consideramos de aceleración, con un razonamiento muy similar:

- a) **Los tiempos de giro generan una aceleración;**
- b) **Esta condición produce un coeficiente;**
- c) **Si se calcula el coeficiente, se corrige la liquidez estática, dando un resultado real.**

Los ejemplos podrían traducirse de la siguiente manera, con un cálculo diferente:

**Liquidez dinámica por aceleración financiera**

$$\begin{array}{r}
 \text{Liquidez estática} \quad \times \quad \text{Coeficiente dinámico} \\
 \hline
 \text{ACTIVO CORRIENTE} \quad \quad \quad \times \quad \quad \text{PLAZO DE LA DEUDA} \\
 \hline
 \text{PASIVO CORRIENTE} \quad \quad \quad \text{PLAZO DEL ACTIVO CORRIENTE}
 \end{array}$$

Lo aplicaremos en el mismo caso, con más resultados ya preparados:

$$0,83 \quad \times \quad \frac{90 + 200}{7 + 15 + 30} \quad 5,58 \quad = \quad \$ 4,63$$

**La liquidez real y dinámica encontrada por el coeficiente de aceleración es de 4,63 dólares.**

$$0,74 \quad x \quad \frac{100 + 190}{10 + 25 + 10} \quad 0,74 \times 6,44 = \$ 4,77$$

**La liquidez real y dinámica encontrada por el coeficiente de aceleración es de 4,77 dólares**

No hay comparación de resultados, veamos:

	Año 1	Año 2
<b>Liquidez estática:</b>	0,83	0,74
Liquidez dinámica:	4,63	4,77

El resultado muestra que existe una verdadera liquidez dinámica, es decir, que lo estático no se corresponde con la realidad del movimiento financiero.

La liquidez dinámica por los coeficientes fue menor que por la deducción de los valores, lo que indica una superioridad del movimiento con respecto al valor estático.

Debido a que los cálculos son diferentes, los resultados son diferentes, pero ambos indican claramente que la situación estática está por debajo de la dinámica, y que ésta es mucho más que superior, y aun así suficiente, dejando las condiciones generales de movimiento financiero, por lo que es una situación más que excelente.

Estos fueron los revolucionarios cálculos de la liquidez dinámica, ya sea en la óptica lopesista por cociente o en la óptica florentina por aceleración, cambiando totalmente el cálculo, el análisis, el diagnóstico y la teoría de la liquidez general global.

Por lo tanto, el *modus operandi* de la visión financiera a nivel mundial ha sido modificado de manera importante, y radicalmente, por estos dos autores nacionales.

## 6 - La Cuestión de la Liquidez Dinámica: Teoría y Análisis

La liquidez dinámica, entonces, apareció con la resolución para el diagnóstico financiero, considerando condiciones verdaderas o reales, vinculadas a la dinámica de los elementos, o incluso el grado de circulación.

No era suficiente medir la liquidez estática de forma natural, sino visualizar su movimiento.

De alguna manera, la visión de la liquidez dinámica se basa en esa lógica:

$$VCn = V1 + V2 + V3... VN (\Sigma VCn)$$

$$\left( \sum_{x=1}^{n \rightarrow \infty} VCn \right) \rightarrow (Mp, Np)Rs \left( \frac{Mp}{NP} Le(Rs) \right) \Rightarrow Ld \frac{MpVCn}{NpVCn} \equiv LR$$

Por lo tanto, el valor cinemático (VCn), consiste en una igualdad entre la suma de los distintos valores (V1 + V2 + V3), hasta un cierto número, generando la suma de los valores cinemáticos (ΣVCn).

Esta suma entonces en un número dado, consiste en una resultante (Rs) de activos y requerimientos (Mp, Np), esto generará la liquidez estática (Le), que considerando los activos en valores cinemáticos (MpVCn), con los requerimientos en valores cinemáticos (NpVCn) equivale a una liquidez real, porque es la liquidez dinámica (Ld).

Por lo tanto, son los valores de los movimientos financieros a velocidad los que generarán lo que consideramos como liquidez real, o dinámica.

Si la circulación consiste en la verdadera velocidad del valor, entonces tenemos en la liquidez el verdadero rendimiento de su capacidad de pago y no sólo elementos estáticos.

Esto es fácil de ver cuando se tiene una estructura de liquidez estática, las siguientes condiciones:

- **Las acciones que no se venden**
- **Antiguas existencias**
- **Existencias obsoletas**
- **Alcaides**
- **Cargas altas**
- **Colecciones tardías**
- **Los créditos que no reciben**
- **El dinero está parado**
- **Exceso de capital**

Todo esto se puede resumir en el análisis de la liquidez dinámica, o mejor dicho, se puede considerar, al ser colocado y deducido de tal manera que midamos cuál es el valor real de la evolución de la liquidez.

Los cálculos se definieron en Brasil en la doctrina elaborada por los profesores eméritos Lopes de Sá y Matheus Florentino ofreciendo el resultado de la siguiente manera:

<b>Liquidez dinámica</b>	<b>Año 1</b>	<b>Año 2</b>
<b>Por cociente:</b>	<b>\$ 7.80</b>	<b>\$ 7.90</b>
<b>Por aceleración:</b>	<b>\$ 4.63</b>	<b>\$ 4.77</b>

Los cálculos son diferentes, al igual que los resultados, en aras de los criterios utilizados, pero por lo tanto son fundamentales para el estudio de la liquidez y muy importantes para determinar la calidad del movimiento financiero.

Por lo tanto, para todas estas condiciones, la liquidez dinámica resuelve el valor real de la liquidez, considerando que observa el valor que se transforma en dinero en el tiempo, y al mismo tiempo, cuál es la condición del potencial financiero de la empresa.

No podemos decir lo contrario, hubo una revolución no sólo de cálculo, sino de la doctrina de la liquidez dinámica, pasando de una mera estática o mera técnica de los valores actuales, a una observación de los valores reales, dispuestos al movimiento, siendo la verdadera capacidad de pago de la empresa, con premisas de revolución y colaboración de partes de los teóricos y analistas brasileños, la de Lopes de Sá y Matheus Florentino.

## **7. Conclusión**

Inicialmente Concluimos que los cálculos de la liquidez estática, los dogmas y patrones provenientes de este análisis básico, eran todos incompetentes para deducir un valor adecuado tanto para la condición de análisis como para el diagnóstico de la capacidad financiera real, siendo la liquidez dinámica la que parecía ser capaz de resolver esta prueba.

La liquidez dinámica no es más que la capacidad real y cinemática de pagar, por

lo tanto, lo que coincide con la esencia en la forma, yendo más allá de la mera observación nominal y las cantidades, para llegar a los valores cinemáticos y de giro, por lo tanto, este logro metodológico de los cálculos de Matheus Florentino y Lopes de Sá, forma parte de la revolución de la teoría general del análisis financiero.

Consideramos que es necesario para los consultores los cálculos generales de liquidez estática mejorados por la dinámica para mejorar el diagnóstico y los informes de gestión y financieros, fuera de estas condiciones, sólo investigamos los cálculos tradicionales sin la visión evolucionada de los cálculos superiores, no alcanzando la calidad de una conclusión adecuada, o el nivel de un diagnóstico contundente, que es requerido por la altura de la ciencia contable actual, y por el grado de descubrimientos científicos de nuestra disciplina con contribuciones brasileñas.

## 8. REFERENCIAS

BERLINCK, Horace. **La contabilidad se aplica a las empresas comerciales, industriales, agrícolas y financieras**. 6ª ed. São Paulo: Casa Duprat, 1921. I Volumen

CECCHERELLI, Alberto. **El lenguaje de los estados financieros**. 5ª edición, Florencia: Felice Le Monnier, 1950.

CHERRY, Richard T. **Introducción a la gestión financiera**. São Paulo: Atlas, 1975.

D'AURIA, Francisco. **Variación del valor efectivo de la capital**. São Paulo: Atlas, 1953.

**Contabilidad General (Teoría de la Contabilidad de Activos)**. São Paulo: Compañía Nacional de Publicaciones, 1956.

FLORENTINO, Américo Mateus. **Análisis contable: Análisis del balance**. 9ª Ed. Río de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas. 1990.

**Análisis del balance de las compañías de seguros**. São Paulo: Manuales técnicos de seguros, 1976.

GENOVESI, Antonio. **La institución de la lógica**. Río de Janeiro: Consejo Federal de Cultura, 1977.

GIANESSI, EGIDIO. **Costos y precios típicos de las empresas industriales**. Milán: Dr. A. Giuffrè - Editor, 1943.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoría de la Contabilidad**. São Paulo: Atlas Ed., 1999.

JOHNSON, Robert W. **Administración Financiera**. Traducción de Lenita Camargo Teixeira. 3ª ed. São Paulo: Ed. Pioneira, 1973. I V.

JUNIOR Frederico Herrmann. **Análisis del balance de la administración financiera**. 10ª ed. São Paulo, Atlas Ed. 1975

MASI, Vincenzo. **Statica Patrimoniale**. 2ª ed. Padua: Casa Editrice Dottore Antonio Milani, 1945. V. II.

\_\_\_\_\_. **Análisis financiero y de rentabilidad en relación con el capital bajo gestión en las empresas**. Milán: Cada editora Dottor Francesco Vallardi, 1939.

MYER, JohnN. **Análisis de los estados financieros**. São Paulo: Atlas Ed., 1972.

PATÓN, William A. **Manuel del Contador**. México: Unión Hispanoamericana, 1943.

SÁ, Antonio Lopes de. **Introducción al análisis del balance**. Río de Janeiro: Ed. Tecnoprint, 1981.

\_\_\_\_\_. **Teoría del capital de negocios**. Río de Janeiro: FGV, 1965.

\_\_\_\_\_. **Análisis de las hojas de balance a su alcance**. 3ª edición. São Paulo: Atlas, 1962.

\_\_\_\_\_. **Historia General y las Doctrinas de la Contabilidad**. São Paulo: Atlas Ed. 1997.

SEDGWICK, W. T.; TYLER, H. W. **História da Ciência**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Globo, 1952. pp. 436.

SILVA, Rodrigo Antonio Chaves da. **Filosofia del análisis de estabilidad de la liquidez**. Revista Catarinense da Ciência Contábil, Florianópolis, SC, v. 4, nº 11, CRCSC, 2006.

\_\_\_\_\_. **Liquidez estática y dinámica**. Revista Mineira de Contabilidade, Belo Horizonte, MG, nº 20, 4º trimestre, CRCMG, 2005.

\_\_\_\_\_. **Inmovilización y circulación dinámica del patrimonio**. **Diario del Colegio de Contadores Públicos**. Lisboa, OROC, nº 38, julio/septiembre de 2007.



# El secreto profesional del Revisor Fiscal<sup>1\*</sup>

## The professional secrecy of the Statutory Auditor



Carlos F. Forero Hernández<sup>2\*3\*</sup>  
carlos.hernandez@unibague.edu.co

Para cumplir su propósito como elemento de regulación y transformación social, la creación judicial de derecho debe contar también con la suficiente flexibilidad para adecuarse a realidades y necesidades sociales cambiantes. Por lo tanto, no se puede dar a la doctrina judicial un carácter tan obligatorio que con ello se sacrifiquen otros valores y principios constitucionalmente protegidos, o que petrifique el derecho hasta el punto de impedirle responder a las necesidades sociales (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-836, 2001, p. 17).

### Resumen

En este documento se analiza la obligación legal del revisor fiscal de denunciar ilícitos ante las autoridades sin poder invocar el secreto profesional como excusa o amparo para no realizar la denuncia. Dicha obligación ha sido, y sigue siendo, objeto de gran debate en el gremio de la Contaduría Pública ante la evidente desconfianza tanto de los revisores fiscales como de los contadores forenses respecto de si el Estado cuenta con la capacidad para brindar las garantías y medidas tales como la relocalización, cambios de identidad, derecho al trabajo, protección de su integridad y la de sus familiares en el curso de la investigación de ilícitos objetos de denuncia.

**Palabras clave.** Revisores fiscales, denuncia, actos de corrupción, secreto profesional.

### Abstract

This document analyzes the tax auditor's legal obligation of report illicit acts to the authorities without being able to invoke the professional secret as an excuse or protection for not reporting. This obligation has been object of big debate in the public accounting due to the evident mistrust of tax auditors and forensic accountants regarding whether the State has the capacity to provide such guarantees and measures, such as relocation, changes of identity, right to work, protection of their integrity and that of their families in the investigation's course of illegal objects of complaint.

**Keywords.** Tax auditors, complaint, acts of corruption, professional secrecy.

---

<sup>1\*</sup> El presente texto corresponde a la ponencia *El secreto profesional de los revisores fiscales* presentada por el autor en la Jornada Saber Contable CONPUCOL celebrada el 3 de noviembre de 2020.

<sup>2\*\*</sup> Miembro directivo del Colegio de Contadores Públicos de Colombia CONPUCOL seccional Ibagué. Autor de varios artículos relacionados con el Derecho Tributario y Derecho Penal Económico.

## Introducción

La revisoría fiscal es una institución jurídica-económica importante para terceros, propietarios y administradores de las empresas, así como para el propio sistema económico financiero. Es una de las dimensiones trascendentales de la Contaduría Pública. Es tanto que el Estado todavía confía a nosotros los revisores fiscales para efectos de denunciar actos de corrupción ante las autoridades competentes. Se resalta que no podemos invocar el secreto profesional como excusa o amparo para no realizar la denuncia de los actos de corrupción, tal como lo ha establecido el Estatuto Anticorrupción (Ley 1474 de 2011) y la Ley 1178 de 2016, que reafirmó dicha obligación.

Esta obligación es vista por el Estatuto Anticorrupción como una de las formas para combatir la criminalidad organizada. Se debe reconocer que denunciar actos de corrupción es una responsabilidad inmensa y por supuesto con muchos riesgos. Por la asignación de (más) responsabilidades, el mismo gremio de la Contaduría Pública reclama mejores salarios, garantías, así como su protección en el curso de investigación respecto de ilícitos objetos de denuncia. Es precisamente que en las siguientes páginas se pretenden analizar esta obligación legal.

### 1. La obligación legal del revisor fiscal en el Estatuto Anticorrupción

Como se señaló, los revisores fiscales están obligados a denunciar actos de corrupción ante las autoridades competentes, tal como lo ha establecido el Estatuto Anticorrupción, Ley 1474 de 2011, y la Ley 1178 de 2016, que reafirmó dicha obligación. Esta obligación es vista por el Estatuto Anticorrupción como una de las formas para combatir la criminalidad organizada (o delincuencia económica, para algunos). Resulta pertinente, y como comprensión del tema, citar el contenido del artículo 32 de la mencionada Ley 1178 que modifica el artículo 7 de la Ley 1474 de 2011, de la obligación de denunciar actos de corrupción.

Artículo 7. Responsabilidad de los revisores fiscales. Adiciónese un numeral 5 al artículo 26 de la Ley 43 de 1990, el cual quedará así:

5. Los revisores fiscales tendrán la obligación de denunciar ante las autoridades penales, disciplinarias y administrativas, los actos de corrupción, así como la presunta realización de un delito contra la administración pública, un delito contra el orden económico social, o un delito contra el patrimonio económico que hubiere detectado en el ejercicio de su cargo. También deberán poner estos hechos en conocimiento de los órganos sociales y de la administración de la sociedad. Las denuncias correspondientes deberán presentarse dentro de los seis (6) meses siguientes al momento en que el revisor fiscal hubiere tenido conocimiento de los hechos. Para los efectos de este artículo, no será aplicable el régimen de secreto profesional que ampara a los revisores fiscales. (Ley 1474, 2011, artículo 7)

Es de destacar que esta disposición debe ser estudiada en conjunto con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)<sup>4</sup>. Las NIAs 200 y 240, por su parte, señalan en su orden las responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto del fraude, así como de los objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría. De ahí que los revisores fiscales deben aplicar las NIAs cuando presten servicios a entidades del Grupo 1 (NIIF Plenas), y a entidades del Grupo 2 (NIIF para PYMES) que tengan más de 30.000 SMMLV de activos (año 2020 \$26.334.090) o más de 200 trabajadores, así como los revisores fiscales que dictaminen Estados Financieros consolidados de estas entidades (Decreto Único Reglamentario 2420, 2015).

---

<sup>4</sup> Las NIAs son un conjunto de normas internacionales de auditorías basadas en riesgos aplicable a la realización de auditorías de Estados Financieros.

Ahora, el revisor fiscal al denunciar la presunta realización de ilícitos económicos, como el de omisión del agente retenedor o recaudador (Ley 599, 2000, artículo 402)<sup>5</sup> o el de lavado de activos (Ley 599, 2000, artículo 323), a manera de ejemplos, es factible que sea requerido para cumplir el deber testifical. Situación que sin duda requiere de protección por parte de las autoridades. Su seguridad o protección resulta indispensable. De ahí que el Estado debe garantizar los derechos y garantías, adoptando medidas como la relocalización, cambios de identidad, derecho al trabajo, protección de su integridad y la de sus familiares en el curso de la investigación.

Se necesitan entonces garantías por parte del Estado para los revisores fiscales que van a cumplir el deber testifical. Ahí viene un gran problema. Hay una evidente desconfianza tanto de los revisores fiscales como de los contadores forenses respecto de si el Estado cuenta con la capacidad para brindar las garantías en su cumplimiento del deber testifical. De hecho, es fácil afirmar que su carrera termina ahí, dado que es factible que nadie lo va a contratar después de hacer esa denuncia (aunque algunos consideran que es una falacia, pero puede suceder). Además, puede dejar en situación de vulnerabilidad y peligro. Tal desconfianza hace que dificulte cumplir lo pretendido por el Estatuto Anticorrupción: combatir la criminalidad organizada o delincuencia económica.

En relación con lo anterior, desde la órbita del derecho penal, la Ley 906 de 2004, Código de Procedimiento Penal, en su artículo 114 dentro de las atribuciones de la Fiscalía General de la Nación, debe el Estado velar por la protección de los testigos (entre ellos se encuentran los revisores fiscales), que el titular de la acción penal (la Fiscalía General de la Nación) pretenda presentar en los procesos penales. Dicha disposición debe ser estudiada en conjunto con el artículo 342, el cual dispone que luego de formulada la acusación y para la protección de los testigos "a solicitud de la Fiscalía, podrá el juez ordenar medidas tendientes a ofrecerles eficaz protección para conjurar posibles reacciones contra ellos o su familia, originadas en el cumplimiento de su deber testifical" (Ley, 906, 2004, artículo 342). Es de señalar que, de acuerdo con la Corte Constitucional en la Sentencia C-592 de 2005, el Defensor del pueblo también cuenta con competencias en materia de protección de testigos.

No sobra señalar que el revisor fiscal también podría incurrir en una responsabilidad penal por el punible de lavado de activos en comisión por omisión cuando este profesional incumple su obligación (o responsabilidad) de cerciorarse que en las operaciones económicas en que pueda presentarse un lavado de activos se cumplan con las normatividades, los estatutos, así como las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva, desde luego, siempre que tal conducta (comisión por omisión) permita que el comportamiento delictivo se materialice. Se advierte de nuevo, tal como lo resalta Hernández Quintero (2014), "para que pueda pregonarse la responsabilidad del delito de lavado de activos de comisión por omisión, es preciso que el punible se perfeccione" (p.296).

## **2. Denunciar actos de corrupción sin poder invocar el secreto profesional como excusa o amparo para no realizar la denuncia**

Corresponde señalar primero que el secreto profesional se identifica con el deber de sigilo que nace en el momento que una persona acude a otra, como depositaria de sus infidencias, en razón de su profesión. De ahí que la Corte Constitucional, en la Sentencia C-200 de 2012, ha indicado que "el ejercicio de ciertas actividades profesionales implica el tener que saber y

---

<sup>5</sup> Aunque el legislador lo consideró como un ilícito contra la administración pública. Esta consideración no la compartimos por cuanto en verdad es un delito económico en sentido estricto en la medida en que su conducta –no consignar el tributo recaudado estando obligado a ello, por ejemplo- afecta de manera grave a las reglas de dirección e intervención del Estado en la economía, al orden público económico (Forero Hernández, 2019).

conocer parte de la vida privada, pública o comercial de una persona, que asumen la calidad de íntimos y que, no deben ser conocidos por terceros” (p.21). Por ello, de acuerdo con Clavijo González (2009), “constituye un deber y, a la vez, un derecho; encuentra su fundamento en el principio de inviolabilidad de la persona humana, de su intimidad y en la vida privada” (p.55).

Y al revisar de nuevo el citado artículo 7 de la Ley 1474, dicha norma no está exenta de críticas en los revisores fiscales o en el gremio de Contadores Públicos. Dado que la disposición señala que no puede el revisor fiscal amparar o alegar el secreto profesional para no denunciar actos de corrupción. Criticada en la medida en que la Constitución Política de 1991 en su artículo 74 ha establecido que el “secreto profesional es inviolable” (Constitución Política, 1991, artículo 74). Es más, la disposición no señala excepciones, es decir, expresiones como *a menos, salvo, a excepción*.

Aunque esta disputa ha sido resuelta por la Corte Constitucional en la Sentencia C-630 (2012), quien considera que tal deber a cargo del revisor fiscal de denunciar actos de corrupción sin poder alegar o amparar el secreto profesional no es contrario a la Constitución Política. Es pertinente citar varios apartados de la providencia.

La jurisprudencia de esta Corporación, ha insistido en que, dados los valores y principios que deben ser protegidos por la labor que ejercen los revisores fiscales en garantía de las empresas y sus socios, los terceros y el Estado, no constituye vulneración alguna del secreto profesional la remoción del revisor fiscal cuando se compruebe que no denunció oportunamente la situación de crisis del deudor, contenida en el artículo 118 de la Ley 222 de 1995 (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-538 de 1997); ni tampoco la obligación de informar a la superintendencia cualquier irregularidad de las que pueden derivarse situaciones que puedan ser causales de suspensión o revocación del permiso de funcionamiento de las sociedades, contenidas en el artículo 489 del C. Co. (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-062 de 1998); ni frente a la expresión “en relación con actos de corrupción no procederá el secreto profesional”, del mismo artículo 7 de la Ley 1474 de 2011, al buscar que las operaciones de las empresas se ciñan a la normatividad y perseguir una finalidad ajustada a la Constitución (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-630, 2012).

Desde luego, esta explicación no está exenta de críticas en la doctrina. Se respeta, pero no se comparte. Ahora, respecto de si el secreto profesional es o no una garantía absoluta, la Corte Constitucional en la citada Sentencia C-630 ha advertido que “no es un valor absoluto, pues debe analizarse en cada caso concreto, a la luz de la cercanía de la profesión con la intimidad personal y de los fines del ejercicio de la misma” (p. 15). Señaló además que, en el caso de los contadores, cuando se desempeñan como revisores fiscales, su función “pasa de ser una relación eminentemente privada a trascender al interés público, motivo por el cual sus acciones tienen un impacto no solo en la estabilidad financiera y económica de la Empresa, sino del Estado mismo y en la sociedad” (p.16).

De esta manera, el revisor fiscal no puede amparar o alegar el secreto profesional para no denunciar actos de corrupción o la presunta realización de una conducta punible contra la economía (lavado de activos, por ejemplo). La revisoría fiscal cumplirá entonces un importante papel para la lucha contra el fenómeno de la criminalidad organizada, contra la corrupción, disuadir las prácticas deshonestas, así como evitar la impunidad. Se coincide con quienes afirman que para cumplir dicho papel es conveniente e indispensable la exigencia de experiencia y de estudios especializados adicionales, en contaduría forense, por ejemplo. Ha de resaltar que el Estado, en aras de combatir la corrupción, debe brindar suficientes garantías a los revisores fiscales que van a cumplir el deber testifical.

Con esta responsabilidad que debe cumplir el revisor fiscal ante las autoridades he sostenido, y seguiré sosteniendo, que no es lo mismo ser revisor fiscal que contador público, pues para ser revisor se necesita mucho más que un buen contador y responsable, y por esa misma circunstancia el intentar serlo debería estar en el más alto nivel de las aspiraciones de cualquier profesional de la Contaduría Pública.

## Conclusiones

- Los revisores fiscales tienen la obligación de denunciar ante las autoridades (penales, disciplinarias y administrativas) los actos de corrupción, así como la presunta realización de un delito contra la administración pública (defraudación o evasión tributaria, por ejemplo), un delito contra el orden económico social (lavado de activos, por ejemplo), o un delito contra el patrimonio económico (corrupción privada, por ejemplo) que hubiere detectado en el ejercicio de su cargo. Igualmente, tienen la obligación de poner estos hechos en conocimiento de los órganos sociales y de la administración de la sociedad.
- Tales denuncias deberán presentarse dentro del término señalado en la normatividad, esto es, dentro de los seis (6) meses siguientes al momento en que el revisor fiscal hubiere tenido conocimiento de los hechos. Es de advertir que dichas denuncias no resultan aplicables el régimen de secreto profesional que ampara a los revisores fiscales.
- Esta obligación legal ha sido, y sigue siendo, objeto de gran debate en el gremio de la Contaduría Pública ante la evidente desconfianza tanto de los revisores fiscales como de los contadores forenses respecto de si el Estado cuenta con la capacidad para brindar las garantías y medidas tales como la relocalización, cambios de identidad, derecho al trabajo, protección de su integridad y la de sus familiares en el curso de la investigación de ilícitos objetos de denuncia. Por tal razón, este tema debe ser tratado con frecuencia en las conferencias que adelantan el gremio de la Contaduría Pública y, por supuesto, en la academia.

## Referencias

- Clavijo González, A. (2009). *El secreto profesional*. Bogotá: Grupo Editorial Ibáñez
- Colombia. Ley 599 del 2000. Por la cual se expide el Código Penal.
- Colombia. Ley 906 del 2004. Por la cual se expide el Código de Procedimiento Penal.
- Colombia. Ley 1474 del 2011. Por la cual se expide el Estatuto de Anticorrupción y se dictan otras disposiciones.
- Colombia. Ley 1178 (2016). Por la cual se dictan normas sobre la responsabilidad de las personas jurídicas por actos de corrupción transnacional y se dictan otras disposiciones en materia de lucha contra la corrupción.
- Constitución Política de Colombia (1991). Colombia: Ediciones Legis.
- Decreto 2420 (2015). Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones
- Forero Hernández, C. (2019b). El delito de omisión del agente retenedor o recaudador en Colombia, ¿un delito socioeconómico? En Aspectos actuales del derecho penal económico en Colombia (pp. 65-110). Ibagué: Ediciones Unibagué
- Hernández Quintero, H. A. (2014). *La responsabilidad de los financieros del sector financiero por el lavado de activos: especial referencia al delito de omisión de control*. Bogotá: Ediciones Universidad Externado de Colombia
- Sentencia C-592 (2005). Corte Constitucional de Colombia. Magistrado ponente: Álvaro Tafur Galvis
- Sentencia C-836 (2001). Corte Constitucional de Colombia. Magistrado ponente: Rodrigo Escobar Gil
- Sentencia C-200 (2012). Corte Constitucional de Colombia. Magistrado ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chlajub
- Sentencia C-630 (2012). Corte Constitucional de Colombia. Magistrado ponente: Mauricio González Cuervo.

## ACTIVOS Y PASIVOS INTANGIBLES. Perspectiva contable vs estratégica

### INTANGIBLE ASSETS AND LIABILITIES. Accounting vs strategic perspective



**Edila Eudemia Herrera Rodríguez<sup>1</sup>**

Correo electrónico: eherreradeleon@hotmail.com - edilaherrera@gmail.com – edila.herrera@up.ac.pa. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0094-2570>, móvil: (+507) 6887-0033.

La globalización ha traído consigo grandes cambios para la profesión contable. Previo al proceso de globalización, los activos tangibles se constituían en los activos más preciados, siendo las empresas con la mayor cantidad de infraestructuras y bienes tangibles las que tenían mayor valor. Todo esto cambió posterior a la globalización, ya que los activos intangibles se han constituido en factores claves para competir en un mundo globalizado. De esta forma el capital intelectual les ha otorgado ventajas competitivas a las organizaciones.

La Norma Internacional de Contabilidad N° 38 (NIC 38), que aborda la contabilidad y divulgación de activos intangibles, se encuentra limitada a aquellos intangibles valorados al costo, identificables y controlados por la entidad. La norma define el activo como un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados; y del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos (NIC 38, párr. 8). La norma establece que el activo intangible debe ser controlado por la entidad, es decir que tenga el respaldo legal que le permita hacer uso de este. También establece que el activo debe ser separable del resto de los activos de la entidad de modo que el mismo pueda ser negociado (NIC 38, párr. 12). A la vez, indica la norma que los beneficios económicos futuros, que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad y que el costo del activo pueda ser medido en forma fiable (razonable en el mercado) (NIC 38, párr. 21).

En virtud de la normativa existente, esto dificulta reflejar financieramente aquellos recursos intangibles que le generan valor a la organización. Se requiere entonces establecer políticas voluntarias de información para que los diferentes grupos de interés cuenten con herramientas para tomar decisiones.

Dado el nivel de complejidad en la medición de este tipo de recursos, los activos intangibles pudieran convertirse en pasivos intangibles si no son bien manejados. Un ejemplo claro son las contingencias no reflejadas en los estados financieros que algunas empresas se han encontrado como consecuencia de su impacto medioambiental o por un clima laboral enrarecido o conflictivo como consecuencia de la insatisfacción -justificada o no- del personal (García-Parra et al, 2006). En este sentido, la normativa existente no va a la par de la evolución del mundo de los negocios, por lo cual existe una marcada diferencia entre el valor contable y el valor de mercado de los activos intangibles. Para resolver esta problemática, han surgido diferentes modelos de medición de capital intelectual. Uno de ellos es el Modelo *Intellect*, que presenta 3 dimensiones del capital intelectual, el cual se presenta en la Figura 1.

---

<sup>1</sup> Doctora en Ciencias Empresariales con Especialidad en Contabilidad. Magíster en Contabilidad. Postgrado con Especialización en Docencia Superior. Contadora Pública Autorizada. Es profesora de la Universidad de Panamá. A contactar en la Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad de la Universidad de Panamá, en el Centro Regional Universitario de Los Santos, Las Tablas, Provincia de Los Santos, República de Panamá. Es miembro del Sistema Nacional de Investigación de la Secretaría Nacional de Ciencia y Tecnología (SENACYT-Panamá). Sus líneas de investigación se orientan al tema de los intangibles activos y pasivos, la gobernabilidad corporativa y la asimetría de la información.



**Figura 1.** Estructura del Modelo del Capital Intelectual “*Intelect*” Fuente: Euroforum (1998)

Estas tres dimensiones del capital intelectual se definen a continuación:

- 1) Capital humano: Experiencia y habilidades; motivación y desarrollo profesional y permanencia.
- 2) Capital estructural: Competencias en tecnología de la información; modos de conservar conocimiento; esfuerzo de innovación; estructura, sistemas y procesos; y cultura.
- 3) Capital relacional: Alianzas y reputación; relaciones con clientes; y relaciones con proveedores.

La normativa contable existente no permite registrar este tipo de recursos estratégicos. Desde el punto de vista contable, la discusión del capital intangible ha estado enfocada principalmente en el "Débito" del Balance General, en su consideración de recursos intangibles y la dirección de estas clases de recursos por las organizaciones.

Algunos estudiosos han destacado que la investigación de la dinámica del capital intelectual hace posible entender cómo el capital intelectual crea valor, y cómo funciona en la práctica dentro de las organizaciones y dentro del mercado de capitales (Marr, et al., 2004; Mouritsen, 2006; Guthrie, et al., 2012; Dumay, 2013; Giuliani, 2013; Giuliani, 2015). En este sentido, si existen los recursos intangibles, entonces también debe existir su contrapartida contable o “Crédito”, que son las obligaciones intangibles. Así pues, el estudio del capital intangible tendría que centrarse no solo en los activos, sino también los pasivos. (García-Parra & Simó, 2004).

Respecto a la normativa contable que más se aproxima a revelar algún pasivo no tangible es la Norma Internacional de Contabilidad N°37 (NIC 37) que se refiere a provisiones, activos y pasivos contingentes. Esta norma define el pasivo contingente como una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o la falta de ocurrencia de uno o más hechos futuros, sucesos inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad; o una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque: (i) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o (ii) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad (NIC 37, párr. 10). En este orden de ideas, la reglamentación contable en la que se sustenta el reporte obligatorio de información no está adaptada para contemplar los pasivos intangibles.

El primer antecedente del pasivo intangible se remonta a Harvey y Lusch (1999), cuyo objetivo fue definir y clasificar los pasivos intangibles. Ellos definen el pasivo intangible como: la responsabilidad u obligación de la empresa para transferir recursos económicos o proporcionar servicio a otras entidades en el futuro. Son los únicos autores que intentan medir el concepto de pasivos intangibles a través de indicadores. Estos autores los clasifican en dos grandes grupos y cuatro categorías. Por un lado, realizan la distinción entre pasivos intangibles internos y externos, donde sitúan dependiendo de su origen en cuatro categorías: resultantes de procedimientos, resultantes de la actuación humana, resultantes de la información, y resultantes de la estructura de la organización.

Los autores presentan a través de esta clasificación, indicadores desde diferentes perspectivas. En cuanto a los procedimientos plantean que tanto procedimientos internos como externos mal dirigidos se constituyen en pasivos intangibles, desde el punto de vista estratégico. Lo mismo ocurre con el mal manejo del personal, los medios deficientes en cuanto al manejo de la información y una inadecuada estructura organizativa. Estos elementos estratégicos bien manejados pudieran generar ventajas competitivas para las empresas, caso contrario les generarían pérdidas.

## Conclusiones

Luego de realizar un análisis respecto al tema de los activos y pasivos intangibles, se concluye lo siguiente:

- ✓ El proceso de globalización ha obligado a las organizaciones a romper los paradigmas de comportamiento organizacional.
- ✓ El mejor aprovechamiento de los recursos intangibles va a depender de la capacidad de la organización para manejar sus estrategias.
- ✓ Con el transcurrir del tiempo, se consideró que los activos tangibles no permiten el logro de ventajas competitivas para las organizaciones, siendo los intangibles los que realmente generan valor.
- ✓ La NIC 38 presenta la limitante de que los activos intangibles sólo se pueden valorar al costo, lo que impide mostrar financieramente el valor real de estos recursos.
- ✓ Los activos intangibles pudieran transformarse en pasivos intangibles cuando las decisiones humanas y las estrategias no son acertadas, provocando pérdidas en las ventajas competitivas de las organizaciones.
- ✓ La NIC 37 no se adapta a las necesidades de información sobre los Pasivos Intangibles de organización.
- ✓ La contabilidad debe adoptar una perspectiva estratégica más allá de los resultados financieros, a fin de hacer frente a los retos actuales que enfrentan las organizaciones.

## Referencias

- Dumay, J. (2013). The third stage of IC: Towards a new IC future and beyond. *Journal of Intellectual Capital*, 14(1), 5-9.
- EUROFORUM (1998). Modelo de medición del Capital Intelectual. I.U. Euroforum Escorial, Madrid.
- García-Parra, M., & Simó, P. (2004). El fondo de comercio como antecedente del capital intelectual. *Management y empresa*, 37, 15 - 23.
- García-Parra, M., Simó, P., & Sallan, J. M. (2006). La evolución del capital intelectual y las nuevas corrientes. *Intangible Capital*, 2(13), 277 - 307.
- Giuliani, M. (2013). Not all sunshine and roses: discovering intellectual liabilities “in action”. *Journal of Intellectual Capital*, 14(1), 127-44.
- Giuliani, M. (2015). Rome wasn't built in a day... reflecting on time, intellectual capital and intellectual liabilities. *Journal of Intellectual Capital*, 16(1), 2-19.
- Guthrie, J., Ricceri, F. and Dumay, J. (2012). Reflections and projections: A decade of intellectual capital accounting research. *British Accounting Review*, 44(2), 68-82.
- Harvey, M. G., & Lusch, R. F. (1999). Balancing the intellectual capital books: intangible liabilities. *European Management Journal*, 17(1), 85-92. doi:doi.org/10.1016/S0263-2373(98)00065-6
- Marr, B., Schiuma, G. and Neely, A. (2004). The dynamics of value creation: Mapping your intellectual performance drivers. *Journal of Intellectual Capital*, 5(2), 224-229.
- Mouritsen, J. (2006). Problematising intellectual capital research: Ostensive versus performative IC". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19(6), 820-841.
- Norma Internacional de Contabilidad 38 NIC 38 (2018). Activos Intangibles. Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2038%20-%20Activos%20Intangibles.pdf> el 15 de junio de 2020.
- Norma Internacional de Contabilidad N° 37 (2020). Provisiones, pasivos y activos contingentes. Recuperado de <http://www.icac.meh.es/Documentos/Contabilidad/2.Internacional/020.NIIF-UE/020.NIC%20Vigente/370.NIC%2037%20Provisiones,%20pasivos%20contingentes%20y%20activos%20contingentes.pdf> el 20 junio 2020).

## REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA: IMPORTANCIA, ÉTICA Y RSE.

### FISCAL REVIEW IN COLOMBIA: IMPORTANCE, ETHICS AND CSR.



**Fabian Enrique Castro Bocanegra<sup>1</sup>**  
Colegio de Contadores Públicos de Colombia - CONPUCOL  
fcastrob@outlook.com

#### Resumen

En el presente artículo se discuten algunas cuestiones de la revisoría fiscal en Colombia, partiendo de la base conceptual de El Revisor Fiscal, en el cual es un delegatario de los socios para ejercer inspección permanente a la administración y validar los informes que están presentes, debiendo rendir informes a los mismos en las reuniones estatutarias. De todas formas, esta figura nace como respuesta a una necesidad social, proporciona confianza pública, fiscaliza al ente económico y da fe pública de que los controles minimizan los riesgos, la organización cumple con la normativa y los estados contables cumplen con la normatividad. La revisoría fiscal en Colombia cumple una función relevante debido a que permite el control y la gestión del riesgo económico y legal en el territorio nacional. Su función fiscalizadora también otorga de sentido a los profesionales en contaduría pública, los cuales den saber el límite entre la función fiscalizadora y el principio del derecho. Ese pequeño detalle ha traído sobre la mesa un debate sobre los límites de la función fiscal que realizan los contadores públicos en Colombia.

**Palabras clave:** Revisión fiscal, RSE, Reforma Laboral, Ética profesional.

#### Abstract

This article discusses some issues of the fiscal audit in Colombia, starting from the conceptual basis of The Fiscal Auditor, in which he is a delegate of the partners to exercise permanent inspection of the administration and validate the reports that are present, having to report to them at statutory meetings. In any case, this figure was born as a response to a social need, provides public confidence, supervises the economic entity and gives public faith that the controls minimize risks, the organization complies with the regulations and the financial statements comply with the regulations. The tax auditor in Colombia fulfills a relevant function because it allows the control and management of economic and legal risk in the national territory. Its oversight function also gives meaning to professionals in public accounting, which reveal the boundary between the oversight function and the principle of law. That small detail has brought to the table a debate about the limits of the fiscal function that public accountants perform in Colombia.

**Keywords:** Tax review, CSR, Labor Reform, Professional Ethic

---

<sup>1</sup> Contador Público, Especialista en Pedagogía, Magíster en Educación de la Universidad del Tolima.

## Introducción

En Colombia la revisoría fiscal es una disciplina a la cual le corresponde dictaminar los estados financieros, revisar y evaluar rigurosamente los componentes o elementos que integran el control interno de las organizaciones, esto se debe hacer de manera oportuna e independiente en los términos que la ley señala (Centro Interamericano Jurídico Financiero, 2010).

La función de un revisor fiscal, que antes era conocida como una especie de auditoría financiera, ha ido mutando con el paso de los años y las leyes que el Estado plantea frente al campo contable, esto es necesario puesto que se ha generado una gran controversia frente a los límites de la revisoría fiscal como disciplina de la contaduría pública y las funciones del abogado o profesional en derecho. Para esto debemos revisar en primera instancia cual es la función del revisor fiscal:

El Revisor Fiscal es un delegatario de los socios para ejercer inspección permanente a la administración y validar los informes que están presentes, debiendo rendir informes a los mismos en las reuniones estatutarias. El Revisor Fiscal es un auditor que no puede ser encasillado en forma exacta en alguna de las categorías establecidas en la Unidad Dos, puesto que tiene características de unas y otras, encuadrándose solamente en la de auditoría integral, aunque no de manera perfecta (Centro Interamericano Jurídico Financiero, 2012).

Entonces, se debe tener presente que el revisor fiscal cumple una función vital al interior de las empresas, puesto que presenta un componente ético que le implica misiones de orden jurídico y legal; pero el hecho de que estas dos condiciones se articulen con la cuestión ontológica del profesional en contaduría pública no hace en ningún momento al revisor fiscal un experto en leyes. Lo anterior, tampoco está afirmando que la figura de la revisoría fiscal se aparte radicalmente del análisis de las leyes, sino que la función principal es velar por la ética financiera de la organización.

Existen sin duda una larga lista de leyes, códigos y artículos de la constitución que soportan tanto el proceso como las funciones y el ejercicio de esta disciplina, dentro de ellas podemos nombrar algunas como la Ley 58 de 1931; Decreto 2521 de 1950; Ley 145 de 1960. En general este marco normativo, argumenta como las entidades de cualquier tipo requieren de la figura fiscal en su estructura para que la empresa responda de manera transparente a los procesos socio legales que acogen a las entidades en el territorio nacional.

Atendiendo a la constante evolución de la revisoría fiscal la pregunta que surge es ¿Cuál es la importancia de revisor fiscal en las organizaciones colombianas? Mas allá de hacer una exegesis del concepto es importante concentrar este hecho en los dos puntos que se han propuesto anteriormente: por una parte, los aspectos generales de la revisoría fiscal y la forma en la que colabora con responsabilidad social, financiera y legal de la empresa. Machado & López (2006) conceptualizan que la Revisoría Fiscal de la siguiente manera:

Es una institución que nace como respuesta a una necesidad social, proporciona confianza pública, fiscaliza al ente económico y da fe pública de que los controles minimizan los riesgos, la organización cumple con la normativa y los estados contables cumplen con la normatividad (p.19).

Como se puede observar, la cuestión sobre la importancia que tienen la figura fiscal al interior de las empresas no es para menos, puesto que son ellos quien permiten que la empresa siga un proceso de transparencia financiera frente a las leyes estatales. Pero también que se realicen los controles que permita los desfalcos fiscales como se ha visto en varias entidades del territorio nacional. En ese sentido, vale la pena no solo ver la cuestión ética, sino la responsabilidad social que tienen las empresas al contratar a un revisor fiscal para seguir el proceso.

Con todo lo anterior a continuación se pasará a la visión ontológica de la revisoría fiscal, un caso muy poco trata en Colombia, en donde las tasas de corrupción en las organizaciones son altas. De manera que no se pretende explicar la concepción ética sino reflexionar en todo a esta categoría que parece relegada en las auditorías financieras que desarrollan estos profesionales, luego de ello se pasara a la categoría de la responsabilidad social que impulsan y potencian los revisores fiscales en el territorio nacional.

## Ética y competencia profesional en la revisoría fiscal.

Como todos sabemos la revisoría fiscal como una disciplina desprendida de la contaduría pública se debe formar al interior de los claustros educativos o entidades de educación superior, lo cual implica que los conocimientos deben ser validados por las universidades. Justamente, en dichas instituciones se forma un sujeto profesional, pero la pregunta de fondo es ¿cuentan con las competencias profesionales para ser revisores fiscales? A continuación, nos aventuramos en una respuesta ontológica.

La cuestión ética y social, es decir, qué sujeto y ciudadano queremos formar y para qué sociedad. Ésta es una exigencia a la que la Universidad está obligada a responder. No responder a estas cuestiones significa reducir y desnaturalizar la función misma de la Universidad en aquello que le es esencial: qué hombres y mujeres, qué sociedad queremos construir, aquí y ahora. Sin ello, la Universidad se convertiría en un mecanismo eficaz que sólo responde a las exigencias del mercado. Y éstas no agotan las finalidades de la pertinencia de la Universidad. Qué Universidad queremos y por qué nos incumbe a todos responder, en primer lugar, a la comunidad universitaria. *“Sin los profesores, los cambios externos, aun cuando pudieran ser valorados como legítimos y bien fundamentados, se hacen astillas a las puertas de las aulas”* (Escudero, 2006, 91).

De otro lado, la Universidad no puede mirar sólo hacia “dentro” y dejar de preguntarse por lo que acontece “fuera”, por el “tiempo en el que la ha tocado vivir”, por “su” tiempo. Entre Universidad y tiempo debería haber una perfecta simbiosis. De aquí que Ortega y Gasset escribiera (1982, 234): *“Y lo que sorprende es que existiendo tantos hombres que tienen conciencia del problematismo de nuestro tiempo, que se sienten en su sistema de vida práctica desorientados y, con frecuencia, gravemente angustiados, no se haya intentado nunca estudiar enérgicamente y en amplia colaboración qué es y por qué es así nuestro tiempo”*. Si la identidad personal no se puede articular fuera o al margen de la dimensión temporal de la existencia humana (Ricoeur, 1996), tampoco es posible entender la identidad de la Universidad fuera o al margen de las exigencias de “su” tiempo, es decir, que no se pregunte por lo que está pasando.

¿Cuál es “nuestro” tiempo? Una de las características que definen el “tiempo” de la sociedad occidental en la que estamos instalados es la creciente anomía e incertidumbre en que se desarrollan las relaciones personales y sociales. Se han debilitado los metarrelatos que antaño configuraban una visión unitaria del mundo y del hombre. Han desaparecido las certezas absolutas (fundamentaciones) antes válidas para dar paso a la incertidumbre, al riesgo del nómada que camina sin una brújula que le marque la dirección y un destino. *“Ya no hay patria que nos dé cobijo, una caverna que nos ofrezca protección”* (Mèlich, 2010, 60). Y si la carencia de un sentido (principios) único y universal es la constante de nuestra sociedad postmoderna, quizás *“habría que pensar en dar como tarea a los filósofos, y quizá también a los pedagogos, la recuperación o reconsideración del sentido, incluyendo la posibilidad de que ese sentido fuera, precisamente, la pluralidad de sentidos”* (Laudó, 2011, 63).

Habermas (2002, 54) pone el acento en la especificidad de la situación del hombre postmoderno en la sociedad “racionalizada”, huérfano de referentes para orientar su conducta: *“En la medida en que la ciencia y la técnica penetran en los ámbitos institucionales de la sociedad, transformando de este modo a las instituciones mismas, empiezan a desmoronarse las viejas legitimaciones. La secularización y el desmoronamiento de las cosmovisiones, con la pérdida que ello implica de su capacidad de orientar la acción, y de la tradición cultural en su conjunto, son la otra cara de la creciente racionalidad de la acción social”*. No somos capaces de interpretar el presente con las claves dadas por nuestra tradición cultural. Si antes la formación intelectual era garantía de un horizonte profesional cualificado y estable, ahora esa garantía se ha desvanecido.

Cuando se habla de renovar la Universidad se debe hacer desde un determinado paradigma. Se renueva o transforma “a partir de algo y para algo”, también en la Universidad. El discurso sobre la renovación de la Universidad va acompañado del discurso sobre la calidad, superando la rutina, el localismo, la endogamia y la excesiva burocratización. Pero la calidad no tiene una sola interpretación; no es un dato objetivo, incontrovertible. Depende de las ideologías y los sistemas de valores que la definen. Y la calidad depende, además, de las estrategias y recursos que se habiliten para conseguirla. Por tanto, al hablar de calidad es inevitable preguntarse: ¿Para qué?

Sería ingenuo pensar que la Universidad va a resolver los múltiples y graves problemas a los que se enfrenta la sociedad. La Universidad no ha sido, ni va a ser nunca la panacea para todos los males que nos afectan, pero sí puede y debe ser el espacio en el que sea posible dar cuerpo al estudio, a la reflexión y al debate sobre las condiciones socio-políticas y éticas en las que vive el individuo de hoy, de modo que le permitan contribuir a la construcción de una sociedad justa y solidaria. Si se quiere realmente educar a las jóvenes generaciones para contribuir a hacer una sociedad mejor es indispensable repensar lo que se está haciendo y superar las inercias de un sistema ineficaz y anticuado, dando paso a la innovación y adaptación a la nueva realidad de una sociedad en permanente cambio. Se ha legitimado socialmente un modelo de enseñanza que entiende la formación universitaria desde un marco conceptual y pragmático que la ha reducido al éxito profesional individual, a la eficacia y la rentabilidad, marginando otros fines éticos y sociales. Y la educación, en cualquiera de sus niveles, no se agota en sólo procesos de competencias profesionales; por el contrario, trastoca y afecta a todas las dimensiones de la persona. *“Depende de cada universidad que ésta sea, o no, además de un buen espacio para aprender a saber y para aprender a saber hacer, también un excelente lugar donde aprender a ser y a convivir juntos en sociedades plurales y diversas como son las sociedades complejas de principios del siglo XXI”* (Escámez, 2006, 19).

Es necesaria una enseñanza universitaria que, junto a la innovación y creación de conocimiento científico y tecnológico, potencie y desarrolle el saber humanístico, la formación de un ciudadano sabedor de sus derechos y de sus obligaciones, sin la cual se priva a la sociedad de aquel elemento crítico que hace que ésta pueda encontrar el camino de su realización auténtica. Como en su tiempo afirmara Ortega y Gasset (1982), es la hora del maestro, del profesor competente que asegure en la Universidad la tarea central de enseñarle al hombre la plena cultura de su tiempo, de descubrirle con claridad el gigantesco mundo presente, en el que tiene que encajarse para vivir una vida auténtica. Y es también la hora de la pedagogía, la que asume en la práctica, que el destinatario de la educación, el actor principal, no es el profesor, sino el alumno. No se educa en “tierra de nadie”, y no se llega a ningún lugar si no es desde algún otro sitio (Bárcena, 2004). La educación, también en la Universidad, es necesariamente un compromiso con el otro en toda su realidad histórico-social, en las circunstancias concretas en las que le ha tocado vivir (Ortega, 2004).

Es necesaria una enseñanza y educación en la Universidad que asuma, en la práctica, la afirmación del hombre, de todo lo humano como un compromiso político para la transformación social. Se ha dicho que la educación, en su mejor tradición, es utopía, es búsqueda de lo que todavía no es, pero es posible; que es adelantar el futuro en un nuevo proyecto de hombre y de sociedad. De aquí que la educación sea también pasión, entrega a una tarea, y no sólo de nuestro saber, sino de aquello que “vamos siendo” en la experiencia de nuestra vida. Utopía y pasión son los dos componentes que deberían identificar el proceso de cambio de la Universidad.

Educar, también en la Universidad, exige, en primer lugar, salir de sí mismo, ver el mundo desde la experiencia del otro. Y, en segundo lugar, educar exige la respuesta responsable, es decir ética a la presencia del otro. En una palabra, educar es responder del otro, asumir la responsabilidad de ayudar al nacimiento de una “nueva realidad” a través de la cual el mundo se renueva sin cesar (Arendt, 1996).

La educación, como tarea y como proyecto, implica necesariamente un compromiso de cambio y transformación de la propia sociedad. Toda acción educativa es inseparable de una proyección política y social; es una participación en la tarea y el compromiso de construcción de una sociedad desde parámetros de justicia y equidad. El discurso sobre la participación social no puede limitarse al ámbito de las formas de participación. Debe trascender el marco de las estrategias para preguntarse por otras cuestiones esenciales: participar, pero ¿en qué sociedad?, ¿para qué? La respuesta a estas preguntas trasciende el ámbito de lo científico-técnico, y se ubica en un espacio de reflexión ético-moral al que la Universidad no puede ser ajena. La institución universitaria no puede ser indiferente frente al reparto injusto de la riqueza y la violencia que se ejerce en una sociedad que excluye y margina a los “diferentes” por la sola razón de pertenecer a otra cultura, etnia o religión, o hablar otra lengua. La construcción de una sociedad libre y justa implica apostar por espacios de convivencia, por una infraestructura moral en las relaciones entre los individuos que haga posible una ética ciudadana. Una sociedad multiétnica y pluricultural, democrática y justa exige la inclusión de todos en una sociedad también de todos. De lo contrario, ya no hablaríamos de inclusión, sino de asimilación larvada de todas las formas culturales en la cultura dominante (Ortega, 2010b). La inclusión no es posible desde un

concepto de sociedad idealista “definitivamente hecha”, con sus señas de identidad inalterables y con respuestas predeterminadas a las múltiples situaciones cambiantes. Ninguna sociedad, escribe Maalouf (1999), es una página ya escrita en la que las leyes, tradiciones, costumbres y valores culturales ya están prefijados de antemano, de modo que no cabe otra posibilidad que adaptarse a ellas. Tampoco es una página “en blanco” en la que todo esté por escribir. Más bien es una página que se está escribiendo y en la que todos, desde la pluralidad de sus tradiciones y culturas, dejan sus señas de identidad. Construir una identidad común fundamental, sin renunciar a la legítima diversidad de formas históricas de vida, es una condición inexcusable para una sociedad integrada en la que todos los individuos gocen de los mismos derechos y tengan los mismos deberes, independientemente del lugar de nacimiento, etnia, cultura o religión.

La Universidad debería asumir un compromiso irrenunciable: la reflexión y el estudio sobre las “circunstancias” políticas, económicas y socio-culturales en que vive la sociedad, e incorporarlas como contenidos ineludibles del discurso y de la praxis universitaria, en el convencimiento de que la Universidad no es (ni puede serlo) neutra en su acción e influencia.

Entre otras formas de participar en la construcción de una sociedad integrada, considero una que es indispensable: la educación en la responsabilidad (responder del otro, de los otros); o lo que es lo mismo: la educación ética. *“Cada tiempo tiene su construcción ética que se mueve en torno a un eje específico. Para la ética de los antiguos ese eje era el concepto de virtud; para los modernos, el deber y, para los contemporáneos, la responsabilidad”* (Mate, 2011, 246). Formamos parte de una sociedad muy heterogénea, con múltiples opciones en las formas de pensar y vivir. Ello implica tener que aprender a convivir con otras personas de diferentes ideologías, creencias, etnias y estilos de vida. Y vivir con los otros genera una responsabilidad.

El ser humano sin el otro, sin las relaciones éticas que le vinculan con los otros no se entiende como sujeto moral. Es esta dependencia que le ata al otro u otros, la necesidad de responder a los demás y de los demás la que le libera de su ensimismamiento y le hace descubrir su realidad antropológica y le otorga su verdadera dignidad de sujeto humano. Fuera de esta realidad relacional, aquí y ahora, socio-histórica, el ser humano es una entequeia, pura abstracción. *“La educación es el punto en el que decidimos si amamos lo bastante al mundo como para asumir una responsabilidad por él y así salvarlo de la ruina que, de no ser por la renovación, de no ser por la llegada de los nuevos y los jóvenes, sería inevitable”* (Arendt, 1996, 208). Educar es hacerse cargo del otro, responder del otro (Ortega, 2010), es compromiso ético y político que nos hace responsables de “lo que está pasando”, no volver la mirada hacia otro lado, sino asumir el reto de “resistir la barbarie” y construir, a pesar de todo, una sociedad justa y solidaria. No es posible construir una sociedad para todos sin la implicación de todos, sin la formación de ciudadanos, no súbditos, desde la convicción y creencia de que los asuntos públicos nos atañen, nos afectan, y de ellos también somos responsables.

Se hace indispensable “otra enseñanza y otra educación” en la Universidad que se haga cómplice, deudora de las situaciones y experiencias de nuestros conciudadanos, que tenga como tarea buscar, elaborar, inventar nuevas formas de construir la sociedad, nuevos modos de interpretar y actuar en y sobre la realidad social. *“Es indispensable que nuestro discurso sobre educación y nuestra praxis educativa se tomen en serio la inevitable condición histórica del ser humano, impensable fuera o al margen del aquí y del ahora. Y si es así, hay que tener todo el coraje para llegar a las últimas consecuencias”* (Ortega y Mínguez, 2001, 197-98).

La competencia profesional, tan demandada (y necesaria) por nuestra sociedad no es incompatible con la capacidad de desarrollar el sentido de lo humano, la referencia a un mundo de valores éticos que han de plasmarse en la situación concreta de cada sujeto. La Universidad se debería encaminar hacia el objetivo de la construcción de una permanente “infraestructura moral”, que se traduce en una ética ciudadana, imprescindible para la construcción, entre todos, de una sociedad democrática justa y solidaria.

### **Responsabilidad Social Empresarial del Revisor Fiscal.**

Como hemos venido observado, El Revisor Fiscal al interior de las organizaciones tiene funciones relevantes que le implican una serie de hechos colaterales. Uno de los hechos a los cuales no se le presta mucha atención pero que resulta de gran importancia en la revisoría fiscal es sobre la

responsabilidad social empresarial que generan desde su disciplina. Por ese motivo es importante abordar el concepto y como el revisor fiscal aporta a la construcción empresarial desde su función.

El concepto de competitividad y responsabilidad empresarial según el libro verde de la Unión Europea (2001) la define como “Concepto por el cual las empresas deciden contribuir voluntariamente a mejorar la sociedad y a preservar el medio ambiente”. En cambio, el libro blanco de la Unión Europea (Morata, (Ed.) (2004). señala la importancia de promover una política de modernización y adaptación de las relaciones laborales para crear empresas más flexibles que permitan la conciliación entre la vida laboral y familiar de los trabajadores; permitiendo así relacionar los dos conceptos y decir que la responsabilidad social empresarial se encarga de contribuir a mejorar la sociedad desde un campo de conciliación entre la familia y el trabajo para de esta forma ayudar al medio ambiente y al entorno que nos rodea, pero es precisamente esa conciencia la que no tenemos clara a la hora de ejercer labores.

De tal manera que las empresas deben enfocar y preservar las competencias que se les están brindando a los profesionales de la administración, para el momento en que estos salen al campo laboral, ya que las empresas tienen un concepto más claro y conciso de lo que ello significa y contribuye generalmente a sus aportes y ayudas para asumir esta responsabilidad; es así como las universidades deben realizar una gran reflexión en cuanto al enfoque que le están dando a este tema tan valioso e importante para nuestra sociedad (competitividad empresarial), cabe anotar que en el país puntualmente vemos una serie de procesos corruptos que en su gran mayoría vienen de aquellas personas que nosotros mismos hemos elegido para que nos gobiernen, y en las cuales hemos depositado ese voto de confianza que en la realidad carece de significancia para ellos a la hora de ser elegidos, y ellos, los más “intelectuales” han salido de las mejores universidades del país, y es justo allí donde nos cuestionamos por la labor que estas empresas están desarrollando frente al tema.

Según Morin (2000) la universidad desde una visión holística debe tratar de articular las diversas partes que la conforman en un proyecto de promoción social de principios éticos y de desarrollo social equitativo y sostenible; para la producción y transmisión de ‘saberes’ responsables y la formación de profesionales ciudadanos igualmente responsables.

En ese sentido, la cuestión fundamental en la revisoría fiscal intenta colaborar en la construcción de la responsabilidad social empresarial mediante la fiscalización de las cuestiones financieras enmarcadas dentro la normativa, y mantener a la entidad en constante correspondencia ética frente a las normas que el Estado presenta para que las organizaciones no gesten paraísos fiscales y demás irregularidades e ilegalidades. Por ello, la construcción de esa RSE no depende solo de la gestión gerencial, sino que en gran parte también se articula con el cuidado de los procesos legales y financieros que corresponden al profesional de esta disciplina.

## **Conclusión.**

La revisoría fiscal en Colombia cumple una función relevante debido a que permite el control y la gestión del riesgo económico y legal en el territorio nacional. Su función fiscalizadora también otorga de sentido a los profesionales en contaduría pública, los cuales den saber el límite entre la función fiscalizadora y el principio del derecho. Ese pequeño detalle ha traído sobre la mesa un debate sobre los límites de la función fiscal que realizan los contadores públicos en Colombia.

Pero entonces cuales son los límites del revisor fiscal al interior de las organizaciones según los colegiados en el país. Es esta conclusión más allá de generar una discusión que tenga una verdad totalizante, se busca generar una reflexión entre los contadores públicos, revisores fiscales sobre el horizonte de sus funciones en las empresas; esto debido a que en la discusión que se mencionó anteriormente se encuentran cientos de abogados que extienden sus reclamaciones a las gerencias cuando el contador público sobrepasa sus funciones, creyendo que experto en leyes y que tiene las mismas facultades del profesional en derecho.

De todas formas, el derecho en algunas de sus ramas y la contaduría pública están vinculadas una a la otra; pero estas tienen limitantes epistémicas que no permiten, al menos en termino laborales ir más allá de algunos hechos procesales. En ese sentido, es importante dejar claro que un abogado no puede hacer la función fiscalizadora que es disciplinar del revisor fiscal, pero también que el revisor fiscal

no cuenta con el bagaje profesional ni con el aval profesional para desarrollar cuestiones legales que le pertenecen al campo del derecho.

Por otra parte, la condición ética que guarda la figura del revisor fiscal no solo tiene un eco en la responsabilidad social empresarial. Sino que muestra la integridad de la organización para con las leyes del país; y de cierta manera esto determina el nivel de seguridad que tienen la organización frente a sus procesos administrativos, financieros y legales. Las recomendaciones que se puede ofrecer para aquellas empresas que no cuentan con la figura de la revisoría fiscal, es para que permitan que dicho profesional haga parte de la estructura organizacional.

La recomendación anterior, se da en el marco de la ética profesional y de las responsabilidad social empresarial que en los últimos años ha estado asociada en algunos apartes a la gestión ambiental y al apoyo de comunidades que se ven afectadas por el levantamiento de la infraestructura, pero aquí no nos interesamos por dicha percepción; sino por aquella en la que la responsabilidad social empresarial se torna como un hecho de transparencia en los procesos administrativos, financieros y legales, este proceso entre otras muchas cosas son las que asegurar el éxito de las compañías en la era contemporánea.

## Referencias

- Arendt, h. (1996). Entre el pasado y el futuro. Barcelona, península.
- Bárcena, f. (2004). El delirio de las palabras. Barcelona, herder.
- Centro Interamericano Jurídico Financiero (2010). Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Pronunciamiento 7. Disponible en:  
<http://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamientos/PRONUNC7.pdf>
- Deleuze, G. (2006). Post-scriptum sobre las sociedades de control. *Polis. Revista Latinoamericana*, (13).
- Escámez, j. (2006) “prólogo”, en a. Hirsch (coord.) Educación, valores y desarrollo moral. Valores de los estudiantes universitarios y del profesorado, vol i. México, gernika, pp. 19-26
- Escudero, j. M. (2006). El espacio europeo de educación superior. Murcia, ice-universidad de murcia.
- Europea, U. (2001). Libro Verde relativo a la responsabilidad social de las empresas. Recuperado el, 16 de abril de 2019.
- Habermas, j. (2002). Ciencia y tecnología como “ideología”. Madrid, Tecnos, 4ª edic. 2ª reimpresión.
- Isaza, J. (2013 o 2003). Flexibilización Laboral: Un análisis de sus efectos sociales para el caso colombiano. *Equidad y Desarrollo*, (1). 9-40.
- Lamo, J. (2003). El sentido del trabajo en las sociedades contemporáneas. Bucaramanga: UNAB.
- Laudó, x. (2011) “la hipótesis de la postmoderna. Educación, verdad y relativismo”, teoría de la educación. *Revista interuniversitaria*, 23, 2, pp. 45-68
- Maalouf, a. (1999). Identidades asesinas. Madrid, alianza
- Machado, M., y López, O. (2006). La incidencia del modelo contable en la auditoría: Caso de la Revisoría Fiscal. *Revista internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 10-56.
- Mate, r. (2011). Tratado de la injusticia. Barcelona, anthrosop
- Mbembé, j. A., & meintjes, l. (2003). Necropolitics. *Public culture*, 15(1), 11-40.
- Mèlich, j. C. (2010). Ética de la compasión. Barcelona, herder
- Mirowski, p. (2014). Nunca dejes que una crisis te gane la partida:¿ cómo ha conseguido el neoliberalismo, responsable de la crisis, salir indemne de la misma?. Grupo planeta (gbs).

- Núñez, j. (2005). *Éxitos y fracasos de la reforma laboral*. Bogotá: ministerio de la proteccion social.
- Ortega y gasset, j. (1982). *Misión de la universidad*. Madrid, revista de occidente-alianza editorial.
- Ortega, p. (2004) “moral education as pedagogy of alterity”, *journal of moral education*, vol. 33, 3, pp.271-291
- Ortega, p. (2010) “educar es responder a la pregunta del otro”, *edetania*, pp. 13-31
- Ortega, p. Y mínguez, r. (2001). *La educación moral del ciudadano de hoy*. Barcelona, paidós.
- Pérez, m., & aragón, v. (1999). *Flexibilización laboral y outsourcing*. Medellín: biblioteca jurídica dike.
- Porter, michael e. *La ventaja competitiva de las naciones*. Buenos aires: vergara, 1991.
- República de colombia. Congreso nacional de la república. Ley 50. (28 de diciembre de 1990). Por la cual se introducen reformas al código sustantivo del trabajo y se dictan otras disposiciones. Diario oficial no. 39.618 bogotá, d.c.: imprenta nacional de colombia.
- República de colombia. Congreso nacional de la república. Ley 789. (27 de diciembre de 2002). *Por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del código sustantivo del trabajo*. Diario oficial no. 45.046. Bogotá, d.c.: imprenta nacional de colombia.
- República de colombia. Corte constitucional. Sentencia c-038. (27 de enero de 2004). *Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 1, 25, 26, 28, 29, 30, 51 parciales de la ley 789 de 2002*. Magistrado ponente: eduardo montealegre lynett.
- República de colombia. Corte constitucional. Sentencia c-257. (12 de marzo de 2008). *Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 25, 26, 28 y 51 (en lo acusado) de la ley 789 de 2002, “por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del código sustantivo del trabajo”*. Magistrado ponente: clara inés vargas hernández.
- Ricoeur, p. (1996). *Sí mismo como otro*. Madrid, siglo xxi.
- Rojas, c. (2016). *La flexibilizacion laboral en colombia*. *Jurídicas cuc*, 16(1), 17-29.



# DOCUMENTOS ELECTRÓNICOS PRESENTES EN LA CADENA DE SUMINISTRO DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y SU RELACIÓN CON LOS SISTEMAS INTEGRADOS DE GESTIÓN.

## ELECTRONIC DOCUMENTS PRESENT IN THE FINANCIAL INFORMATION SUPPLY CHAIN AND ITS RELATIONSHIP WITH INTEGRATED MANAGEMENT SYSTEMS.



**Richard Gasca Buelvas<sup>1</sup>**  
[co.auditoria@gmail.com](mailto:co.auditoria@gmail.com)

### Resumen

Los avances tecnológicos traen consigo cambio de paradigmas y la brecha digital debería cerrarse en la medida en que el nivel educativo de la sociedad, a la que le está siendo transferida la tecnología, esté en la capacidad de asimilarla e incluirla en sus actividades cotidianas. De manera muy ambigua se profetiza que con la inteligencia artificial desaparecerían muchos oficios sin lograr comprender cómo esto sucedería. Nuestra sociedad está acostumbrada a que todos los cambios ocurran de manera regulada por un gobierno, seguido por la academia que dé alcance en sus programas de formación, para luego pensar en introducirlo en las organizaciones; pero lo que podría estar sucediendo es que estos avances desbordan el enfoque, dejándonos sin capacidad de competir en la sociedad de la información.

**Palabras Claves:** Lenguaje XML, estándar UBL, taxonomías FR (Final Report)

### Abstrac

Technological advances bring about a change in paradigms and the digital divide should be closed to the extent that the educational level of society, to which technology is being transferred, is able to assimilate it and include it in its daily activities. It is very ambiguously prophesied that with artificial intelligence many jobs would disappear without being able to understand how this would happen. Our society is accustomed to all changes occurring in a manner regulated by a government, followed by the academia that provides scope in its training programs, and then thinking about introducing it into organizations; but what could be happening is that these advances go beyond the focus, leaving us without the capacity to compete in the information society.

**Keywords:** XML language, standard UBL taxonomies FR (Final Report)

### Introducción

La emergencia sanitaria que vivimos en la actualidad nos ha obligado a realizar cambios en nuestra forma de desarrollar las actividades cotidianas y ha fortalecido nuestras habilidades para desenvolvemos en múltiples plataformas para que, a distancia y de manera asincrónica, los resultados sean iguales a los que se lograban en condiciones normales.

Los diferentes procesos necesarios para que una organización esté en capacidad de generar los reportes, internos y externos, se vieron fuertemente impactados y las lecciones aprendidas fortalecerán

---

<sup>1</sup> Contador Público de la Universidad Central, Especialista en Gerencia Internacional. Facilitador en el tema ESTANDAR XBRL (Extensible Business Reporting Language)

los sistemas transaccionales y el manejo de los datos, la seguridad, su almacenamiento y acceso, la reutilización y no re digitación en otras aplicaciones.

En organizaciones que cuentan con sistemas integrados de gestión se tienen identificados los diferentes procesos (Misionales, de apoyo y de evaluación) que permiten un monitoreo permanente de su gestión con el fin de alcanzar el máximo desempeño basado en sus principios. Es posible que en la actualidad la manera como están siendo documentados estos procesos se originan de un proceso tradicional, en donde el formato papel sigue vigente.

### **Contexto actual**

En un mundo globalizado en donde las organizaciones deben converger hacia estándares de toda índole existen iniciativas como Gobierno, Riesgo y Cumplimiento (GRC), Valuación (IVSC), Sostenibilidad (GRI), Información financiera (IFRS, USGAAP), Aseguramiento (NIA) , Calidad (ISO) entre otras, las cuales son presentadas en sus respectivos sitios web, y se requiere tener una visión de conjunto que permita la orquestación de todos ellos en los sistemas integrados de gestión para lograr la transparencia necesaria y lograr que todas las partes con las que interviene accedan a reportes estandarizados.

El reporte financiero, entendido como la información contable y en especial los estados financieros con sus notas, hacen parte integral del “Sistema Documental de la Contabilidad” junto con los soportes, los comprobantes y los libros, así como los informes de gestión en los términos del art. 1 par. 3 de la ley 1314 de 2009, que establece que este sistema podrá ser preparado, conservado y difundido electrónicamente.

Con esta definición se puede entender que toda la cadena de suministro de información se verá impactada positivamente con la aparición de documentos electrónicos que entrarán gradualmente a reemplazar los documentos físicos a los cuales nos encontramos familiarizados, como la factura electrónica, la contabilidad electrónica, o los reportes electrónicos.

La manera como he podido aproximarme a estos conceptos ha sido mediante el estudio de los estándares tecnológicos que hacen posible el funcionamiento de internet, en particular al lenguaje XML, un formato de intercambio de información. De ahí encontrar que existe el consorcio “Setting the standard for open collaboration” que crea el estándar UBL (Universal Business Language) basado en el XML. Este se encarga de estandarizar los datos presentes en los documentos electrónicos para los negocios y llegar a ser universalmente reconocidos y vinculantes en los negocios.

Alrededor de 60 documentos electrónicos hacen parte de UBL, dentro de los cuales se encuentran la factura, la nota débito y crédito que usó la autoridad fiscal de nuestro país.

Para poder avanzar hacia una contabilidad electrónica se requiere que se consideren los demás documentos que hacen parte del estándar, como puede ser la cotización, la orden de compra, la remisión, el catálogo, etc. y hacer que las transacciones se originen en un entorno digital y los datos sean reutilizados a lo largo de la cadena de suministro de información, evitando su re digitación.

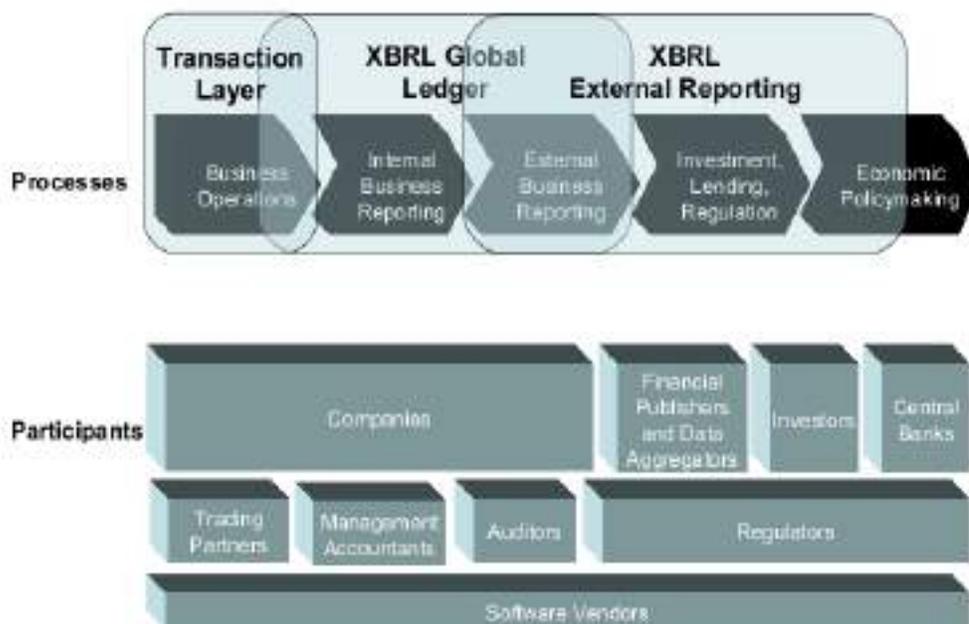
Este sería el comienzo de una verdadera transformación digital en los ciclos transaccionales, ya que al momento de efectuar los registros en los sistemas de información se haría de manera automatizada.

Otro de los estándares tecnológicos XML que se relaciona con el sistema documental contable en formato electrónico y hace posible la generación del reporte estandarizado global en formato digital es XBRL el cual, también basado en XML, se encarga de estandarizar los datos financieros y de negocio.

Este estándar es administrado por el consorcio XBRL del que hacen parte los emisores de estándares de contabilidad IASB, FASB, así como las principales firmas de auditoría y consultoría a nivel mundial y universidades. De ahí que bajo esta tecnología se publiquen las taxonomías IFRS y USGAAP, conocidas como taxonomías FR (Final Report). El consorcio XBRL pública, además, la taxonomía XBRL GL (Global Ledger) o la taxonomía del reporte transaccional.

El objetivo de esta taxonomía es estandarizar las transacciones que se registran en el libro diario, independiente del sistema de información en donde se encuentren, y poder realizar las agregaciones para que de manera automatizada sean conectadas a una taxonomía XBRL FR (External Report), logrando conectar el catálogo de cuentas con los reportes sin que deba acudir a hojas de cálculo Excel.

### Relación de la tecnología XBRL con la cadena de suministro de información financiera



**Imagen 1.** Supply Chain (w3, 2009).

La Tecnología XSLT (extensible Stylesheet Language), derivada de XML, permite la transformación de un documento XBRL a PDF o HTML de manera automática (Gasca, 2020).

En noviembre de 2019 la organización ISO publicó el estándar ISO 21378 - Recopilación de datos de auditoría- en donde se establecen las definiciones comunes de elementos de datos contables y proporciona la información necesaria para extraer datos de auditoría relevantes. Las definiciones de los datos en el ERP son comunes a los establecidos en la taxonomía XBRL GL.

El estándar ISO es aplicable a los datos que se extraen en áreas como el libro mayor, y de los ciclos transaccionales de ingresos, cuentas por cobrar, compras, cuentas por pagar, así como para inventarios y propiedad planta y equipo. Será útil tanto para gobiernos como para auditores internos y externos.

### Conclusión

La convergencia a estándares internacionales que es necesaria para un mundo globalizado requiere que las personas dentro de las organizaciones los comprendan desde lo conceptual y desde su representación electrónica. Esto para que al enfrentarse a su implementación se realicen con las mejores prácticas beneficiando a todos los actores involucrados.

Un ejemplo del uso diferente de la misma tecnología en nuestro país está cuando se realiza un reporte IFRS al supervisor. Por un lado, la Superintendencia Financiera de Colombia pone a disposición de sus vigilados una extensión de la taxonomía IFRS en XBRL con la cual se prepara un documento electrónico en XML y realizan un depósito electrónico de la información en los términos del art 1 Par 3 ley 1314 de 2009, mientras que la Superintendencia de Sociedades entrega aplicaciones para re digitar los datos sin permitir su interoperabilidad. Simultáneamente, otras entidades de supervisión aún recolectan información con estructura de catálogos de cuentas.

Podría estar ocurriendo la misma situación con la implementación de la facturación electrónica, en donde el proceso de transformación de los datos se realiza desde los sistemas tradicionales para el cumplimiento hacia su representación al XML. Y al momento de recibir una factura electrónica, la información del PDF que acompaña la factura electrónica se re digita en los sistemas transaccionales y se descarta el XML en donde está la misma información sin tomar ventaja de la tecnología.

Los sistemas integrados de gestión deben considerar que los procesos que dan origen a las transacciones, de diversa índole, pueden nacer de manera digital y continuar así a lo largo de la cadena de suministro de información. Debe procurar que los documentos electrónicos se entiendan entre ellos. Estandarizar en estándares, como XML, puede contribuir a este objetivo.

En los procesos de apoyo, como es la gestión documental, la gestión del documento electrónico en la organización debe ser planificada de manera estratégica para que la transformación digital en la organización se traduzca en crecimiento organizacional con un alto grado de aseguramiento de la información.

En la gestión documental del sistema contable se deben estandarizar los datos desde los documentos electrónicos que dan origen a las transacciones. Es necesario considerar que con el lenguaje XML se está en capacidad de reutilizar los datos para actualizar automáticamente los sistemas de información de la entidad, contabilidad electrónica, y realizar las agregaciones necesarias para que los datos sean extraídos inicialmente hacia la taxonomía XBRL GL (global ledger) para luego conectarlo con la taxonomía XBRL FR ( ifrs full o pyme), automatizando un proceso que actualmente se realiza disparatadamente con múltiples aplicaciones como Excel y Word.

Tanto la auditoría interna como externa deben usar el mismo enfoque para que en tiempo real puedan acceder a los datos de la manera más granularizada y de manera remota para poder dar paso al concepto de auditoría continua, modernizando esta tarea y haciéndola eficiente y eficaz.

Las tendencias globalizantes de estas nuevas tecnologías deben despertar nuestra curiosidad e imaginación para tratar de comprender la manera en que serán reemplazadas las actividades que realizamos cotidianamente por algoritmos y robots que automaticen las tareas.

## Referencias

- *Cadena de suministro de información*. (2009, marzo). [Ilustración]. w3. <https://www.w3.org/2009/03/xbml/xbml-chain.png>
- Gasca, R., 2020. *De XBRL A HTML*. [en línea] Sites.google.com. Disponible en: <https://sites.google.com/view/xbml2html/home> [Consultado el 15 de noviembre de 2020].
- Kay, D., & Ovlia, A. (2013). *Accounting Information Systems: The Crossroads of Accounting and It* (2nd Revised ed.). Pearson.



# PROBLEMÁTICA CON LAS VENTAS A LOS DEPARTAMENTOS EXCLUIDOS DE IVA Y QUIEN DEBE ASUMIR ESE IMPUESTO.

## PROBLEM WITH SALES TO DEPARTMENTS EXCLUDED FROM VAT AND WHO SHOULD ASSUME THIS TAX.



Oscar Amed Álvarez Ramirez<sup>1</sup>  
Colegio de Contadores Públicos de Colombia - CONPUCOL  
[oscaramed@hotmail.com](mailto:oscaramed@hotmail.com)

### Resumen

El presente artículo plantea la problemática en la que se han visto involucradas algunas empresas colombianas, que realizan ventas de productos gravados a los departamentos decretados por el Estado como zonas excluidas del impuesto sobre las ventas (IVA). Estas empresas se han visto obligadas a llevar el IVA pagado en sus compras, como un mayor valor del costo o gasto, convirtiéndolo en una deducción en el impuesto sobre la renta, el cual debería ser tratado como un impuesto descontable. Esta situación les genera una afectación directa en su flujo de efectivo y su patrimonio, al no poder recuperar la totalidad del dinero desembolsado cuando compraron esos bienes gravados y que luego vendieron sin IVA en estas zonas de exclusión.

**Palabras clave:** Zonas de exclusión, impuesto descontable, mayor costo o deducción.

### Abstract

This article raises the problem in which some companies in Colombia have been involved, which have made sales of taxed products to Departments decreed by the State as areas excluded from sales tax (IVA). These companies have been forced to carry the IVA paid on purchases, as a greater value of the cost or expense, turning it into a deduction in income tax; which should be treated as a deductible tax. This situation generates a direct impact on their cash flow and equity, as they cannot recover all the money disbursed when they bought these taxed assets and then sold without IVA to these exclusion zones.

**Keywords:** Exclusion zones, deductible tax, higher cost or deduction.

### Introducción

En Colombia el Impuesto a las Ventas (IVA), ha sido históricamente un impuesto muy regresivo, al gravar de manera general a todas las personas, sin importar su condición social, económica, ni su ubicación geográfica; en algunas zonas del país, hay poblaciones afectadas por la violencia, pobreza y miseria, y este impuesto tiene un alto impacto en sus vidas. El Estado ha tratado de compensar estas inequidades tributarias a través de la exclusión del IVA en algunos Departamentos como son: Guainía,

---

<sup>1</sup> Abogado, Contador Público, especialista en Derecho Tributario, Derecho Contencioso Administrativo y Derecho Laboral.



lugar del manifiesto, se deberá conservar copia de la remesa de transporte o del documento que lo ampare.

Cuando se trate de la venta al por mayor de bienes excluidos dentro de los departamentos de Amazonas, Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, deberá constar en la factura o documento equivalente, los apellidos y nombre o razón social y Número de Identificación Tributario -NIT del adquirente, según corresponda, con indicación de la dirección física ubicada en los departamentos señalados, para lo cual se anexará copia del Registro Único Tributario -RUT y certificado de la cámara de comercio donde se pueda verificar...”(Subrayado propio).

La norma claramente indico dos situaciones que se pudieran llegar a presentar en la comercialización de estos bienes en los Departamentos excluidos:

a.- La venta de bienes excluidos con destino a los departamentos de Amazonas, Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada

b.- La venta al por mayor de bienes excluidos dentro de los departamentos de Amazonas, Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada

Posteriormente el Gobierno Nacional, expidió el Decreto 1807 del 07-10-2019; luego de la Expedición del Art. 273 de la Ley 1955 de 2019, que reclasifico de excluidos a exentos la venta de bicicletas y motocicletas en los mismos departamentos. En este decreto modifiko el concepto de ventas al por mayor y el control tributario, así:

*“6.- Ventas al por mayor: Son las ventas realizadas en cantidades comerciales, entendidas estas como la venta de bienes que se comercializan de manera permanente y en cantidades superiores a diez (10) unidades de la misma clase. Se exceptúan los artículos destinados al uso o consumo de una persona, o son utilizados en el ejercicio de la profesión u oficio.”*

[...]

***“Control tributario de los bienes que se introduzcan y comercialicen, excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA, a los departamentos de Amazonas, Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento.***

Cuando se trate de la venta de los bienes para el consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción, excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA, de que trata el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, con destino a comercializadores que se encuentran ubicados en los departamentos de Amazonas, Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, deberá constar en la factura o documento equivalente, además de los requisitos exigidos por la legislación tributaria para su expedición, la indicación de una dirección física del comercializador adquirente, que deberá estar ubicada en un municipio de estos departamentos. El comprador deberá entregar al vendedor, como soporte de la venta, los siguientes documentos, salvo cuando la venta se realice entre comerciantes domiciliados en los departamentos objeto de la exclusión:

1. Copia del certificado del Registro Único Tributario -RUT del comprador.
2. Copia del certificado de la matrícula mercantil expedido por la cámara de comercio.
3. Copia del documento del transporte de la mercancía que ampara, según el medio utilizado (Remesa del transporte de carga, conocimiento de embarque, lista de carga, guía aérea), cuando el transporte sea contratado por el comprador. Cuando el transporte de la mercancía se realice con vehículos propios del comprador, se deberá entregar copia de la remesa de transporte o del documento que lo ampare.

*El comprador, por su parte, deberá conservar copia del documento de transporte.*

Cuando se trate de la venta de bienes al por mayor dentro de los departamentos de Amazonas, Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, deberá constar en la factura una dirección física del comprador, que deberá estar ubicada en un municipio de estos departamentos; además, el comprador

*deberá anexar copia de los certificados del Registro Único Tributario -RUT y de matrícula mercantil expedido por la cámara de comercio.*

*En la venta al consumidor final, dentro de los departamentos señalados, el comercializador deberá indicar en la factura los requisitos exigidos por las normas tributarias para su expedición.”*

Y luego el Gobierno Nacional, expidió el DECRETO 644 DEL 11-05-2020, mediante el cual hizo unos cambios a la reglamentación que existía, y principalmente en el control tributario, y en su Artículo 2 indico:

## ARTÍCULO 2.

[...]

*"Artículo 1.3.1.12.14. Control tributario y aduanero de los bienes que se introduzcan y comercialicen en los departamentos de **Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada** excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA conforme a lo dispuesto en el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario. Para efectos de la aplicación de la exclusión del impuesto sobre las ventas -IVA de que trata el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, sobre los bienes que se introduzcan y comercialicen en los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento, se debe atender a los siguientes controles:*

- 1. Control tributario. Cuando se trate de la venta de los bienes para el consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción, excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA, de que trata el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, con destino a comercializadores que se encuentran ubicados en los departamentos indicados en el inciso anterior, deberá constar en la factura o documento equivalente, además de los requisitos exigidos por la legislación tributaria para su expedición, la indicación de una dirección física del comercializador adquirente, que deberá, estar ubicada en un municipio de estos departamentos.*

*El comercializador adquirente deberá entregar al vendedor, como soporte de la venta, los siguientes documentos, salvo cuando la venta se realice entre comerciantes domiciliados en los departamentos objeto de la exclusión:*

*1.1. Copia del Registro Único Tributario -RUT.*

*1.2. Copia del certificado de matrícula mercantil expedido por la Cámara de Comercio.*

*1.3. Copia del documento del transporte de la mercancía que ampara, según el medio utilizado (Remesa del transporte de carga, conocimiento de embarque, lista de carga, guía aérea), cuando el transporte sea contratado por el comercializador adquirente. Cuando el transporte de la mercancía se realice con vehículos propios, se deberá conservar copia de la remesa de transporte o del documento que lo ampare.*

*El comercializador adquirente, por su parte, deberá conservar copia del documento de transporte.*

*Cuando se trate de la venta de bienes al por mayor dentro de los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, deberá constar en la factura, además de los requisitos exigidos por las normas tributarias para su expedición, la descripción de la dirección física del comercializador adquirente. que deberá estar ubicada en un municipio de estos departamentos, para este caso, el comercializador adquirente deberá entregar al vendedor, los documentos relacionados en los numerales 1.1. y 1.2.*

*En la venta al consumidor final, dentro de los departamentos señalados en el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, el comercializador deberá indicar en la factura los requisitos exigidos por las normas tributarias para su expedición...”*

Una vez realizado este recuento normativo, procedo a indicar que en esta última reforma tributaria (Ley 2010 de 2019), se observa que el Departamento del Amazonas sale de la lista de departamentos excluidos de IVA, y para pasar a ser un departamento exento de IVA, catalogado en el numeral 7 del Artículo 477 E.T. Situación muy particular, porque si realmente se quiere otorgar un beneficio general, todos los departamentos que estaban excluidos, debieron haber pasado a departamentos exentos y no solo el Amazonas. Porque se genera una inequidad en el tratamiento tributario, a las empresas que vendan en estos departamentos, por ejemplo:

Si una empresa está ubicada en Bogotá D.C., y vende al Guaviare alguno de estos productos que había comprado como gravados, lo lógico es que no tenga ninguna incidencia en la cuenta corriente del IVA, es decir que al haber comprado un bien gravado y luego al venderlo con la exclusión del IVA a alguno de estos departamentos, ese IVA pagado lo pudiese llevar como un impuesto descontable y el efecto sea cero en su declaración de IVA, para no afectar el flujo de efectivo, ni la carga tributaria de la empresa. Pero desafortunadamente la DIAN en su doctrina ha indicado que el IVA pagado en la compra de ese bien, que luego se vendió excluido tiene que llevarse como un mayor valor del bien comprado, generándole pérdidas a las empresas que venden a estas zonas; **porque una cosa es manejar el IVA pagado como descontable y otra muy diferente manejar el IVA pagado como un costo o deducción**, así lo ha indicado la DIAN en sus diferentes conceptos y oficios:

**OFICIO DIAN No. 006696 de 19-03-2019:**

*“En cuanto al impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de bienes que se destinan a operaciones excluidas, éste no confiere la posibilidad de solicitar impuestos descontables, toda vez que, de conformidad con lo previsto en el artículo 488 del Ordenamiento Tributario, “(...) Sólo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas.” (Subrayado fuera de texto).*

*En tal sentido, la venta de bienes excluidos no otorga derecho a IVA descontable y, por lo tanto, el impuesto sobre las ventas pagado hace parte del costo...”*

La DIAN también se ha pronunciado al respecto, y ha indicado que no es procedente su manejo como impuesto descontable, salvo que los productos se hayan adquirido antes del 31 de diciembre de 2018, así lo indico en el **OFICIO No. 1041-010025 del 29-04-2019:**

*“Teniendo por lo tanto en consideración que el impuesto descontable se solicitó antes del 31 de diciembre de 2018 y que conforme las normas vigentes de entonces la operación de venta se encontraban gravada con el impuesto a las ventas, se considera que las modificaciones en el IVA por la Ley 1943 de 2018 artículo 1º, al pasar a partir del 1º de enero de 2019 la venta como excluida del impuesto, en nada afecta los impuestos descontables solicitados conforme a la ley.*

*No obstante, lo anterior, los bienes que fueron adquiridos con IVA, antes del 31 de diciembre de 2018, y serán vendidos después de la entrada en vigencia de la Ley 1943 de 2018, serán excluidos del impuesto sobre las ventas. Esto, ya que la Ley 1943 no estableció un régimen de transición...”*

**En el OFICIO 100202208 – 0419 del 16-05-2020, indica:**

*“Solicita información sobre el tratamiento del IVA en la venta de bienes excluidos del impuesto sobre las ventas a los departamentos de Amazonas, Guainía, Guaviare, Vaupés o Vichada, cuando el impuesto facturado en la adquisición, por ser un bien gravado, fue tratado como descontable.*

*Sobre el particular, es pertinente traer lo manifestado por esta Oficina en el Concepto Unificado de Ventas No. 0001 del 19 de junio de 2003 sobre lo que se entiende por bienes excluidos:*

**1.1.2. BIENES EXCLUIDOS**

*Son aquellos que **no causan el impuesto sobre las ventas por expresa disposición de la ley; por consiguiente, quien comercializa con ellos exclusivamente, no se convierte en responsable ni tiene obligación alguna en relación con el gravamen. Si quien los produce o comercializa pagó impuestos en su etapa de producción o comercialización, dichos impuestos no dan derecho a descuento ni a devolución, constituyen un mayor costo del respectivo bien.**” (negrilla fuera de texto).*

*Lo anterior, en concordancia con lo previsto en los artículos 483 y 485 del Estatuto Tributario que establecen la forma de determinar el impuesto en la venta y en la prestación de servicios, al indicar que es: “la diferencia entre el impuesto generado por las operaciones gravadas, y los impuestos descontables legalmente autorizados”, correspondiéndole a estos últimos los que proceden cuando han sido facturados al responsable en la adquisición de bienes corporales muebles y servicios.*

En consecuencia, cuando se adquieren bienes gravados con el impuesto sobre las ventas que, en principio, dan derecho a impuestos descontables y, posteriormente, su venta es excluida del impuesto por mandato legal, el impuesto facturado en su adquisición forma parte del costo del bien, correspondiéndole al responsable realizar los ajustes correspondientes en la cuenta “impuesto a las ventas por pagar”, conforme lo dispone el artículo 509 del Estatuto Tributario.”

En otro ejemplo expondré la situación, de una forma más explícita:

Si una empresa ubicada en Bogotá D.C., compra bienes gravados con IVA por valor de \$100.000.000, más IVA del 19% (\$19.000.000); sin saber a quién se los va a vender. Y 5 meses después aparece un comprador ubicado en el Departamento del Guaviare y le dice que, por estar en zona de exclusión, no le facture IVA; y este cliente le anexa los documentos que exige la ley para tener derecho a que no se le cobre IVA, y la empresa en Bogotá D.C. le vende y NO le factura IVA. En una lógica común esta empresa, ya tomo como impuesto descontable ese IVA en su declaración bimestral, y por consiguiente al vender estos productos como excluidos 5 meses después, no debería afectar sus declaraciones de IVA pasadas.

Esta situación la represento en el numeral 2 de la gráfica. Pero desafortunadamente la DIAN ha dicho que ese IVA no puede tomarse como descontable y en ese periodo se deberá hacer un ajuste y trasladar ese IVA, como un mayor costo. Numeral 3 de la gráfica:

	IVA X PAGAR (1)	IVA - Venta Exclu (2)	IVA - Deducción (3)
Compras Bienes Gravados:	100.000.000	100.000.000	100.000.000
Iva descontable x compras	19.000.000	19.000.000	-
Venta con Utilidad del 30%	130.000.000	130.000.000	130.000.000
Iva generado por la venta	24.700.000	-	-
Saldo a Favor		- 19.000.000	
Iva a pagar	5.700.000	-	-
(1) permite recuperar el 100% del Iva pagado, en terminos de dinero.			
(2) permite recuperar el 100% del Iva pagado, y genera saldo a favor.			
(3) El IVA pagado se lleva como deducción en renta y saldo a pagar queda en cero.			

Entonces al trasladar ese impuesto descontable como costo o deducción en el Impuesto sobre la Renta, la empresa vendedora pierde en términos económicos reales, el 68% de ese IVA pagado, porque al pasar ese impuesto descontable, a ser un costo, solo se recupera a la tarifa del impuesto de renta (32%). Situación que se explica en el siguiente cuadro:

<b>Análisis asumiendo IVA DESCONTABLE COMO COSTO O DEDUCCIÓN:</b>		
<b>Depuración de la Renta</b>	<b>Impto. Renta</b>	<b>Impto. Renta con IVA</b>
Ingresos	130.000.000	130.000.000
Costos	- 100.000.000	- 100.000.000
Deducciones	- 5.000.000	- 5.000.000
<b>Deducción IVA Descontable</b>	-	<b>- 19.000.000</b>
Renta Líquida	25.000.000	6.000.000
Impto. Renta 32%	8.000.000	1.920.000
Utilidad real	<b>17.000.000</b>	<b>4.080.000</b>
*Recup. en Renta \$ IVA Pagado:	6.080.000	32%
<b>* Pérdida en \$ del IVA Pagado</b>	<b>12.920.000</b>	<b>68%</b>

Por ello vemos que el beneficio que otorga el Estado a estos Departamentos excluidos es un sofisma, porque realmente lo asumen los empresarios del país que venden a estas zonas. Situación que considero va en contravía de los principios tributarios constitucionales de Justicia y Equidad:

- **Numeral 9 del Art. 95 C.N.:**

**“ARTICULO 95.** La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades.

[...]

**9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”**

- **Art. 363 C.N.:**

**“ARTICULO 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.**

*Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”*

Las normas tributarias constitucionales, claramente indican que el sistema tributario se funda, bajo principios de EQUIDAD (Art. 363 C.N.), y el Artículo 95 numeral 9, el cual nos dice que se contribuye al Estado, bajo los conceptos de JUSTICIA Y EQUIDAD. Por ello resulta injusto que el Estado otorgue beneficios a esos departamentos para su crecimiento y fortalecimiento económico, a costa de los otros contribuyentes, afectándole su patrimonio, cuando dicho beneficio debería ser asumido por el Estado.

Así las cosas, a las empresas que estén por fuera de estos Departamentos excluidos y tengan actualmente ventas a estas zonas, planteo algunos escenarios a considerar:

- **Primer escenario: Llevar el IVA pagado y registrado como un impuesto descontable, a una cuenta del gasto que no pueda ser descontado en IVA, ni deducible en el Impuesto de Renta.**

Esta hipótesis sería la más dura y nefasta para una empresa, porque con el fin de no tener ningún tipo de discusión con la DIAN, no se llevaría el IVA como descontable, ni como deducible del impuesto de renta.

Esta interpretación, tendría su fundamento jurídico en el Art.493 E.T.:

**“ARTICULO 493. LOS IMPUESTOS DESCONTABLES NO CONSTITUYEN COSTO NI DEDUCCIÓN. En ningún caso el impuesto a las ventas que deba ser tratado como descuento, podrá ser tomado como costo o gasto en el impuesto sobre la renta.”**

- **Segundo escenario: Llevar el IVA pagado y registrado como descontable, a una cuenta del costo o gasto para que sea tomado en el Impuesto de Renta.**

Esta es la posición de la DIAN, le permitiría a la empresa tomarse como costo o deducción en el Impuesto de Renta, un impuesto que estaba contabilizado como descontable en el Impuesto a las ventas. Sería una posibilidad no tan agresiva; pero se perdería el 68% de dinero desembolsado por ese IVA que se pagó al momento de adquirir el bien, tal y como lo explique en los ejemplos anteriores.

- **Tercer escenario: Incrementar el precio de las mercancías en un 19%.**

Esta tercera hipótesis, neutralizaría el efecto del IVA, pero se incrementaría el impuesto de Industria y Comercio, por el mayor ingreso que se pretende neutralizar, adicional a ello se perdería competitividad por el mayor valor de los productos.

- **Cuarto escenario: Aplicar el IVA proporcional sobre el total de los descontables:**

**“ARTÍCULO 490. Los impuestos descontables en las operaciones gravadas, excluidas y exentas se imputarán proporcionalmente. Cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exentas, o excluidas del impuesto y no fuere posible**

*establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de tales operaciones del período fiscal correspondiente. La inexistencia de operaciones determinará la postergación del cómputo al período fiscal siguiente en el que se verifique alguna de ellas”.*

Algunos tratadistas sostienen que se debería aplicar el Art. 490 E.T., pero con el siguiente ejemplo considero que no es viable financieramente para la empresa; porque si en el periodo fiscal de IVA, existe una proporción alta de ventas excluidas, dicha participación en los impuestos descontables del periodo, tendrían que manejarse directamente al gasto, siendo deducible en renta, y nuevamente perdiendo el 68% de la totalidad del impuesto pagado.

1. TOTAL INGRESOS					
	Ingresos	%	IVA Proporc.	Descontable	Gasto
Ingresos Excluidos	300.000.000	30,00%	39.900.000		39.900.000
Ingresos Gravados 19%	700.000.000	70,00%	93.100.000	93.100.000	
<b>Total ingresos</b>	<b>\$1.000.000.000</b>	<b>100,00%</b>	<b>133.000.000</b>	<b>93.100.000</b>	<b>39.900.000</b>
	<b>TOTAL IVAS</b>				
	<b>PAGADOS</b>				
<b>Iva descontable 19%</b>	<b>\$133.000.000</b>				

**Quinto escenario: Vender con IVA o NO VENDER:**

*Consideramos que mientras la DIAN o la NORMATIVIDAD no cambie, el beneficio no es atractivo para las empresas que venden a estas zonas excluidas, y otra solución es dejar de vender a estas zonas o venderles con IVA. Porque como lo hemos demostrado en este estudio, las empresas perderían dinero, al no poderse tomar como descontable un impuesto pagado. Lo que afecta directamente el flujo de caja de las empresas y su patrimonio.*

**Conclusión:**

Los beneficios tributarios que otorga el Estado a algunos departamentos, no pueden ser asumidos por los demás contribuyentes que les venden, los cuales, bajo el principio de buena fe y confianza legítima, ejercen actividades mercantiles, y bajo esos mismos principios y muchas veces por falta de información de la Administración Tributaria venden mercancías a dichos departamentos excluidos, generándoles pérdidas en sus operaciones. Porque según la interpretación que realiza la DIAN, los responsables de IVA, deben realizar los ajustes respectivos para que ese IVA pagado deba ser tratado como un costo o deducción en el Impuesto de Renta en el periodo fiscal que suceda la venta. Situación que va en contra de los principios tributarios constitucionales de JUSTICIA Y EQUIDAD. Porque como lo hemos expuesto dichos beneficios deben ser asumidos por el Estado. EL hecho que un producto gravado, sea vendido a una zona libre de IVA, no pierde su naturaleza de gravado, y por consiguiente el IVA pagado en su adquisición debe ser tomado como impuesto descontable en el impuesto sobre las ventas.

Sabemos de la falta de claridad en las normas tributarias, pero cuando no hay normas claras al respecto, debemos aplicar los principios de nuestra carta magna. Por ello resulta ilógico y sin ningún tipo de sentido que el Estado pretenda beneficiar a unos, empobreciendo a otros. De esta forma queda planteado el problema, y considero debe ser abarcado por el Congreso de la República, para que, a través de una Ley se subsanen estas inequidades tributarias; debido a que algunos empresarios ya tomaron la decisión de no vender a estas zonas o venderles con IVA, para no seguir afectando su patrimonio.

## CORRUPCIÓN EN LA PROPIEDAD HORIZONTAL RESIDENCIAL (PHR)

### CORRUPTION IN HORIZONTAL RESIDENTIAL PROPERTY (PHR)



Ana Mercedes Garzón Laverde<sup>1</sup>  
[anmegala@gmail.com](mailto:anmegala@gmail.com)

En Relación con las responsabilidades que se deben adoptar frente a la propiedad horizontal, desde la postura del Contador Público, se logra identificar que éstos profesionales están en la disposición de conocer los cambios que traen las actualizaciones tributarias y financieras emanadas desde las NIIF/NIF; estas organizaciones de régimen tributario especial están facultadas para aplicar los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia como lo ha venido mencionando el Dr. Wilmar Franco Franco, Presidente del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (Franco, 2018); además la propiedad horizontal está clasificada en el grupo 3 y debe llevar contabilidad simplificada y si es de uso residencial deben aplicar el Decreto 2706 de 2012; es necesario recordar que estas copropiedades deben tener políticas como instrumento o elemento de control interno de la copropiedad e incorporar sus lineamientos a los estados financieros.

Igualmente, la ley 675 de 2001 determina las funciones del administrador en su Artículo 51 donde destaca que dicho administrador tiene facultades de ejecución, conservación, representación y recaudo, para lo cual requiere de las siguientes funciones básicas:

*“1. Convocar a la asamblea a reuniones ordinarias o extraordinarias y someter a su aprobación el inventario y balance general de las cuentas del ejercicio anterior, y un presupuesto detallado de gastos e ingresos correspondientes al nuevo ejercicio anual, incluyendo las primas de seguros. 2. Llevar directamente o bajo su dependencia y responsabilidad, los libros de actas de la asamblea y de registro de propietarios y residentes, y atender la correspondencia relativa al edificio o conjunto. 3. Poner en conocimiento de los propietarios y residentes del edificio o conjunto, las actas de la asamblea general y del consejo de administración, si lo hubiere. 4. Preparar y someter a consideración del Consejo de Administración las cuentas anuales, el informe para la Asamblea General anual de propietarios, el presupuesto de ingresos y egresos para cada vigencia, el balance general de las cuentas del ejercicio anterior, los balances de prueba y su respectiva ejecución presupuestal. 5. **Llevar bajo su dependencia y responsabilidad, la contabilidad del edificio o conjunto.**”*  
(Colombia, 2001)

Sin embargo la función de llevar bajo su dependencia y responsabilidad, la contabilidad del edificio o conjunto, es el punto de discusión ya que son los contadores los únicos profesionales autorizados en Colombia para ejercer ésta función; las demás funciones como administrar, cuidar y vigilar los bienes comunes, cobrar y recaudar, directamente o a través de apoderados cuotas ordinarias y extraordinarias, multas, elevar a escritura pública y registrar las reformas al reglamento de propiedad horizontal - PH, representar judicial y extrajudicialmente a la persona jurídica y conceder poderes especiales para tales fines, cuando la necesidad lo exija, son funciones propias de un administrador el inconveniente que se viene presentando, es la persona elegida por la asamblea de copropietarios para ejercer como administrador.

---

<sup>1</sup> Contador Público, Especialista en Auditoría de Sistemas, Especialista en Auditoría Financiera y Especializada en ambientes virtuales de aprendizaje. Experiencia como instructora del SENA. Profesional independiente.

Considerando que el Artículo 1° de la ley 43 de 1990 Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones, en su Artículo 1o. Del Contador Público.

*“Se entiende por Contador Público la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general. La relación de dependencia laboral inhabilita al Contador para dar fe pública sobre actos que interesen a su empleador. Esta inhabilidad no se aplica a los revisores fiscales, ni a los Contadores Públicos que presten sus servicios a sociedades que no estén obligadas, por la ley o por estatutos, a tener revisor fiscal” (Ley 43, 1990)*

Mientras tanto, la situación de delegar la administración de la PH residencial se ha convertido en un dolor de cabeza en algunos casos, en los cuales se ha logrado detectar que quien administra la propiedad horizontal ha incurrido en manejos inapropiados de los recursos, destacando que al no definir la Ley 675 de 2001 las competencias ni la idoneidad de los administradores de una PH de tal forma que cualquier persona puede ser administrador.

Por otro lado la Ley 675 de 2001 en el artículo 51, facultó al administrador de la PH llevar bajo su dependencia y responsabilidad, la contabilidad del edificio o conjunto, de tal forma que esta ley 675 de 2001 al no definir las competencias del administrador, colocó como función del administrador la de llevar bajo su dependencia y responsabilidad la contabilidad del edificio; quiere decir que cualquier administrador sin el estudio, competencia e idoneidad es responsable de la contabilidad de los edificios y conjuntos de PHR. Cuando esta función es única y exclusiva de los contadores públicos en Colombia, además las funciones de recaudo y pago de los recursos de las copropiedades y sumado a la preparación del presupuesto de ingresos y egresos para cada vigencia, el balance general de las cuentas del ejercicio anterior, los balances de prueba y su respectiva ejecución presupuestal, permite identificar una autonomía total del administrador.

En este sentido el administrador al cumplir sus funciones enmarcadas en la Ley sin la adecuada segregación y al contratar al contador público como un dependiente de él se convierte en la persona que elabora, prepara, aprueba, revisa los informes y maneja los recursos de la PHR a su libre albedrío convirtiéndose en el principal foco de corrupción de estos entes jurídicos, con el agravante de que tampoco creó un ente de control a los administradores de PHR, de tal forma que cada vez se realizan más prácticas de corrupción como son los valores agregados que reciben los administradores de una PHR de parte de las compañías de vigilancia, de aseo y de los contratistas y proveedores, que en algunas ocasiones exigen que las copropiedades mantengan la misma compañía de vigilancia por periodos de 3 a 5 años.

Igualmente el Artículo 56 de la Ley 675 del 2001 dispone que la obligatoriedad de tener revisor fiscal solo aplica para los conjuntos de uso comercial o mixto, para los conjuntos de uso residencial la figura es potestativa, lo que permite que ejerza las actividades previstas en los estatutos y las instrucciones de la asamblea, además se resalta que los revisores fiscales en la PHR no son necesarios si se tienen administradores idóneos y competentes y contadores que cumplan el código de ética.

Debido a tantos hechos de corrupción de parte de los administradores de PHR por la falta de competencias e idoneidad, se debe crear una base de datos de los administradores de PHR y exigir que sean profesionales especializados. No se pueden tener técnicos o tecnólogos desempeñando el cargo de Administrador, porque al no tener tarjeta profesional y al no haber un ente de control de la PHR, aumenta la corrupción y no pasa nada.

Se menciona como un hecho de corrupción el recaudo por alquiler de espacio público para parqueaderos, cuyo recaudo genera IVA y en las copropiedades cobran estos dineros pero no ingresan a la contabilidad ni a los recaudos de la copropiedad sino al bolsillo de los administradores, los corruptos se atornillan en los cargos y la extralimitación de funciones y abuso de autoridad de los administradores corruptos, hace pensar en crear un ente de conciliación efectivo para evitar el abuso

de autoridad; otra propuesta es delimitar el tiempo para el ejercicio del cargo de administrador, más de un administrador corrupto dura más de 25 años como administrador en la misma copropiedad y no pasa nada.

A su vez los informes de la Junta Central de Contadores indica un 53% de los contadores públicos de PH residencial como sancionados por hechos de corrupción.

Como el revisor fiscal no es obligatorio en la PH residencial se debe crear una entidad de vigilancia como una superintendencia que controle, penalice y sancione a los administradores de PHR; y las copropiedades deben pagar una contribución anual a este ente de control, por ello el contador público no puede ser un dependiente del administrador porque según el artículo 1 de la ley 43 de 1990 la relación de dependencia laboral inhabilita al Contador para dar fe pública sobre actos que interesen a su empleador.

Al tener una base de datos de los administradores y tener alguna denuncia de los hechos de corrupción, se deben imponer las sanciones necesarias para que no puedan trabajar como administradores en otras copropiedades.

Finalmente, la experiencia de los administradores corruptos no los hace competentes ni honestos. Por eso el requisito para ser administrador no debe ser solo la experiencia, debe exigir como requisito para ser administrador un profesional con diplomados, especializaciones y cursos de actualización y certificación en la Norma de Competencia Laboral de Propiedad horizontal. Igual el administrador no puede demandar a un propietario y embargar un apartamento sin hacer un debido proceso de cobro.

Deben ser los títulos que certifiquen la competencia para desempeñar el cargo; ser profesionales con especialización en Propiedad Horizontal, tener un código de Ética y Normas de Competencia Laboral. Pueden prepararse para ser Administradores de Propiedad Horizontal así: Técnicos en Propiedad Horizontal como auxiliares, Tecnólogos en Propiedad Horizontal como Asistentes de Propiedad Horizontal y Profesional especializado como Administrador de Propiedad Horizontal.

“El presidente del Consejo Local de Propiedad Horizontal (PH) de Chapinero, Alejandro Michells, explica que hay que reformar la Ley 675 del 2001. Para él, es una norma de 19 años que no ha sido reformada. Así que se debe crear una entidad adscrita, ya sea del Ministerio del Interior o de una superintendencia. Además, es necesario que el Congreso analice quién puede jalonar el tema de la PH, porque es un asunto abandonado al que nadie le ha hecho frente para poderlo regular. “No hay ninguna entidad que esté controlando los problemas que se presentan con los administradores”, explicó Jorge Arámbula, especialista en propiedad horizontal. Arámbula agregó que los problemas de propiedad horizontal entran más como quejas a las alcaldías locales y que estas son solucionadas por las secretarías de inspecciones de cada localidad. Sin embargo, cuando hay problemas graves, como desvíos de dineros, estos deben ser denunciados penalmente. Existe la Ley 675 del 2001, en la que está estipulado todo lo relacionado con el régimen de propiedad horizontal, pero, según Arámbula, esta debe ser modificada pues hay muchos vacíos”. (EL TIEMPO ZONA)

Ante esta problemática es necesario una reforma, modernización y actualización de la Ley 675 de 2001, que modifique la función del administrador de **Llevar bajo su dependencia y responsabilidad, la contabilidad del edificio o conjunto**, debido a que esta función es única y exclusiva de los Contadores Públicos. Que los contadores y revisores fiscales de la PHR puedan dar fe y confianza pública de las copropiedades, tengan la independencia mental y de criterio y denuncien los hechos de corrupción en la PHR. Además, que esta nueva ley de PH determine las competencias de los administradores de PH quienes deben ser profesionales especializados, establezca las funciones, exija la certificación en la Norma de Competencia Laboral y realice evaluaciones de actualización de la normatividad requerida para el ejercicio de su cargo como Administrador de PH.

Además, el congreso debe crear un ente de control adscrito a una superintendencia para tener una base de datos a nivel nacional de los administradores de PH., que regule y sancione las funciones y desempeño de los mismos.

## Referencias

Colombia, C. d. (3 de agosto de 2001). <https://www.sic.gov.co/>. Obtenido de [https://www.sic.gov.co/sites/default/files/normatividad/Ley\\_675\\_2001.pdf](https://www.sic.gov.co/sites/default/files/normatividad/Ley_675_2001.pdf)

Franco, W. (2018). ENTREVISTA Wilmar Franco PRESIDENTE CTCP sobre Implementación NIIF/NIF en Propiedad Horizontal. Revista Propiedad Horizontal, 25.

Ley 43, 1. (13 de diciembre de 1990). <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/>. Obtenido de <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/14007/Ley%2043%20de%201990.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

EL TIEMPO ZONA, 17 de octubre 2014, 04:49 p. m.



## DIFERENCIA ENTRE LAS NIIF PLENAS Y NIIF PARA PYMES

### DIFFERENCE BETWEEN FULL IFRS AND IFRS FOR SMEs

**Katerin Paola Parra Cabrera<sup>1</sup>**  
katy\_8911@hotmail.com

#### Una reflexión.

La diferencia entre las NIIF plenas y NIIF para pymes inician desde la clasificación de los grupos, en Colombia se realizó un marco adicional que no necesariamente es de estándar internacional si no que se creó solo para Colombia para las empresas medianas y micro empresas.

En Colombia inicia con la ley 1314 de 2009 con la adopción de las NIIF esto se refiere a los marcos técnicos internacionales relacionados con contabilidad y aseguramiento. Las NIIF plenas y NIIF para pymes en la mayoría de casos comparten los mismos principios, la diferencia se genera en el reconocimiento, medición, presentación y revelación de las transacciones

No se permiten algunos tratamientos de las políticas de contabilidad contenidos en las NIIF plenas porque para las pymes está disponible en un método más simple, el reconocimiento y medición tiene poca revelación y le adicionaron más explicaciones que las que se manejan en las NIIF plenas, en las pymes se omitieron las ganancias por acciones y la información financiera intermedia.

En la presentación de los estados financieros las pymes permite la presentación de un estado de resultados y ganancias acumuladas, cambio del estado de resultado integral y del estado de cambios en el patrimonio, cuando los cambios patrimoniales se derivan de resultados y variaciones de las utilidades retenidas a diferencia de las plenas que requiere presentar un estado financiero comparativo del primer periodo, cuando la entidad realiza aplicación retroactiva o cuando reclasifica partidas en los estados financieros.

Las inversiones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos pueden medirse al costo o al valor razonable con cambio en resultados, estos pueden generarse en un estado financiero separado, en cambio en las plenas estas inversiones se pueden medir al costo o al valor razonable de acuerdo a la NIIF 9 (Resultados- Otro resultado Integral)

Los instrumentos financieros en pymes se miden por costo amortizado si son instrumentos de deuda y valor razonable con cambios en resultados si son otro tipo de instrumentos en cambio en plenas se miden por costo amortizado, por valor razonable con cambios en resultado o valor razonable con cambios en otro resultado integral estos se encuentran en los activos financieros que son inversiones en instrumentos de patrimonio no mantenidos para negociar.

En mi opinión es muy bueno conocer sobre la diferencia entre las NIIF plenas y las NIIF para pymes para dictaminar en qué momento podemos aplicar las normas y a que grupos van dirigidas, aunque es un tema un poco complejo nos deja como enseñanza aprender a interpretar las normas para cada empresa y en qué momento se deben usar.



---

<sup>1</sup> Contadora Pública de La Universidad Agustiniana. Colegiada al gremio profesional Colegio de Contadores Públicos de Colombia. Diplomada NIIF para Pymes Conpucol 20201- Certificada IFRS ACCA.

## EL CONTADOR PÚBLICO, RETOS Y DESAFÍOS DE HOY.

### THE PUBLIC ACCOUNTANT, CHALLENGES AND CHALLENGES OF TODAY.



**Armando Pérez López<sup>1</sup>**  
**Docente Universitario**  
perezlopezarmando@gmail.com

#### Resumen

Actualmente, todas las disciplinas han actuado en pro del avance y el mejoramiento en todas las áreas con el fin de prestar un mejor servicio, obtener mejores resultados y ser competentes ante las exigencias globales del mundo. Es por eso que el profesional de la contaduría pública no debe ser ajeno a los retos y desafíos propios del oficio y enfrentar cada día aprovechando al máximo las oportunidades para capacitarse, manejar adecuadamente la tecnología y adquirir mayores capacidades de análisis, todo con el fin de estar a la vanguardia y ser profesionales eficientes, eficaces y efectivos a la hora de asesorar y rendir informes relacionados con las empresas e instituciones a cargo para el asesoramiento oportuno.

**Palabras clave:** Contador Público, competencia y experticia profesional, desafíos tecnológicos en las profesiones.

#### Abstract

Today, all disciplines have worked for advancement and improvement in all areas in order to provide better service, achieve better results, and be competent to the global demands of the world. That is why the public accountant should not be oblivious to the challenges of the profession and face every day work taking full advantage of opportunities to train, properly use technology and acquire greater analytical skills, all in order to be at the forefront and to be efficient and effective professionals in advising and reporting to the companies and institutions whom one works for timely advice.

**Keywords:** Public Accountant, professional competence and expertise, technological challenges in the professions.

---

<sup>1</sup> Contador Público de La Fundación Universitaria Los Libertadores.  
Especialista en Gerencia de la Hacienda Pública.  
Especialista en Gerencia Pública.  
Especialista en Revisoría Fiscal y Contraloría.  
Funcionario Público de la Contraloría General del Departamento de Sucre.

## **Introducción**

El contador público se convierte en pieza fundamental para el desarrollo empresarial, procurando el avance, el crecimiento y la excelencia en todos los campos requeridos para ejercer su labor, utilizando todas las herramientas que posee y así contribuir con la toma de decisiones oportuna por medio del respectivo análisis, interpretación cuantitativa y cualitativa de la información, ofreciendo las mejores sugerencias y recomendaciones que favorezcan el alto rendimiento de sus clientes.

## **El contador público, retos y desafíos de hoy**

Ser un buen profesional hoy en día y desempeñarse eficiente, eficaz y efectivamente, requiere enfrentar unos retos y desafíos que en términos contemporáneos se exigen para todas las disciplinas actuales (Lam & Hernández, 2008). La contaduría pública no es la excepción, es ella una extraordinaria profesión que implica compromiso y abnegación; puesto que lleva consigo una gran responsabilidad, un carácter de autoridad y fe pública que la caracteriza. Por esa y otras razones se invita a reflexionar sobre algunas exigencias desafiantes, consideradas de orden trascendental como son la Capacitación y certificación constante, manejo de tecnología y mayor capacidad de análisis (Maida & Pérez, 2011).

Aunque existen otros requerimientos importantes a la hora de desempeñarse como contador público, en esta oportunidad sólo se hará referencia a éstos, considerando el impacto que pueden tener para un excelente desempeño laboral, se invita a la concientización de ello y a no ser indiferentes ante la demanda global requerida en este campo.

### **1. Desafío de la capacitación y certificación permanente.**

En primer lugar, se hace referencia al desafío Capacitación y certificación permanente: el desempeño del contador público ha venido evolucionando de forma significativa, actualmente guarda una estrecha relación con la toma de decisiones, esto permite que la responsabilidad sea aún mayor y obliga al avance, a la actualización, a estar a la vanguardia; de lo contrario significaría detenerse en el tiempo o estancarse. La expectativa es a permanecer en estado de alerta y a continuar documentándose en lo relacionado a conocimientos en el área financiera y contable, normas locales e internacionales que regulan el ejercicio de la profesión, además de esto estar dispuestos y abiertos a otras temáticas puesto que, es cierto que existen líneas de especialización, no es menos cierto que cualquiera sea el campo de desempeño, al Contador se le exige saber “de todo”: de economía, sistemas, administración, ortografía, redacción, derecho, tributaria, ya que una de las funciones de un contador es asesorar, por lo tanto, se demanda estar preparados y en constante aprendizaje de tal modo que se pueda responder a las exigencias adecuada y oportunamente (Ballén, 2013).

De igual manera la normatividad que regula la economía, el mercado, tributos y otras variables relacionadas, cada día se encuentran en constante renovación y actualización, por lo tanto, el profesional de la Contaduría Pública debe conocer, estar informado y mantenerse en constante proceso de aprendizaje, y de esta forma pueda asesorar y orientar a sus clientes de forma apropiada. Las normas internacionales exigen prepararse, reaprender y hasta cambiar ciertos procesos contables para así realizar los registros adecuadamente, y el desconocer estos avances sería un error grave en el buen ejercicio profesional, por ello, se debe estar al tanto de seminarios, talleres, diplomados y otros eventos que se desarrollen con temas afines a esta profesión, en otras palabras, es necesario invertir cada día en la adquisición de conocimiento, literatura y todo aquello que ayude al crecimiento personal, profesional y por ende a un mejor desempeño, de acuerdo con el art. 37.7 Ley 143 de 1990.

### **2. Manejo de la tecnología.**

En segundo lugar, se considera que hoy en día se requiere un mejor manejo de la tecnología: adaptarse al mundo digital ha sido todo un desafío, no solo para contadores, sino para docentes, ingenieros, profesionales de la salud y otros, más aun cuando no se pertenece a la generación milenial, que no se creció en la era tecnológica, pero que hoy la tecnología y su uso se ha convertido en una necesidad primaria, esta valiosa herramienta es una pieza clave en el ejercicio laboral donde el

Contador Público no es la excepción, es por eso que el uso de lo digital, las redes, y todo ese mundo tecnológico, requieren de un manejo y un desenvolvimiento adecuado para el buen desempeño profesional en el día a día; constituyéndose en un desafío a enfrentar (Labarca, Navarro, & Suárez, 2013).

El buen manejo de la tecnología, redes, grupos de trabajo se ha convertido en una necesidad a suplir, el reto a vencer en un mundo donde abundan las plataformas, softwares, aplicaciones, formatos, procesadores, programas, que sabiendo manejar y dándoles un buen uso, vienen a ser una excelente herramienta para maximizar el tiempo y mejorar el desempeño del contador público, el cual debe ser capaz de reaprender para optimizar en lo que hace y la tecnología lo reta a ello, por ejemplo hoy día el proceso de facturación electrónica invita a estar al tanto de las características de los softwares, las bondades y beneficios de uno u otro, de los diferentes procesos electrónicos que se deben dar para un adecuado registro de la factura, y qué decir de las normas internacionales ya sea para sector privado o público, sea cual sea el caso se hace necesario el manejo tecnológico adecuado (Janampa & Gómez, 2019).

### **3. Mayor capacidad de análisis**

Otro desafío a considerar es desarrollar mayor capacidad de análisis; esto significa que se debe cambiar la perspectiva de la profesión si aún no se ha hecho, hoy por hoy esa idea del contador que está sentado en la esquina en un gran escritorio, solo para revisar facturas, liquidar impuestos, rendir un informe contable y firmar los estados financieros, no es funcional; como se dijo anteriormente al contador se le exige estar en capacidad de informar, analizar e interpretar cifras, es decir, que su aporte alcance más allá de suministrar números, debe pasar de lo cuantitativo a lo cualitativo, para que sus informes se traduzcan en opiniones, sugerencias y recomendaciones que contribuyan a la toma de decisiones de manera efectiva y oportuna, entonces, su capacidad de análisis debe ir más allá de lo numérico, enfocado a apoyar la gestión y el logro de los objetivos de la empresa o el cliente asesorado. Se debe analizar los beneficios, las ventajas, las oportunidades y los riesgos que puede traer una decisión basada en la información suministrada, todo esto como resultado de estar actualizado, conocer los procesos y avances del entorno en que se mueve para que su análisis sea coherente y enfocado correctamente (Romero, 2013).

Por último, el Contador Público es una pieza clave en el proceso y desarrollo empresarial, por lo tanto, debe asumir ese rol, siempre dispuesto a enfrentar los retos y desafíos de la dinámica profesional, de tal modo que vaya al ritmo de las exigencias.

### **Conclusión.**

En síntesis, se puede decir que el Profesional de la Contaduría Pública está siendo retado constantemente en el ejercicio de su profesión para que se mantenga actualizado de la normatividad, los procesos y procedimientos que se requieren para el buen desempeño profesional, además, debe mantener la capacidad de aprendizaje desde el punto de vista tecnológico, y conocer los avances y herramientas que están disponibles para un máximo aprovechamiento sin dejar de lado la capacidad de análisis que debe ir acorde a las exigencias propósitos que se hayan en la entidad asesorada. No se puede conformar con ser un profesional, debe procurar cada día ser un excelente profesional, en constante crecimiento y marcando un derrotero donde se ejerza la labor sin ser menor a los desafíos que se presenten (Aragon, 2014).

### **Referencias**

Aragon, J. (2014). El papel del contador público en las normas internacionales de información financiera. Colombia: Universidad Militar Nueva Granada.  
<https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/13584/el%20nuevo;jsessionid=EB37DAA9524084FEDB6926252074F9E7?sequence=1>.

Ballén, G. (2 de abril de 2013). Capacitarse y certificarse en NIIF, marca la diferencia en el proceso de convergencia hacia los estándares internacionales. Obtenido de actualicese: <https://actualicese.com/capacitarse-y-certificarse-en-niif-marca-la-diferencia-en-el-proceso-de-convergencia-hacia-los-estandares-internacionales/>

Janampa, N., & Gómez, J. (2019). Pericia contable y lavado de activos en Cooperativas de Ahorro y Crédito del Perú. *Quipukamayoc*, 27(55), 25-29. <https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/17175/14493>.

Labarca, S., Navarro, Y., & Suárez, E. (2013). La tecnología en la formación contable. Un paso hacia el futuro. *Revista de Ciencias Sociales*, 19(2), 390-401. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=28026992005>.

Lam, R., & Hernández, P. (2008). Los términos: eficiencia, eficacia y efectividad ¿son sinónimos en el área de la salud? *Rev cubana Hematol Inmunol Hemoter*, 4(2), 1-6. <http://scielo.sld.cu/pdf/hih/v24n2/hih09208.pdf>.

Ley 43 de 1990. (13 de diciembre de 1990). Competencia y actualización profesional. . Obtenido de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1598256#:~:text=Ejercer%20la%20inspecci%C3%B3n%20y%20vigilancia,a%20quienes%20violen%20tales%20disposiciones>.

Maida, A., & Perez, G. (2011). La formación del criterio profesional del contador y su importancia en el campo laboral. Argentina: Universidad Nacional de Cuyo. [https://bdigital.uncu.edu.ar/objetos\\_digitales/5296/maida-laformacindelcriterioprofesional.pdf](https://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/5296/maida-laformacindelcriterioprofesional.pdf).

Romero, F. (2013). Alcances y limitaciones de los modelos de capacidad predictiva en el análisis del fracaso empresarial. *AD-minister*, 23, 45-70. <http://www.scielo.org.co/pdf/ader/n23/n23a4.pdf>.



# LOS GRANDES DESAFÍOS DE LA PROFESIÓN CONTABLE

## THE GREAT CHALLENGES OF THE ACCOUNTING PROFESSION



**Jose Dagoberto Pinilla Forero**<sup>1</sup>  
presidenciafidesc@gmail.com

### Resumen

Parece ser que la crisis de la Contaduría Pública no se resuelve con la reforma de la Ley 43 de 1990 y la regulación de la Revisoría Fiscal. Tal vez sea necesario un esfuerzo más amplio que cubra la gobernanza de la profesión contable (en forma independiente del Estado, apoyados en el artículo 26 de la Constitución Política de Colombia), la calidad de la educación contable y el campo del ejercicio profesional.

Encontrada la solución a estos tres grandes problemas de la profesión contable, estaríamos en condiciones de poder contribuir con mayor efectividad, desde la contabilidad, al desarrollo económico y social de la Nación, fortaleciendo especialmente el control de la economía y la lucha contra la corrupción.

### Abstrac

It seems that the crisis of the Public Accountancy is not resolved with the reform of Law 43 of 1990 and the regulation of the Fiscal Review. Perhaps a broader effort is needed to cover the governance of the accounting profession (independently of the State, supported by Article 26 of the Political Constitution of Colombia), the quality of accounting education and the field of professional practice.

Once the solution to these three major problems of the accounting profession is found, we would be in a position to contribute more effectively, from accounting, to the economic and social development of the Nation, strengthening especially the control of the economy and the fight against corruption

### Introducción

Los fenómenos de la globalización, los desarrollos de la tecnología de la información y las comunicaciones, han impuesto nuevos retos en el siglo XXI, en materia económica, administrativa, tecnológica, política y social, entre otros aspectos.

Las profesiones, en general y específicamente la Contaduría Pública, han resultado afectadas, en su alcance y en su práctica profesional, debido a que se está forzando la interdisciplinariedad en la

---

<sup>1</sup> Contador Público de La Universidad Nacional de Colombia. Presidente de la Fundación para la Investigación y el Desarrollo de la Ciencia Contable-FIDESC

formación profesional, obligando a redefinir los campos profesionales y las competencias laborales, en forma significativa.

Desafortunadamente, la Universidad no ha entendido los efectos de la globalización en la educación y, en consecuencia, ha seguido ofreciendo los mismos programas con los mismos contenidos descontextualizados de las nuevas realidades, tratando de resolver el problema mediante nuevas normas, pero sin corregir adecuadamente los contenidos, los procedimientos y las técnicas de evaluación, en forma efectiva.

Desde la **Escuela de pensamiento contable** de la Fundación para la investigación y desarrollo de la ciencia contable FIDESC, estamos promoviendo acercamientos con el Ministerio de Educación Nacional para ofrecer colaboración en los procesos de mejoramiento de la calidad de la educación contable, con el objeto de corregir las falencias que hemos logrado identificar. Esperamos articular nuestra dinámica con el trabajo de CONPUCOL, sobre la materia, para ser más efectivos en el logro de los objetivos.

### **Análisis de la problemática**

La gobernanza de la profesión contable, la calidad de la educación y el campo profesional, son los grandes escenarios problémicos contemporáneos de la profesión contable.

En relación con la gobernanza, el artículo 26 de la Constitución política de Colombia, expresa que “Las profesiones legalmente reconocidas pueden organizarse en colegios. La estructura interna y el funcionamiento de estos deberán ser democráticos. **La ley podrá asignarles funciones públicas y establecer los debidos controles**”.

Esto significa que podemos acordar democráticamente el contenido de una Ley que autorice la creación de una entidad privada denominada: **Colegio profesional de Contadores Públicos de Colombia**, responsable del gobierno y administración de todo lo relacionado con la profesión contable.

Para facilitar la operatividad del Colegio profesional de Contadores Públicos de Colombia, podrán organizarse Seccionales por departamento o por regiones, de acuerdo con el Estatuto general del Colegio que será aprobado democráticamente, conforme al mandato de la Constitución Política.

El Colegio profesional de Contadores Públicos tendrá su propia personería jurídica independiente de las demás entidades gremiales existentes de Contadores Públicos, para facilitar su operatividad.

En cuanto a la calidad de la educación contable, debe idearse un mecanismo que permita la revisión autorizada de los contenidos de las asignaturas que conforman el currículo profesional contable, antes de que el Ministerio de Educación Nacional otorgue los Registro calificados o autorice a las Universidades el ofrecimiento de los programas de Contaduría Pública.

Las Universidades están definiendo los contenidos curriculares, para formar Contadores Públicos, en materia de duración del programa, estructura de áreas académicas, competencias laborales, contenidos de las asignaturas y modalidades pedagógicas con un enfoque tradicional esencialmente técnico y reducido a la preparación de Estados financieros y a su revisión con base en la auditoría financiera externa, desconociendo la contabilidad administrativa, la contabilidad nacional y la contabilidad interdisciplinaria.

Por otra parte, las áreas profesionales asociadas a la contabilidad: financiera, de control organizacional y la formación tributaria son sensiblemente debiles, que no evidencian competencias laborales suficientes para el desempeño profesional con calidad.

En cuanto a las áreas de formación profesional complementaria: económica, administrativa, jurídica, matemática, de sistemas y humanística, se observa la falta de relación interdisciplinaria con la contabilidad, para facilitar la formación investigativa y humanística general.

Este hecho hace que la formación profesional del Contador Público esté en crisis, en materia de calidad, debido a que no satisface los requerimientos que han impuesto: la globalización y los desarrollos de la tecnología de la información y las comunicaciones.

Por lo que respecta al campo profesional, se requiere entrar en una dinámica de análisis crítico, que permita comprender la realidad actual del ejercicio profesional contable específico y por extensión, con competencias laborales que habiliten al profesional contable para ejercer la profesión con mentalidad de hombre de negocios competitivo, en contexto nacional e internacional, no simplemente a nivel técnico operativo como está sucediendo.

Es posible que, como resultado de esta reflexión, se vea la necesidad de cambiar el Título de **Contador Público** por el de **Contador Profesional**, en donde la dictaminación de Estados financieros y la fe pública sean una parte del nuevo ejercicio profesional.

## Conclusión

Se entiende que con una población aproximada a 300.000 Contadores Públicos, con tarjeta profesional vigente, existen condiciones suficientes para pensar en la organización del **Colegio Profesional de Contadores Públicos de Colombia**, como entidad privada y sin ánimo de lucro, dotada de la responsabilidad de Gobernar y administrar todas las actividades relacionadas con la Contaduría Pública, mediante atribuciones otorgadas por el gobierno nacional con base en el artículo 26 de la Constitución Política de Colombia.

De esta manera, resultaría más fácil, el trabajo de regulación de la profesión y de influencia ante el Ministerio de Educación Nacional para mejorar la calidad de la educación contable, acorde con los requerimientos del desarrollo económico, político y social de la Nación, en contexto internacional.

## Bibliografía

- [www.ifac.org](http://www.ifac.org)
- <https://www.google.com/search?q=que+es+la+globalizacion&oq=que+es+la+globalizacion&aqs=chrome..69i57j69i60l2.10042j0j4&sourceid=chrome&ie=UTF-8>
- <https://www.google.com/search?q=que+es+tecnologia+de+la+informacion+y+la+comunicacion&oq=que+es+tecnologia+de+la+informacion+y+la+comunicacion&aqs=chrome..69i57.54930j0j4&sourceid=chrome&ie=UTF-8>
- <https://www.google.com/search?q=colegiatura+de+contadores+publicos+de+venezuela&oq=colegiatura+de+contadores+publicos+de+venezuela&aqs=chrome.0.69i59.27367j0j4&sourceid=chrome&ie=UTF-8>



# LA GOBERNANZA DE LA PROFESIÓN CONTABLE EN COLOMBIA

## THE GOVERNANCE OF THE ACCOUNTING PROFESSION IN COLOMBIA



Flor Stella Quiroga Mora<sup>1</sup>

### Resumen

Pretender el Gobierno de la profesión de los Contadores Públicos en Colombia, es un asunto difícil, de largo aliento y de mucho entendimiento por todos sus actores. Las sentidas necesidades que tiene el colectivo contable, los problemas que sufren en la cotidianidad individual sus profesionales y a la falta de un puente de cohesión para articular y resolver las realidades de la vida pública y la vida privada de la profesión, son situaciones que coloca a todas las estructuras de la profesión: gremio, universidad y empresa, frente al desafío de encontrar un equilibrio entre la proyección y demandas de necesidades de la comunidad profesional, para lograr su autonomía apoyada en lo que democráticamente se conoce como el proceso de autorregulación profesional.

La profesión de la Contaduría pública está en mora de establecer un gobierno autónomo, que le permita regularse, ser mayormente sustentable para servir al interés común y contribuir a la estabilidad, al crecimiento económico del país y al control de los riesgos sociales. Así que, es una oportunidad y un desafío, la urgencia de instaurar una Colegiatura Profesional de Contadores Públicos, en plenitud de lo establecido en el Artículo 26 de la Constitución Política de Colombia, que le posibilite su independencia y autonomía, y ha trascender su actual gobierno centrado en dos entidades estatales

**Palabras clave:** Gobernanza, Gobierno, función pública, profesión liberal, riesgo social.

### Abstrac

To try to govern the profession of public accountants in Colombia is a difficult matter, one that is long-lasting and very much understood by all its actors. The felt needs that the accounting collective has, the problems that its professionals suffer in the individual daily life and the lack of a cohesion bridge to articulate and solve the realities of public and private life of the profession, are situations that place all the structures of the profession: guild, university and company, facing the challenge of finding a balance between the projection and demands of the needs of the professional community, to achieve its autonomy supported by what is democratically known as the process of professional self-regulation.

The public accounting profession is in default of establishing an autonomous government, which allows it to regulate itself, be mostly sustainable to serve the common interest and contribute to the stability, economic growth of the country and the control of social risks. So, it is an opportunity and a challenge, the urgency to establish a Professional College of Public Accountants, in full compliance with the provisions of Article 26 of the Political Constitution of Colombia, which will allow it to be independent and autonomous, and has transcended its current government focused on two state entities

**Keywords:** Governance, Government, civil service, liberal profession, social risk.

### Introducción

*Fueron varios los intentos para crear en el país una asociación de contadores, una institución que al congregarlos sirviera de entidad representativa de sus intereses y a la vez reguladora de sus*

---

<sup>1</sup> Presidente nacional del Colegio de Contadores Públicos de Colombia-CONPUCOL. [Presidencianacional@conpucol.org](mailto:Presidencianacional@conpucol.org)

*funciones, así que, desde vieja data, se viene dando al Contador una importancia única como orientador técnico de la vida financiera y económica de las empresas. El primer paso hacia la creación de una Asociación de Contadores Colombiana se dio en 1923. En el año siguiente se fundó en la capital, la Sociedad de Contadores de Bogotá. En 1938 se creó en Cartagena la Asociación Colombiana de Contadores, la cual tuvo vida durante tres años y dejó sentadas firmes bases para una futura agremiación, que más tarde utilizó el INCP. (1)*

A fines de 1951, un grupo de estudiantes de la Facultad Nacional de Contaduría y Ciencias Económicas, promovió un movimiento universitario con el ánimo de construir un organismo nacional de Contadores Públicos. *Tan brillante iniciativa fue acogida unánimemente por destacados Contadores Prácticos y Juramentados, algunos de los cuales habían pertenecido a la asociación fundada en Cartagena y con su debido respaldo se procedió de inmediato a trazar los programas de la entidad propuesta.* Desde entonces, es larga la lista de instituciones gremiales que surgieron con objetivos similares, históricamente importantes, algunas subsisten muchas no; lo cierto es que a la fecha no se ha logrado aquella institución que logre aglutinar y gobernar a todos los contadores del país.

Así que, no es la primera vez que en Colombia se habla sobre la gobernanza de la profesión. Son muchos los espacios académicos foros, conversatorios, encuentros, congresos etc., de diversas instituciones, entre ellos, El Observatorio de Pronunciamientos Profesionales de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia, (2), así mismo, los escritos de diferentes profesionales que sobre el tema han aportado a lo largo de la historia de la profesión; todos estos esfuerzos importantes, confluyen la mayoría en sus conclusiones a expresar las preocupaciones y los desafíos, que la gobernanza constituye dar una respuesta institucional para equilibrar la profesión, porque si no tendremos una crisis de legitimidad o un déficit democrático que llevará a la pérdida de visibilidad, reconocimiento y poder de la profesión.

El término de gobernanza, si bien es cierto no es una acepción nueva, su definición no es muy precisa, por lo cual centraremos en la idea de general aceptación *sobre su estrecho vínculo al ejercicio de poder y su relación con los procesos de toma de decisiones donde están involucrados distintos actores tanto estatales como no estatales en la provisión de sus servicios. (3).* Agregaremos desde lo profesional que, la gobernanza comprende un trabajo de largo plazo, sin perder la mirada en el proyecto de desarrollo profesional, que escucha la voz consonante y disonante de los miembros de la profesión, y que, basado en argumentos colectivos, promueve acciones conjuntas basadas en expectativas compartidas. Así que, la gobernanza de la profesión permitirá que todos los profesionales que la conforman, sentirán que sus estructuras están para su servicio y que reciben de ellas los mejores aportes y la disposición de proveer y cooperar con las condiciones sociales para el desarrollo individual y colectivo de los miembros de la profesión.

### **¿Quién ejerce la gobernanza de la profesión contable actualmente?**

La Ley 43 de 1990 describe el gobierno de la profesión en los artículos 5 y del 14 al 34, referidos a la Unidad Administrativa Especial Junta Central de Contadores (JCC) y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), dos instituciones consolidadas como entes estatales, que cuentan con una participación marginal de la profesión. Mientras que la primera tiene dentro de su labor misional el registro habilitante de los Contadores Públicos, la expedición de la tarjeta profesional de estos, la vigilancia e inspección para garantizar que la Contaduría Pública solo sea ejercida por personas inscritas, y la de juez natural para sancionar los incumplimientos al código de ética, El CTCP reconocido como el ente normalizador de la profesión, que ejerce el rol de órgano de consulta. (4)

Cabe mencionar que mediante el decreto 1055 de 2010, el gobierno de la profesión queda en poder de La Unidad Administrativa Especial, de naturaleza estatal, integrada por funcionarios del gobierno, acotando que de ella depende el funcionamiento del tribunal disciplinario. Un estamento integrado por siete dignatarios, cinco de los cuales son designados por el gobierno, uno por la profesión y uno más por la Universidades, quienes deberán respetar el régimen de inhabilidades establecidos para los funcionarios públicos.

Así que, la gobernanza de la profesión de los contadores públicos en Colombia, al contrario de la mayoría de las organizaciones profesionales en el mundo, recae en las dos entidades estatales mencionadas, cuya mayor parte de conformantes, pese a que son profesionales que cumplen con el

requisito de ser contadores, sus roles son de delegados de altos funcionarios del estado para ejercer el gobierno y la disciplina de los contadores; este contexto, atenta contra la característica más preciada de una profesión, su autonomía. Si bien es cierto que la autonomía profesional se logra con el apoyo del gobierno, también lo es que, el Estado requiere de una profesión autónoma que le permita asegurar su capacidad de gobierno y legitimar sus iniciativas (5).

### ¿Qué nos corresponde hacer entonces?

Para hablar de Gobernanza de la profesión, es menester recordar un elemento importante en el análisis y que corresponde a la Constitución Política de Colombia (CPC) (6):

*Artículo 26. Toda persona es libre de escoger profesión u oficio. La ley podrá exigir títulos de idoneidad. Las autoridades competentes inspeccionarán y vigilarán el ejercicio de las profesiones. Las ocupaciones, artes y oficios que no exijan formación académica son de libre ejercicio, salvo aquellas que impliquen un riesgo social.*

*Las profesiones legalmente reconocidas pueden organizarse en colegios. La estructura interna y el funcionamiento de éstos deberán ser democráticos. La ley podrá asignarles funciones públicas y establecer los debidos controles.*

El artículo 26 de la C.P.C prevé el derecho a elegir una profesión y el derecho a ejercerla. As u vez, que las profesiones legalmente reconocidas puedan organizarse en Colegios, la estructura interna y su funcionamiento deberán ser democráticos y que la ley puede asignarles funciones públicas, estableciendo para el efecto los debidos controles. Asimismo, La C.P.C. confiere al legislador amplias potestades en cuanto a la determinación del órgano o entidad encargada de ejercer competencias respecto de las profesiones legalmente establecidas y entiende que la delegación de funciones públicas, en particular las de ordenación en torno del ejercicio de las profesiones legalmente reconocidas a la luz del artículo 26, no es absoluta, en cuanto que hay ciertas funciones públicas, particularmente aquellas que restringen el ejercicio de los derechos fundamentales constitucionales, que tienen reserva de ley y por lo tanto no pueden ser delegadas.(7)

De otra parte, la jurisprudencia ha reconocido que, a la luz del artículo 38 de la C.P.C.:

*Artículo 38. Se garantiza el derecho de libre asociación para el desarrollo de las distintas actividades que las personas realizan en sociedad.*

En virtud de que el derecho de asociación tiene como sustrato la libertad de asociarse, la conformación de las asociaciones no puede estar determinada por la ley. Dentro de las asociaciones, cuya creación no puede ser de origen legal, se encuentran los Colegios profesionales, forma de asociación expresamente permitida en el artículo 26 C.P. que les permite, en particular la ordenación, conforme a la ley. del ejercicio de la profesión respectiva, además de reunir esfuerzos para sacar adelante los intereses de los colegiados, proyectarse en el entorno profesional y social, con la perspectiva de influir en él, creando mecanismos de progreso y control de la actividad profesional en general. (8)

Se reitera que el ordenamiento constitucional, establece dos derechos: el derecho a elegir profesión u oficio y el derecho a ejercer la actividad escogida. El primero es un acto de voluntad, cuyo límite es la elección entre lo legalmente factible, mientras que la libertad profesional es una faceta susceptible de mayor restricción, pues involucra al individuo en la esfera de los derechos de los demás y el interés social y es en el marco de este segundo derecho que el legislador debe establecer parámetros para que la regulación de las profesiones se fundamente en el control de un **riesgo social (9)**.

Bajo este contexto, la contaduría pública ha sido reconocida en múltiples fallos de la Corte Constitucional, como una profesión que ostenta tal condición por su funcionalidad precisa en relaciones sociales de tipo económico:

*“A los Contadores Públicos por el hecho de dar fe pública se les impone un mayor nivel de responsabilidad, pues con el ejercicio de su actividad pueden ocasionar un riesgo social al poner en peligro intereses tan importantes como el orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí, de manera que se otorga un mayor ámbito de libertad a quienes no causan tal riesgo, evitando con ello una innecesaria y excesiva regulación de la profesión arte u oficio desarrollada por éstos últimos y obedeciendo así a criterios equitativos de*

*equivalencia entre el interés protegido y las limitaciones fijadas. La decisión que adoptó el legislador de conferir una función fedante a los Contadores Públicos, obedece a una finalidad de interés general” (Sentencia C-861/08 Bogotá D.C. septiembre 3)*

La contaduría pública **ha sido reconocida como una profesión encaminada a la preservación del interés público**, en cuanto tiene que ver con la seguridad y confiabilidad de las relaciones comerciales y la veracidad de la información que al respecto suministran los particulares. (Corte Constitucional, Sentencias C-297 de 1997, C-538 de 1997, C-062 de 1998, C-530 de 2000, C-780 de 2001, C-645 de 2002, C-670 de 2002, C-621 de 2003, T-395 de 2004 y C-559 de 2004)

La contaduría pública involucra un **riesgo social** significativo debido a su trascendencia e impacto en el interés general, en especial cuando se trata de dar fe de la veracidad de ciertos hechos. Por tal razón, el Legislador la ha catalogado como una profesión y la ha regulado con especial rigor en relación con las funciones y las responsabilidades atribuidas. (Corte Constitucional, Sentencia C-645 de 2002)

Existe suficientes argumentos y elementos que nos concede la Doctrina y la Jurisprudencia, además de los avances profesionales, su especialización y adecuación a los avances tecnológicos, que dan origen a la imperiosa necesidad de organizar la profesión en un **colegio profesional**, en plenitud del desarrollo del Art. 26 de la CPC, mediante el ejercicio libre, voluntario y democrático, acorde con el estatus profesional del Contador Público, su formación profesional en las Universidades Colombianas, sus funciones privativas desarrolladas en las diversas áreas de la Contabilidad, formulación y autorización de Estados Financieros, Peritajes Contables Judiciales y Administrativos, Tasaciones y todo tipo de Auditorías y Estudios Contables con sujeción a los Principios y Normas de Contabilidad y de Auditoría vigentes, y con observancia de los Códigos Éticos, con el fin de lograr la prestación de servicios acordes con las exigencias actuales y proyectados a favor de la sociedad.

En síntesis, para que el colectivo profesional contable proponga su propio gobierno, ha de presentar una iniciativa legislativa para solicitar la función pública con el objeto de asumir la responsabilidad de registro, control, inspección, vigilancia, magistratura disciplinaria de la profesión, además de garantizar el correcto ejercicio y la ética profesional, fortalecer el rol que desempeña el Contador Público dentro de la sociedad y los desarrollar servicios a través del **Colegio Profesional** a favor de sus miembros, lo que fortalecerá en los ámbitos de su competencia, en beneficio del país, la sociedad colombiana y la profesión del Contador Público.

Es importante resaltar sobre los roles que desarrollará **El Colegio profesional de los Contadores Públicos** dentro de la sociedad son principalmente, el de vigilar el cumplimiento de las funciones privativas de dicha profesión; así como del propio ejercicio profesional, con calidad y eficiencia, requieren generar normas legales actualizadas que garanticen a la sociedad su cumplimiento dentro del marco del derecho a la libre competencia y la libertad de contratación, concordante con el espíritu de nuestra Constitución Política.

### **Sobre la profesión de los Contadores Públicos**

La Contaduría Pública es una profesión regulada, en el ordenamiento jurídico colombiano, por la Ley 43 de 1990 y ha reconocido que la función del Contador, como depositario de la fe pública, cumple papel definitorio en el ejercicio de la Contaduría Pública **(10)**:

*“ART. 35.- Las siguientes declaraciones de principios constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de las normas sobre ética de la contaduría pública.*

*“La contaduría pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El contador público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado. (...)*

Tal definición no resulta contraria, frente a lo dispuesto en el artículo 26 de la Constitución, donde se haya establecido determinados requisitos para el ejercicio profesional, sobre todo porque una profesión

como la de los Contadores, en el desarrollo de sus oficios, involucran un riesgo social, de cuyo adecuado desempeño dependen asuntos tan importantes dentro del mundo económico de hoy, como la defensa de la competencia y del consumidor, el control de la corrupción, el ejercicio dentro de límites razonables de la intervención estatal en la libertad de empresa y la imposición de cargas en materia tributaria que obedezcan a los principios de eficiencia y progresividad.

### **La Contaduría Pública como Profesión Liberal**

Una profesión liberal en los términos que expresa El Consejo de Estado, en Sentencia 1323 del 16 de mayo de 199, reiterada en el artículo 25 del Decreto 3050 de 1997, (reglamentario del 44 Ley 383/97) es: **(11)**

*“Las profesiones liberales son aquellas actividades en las que predomina el ejercicio del intelecto, han sido reconocidas por el Estado y que su ejercicio requiere la habilitación a través de un título académico”.*

Así que, una profesión liberal es un empleo, facultado, u oficio profesado por un grupo *de seres humanos* con conocimientos intelectuales especializados, que tienen albedrío individual y que por ello reciben una retribución; se resalta que, los conocimientos intelectuales y el albedrío solo pueden ser reconocidos a seres humanos, por lo cual, una profesión liberal no puede ser ejercida por una persona jurídica al carecer de racionalidad y de imposibilidad para recibir un título académico.

En circular 45 del 15 de diciembre del 2005, la Junta Central de Contadores, 2005, estableció las características de la profesión contable así:

*“Las profesiones liberales sustentan su quehacer intelectual en tópicos de distinto orden que las caracterizan y las hacen idóneas en relación con la prestación de ciertos servicios, los cuales tienen un objeto específico. En este sentido, la profesión contable sustenta su labor en la confianza pública, esto es, en la protección del interés público, para lo cual busca garantizar la veracidad, fidedignidad y certeza de la información económica y financiera que elabora, prepara, certifica o dictamina”.* (...).

Algunas características de la Contaduría Pública que la hacen una profesión liberal, son:

- el oficio se ejerce públicamente y está a disposición de los demás, su aplicación tiene competencia y autoridad en su servicio, tomando como referencia el conjunto de principios ciertos con métodos ordenados que le faciliten el estudio y la aplicación de la contabilidad en todas las aristas, con alta exigencia y especialidad en la acción de su entendimiento.
- la independencia y el aspecto público en la ejecución de su oficio, son características para dar garantía de imparcialidad. Así que, la subordinación de un contador lo inhabilita para ejercer públicamente, de ahí las reglamentaciones que prohíben al profesional certificar situaciones en las cuales participo o es su autor, además de las claras castigos por faltar éticamente a su independencia profesional.

### **La Fe Pública como función de los Contadores**

Los contadores públicos tienen a su cargo el ejercicio de una función crucial para el interés general: la función de dar fe de la veracidad de ciertos hechos que repercuten en el desarrollo confiable y seguro de las relaciones comerciales y en el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los particulares frente al Estado.

Este nexo, que vincula la actividad de los contadores públicos con la confianza pública, permite establecer que el ejercicio de la contaduría está asociada a la responsabilidad por riesgos sociales, lo cual infiere que las labores de la profesión contable pueden ser regulado por la ley. Ciertamente, tal como lo establece el primer inciso del artículo 26 de la Constitución Política, mientras la ley está facultada para exigir títulos de idoneidad, las autoridades competentes se hallan habilitadas para vigilar e inspeccionar el ejercicio de las profesiones. **(12)**

Se resalta que, la facultad de dar fe sobre de la veracidad de un hecho relevante en términos de la realidad contable de un particular, se halla al servicio de uno de los fines del Estado, que es el de preservar los intereses públicos, en especial los de la seguridad y confiabilidad de las relaciones

comerciales y la veracidad de la información contable de los particulares. Así que, el campo de la confianza pública no es un fin per se, sino un instrumento necesario para garantizar un objetivo social, concreto e identificable, que está representado en la seguridad y confiabilidad de las relaciones comerciales y en la veracidad de la información contable de los particulares.

Existe un buen marco normativo para resaltar la denominada “*función fedante*” sobre la cual la ha expresado que, “*La atestación o firma de un contador público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales y estatutarios (Concordante con el art. 1° y Art. 10 de la Ley 43/90). Los estados financieros y demás documentos y actos de naturaleza contable, en los cuales forzosamente interviene un contador público, suministran información económica a quienes no tienen acceso a los registros de un ente económico*” (..)

Es indiscutible el alto sentido de responsabilidad social que va de la mano de la fe pública cuando los contadores ejercitan su labor. Esta función encomendada por el Estado se da, siempre y cuando, exista el cumplimiento de ciertos requisitos y formalidades que garanticen la confianza de todo el procedimiento, es decir, lo que dictamine o ateste o certifique, dentro de su competencia, es cierto desde el punto de vista técnico y legal en cuanto prueban lo que en ellos consta. Es pues, Fe pública, la confianza que, por esa intervención del Estado a través del derecho, se genera en esos documentos y lo que ellos certifican o representan, dándoles fuerza para generar un juicio de certeza, bien de la realización de un acto creador de relaciones jurídicas, o bien que dé cuenta de ellas y que por ello les permite generar efectos jurídicos. **(13)**

Para concluir, vale recordar que el propósito de la contaduría pública es generar registros contables (históricos), que reflejen las operaciones de la empresa, información ésta que deberá ser procesada por la Administración para crear valor agregado, a través de estadísticas, indicadores de gestión, análisis comparativos, que permitan mejorar la toma de decisiones. En tal sentido, es importante que los profesionales tomen conciencia de la gran responsabilidad social que su labor implica, de manera tal que respondan a las expectativas que de ellos se tiene por parte del Estado y de la sociedad en general.

Por lo anterior, El Colegio Profesional de Contadores Públicos que se propone, ha de ser consciente de la importancia de mantener la validez de la fe pública a través de sus agremiados y del correcto ejercicio de la profesión, bajo dos condiciones elementales: competencia y ética profesional. En este escenario será clave su participación en los temas más relevantes para el país, para orientar las políticas y las leyes hacia el desarrollo y el bien común

### **El Gobierno de la profesión de los Contadores en un Colegio Profesional con función pública.**

Todo el contexto anteriormente mencionado sobre la Contaduría Pública, es muy importante para entender sus realidades que, de una parte, pese al reconocimiento que tiene la profesión por parte del Estado, tal como se observa en la jurisprudencia, ella adolece de un gobierno autónomo, que le permita regularse, ser mayormente sustentable para servir al interés común y contribuir a la estabilidad, al crecimiento económico del país y al control de los riesgos sociales.

Así que, sea la oportunidad para convocar a todas las estructuras de la profesión contable en Colombia, para asumir con responsabilidad, la imperiosa la necesidad de establecer un puente institucional en los términos del Artículo 26 de la C.P.C, que posibilite su independencia y autonomía. Plantear en el desarrollo pleno de este artículo constitucional, que los contadores públicos podemos organizarnos en un **Colegio profesional de contadores públicos**, cuya estructura interna y su funcionamiento sean democráticos, y a su vez, que pueda solicitar, mediante un proyecto ante el legislativo, sus funciones públicas para sacar adelante los intereses de los colegiados, proyectarlos en el entorno profesional y social, creando mecanismos de progreso y control que la actividad profesional genera. Asimismo, participar en los temas más relevantes para el país, para orientar las políticas y las leyes hacia el desarrollo y el bien común.

De otra parte, es importante conocer el rol que desarrollan los Colegios profesionales y los contadores dentro de la sociedad, que en esencia son principalmente, el de vigilar el cumplimiento de las funciones privativas de la profesión, así como del propio ejercicio profesional, con calidad y eficiencia, requieren generar normas legales actualizadas que garanticen a la sociedad su cumplimiento dentro del marco del derecho a la libre competencia y la libertad de contratación, concordante con el espíritu de nuestra

Constitución Política. Además de velar por la excelencia y la Ética en el ejercicio profesional, función encomendada por el Estado para beneficio del público.

Este será el pilar para la iniciativa legislativa que busca solicitar la función pública, con el objeto de fortalecer el rol que desempeña el Contador Público dentro de la sociedad y los servicios que desarrollará el Colegio Profesional a favor de sus miembros. Un elemento fundamental, al abordar la estructura de un colegio profesional, es el conocimiento de la forma como él se debe organizar para ejercer sus fines profesionales y que cumpla con su función social, como es servir de garante frente a la sociedad en el correcto ejercicio profesional, ya que en el mismo se ven comprometidos valores y derechos fundamentales de los ciudadanos, presentando de esta manera un perfil público-social, al orientarse a la consecución de fines de interés colectivo.

### **Planteamiento de la propuesta**

Así las cosas, en un acto osado, se propone para la discusión en todas las estructuras de la profesión, algunos elementos a considerar, con lo cual solo se pretende aportar elementos como punto de partida, pues como se indicó al inicio, la gobernanza de la profesión es un asunto difícil, de largo aliento y de alto entendimiento por todos los actores de la comunidad contable en Colombia. A continuación:

(..)

El artículo 26 de la Constitución Política de Colombia dispone que *“Las profesiones legalmente reconocidas pueden organizarse en colegios. La estructura interna y el funcionamiento de éstos deberán ser democráticos. La ley podrá asignarles funciones públicas y establecer los debidos controles”*, reconociendo explícitamente a los colegios profesionales.

Los Colegios Profesionales son corporaciones de derecho privado, amparados por la Ley y reconocidos por el Estado, con personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines. Grosso modo, son fines esenciales de estas Corporaciones la ordenación del ejercicio de las profesiones, la representación de las mismas y la defensa de los intereses profesionales de los colegiados y de los usuarios de los servicios de sus colegiados.

La jurisprudencia constitucional considera los Colegios Profesionales como una manifestación específica de la libertad de asociación que difiere de la misma, en cuanto, además del ejercicio de la libertad de juntar esfuerzos, la colegiatura permite a sus profesionales, vinculados o no a la misma, contar con una organización de estructura y funcionamiento democrático que vela por su desarrollo incluso mediante el ejercicio de funciones públicas, en razón de la figura de la descentralización por colaboración a la luz del artículo 26 constitucional, y si bien son entidades de naturaleza privada, los Colegios Profesionales cuentan con una estructura democrática y pluralista que les permite, además de reunir esfuerzos para sacar adelante los intereses de los colegiados, proyectarse en el entorno profesional y social, con la perspectiva de influir en él, creando mecanismos de progreso y control de la actividad profesional en general..

Así mismo, se entiende que corresponde al legislador establecer las bases para que el ejercicio de las funciones públicas, confiada a los Colegios Profesionales, permita la realización de los principios y valores constitucionales relacionados con la libertad de escoger profesión u oficio y desempeñarlos con las proyecciones y garantías que el trabajo humano, como factor de realización humana, social y económica.

El colegio profesional de los contadores públicos de Colombia, cumple con una importante función social, como es servir de garantía frente a la sociedad en el correcto ejercicio profesional, ya que en el mismo se ven comprometidos valores y derechos fundamentales de los ciudadanos, presentando de esta manera un perfil público-social, al orientarse a la consecución de fines de interés colectivo.

El Colegio profesional de los contadores públicos de Colombia, estará dotado de una estructura interna y funcionamiento democrático. El elemento nuclear de la colegiatura radica en la defensa de intereses privados, y que, desde luego por adición, solicita que el Estado le encomiende funciones públicas, en particular la ordenación, conforme a la ley, del ejercicio de la profesión. Sin apartarse ni olvidar que su origen parte de una iniciativa de personas particulares que ejercen la profesión y quieren asociarse

para lograr estos objetivos. Así mismo se entiende que, son los particulares y no el Estado quien determina el nacimiento de un colegio profesional, pues este es eminentemente un desarrollo del derecho de asociación contenido en el artículo 38 la C.P.C y como tal, es necesario considerar que la decisión de asociarse debe partir de los elementos sociales y no de un ser extraño a ellos”

En este sentido, el Colegio profesional de contadores públicos de Colombia, se configura en lo que se denomina la descentralización por colaboración a la administración pública, ya que estas entidades ejercen, conforme a la ley, funciones administrativas sobre sus propios miembros. Son entonces un cauce orgánico para la participación de los profesionales en las funciones públicas de carácter representativo y otras tareas de interés general.

(..)

**Artículo 1º** De la *Colegiatura de Contadores Públicos de Colombia*. Se entiende por *Colegiatura de Contadores Públicos de Colombia* la persona jurídica sin ánimo de lucro con carácter gremial al amparo del Artículo 26 y 38 de la Constitución Política de la República de Colombia que, mediante la presente Ley es creada y reconocida como órgano rector de la profesión de la Contaduría Pública otorgándole funciones públicas y responsabilidad de registro, control, inspección, vigilancia y magistratura<sup>6</sup> disciplinaria de la profesión de Contador Público garantizando el correcto ejercicio y la ética profesional.

**Parágrafo 1º** La Contaduría Pública es reconocida como una profesión liberal en Colombia, facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión.

**Parágrafo 2º** La Colegiatura de Contadores Públicos de Colombia estará integrada a nivel de confederación gremial a la cual se afiliarán todos los Contadores Públicos a través de las organizaciones profesionales de Contadores Públicos que existen y la que se creen, con y sin ánimo de lucro que ejerzan la profesión de Contador Público en Colombia.

**Parágrafo 3º** La Colegiatura dará su propio estatuto y reglamentos internos, reglamentará el ejercicio del Contador Público y para ello emitirá resoluciones con carácter vinculante a la presente Ley.

**Artículo 2º** Del servicio al estado nacional. La Colegiatura será el órgano o institución asesor, consultor y de servicios al estado y gobierno nacional en asuntos propios relacionadas con la ciencia contable, la hacienda pública, control, fiscalización y vigilancia de organizaciones públicas y privadas que a bien considere el gobierno nacional por solicitud directa del presidente de la República y sus homólogos en las entidades de orden nacional y territorial.

**Parágrafo 1º** La Colegiatura presentará a consideración de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público, y de Comercio Industria y Turismo propuestas para que obrando conjuntamente expidan principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, de obligatorio cumplimiento para las personas naturales y jurídicas, según corresponda, y que de acuerdo con las normas vigentes estén obligadas a llevar contabilidad, así como de los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la elaboración de estados financieros, de su promulgación y aseguramiento en desarrollo de la Ley 1314 de 2009.

**Artículo 3º** Del sostenimiento económico. Como contraprestación por sus servicios al estado nacional se autoriza a la Colegiatura el cobro del registro profesional y aportes económicos para sostener su presupuesto de funcionamiento el cual será aprobado por el máximo órgano social de la misma.

**Parágrafo 1º** Los aportes económicos serán pagados por sus afiliados según resolución emitida por la misma Colegiatura.

**Artículo 4º** De la Vigencia. La presente Ley rige a partir de la fecha de su expedición y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias.

***Parágrafo transitorio.*** Las UAE Junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública continuarán cumpliendo sus funciones por los siguientes doce (12) meses a partir de la promulgación de la Ley que apruebe, tiempo en el cual la Colegiatura con el acompañamiento y asesoría de estos debe estructurar y poner en operación la estructura y mecanismos adecuados para continuar con los objetivos y funciones asignadas; al concluir dicho periodo suspenderán su actividad y serán liquidadas.

(...)

### **Conclusiones**

Fueron varios los intentos para crear en el país una institución de contadores que los congregara y sirviera de entidad representativa de sus intereses y a la vez reguladora de sus funciones. La persistencia de algunas voces desde ámbitos académicos que proclaman la fuerte necesidad porque se haga un alto y se repiense la profesión. De otro lado, existen esfuerzos actuales, convocados por el Consejo Técnico de la Contaduría, para posibilitar un camino con objetivos de reformar la profesión y entre ellos lo referente al gobierno de la profesión. De hecho, el presente artículo parte de estos sentires.

Lo cierto es que la Contaduría Pública, siendo reconocida por el Estado como una profesión liberal, encaminada a la preservación del interés público, en cuanto tiene que ver con la seguridad y confiabilidad de las relaciones comerciales y la veracidad de la información que al respecto suministran los particulares, una profesión fundamentada en el control de un riesgo social pero que adolece de un gobierno autónomo que posibilite su autoregulación. S actual gobierno recae en dos entidades de carácter estatal, referida a la Unidad Administrativa Especial Junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Todo este contexto, nos plantea un reto que constituye en dar una respuesta institucional que equilibre la profesión en el tiempo, porque si no tendremos una crisis de legitimidad o un déficit democrático que lleve a la pérdida de visibilidad, reconocimiento y poder de la profesión. Pero también nos genera la oportunidad de convocar a todas las estructuras de la profesión contable en Colombia, para asumir con responsabilidad, la imperiosa la necesidad de establecer un gobierno autónomo para la profesión, mediante el desarrollo pleno del Artículo 26 de la C.P.C conjuntando todo esfuerzo a través de una colegiatura profesional de contadores públicos. La profesión lo merece, y los contadores lo deciden.

### **Agradecimiento**

Presento agradecimiento en las diferentes discusiones que sobre este importante tema viene dando un Subcomité sobre Gobernanza, de los diferentes Comités organizados por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública donde participa importantes contadores interesados en reformar la profesión, con referencia especial al Comité Femenino Nacional.

### **Bibliografía**

1. Pasado, Presente y Futuro. Juan José Amézquita Piar. Documento INCP Consultado en diciembre 26 de 2020: <https://www.incp.org.co/quienes-somos/historia/>
2. Panel de Gobierno de la Profesión. 27 noviembre de 2015. LA CONTADURÍA PÚBLICA en Colombia año 2020: Mirada Prospectiva desde los Estamentos que inciden en su Gobierno. Consultado 26 diciembre de 2020: <https://observatorioappo.uexternado.edu.co/panel-la-contaduria-publica-en-colombia-ano-2020-mirada-prospectiva-desde-los-estamentos-que-inciden-en-su-gobierno-4-de-noviembre-de-2015/>
3. ¿Qué es la Gobernanza y para qué sirve? María Victoria Whittingham Munévar, Ph.D. Consulta 26 de diciembre de 2020: [file:///C:/Users/Contabilidad2/Downloads/24-Texto%20del%20art%C3%ADculo-79-1-10-20111019%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Contabilidad2/Downloads/24-Texto%20del%20art%C3%ADculo-79-1-10-20111019%20(1).pdf)

4. Artículo una mirada crítica a la ley 43 de 1990. Franco Ruiz Rafael. Pág. 10
5. Artículo Gobernabilidad y autonomía. Dos cuestiones claves para el estudio de los profesionales y expertos. Ricardo González- Leandri. Julio 10 de 2012. Consultado diciembre 26 de 2020: <https://lahora.com.ec/noticia/1101359522/gobernabilidad-y-autonoma-dos-cuestiones-claves-para-el-estudio-de-los-profesionales-y-expertos->
6. Constitución Política de Colombia Art. 26, 38 y 103.
7. Sentencia C-1085/2008 Dr. Jaime Córdoba Triviño
8. Sentencia C-470/2006 Dr. Jaime Córdoba Triviño
9. Sentencia C-861/2008 Sept 3. Dr. Humberto Antonio Sierra Porto. Otras Sentencias consultadas en relación al riesgo social: (Corte Constitucional, Sentencias C-297 de 1997, C-538 de 1997, C-062 de 1998, C-530 de 2000, C-780 de 2001, C-645 de 2002, C-670 de 2002, C-621 de 2003, T-395 de 2004 y C-559 de 2004)
10. Ley 43 de 1990. por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones.
11. Sentencia 1323 del 16 de mayo de 1991, Dr. Miguel González Rodríguez. Esta Sentencia fue reiterada en el artículo 25 del Decreto 3050 de 1997, (reglamentario del 44 Ley 383/97)
12. Sentencia C-645/2002 Dr. Marco Gerardo Monroy.
13. Entorno Gerencial, Weblog de los líderes. Un espacio diseñado para el intercambio de ideas y conocimiento en materia jurídica, administrativa y gerencial.  
<http://entornogerencial.blogspot.com/>



## NOTA ESPECIAL DE AGRADECIMIENTO

A nuestros conferencistas del **ENCUENTRO TRIBUTARIO VIRTUAL 2020** realizado en Dic 3 y 4. Fueron 20 horas de labor académica, donde colocaron por objetivo, propiciar en los participantes espacios de actualización sobre la normatividad tributaria vigente y la técnica contable para la comprensión y aplicación adecuada de los cuerpos normativos, brindando perspectivas y herramientas a través de los diferentes temas que fueron expuestos por cada uno. Ellos son los doctores:

CONFERENCISTA	TITULO DE LA CONFERENCIA
Leonardo Varón García	Impuesto sobre la Renta para las Personas Jurídicas Vigencia 2020
Carlos Jair Acosta Plaza	Impuesto al valor agregado (IVA) e Impuesto al Consumo (INC)
Danilo Andrés Virviescas Ibarguen	Precios de Transferencia. Tributación Internacional
Andrés Moreno Aragón	Cierre Contable y Fiscal 2020
Luis Hernando Valero	Sistemas de Facturación. Implementación de herramientas electrónicas por la Dian.
Ricardo Campos Ciro	Procedimiento tributario y Fiscalización
Paul Mauricio Vásquez Jiménez	Impuesto Unificado bajo el Régimen Simple de Tributación.
Sergio Alberto Granados Hernández	Impuesto Unificado bajo el Régimen Simple de Tributación.
Diego Sanabria Parra	Impuesto de Renta para las Personas Naturales
Gustavo Gabriel Chalparizan Obando	Régimen Tributario Sancionatorio y Beneficios Fiscales
Gustavo Adolfo López Díaz	Impuestos Territoriales: ICA.

Agradecimiento a las Instituciones que de una u otra forma se vincularon con la prestación de sus servicios o con sus patrocinios para CONPUCOL

INSTITUCIONES
Universidad de Buenos Aires UBA
Escuela Internacional de Auditoría y NIIF- EIAN
Fundación para la Investigación y el desarrollo de la Ciencia Contable FIDESC
Pontificia Universidad Javeriana
Colegio de Contadores del Sur occidente colombiano COLSUP
Colegio Colombiano de Contadores de Norte de Santander
Instituto Nacional de Contadores INCP
GENNIF Consulting Group
DISA Consultores y Asesores SAS
Editorial NUEVA LEGISLACIÓN
COOTRADIAN Centro de Estudios
Russell Bedford DSA- Roger Román Sánchez



## NOTA ESPECIAL DE AGRADECIMIENTO

### CONFERENCISTAS CONPUCOL TE CONECTA

Para todos los más de 60 Profesionales que se hicieron partícipes en nuestra franja **#ConpucolTeConecta**, queremos presentar nuestro sincero agradecimiento sincero por su generosidad al compartir y aportar de sus saberes, su tiempo y sus experiencias a toda la comunidad colegiada, para enriquecerla y fortalecerla en sus competencias profesionales. Son ellos los Doctores:

Alexandra Molina Arévalo	Giovanny Barrero Suaza	María Victoria Agudelo Vargas
Álvaro Andrés Gutiérrez Contreras	Gustavo Bernal Ortiz	Mario José Márquez Olier
Andrés Enrique Moreno Aragón	Gustavo Gabriel Chalparizan Obando	Miguel Ángel Acero Arias
Andrés Jota Acero Garzón.	Héctor Jime Correa Pinzón	Miguel Ángel Díaz Martínez.
Angelica Rodríguez Caicedo	Henry Oswaldo Carvajal Ramírez	Miguel Ángel García López
Armando Ponce Bejarano	Hernán Alejandro Alonso Gómez	Nancy Agudelo Pulgarín
Carlos Alberto Hernández Cuesta	Iván Álvarez Piedrahita	Octavio Castaño Artunduaga
Carlos Ferney Forero Hernández	Jaime Obando Cárdenas	Oscar Amed Álvarez Ramírez
César Evelio Anzola Aguilar	Johan Sebastián Valencia Arriaga	Oswaldo Moreno
Claudia Janneth González Ramírez	José Yimmy Sarmiento Morales	Pal Mauricio Vásquez Jiménez
Claudia Patricia Benito	Juan Carlos Leyton Díaz	Paola Suarez Campos
Daniel Orlando Hurtado	Juan Fernando Mejía	Paulino Segundo Angulo cadena
Diego Sanabria Parra	Juan Guillermo Carvajal Jiménez	Pedro pablo Chacón Hernández
Douglas Hernando Espíndola Díaz	Leonardo Varón García.	Ricardo Campos Ciro
Eddy Rafael Sandoval Jiménez	Lucero Téllez Hernández	Richard Gasca Buelvas
Edwin Hernando Bastidas Calderón	Luis Fernando Adams Suárez	Rodrigo Antonio Chaves Da Silva
Fabian Barón Sierra	Luis Fernando Galvis González	Sandra Milena Abello
Félix Francisco Pinto Rojas	Luis Hernando Valero	Sergio Alberto Granados Hernández
Fernando Augusto Coca Collazos	María Amparo Pachón Pachón	Sigifredo Caicedo
Gerardo Mendoza Delgado	María Ana Chía Suarez	Wilson A. Martínez Quintero

## NOTA ESPECIAL DE AGRADECIMIENTO

Un agradecimiento especial por la vinculación de Firmas a nuestros procesos académicos, por entender nuestro propósito de fortalecimiento profesional:

FIRMAS
Disa Consultores y Asesores SAS
Global Contable.com
GH Revisores
GF Consultores
Academia B.A Consultores
SuiteOSS
Nemocón y Virviescas
Figueroa & Asociados Ltda.
Lecontax (Carlos Jair Acosta)
ITGS SAS (Cesar Anzola – Andrés Moreno)
COSERVICIO Servicios Sector Cooperativo
Yo Soy Contador. COM
AP Armando Ponce- Neurotrainer
Russell Bedford DSA
Camello Digital

Agradecimiento a todo nuestro **cuerpo docente** por su dedicación y aportes, a nuestros **afiliados** por su fidelidad y en general a todos nuestros usuarios.

Simplemente GRACIAS, por hacer suyo el Colegio de Contadores Públicos de Colombia!!!



# ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA 2021

Enero 26 al 30



**Agenda Regulatoria  
Tributaria  
2020 / 2021**

**La conexión  
contable Fiscal**

**Taller y Práctica  
Tributaria**

Info:  
313 317 1515  
[CoordinacionAcademica@conpuccol.org](mailto:CoordinacionAcademica@conpuccol.org)

Individual: \$70.000  
Plena Afiliado: \$200.000  
Plena NO Afiliado: \$220.000



# ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA 2021 Enero 26 al 30

## Agenda Regulatoria Tributaria 2020 / 2021

## La conexión contable Fiscal

26  
Ene

SE EXPONDRÁN LAS DISPOSICIONES APLICABLES PARA EL PERIODO QUE SE CIERRA (AÑO 2020 EL IMPACTO DEL COVID Y LA SITUACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA APLICABLE AL AÑO 2021)

27  
Ene

ESTUDIO E IDENTIFICACIÓN DE LAS DIFERENCIAS CONTABLES Y FISCALES PARTIENDO DEL ARTÍCULO 21-1 DEL E.T – APLICABLES A LOS ACTIVOS – PASIVOS – INGRESOS – COSTOS Y GASTOS  
"CONCILIACIÓN FISCAL"



# ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA 2021 Enero 26 al 30

## Taller y Práctica Tributaria

28 - 29 - 30  
Enero

### ESTUDIO Y APLICACIÓN PRÁCTICA DE TEMAS TRIBUTARIOS DE INTERÉS Y ACTUALIDAD:

- \* LOS DIVIDENDOS / CALCULO / RETENCIONES EN LA FUENTE
- \* LA BANCARIZACIÓN
- \* APLICACIÓN DEL RÉGIMEN SANCIONATORIO TRIBUTARIO (COMO LIQUIDAR SANCIONES)
- \* EL RÉGIMEN SIMPLE – USO Y DILIGENCIAMIENTO DE FORMULARIOS – CRITERIOS PARA EL INGRESO O RETIRO
- \* LOS SERVICIOS INFORMÁTICOS DE LA DIAN -

- \* DEVOLUCIONES
- \* ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO
- \* TARIFAS Y PLAZOS APLICABLES 2021
- \* LAS SANCIONES A LOS CONTADORES PÚBLICOS Y REVISORES FISCALES (DERIVADAS DE RÉGIMEN TRIBUTARIO
- \* LA FACTURA ELECTRÓNICA – RADIAN – LA NÓMINA ELECTRÓNICA – DOCUMENTOS SOPORTES ELECTRÓNICOS



# Colegio de Contadores Públicos de Colombia **CONPUCOL**

**Porque es en la UNIDAD donde  
se defienden y conquistan los derechos**

El Colegio de Contadores Públicos de Colombia es el Gremio Profesional cuyo origen se basa en el derecho fundamental de asociación, entendido como el ejercicio libre y voluntario para conseguir mejoras en la profesión, respaldo para sus afiliados y donde la defensa de los intereses de la profesión es mucho más efectiva si se hace en conjunto.

Tiene dentro de sus propósitos fomentar el desarrollo de la profesión para evitar su desactualización, mantener su atractivo, e impulsar la permanente búsqueda de la excelencia en términos de calidad y competencia profesional.

<https://conpucol.org/afiliacion>  
[CoordinacionAcademica@hotmail.com](mailto:CoordinacionAcademica@hotmail.com)  
Contacto: 313 317 1515