

**ANALISIS DE LA ESTANDARIZACION DE LA NORMAS INTERNACIONALES
DE CONTABILIDAD EN COLOMBIA**

**CLARIBEL DEL ROSARIO MARRUGO JARAMILLO
ARGEMIRO RACERO PERTUZ**

**UNIVERSIDAD DE CARTAGENA.
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLITICAS.
CARTAGENA D. T Y C.
2012.**

**ANALISIS DE LA ESTANDARIZACION DE LA NORMAS INTERNACIONALES
DE CONTABILIDAD EN COLOMBIA**

**CLARIBEL DEL ROSARIO MARRUGO JARAMILLO
ARGEMIRO RACERO PERTUZ**

**UNIVERSIDAD DE CARTAGENA.
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLITICAS.
CARTAGENA D. T Y C.
2012.**

DEDICATORIA

A Dios por este nuevo logro en mi vida profesional.

...Mis padres, Nestor Marrugo Martínez y Marina Jarlamillo Lucas por apoyarme incondicionalmente en este sueño.

...La Universidad de Cartagena por permitirme desarrollar tantas competencias, como mis conocimientos en Derecho.

...Los Docentes Doctores: Yezid Carrillo, Henry Valle, , Elith Zúñiga, Mario Echeverría, Andrés Alarcón, Edgar Osorio, Doris Ortega, Roberto Antonio Gamboa y Loida Fonseca que a lo largo de mi carrera han dejado una gran huella y han orientando mi proyecto de vida, y me han impulsado a la investigación.

CLARIBEL DEL ROSARIO MARRUGO JARAMILLO

AGRADECIMIENTOS

A DIOS, por ser el motor de mi vida.

A la Universidad de Cartagena por los conocimientos impartidos a largo de mi carrera profesional.

A la Dra. Josefina Quintero Lion, Decana de la Facultad de derecho por su colaboración en la culminación de mi carrera.

Al Dr. Henry Valle Benedetti Abogado especializado en Derecho Internacional, Docente Derecho Económico, por ser mi tutor en este trabajo de grado y por suministrar información detallada y de suma importancia para mi investigación.

Al Dr. Yezid Carrillo de La Rosa Abogado y Docente Investigador de la Universidad de Cartagena por evaluar, orientar y apoyar mi trabajo investigativo.

Al Dr. Andrés Alarcón Abogado y Jefe del Departamento de Investigaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad de Cartagena por su colaboración en el desarrollo de esta investigación.

CLARIBEL DEL ROSARIO MARRUGO JARAMILLO

DEDICATORIA

A mi madre Tomasa Pertuz Romero y a mi querida esposa Sol María Cogollo por sus consejos oportunos, por enseñarme a intentar siempre sobre todas las situaciones de la vida y gracias por su apoyo incondicional.

ARGEMIRO RACERO PERTUZ

AGRADECIMIENTOS

La facultad de Derecho y Ciencias Política de la universidad de Cartagena por enseñarme la apasionante profesión del Derecho.

Los docentes: Al Dr. Henry Valle Benedetti Abogado especializado en Derecho Internacional, Docente Derecho Económico, por ser mi tutor en este trabajo de grado y por suministrar información detallada y de suma importancia para mi investigación.

Al Dr. Yezid Carrillo de La Rosa Abogado y Docente Investigador de la Universidad de Cartagena por evaluar, orientar y apoyar mi trabajo investigativo.

Al Dr. Pedro Vargas Vargas Abogado y Docente del Área de Derecho Penal por su formación y conocimientos compartidos.

Al Dr. Jorge Tirado Hernández Abogado y Docente del Área de Derecho Probatorio por suministrar información detallada y de suma importancia para mi investigación.

Al Dr. Roberto Gamboa Abogado y Docente del Área de Introducción del Derecho por su formación y los conocimientos impartidos.

Al Dr. Nestor David Osorio Abogado y Docente del Área de Derecho Administrativo por su formación y los conocimientos compartidos.

A la Dra. Josefina Quintero Lion, Decana de la Facultad de derecho por su colaboración en la culminación de me carrera.

ARGEMIRO RACERO PERTUZ

ACEPTACIÓN

JURADO No 1.

JURADO No 2.

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	11
ANÁLISIS DE LA ESTANDARIZACION DE LA NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD EN COLOMBIA.....	17
1. INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD COMITEE (IASC)	17
1.1 HISTORIA.....	17
1.2 INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB).....	19
1.3 CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA	21
2. NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.....	33
3. RECEPCIÓN DE LAS NORMAS DE DERECHO INTERNACIONAL	35
3.1 OBLIGACIONES Y SANCIONES	38
3.2 LA IDEA DE OBLIGACION Y LA SOBERANIA DE LOS ESTADOS	43
3.3 EL DERECHO INTERNACIONAL Y LA MORAL	51
3.4 ANALOGÍA DE FORMA Y DE CONTENIDO	58
3.5 INCORPORACIÓN EN COLOMBIA	64
3.6 SUMISIÓN DE UN CONVENIO	69
CONCLUSIONES	84
RECOMENDACIONES	86
BIBLIOGRAFÍA.....	87
INFOGRAFÍA.....	89
ANEXOS	90

ABREVIATURAS Y SIGLAS

Art.: Artículo

Const. Pol: Constitución Política

Ibíd.: Ahí mismo

P: Página, PP: Páginas

V. gr.: Por Ejemplo

INTRODUCCIÓN

En el mundo camina la información con tal velocidad, que las NIC aún en el proceso de adopción en Colombia, vienen en un proceso de convergencia del alto interés para el país y su economía, pues con las NIC se busca que la información sea transparente y razonable para los inversionistas, debiendo ser aplicadas necesariamente para las Pymes.

El IASC¹ International Accounting Standard Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) que fue fundado en junio de 1973 nació como resultado de un acuerdo por los cuerpos de la contabilidad de varios países, incluido los Estados Unidos.

También nace el APB en los Estados Unidos de América, del Accounting Principles Board (Consejo de Principios de Contabilidad), surgiendo después el FASB (Financial Accounting Standard Board) en español (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera) organismo que aún se encuentra vigente en EEUU, donde se fundó con gran incidencia en la profesión contable.

Los organismos que se crearon al mismo tiempo que el FASB son la AAA: American Accounting Association (Asociación Americana de Contabilidad), ARB: Accounting Research Bulletin (Boletín de Estudios Contables), ASB: Auditing Standard Board (Consejo de Normas de Auditoría) y el AICPA: American Institute of Certified Public Accountants (Instituto Americano de Contadores Públicos).

Todas las actividades profesionales internacionales de los cuerpos de la contabilidad fueron organizadas por la IFAC Federación Internacional de Contadores PUBLICOA en 1977. En 1981 el IASC e IFAC convinieron que el

¹ es.wikipedia.org/w/index.php?/title/IASC/edit/

IASC tuviera autonomía completa para fijar Estándares Internacionales de Contabilidad.²

La IOSCO³ International Organization of Securities Commissions nace en el 2003 con el objeto de alcanzar el más amplio consenso internacional en cuanto a la regulación de los mercados de valores.

Las NIIF están diseñadas pensando en empresas grandes, con relevancia en el entorno económico y proyección internacional. Se da el caso de algunos países que han adoptado las NIIF para todas las empresas con independencia del tamaño o la relevancia.

Cambios IASB⁴

Cambios IASB 1973

Se hace acuerdo como Fundación como IASC.

Cambios IASB 1975

Se publican las primeras NIC definitivas: NIC 1 y NIC 2.

Cambios IASB 1982

El Consejo del IASC se amplía a 17 miembros. El IFAC reconoce y considera al IASC como el emisor de Normas Internacionales de Contabilidad.

Cambios IASB 1989

La Federación de Expertos Contables Europeos (FEE) apoya la armonización Internacional y una mayor participación europea en el IASC.

² Enciclopedia Wikipedia, 2012, Derechos Reservados

³ Ibíd.

⁴ es.wikipedia.org/w/index.php?/title/IASB/edit/

Cambios IASB 1994

Se crea el Consejo Consultivo del IASC con funciones de supervisión y financiación.

Cambios IASB 1995

La Comisión Europea determina que las multinacionales de la Unión Europea deberían adoptar las NIC.

Cambios IASB 1996

La Comisión del Mercado de Valores (SEC) de EEUU apoya al IASC en el desarrollo de normas para la preparación de EF para Las emisoras internacionales de valores.

Cambios IASB 1997

Se constituye el Comité de Interpretaciones Permanente (SIC), formado por 12 miembros con derecho de voto.

Cambios IASB 1998

El IFAC/IASC amplía su composición a 140 organismos contables pertenecientes a 101 países.

Cambios IASB 1999

El Consejo del IASC aprueba únicamente su reestructuración en un consejo de 14 miembros (12 con dedicación exclusiva).

Cambios IASB 2000

Los miembros del IASC aprueban su reestructuración y una nueva Constitución del IASC.

Cambios IASB 2001

Se constituye la Fundación IASC. El 1° de abril de 2001, el nuevo IASB asume las funciones del IASC en relación con la emisión de las Normas de Contabilidad.

Cambios IASB 2002

El SIC cambia su nombre por el de IFRIC con la misión de interpretar las NIC y NIIF existentes.

Cambios IASB 2002

Europa exige a las empresas cotizadas la aplicación de las NIIF a partir de 2005.

Cambios IASB 2002

El IASB y el FASB firman un acuerdo conjunto sobre convergencia.

Cambios IASB 2003

Se publican la primera NIIF definitiva y el borrador de la primera interpretación del IFRIC.

Cambios IASB 2004

Comienza la emisión a través de la red de las reuniones del IASB. Se publican las CINIIF 1 a 5.

Cambios IASB 2005

Un miembro del Consejo del IASB se convierte en Presidente del IFRIC. Se publican las CINIIF 6 y 7 y se anula la CINIIF 3

Cambios IASB 2006

Se actualiza el acuerdo del IASB/FASB sobre convergencia. Se publican de la CINIIF 8 a la 12.

Cambios IASB 2007

El IFRIC se amplía de 12 a 14 miembros. Se publican las CINIIF 13 y 14.

Cambios IASB 2007

El Consejo propone la elaboración de NIIF específicas para las pequeñas y medianas empresas (Pymes).

Cambios IASB 2008

El IASB y el FASB agilizan sus proyectos conjuntos para que finalicen a mediados del año 2011.

Cambios IAB 2008

La SEC propone una “hoja de ruta” sobre el uso de las NIIF por parte de las empresas estadounidenses inscritas en dicho organismo.

Cambios IASB 2007

Se publican las CINIIF 16 y 17.

Cambios IASB 2007

La respuesta del IASB a la crisis financiera mundial incluye nuevas directrices sobre la medición del valor razonable.

Cambios IASB 2009

El IASB se amplía hasta contar con 16 miembros. Se publica la CINIIF 18. La IFRS Foundation (Fundación IFRS) del IASB cuenta con 22 miembros fideicomisarios designados por un período de tres años, de diversas áreas

para mantener un balance geográfico mundial que son seis (6) de Asia/Oceanía, seis (6) de Europa, seis (6) de Norteamérica, uno (1) de África, uno (1) de Suramérica y dos (2) de cualquier otra área.

Ahora bien en Colombia el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, es un organismo permanente de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información. Está adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y es conformado por cuatro (4) miembros, de los cuales tres (3) deben ser Contadores Públicos. Entre el grupo del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, tres (3) de sus miembros podrán sesionar y tienen como objetivo fundamental señalar las directrices para las convergencias de las NIC.

La incorporación de las normas o resoluciones de un sistema de Derecho Internacional como las NIC, al sistema interno de Colombia encuentra una gran problemática, que hace referencia al carácter de eficacia de las normas, para ello se necesita su reconocimiento interno, con la lógica fáctica de su implementación, es por tal motivo, que surge el interés de realizar un análisis del alcance hermenéutico de las normas de Derecho Internacional, Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), con el propósito de identificar la naturaleza hermenéutica y las competencias jurídicas, de las diferentes normas de los órganos de poder de ella con el fin de contribuir a la uniformidad, incorporación, y unificación del Derecho Internacional con los sistemas normativos internos como problema contemporáneo de la teoría jurídica.

ANÁLISIS DE LA ESTANDARIZACION DE LA NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD EN COLOMBIA

1. INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD COMITEE (IASC)

1.1 HISTORIA

El origen de la IASC *International Accounting Standard Committee* (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad se remonta al año 1973 a través de un acuerdo realizado por representantes de profesionales de contabilidad de varios países (Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, los Países Bajos, el Reino Unido e Irlanda, y los Estados Unidos de América). Adicionalmente miembros patrocinadores se añadieron en los años siguientes, y en 1982 los "miembros" patrocinadores del IASC comprenden todos los representantes profesionales de la contabilidad que eran miembros de la Federación Internacional de Contadores (*International Federation of Accountants* IFAC).⁵

Las Normas de Contabilidad eran fijadas por la junta del IASC que tenía 13 miembros de medio tiempo por país y hasta 3 miembros adicionales de organización. Cada miembro generalmente era representado por dos "representantes" y un "asesor técnico". Los individuos tenían una amplia formación de la práctica de la contabilidad, el negocio (negocios en particular multinacionales), el análisis financiero, la educación de la contabilidad, y el establecimiento de estándares nacionales de la contabilidad. La Junta también tenía un número de miembros observadores (incluyendo a los representantes de IOSCO, FASB, y la Comisión Europea) quienes participaban en los debates pero sin voto.

⁵ es.wikipedia.org/w/index.php?/IASB/edit/

Los principales órganos de la antigua estructura del IASC eran:

- **Junta del IASC** – descrita anteriormente.
- **Grupo Consultivo** – un organismo consultivo que representaba una amplia gama de organizaciones internacionales con intereses en contabilidad.
- **Comité de Interpretación de Normas (*Standing Interpretations Committee Committee (SIC)*)**– conformado para desarrollar las interpretaciones de las Normas de IASC e invitar a comentarios públicos, sujetos a la aprobación final de la Junta del IASC.
- **Consejo Consultivo** – órgano de supervisión (a pesar de su nombre , el Consejo Consultivo funcionó más como a la Junta de Administradores de la nueva Fundación IASC, que se describe más adelante).

Después de casi 25 años de progreso, en 1997 IASC llegó a la conclusión que para seguir desempeñando su papel de manera eficaz, era preciso encontrar la forma de lograr la convergencia entre las normas nacionales de contabilidad y las prácticas y Normas de contabilidad de alta calidad a nivel mundial. Para ello, el IASC vio la necesidad de cambiar su estructura. A finales de 1997 el IASC creó un grupo de trabajo de estrategia para examinar su estructura y estrategia.

El Grupo de trabajo de Estrategia publicó su Informe, en forma de un documento de debate, en diciembre de 1998. Después de solicitar comentarios, el Grupo de trabajo publicó sus recomendaciones finales en noviembre de 1999.

La Junta del IASC aprobó las propuestas por unanimidad en diciembre de 1999, y todos sus miembros hicieron lo mismo en mayo del 2000. La Constitución nueva del IASB Constitución entró en vigor el 1 de julio de 2000. El nombre del ente emisor de las normas es a partir de ese año el *International Accounting Standards Board (IASB)* o Junta de Normas Internacionales de Información Financiera . Esto

funcionaría bajo la supervisión de una nueva Fundación de Comité de Normas Internacional de contabilidad (IASCF).

El 1° de abril de 2001, el nuevo CNIC se hizo cargo del Comité Permanente entre Organismos la responsabilidad de establecer las normas internacionales de contabilidad.

En junio de 2005, los Administradores de la Fundación IASC completaron su Revisión de Constitución 2003-2005 y aprobaron una amplia gama de cambios a la constitución que entró en vigor el 1 de julio de 2005.

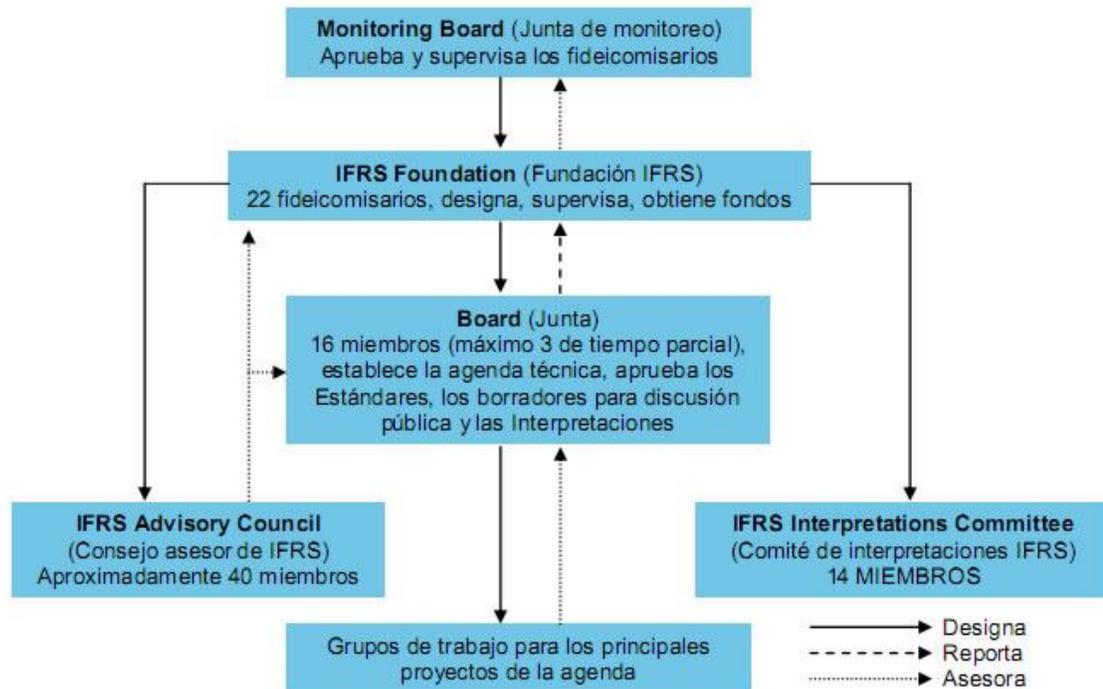
En junio de 2005, los Administradores de IASC completaron su examen y la aprobación de una amplia gama de modificaciones a la Constitución que entró en vigor el 1 de julio de 2005.

1.2 INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB)

El IASB es organizado bajo una Fundación independiente llamada la Fundación del Comité de Normas Internacionales de contabilidad (IASCF). Aquella Fundación es una organización sin fines de lucro creada conforme a las leyes del Estado de Delaware, Estados Unidos de América, el 8 de marzo del 2001.

- **La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Board –IASB*)** - es el único responsable por el establecimiento de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFs-IFRSs), El propósito principal de la Junta de monitoreo del IASB es servir como mecanismo para la interacción formal entre las autoridades de los mercados de capital y la Fundación IFRS (anteriormente la IASCF) La Junta de monitoreo de la IASB a 1° de marzo de 2010 está compuesta por el miembro relevante de la Comisión Europea y los presidentes de la Financial Services Agency of Japan, la US Securities and Exchange Commission, el Emerging Markets Committee, de la International Organization of Securities Commissions (IOSCO) y el Technical Committee de IOSCO
- **La Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Committee Foundation IASC*)** – supervisa la labor de IASB, la estructura, y la estrategia, y tiene la responsabilidad de recaudación de fondos.
- **El Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (*International Financial Reporting Interpretations Committee IFRIC*)** – desarrolla interpretaciones para su aprobación por el IASB.
- **El Consejo Asesor de Normas (*Standards Advisory Council (SAC)*)** – asesora al IASB y la IASCF .
- **Grupos de Trabajo** – grupos de trabajo de expertos para los distintos proyectos del orden del día.

ESTRUCTURA DE LA IASB



1.3 CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA

De acuerdo al estudio realizado por el Consejo Técnico de la Contaduría se resalta que durante el siglo XIX, la instrucción en contabilidad apenas comenzaba a desarrollarse, aunque se reconocía como una materia indispensable para el ejercicio adecuado y racional de algunas actividades económicas, especialmente, las de tipo mercantil. Los intentos del Estado y de algunos particulares por consolidar la formación en esta área, eran todavía muy precarios y tenían un lugar secundario en el aparato educativo del país. Aún no estaban dadas las condiciones para que la contabilidad como disciplina y la contaduría como profesión despegaran, debido a que el país industrialmente tampoco había despegado, la mayoría de su producción era agraria, especialmente cafetera y, apenas empezaba a desarrollar un mercado interior de alguna intensidad.

De igual forma el estudio agrega que en los primeros años del siglo XX (1900-1929) hubo esfuerzos por vincular la enseñanza del comercio a las instituciones de educación superior, como respuesta a la necesidad de darle a esta actividad un orientación profesional. Los programas que desarrollaban los centros de comercio anexos a las Universidades eran muy semejantes a los de las escuelas de comercio de carácter secundario, es decir, que no se diferenciaban en cuando a su profundidad y contenido, aunque se daba cierta preferencia a la hora de desempeñar una actividad laboral. En el sector privado hubo más avance, sobre todo en los últimos años de la década de los años veinte.

Entre 1929 y 1951, la educación comercial se extiende por todo el país, sobre todo en las ciudades comercial o industrialmente importantes. Su predominancia en colegios de tipo religiosos le otorgaba las siguientes características: Regia disciplina, espíritu metódico, sentido práctico, contenido ideológico tradicional, dogmático y poco conflictivo.

En el año de 1952⁶ las reformas al sistema educativo colombiano culminaron con la denominación de “enseñanza universitaria” al nivel superior. Así, nació la universidad técnica. Durante los diez años siguientes se desarrollan una serie de conflictos básicos en torno a la significación de la práctica de la contaduría, a la concepción de la enseñanza contable y al modelo de reglamentación de la profesión. En este período se crean las primeras facultades privadas de contaduría.

En 1960⁷ se promulga la Ley 145 que asumía con claridad los criterios primordiales de las profesiones, según la sociología, los cuales son:

⁶ www.gerencie.com/historia-de-la-contaduria-en-colombia.html

⁷ www.ctcp.gov.co/

1. Una formación técnica en regla y el procedimiento institucional que le dé validez: Se unificaron los requisitos para la inscripción como contador público titulado (título respectivo obtenido en una facultad colombiana o extranjera reconocida o título de economista con la habilitación correspondiente de las materias académicas que le hicieran falta para asemejarsele). Sin embargo, se reconocía la existencia de contadores públicos autorizados, siempre y cuando demostraran su habilidad profesional con base en su experiencia en cargos equivalentes.
2. Precisión de la habilidad de utilizar tal componente en alguna de sus formas de uso. La ley establecía los casos en que se necesitaba la calidad de contador público: como revisor fiscal de distintas sociedades; para autorizar balances de bancos, sociedades industriales o comerciales; para actuar como perito en controversias de carácter técnico-contable; para certificar informes o estados de cuentas, etc.
3. Contar con un medio institucional que garantice que dicha competencia será utilizada responsablemente. Con la ley se indicaba la composición de la Junta Central de Contadores, sus funciones que eran netamente de carácter disciplinario.

En los años siguientes de la década del 60 quienes más influyeron en las características que asumían los programas de contaduría fueron los organismos académicos privados. Sus propuestas buscaban modificar la formación del estudiante hacia un sentido más moderno.

En el decenio de los años 80, la universidad colombiana entra en crisis como consecuencia de la expansión indiscriminada del sistema de educación superior, del fracaso de las políticas de planeación educativa, de la escasa adecuación y aporte de los profesionales al modelo de desarrollo,

así como al atraso de los contenidos formativos, crisis a la cual no escapa la contaduría. La necesidad de abandonar la concepción técnica e instrumental de la disciplina, obliga a consolidar la reflexión teórica y a identificar el fundamento científico de los principios por los cuales ha de regirse, lo cual deferencia las facultades que se interesan simplemente por una preparación profesionalizante y otras que buscan llevar al estudiante a una verdadera probidad intelectual, así como a su autonomía mental.

Hoy la formación del contador público orienta el interés de las comunidades académicas nacionales e internacionales. La búsqueda de la calidad y la globalización de los conocimientos han transformado los enfoques de la educación en los cuales el estudiante es protagonista de su propio aprendizaje y no un depósito de conocimientos, muchos de los cuales se tornan obsoletos rápidamente. Ello implica una transformación en el enfoque de transmisión y acumulación por métodos pedagógicos que orientan en el contador un conjunto de conocimientos, competencias y valores.

La formación del Contador público se orienta a partir de nuevas metodologías como las descritas en la Guía No.9 de la Federación Internacional de contadores – IFAC, preparada por su Comisión de Educación.

En la discusión de la Guía No. 9 se tienen en cuenta las tendencias actuales en cuanto a cambios referidos a transacciones complejas, avances tecnológicos, internacionalización de la economía, auge de las privatizaciones, generación de grandes litigios y preocupación creciente por el medio ambiente.

Estos retos exigen mayor competitividad, responsabilidad y capacidad para satisfacer estas demandas, generándose cambios en cuanto a la educación y experiencia requeridos.

El fundamento de la educación y la experiencia del contador se establece en las siguientes premisas:

- Se deben formar contadores capaces de hacer una contribución positiva a su profesión y a la sociedad.
- Para mantener su competencia los contadores deben desarrollar y mantener una actitud de aprender a aprender.
- Se debe suministrar una base de conocimientos, habilidades y valores profesionales que permitan al profesional contable continuar aprendiendo y adaptarse a los cambios el resto de su vida.

Se insiste en que, además de los conocimientos y destrezas, el contador debe poseer habilidades para formarse como empresario, analista financiero, buen comunicador, tener relaciones públicas y ser un buen administrador.

A continuación se muestran los conocimientos, habilidades y valores que orientan la meta de la formación del contador público.

Conocimiento

Según se trate de la educación básica o profesional del contador, se propone el desarrollo de un conocimiento basado en cuatro categorías:

Educación básica:

1. Conocimiento general

Educación profesional:

2. Conocimiento organizacional y de los negocios.
3. Conocimiento en tecnología de la información.
4. Conocimiento en contabilidad y áreas relacionadas.

Habilidades

Según la Guía de Educación No. 9 de la IFAC en sus párrafos 16, 17, 18 y 19, la habilidad capacita al contador profesional para hacer uso adecuado del conocimiento obtenido mediante la educación. Ello no se adquiere usualmente por medio de cursos específicos, sino del efecto total del programa de educación y la experiencia profesional. Las habilidades que el individuo debe adquirir son:

- Intelectuales.
- Interpersonales.
- De comunicación.

Valores Profesionales

Quizás no existe una profesión como la contaduría que tenga que hacer un énfasis tan marcado en una adecuada estructura de valores para que el contador actúe correctamente en interés de la sociedad y de la propia profesión. Los atributos que constituyen los valores y actitudes del contador público son:

- Compromiso para actuar con integridad y objetividad, y ser independiente en la aplicación de las normas profesionales.
- Conocimiento de las normas éticas de la profesión.
- Preocupación por el interés público y sensibilidad hacia las responsabilidades sociales.
- Compromiso permanente hacia el aprendizaje.
- Diagnóstico y perspectiva del campo profesional

Otro aspecto a tener en cuenta, es la creciente preocupación de los profesionales de la contaduría pública, con respecto a la aplicación a nivel mundial de las Normas Internacionales de Contabilidad a partir del 1° de enero de 2005. La discusión en nuestro país radica en si debemos adaptar o adoptar esas Normas Internacionales.

Con la Ley 43 de 1990⁸ se creó el Consejo Técnico de la Contaduría Pública⁹ como organismo permanente encargado de la orientación técnico-científica de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el país. Se le asignan funciones como adelantar investigaciones; estudiar los trabajos técnicos que se le presenten para decidir su divulgación y presentación en eventos de diversas naturaleza; servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos referidos al desarrollo y ejercicio de la profesión; pronunciarse frente a la legislación relacionada con la aplicación de los principios y el ejercicio de la profesión; funciones que le dan una gran importancia a este organismo.

Si analizamos los miembros del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, nos damos cuenta que es un espacio realmente interesado por el avance de la ciencia a través de la investigación y la divulgación de los conocimientos.

Igualmente con esta ley, se le concedió a la Junta Central de Contadores la función de expedir la tarjeta profesional, la cual además de ser una herramienta de control, permite tener un censo actualizado de los contadores en ejercicio profesional.

⁸ actualicese.com/normatividad/2001/leyes/L43-90/1L43-90.htm

⁹ actualicese.com/normatividad/2001/leyes/L43-90/1L43-90.htm

EL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA Y LA JUNTA CENTRAL DE CONTADORES: LA APLICACIÓN ESPURIA¹⁰ DE LA LEY

A propósito de la aplicación de la Ley 1314 de 2009¹¹

**Carlos A Gómez Restrepo¹² cagomezr@unal.edu.co
carlosgomez@usantotomas.edu.co**

En cumplimiento de los objetivos establecidos en la Ley 1314 de 2009, el Gobierno Nacional expidió en 2010, los Decretos 691 del 4 de marzo y 1955 del 31 de mayo. Con el primero, modifica la conformación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, y con el segundo, modifica parcialmente la estructura de la Junta Central de Contadores.

Los objetivos de la Ley 1314 son: 1) El mejoramiento de la calidad de la información financiera base de la toma de decisiones económicas, y 2) Lograr la convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios. Los dos decretos expedidos, son contrarios al espíritu de la Ley, se limitan a allanar el camino jurídico para que el Gobierno pueda nombrar los miembros del

¹⁰ El contenido de este documento expresa la posición personal y es de responsabilidad exclusiva del autor.

¹¹ www.secretariassenado.gov.co/Senado/.../Ley/2009/Ley-1314

¹² Decano de la Facultad de Contaduría Pública Universidad Santo Tomás. Profesor de la Facultad de Ciencias

Económicas de la Universidad Nacional. Presidente de la Asociación Colombiana de Facultades de Contaduría

Consejo Técnico de la Contaduría Pública y de la Junta Central de Contadores. La falta de representatividad de diversos sectores y la conformación de estos dos cuerpos colegiados, impiden que la información financiera sea comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas; y nos aleja de la posible convergencia con estándares internacionales.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública

De acuerdo con la normatividad colombiana, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública es un organismo permanente de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Este Consejo quedó conformado por cuatro miembros. Tres de ellos (uno de los cuales podrá no tener la calidad de contador público) son nombrados de manera directa por el Presidente de la República, el Ministro de Comercio, Industria y Turismo y el Ministro de Hacienda y Crédito Público. La designación del cuarto miembro, quien deberá ser contador público, se hará por el Presidente de la República, de ternas enviadas por diferentes entidades legalmente constituidas (Asociaciones de Contadores Públicos, Facultades de Contaduría, Colegios de Contadores Públicos y Federaciones de Contadores). El miembro designado por el Presidente de la República, presidirá el Consejo Técnico de la Contaduría Pública. En otras palabras, todos los miembros del Consejo Técnico de la Contaduría Pública son nombrados por el Gobierno Nacional. Las decisiones las toma el Presidente de la República.

Según la Ley, las características y cualidades de la información financiera

establecidas, buscan ser de utilidad para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras.

La naturaleza del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, así como sus objetivos, lo constituyen en el ente regulador de las prácticas que la disciplina contable debe observar. Sin embargo, su conformación impide el cumplimiento a cabalidad de sus funciones, por tres razones:

La primera, no existe participación de usuarios de la información financiera distintos al Gobierno Nacional. Si bien es cierto, que las normas contables deben ser reglamentadas por el Gobierno, no es menos cierto que en su estudio y elaboración deben participar los diversos sectores de la sociedad interesados en el tema. Además debe tenerse en cuenta que pueden existir intereses válidos pero contrarios. Un sindicato necesita tener información financiera para solicitar el aumento de salarios y el empleador sobre la base de esa misma información tiene la responsabilidad de realizar aumentos que no pongan en riesgo la estabilidad financiera de la empresa. El estado necesita aumentar los impuestos para financiar el gasto público y para las empresas esta carga tributaria disminuye sus utilidades. La participación de diferentes sectores de la economía en el ente regulador de las normas contables, es obligatoria para que el espíritu de la Ley se cumpla en la práctica.

La segunda, cuando el Gobierno Nacional se atribuye la autoridad para determinar de manera unilateral, las normas que regulan el ejercicio de la profesión liberal de contador público, desconoce los avances teóricos de una disciplina, que a lo largo de muchos años ha logrado consolidar su propio *corpus* teórico.

Si la disciplina contable, se limita al cumplimiento de normas dictadas unilateralmente por el Gobierno, pierde su razón de ser. Ya no tendrá sentido, en tanto no sea considerada como un campo del saber. Bajo este escenario cabe preguntarse, para que servirán entonces, los aportes teóricos realizados por el profesor Richard Matessich sobre epistemología de la contabilidad en *University of British Columbia en Canadá*; del profesor José María Requena Rodríguez, en la Universidad de Granada en España, y sus trabajos sobre la homogenización de magnitudes en la ciencia de la contabilidad; del profesor Ijiri; del profesor Sunder en la Universidad de Chicago sobre teoría contable; del profesor Leandro Cañibano en la Universidad Autónoma de Madrid; de Jorge Tua Pereda, de quien vale destacar uno de sus trabajos sobre contabilidad y desarrollo económico, en la misma universidad; y Jorge Etkin y sus investigaciones sobre organizaciones desde la teoría de la complejidad, en Argentina. En Colombia, para qué servirán las investigaciones de muchos grupos liderados por profesores y debidamente reconocidos por Colciencias.

Los avances teóricos y la necesidad de una disciplina contable que garantice una información de calidad como factor de desarrollo económico y justicia social, han sido reconocidos por diversos autores que han marcado el desarrollo de la teoría económica. León Walras [1874], quien aportó a la ciencia económica el paso de una teoría del equilibrio parcial a una teoría de equilibrio general, dedica el capítulo 19 al estudio del empresario, contabilidad e inventario de la empresa. Alfred Marshall [1890] se refiere a la contabilidad de los negocios en el capítulo IV del Libro II titulado "Renta. Capital". Karl Marx, uno de los teóricos que más estudió el capitalismo para realizar su fuerte crítica a este modo de producción, reconoce en el Libro 3º, tomo III de El Capital y en el Libro II, tomo II de la misma obra, que la contabilidad es más necesaria cuanto más carácter social adquiere este proceso [de la producción de mercancías] y más pierde su carácter puramente individual; es más necesaria, por tanto, en la producción capitalista que en la producción desperdigada de las empresas artesanales y

campesinas, y más necesita todavía en una producción de tipo colectivo que en la producción capitalista [Lange, 1963. 162]. Schumpeter [1954] tiene tres referencias a la contabilidad. La tercera y más importante habla acerca de la obra de Fisher [1906] que presenta la primera teoría económica de la contabilidad. La tercera razón tiene que ver con la posibilidad de que uno de los cuatro miembros del Consejo, no necesita la calidad de Contador Público. De acuerdo con la naturaleza y objetivos del Consejo Técnico, la ausencia de formación en la disciplina contable de uno de sus miembros afecta la calidad de las normas que se dicten. No se trata de desconocer la interdisciplinariedad, tan necesaria en el mundo de hoy, sino de reconocer el rigor académico en materia contable que necesita este Consejo. Los valiosos aportes de otras disciplinas se pueden aprovechar, invitándolos a participar en los comités técnicos *ad honórem*, que la misma Ley establece, y para casos y temas específicos

Los tres puntos analizados, demuestran que la conformación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, lejos de propender por la calidad de la información financiera y del posible camino hacia una convergencia con normas internacionales, representa un salto al vacío, que además de lograr el efecto contrario al buscado por la Ley, desconoce los avances teóricos de la disciplina contable condenándola a un estancamiento permanente, convirtiéndola en un oficio donde se obedece pero no se piensa.

2. NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

Las Normas Internacionales de Contabilidad son elaboradas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, con el Objetivo de formar un cuerpo único de normas mundiales. Estas normas constituyen un cuerpo normativo contable completo, que permite emitir información contable a las empresas de todo el mundo, por lo que cualquier entidad de negocios puede presentar sus estados contables, anuales o intermedios, recurriendo solamente al contenido y prescripciones de las mismas.

Estas normas emitidas en julio de 2009 por la Junta de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASB), representan una simplificación de los requerimientos de las IFRS o NIIF completas, que seguramente contribuirá a una mayor comparabilidad de la información, pero con un enfoque más acorde a las necesidades de los usuarios de este tipo de entidades.

Las NIIF para Pymes fueron emitidas inicialmente en 35 secciones, cuyos títulos son los siguientes:

Sección 1: Pequeñas y Medianas Entidades.

Sección 2: Conceptos y Principios Generales.

Sección 3: Presentación de Estados Financieros.

Sección 4: Estado de Situación Financiera.

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados.

Sección 6: Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas.

Sección 7: Estado de Flujos de Efectivo.

Sección 8: Notas a los Estados Financieros.

Sección 9: Estados Financieros Consolidados y Separados.

- Sección 10:** Políticas Contables, Estimaciones y Errores.
- Sección 11:** Instrumentos Financieros Básicos.
- Sección 12:** Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros.
- Sección 13:** Inventarios.
- Sección 14:** Inversiones en Asociadas.
- Sección 15:** Inversiones en Negocios Conjuntos.
- Sección 16:** Propiedades de Inversión.
- Sección 17:** Propiedades, Planta y Equipo.
- Sección 18:** Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía.
- Sección 19:** Combinaciones de Negocios y Plusvalía.
- Sección 20:** Arrendamientos.
- Sección 21:** Provisiones y Contingencias.
- Sección 22:** Pasivos y Patrimonio.
- Sección 23:** Ingresos de Actividades Ordinarias.
- Sección 24:** Subvenciones del Gobierno.
- Sección 25:** Costos por Préstamos.
- Sección 26:** Pagos Basados en Acciones.
- Sección 27:** Deterioro del Valor de los Activos.
- Sección 28:** Beneficios a los Empleados.
- Sección 29:** Impuesto a las Ganancias.
- Sección 30:** Conversión de la Moneda Extranjera.
- Sección 31:** Hiperinflación.
- Sección 32:** Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa.
- Sección 33:** Información a Revelar sobre Partes Relacionadas.
- Sección 34:** Actividades Especiales.
- Sección 35:** Transición a la NIIF para las PYMES.

3. RECEPCIÓN DE LAS NORMAS DE DERECHO INTERNACIONAL¹³

“La idea de una unión de reglas primarias y secundarias, puede ser considerada como un término medio entre posiciones extremas. Porque la teoría jurídica ha buscado la clave para la comprensión orden respaldada por amenazas y a veces en la idea compleja de la moral. El derecho tiene por cierto muchas afinidades y conexiones con una y con otra. Sin embargo como hemos visto, hay un peligro permanente de exagerar esas conexiones y afinidades y oscurecer las características especiales que distinguen al derecho de otros medios de control social. La idea central es que veamos las relaciones múltiples entre el derecho, la coacción y la moral tal como ellas son, y que consideremos sin perjuicio en qué sentido puede decirse, si es que se puede, que esas relaciones son necesarias.

Aunque la idea de la unión de reglas primarias y secundarias tiene estas virtudes, y aunque concordaría con el uso tratar a la existencia de esta característica unión de reglas como una condición suficiente para aplicar la expresión “sistema jurídico”, no hemos sostenido que la palabra “derecho” tenga que ser definida en términos de dicha unión. Porque no pretendemos identificar o regular de esta manera el uso de palabras como “derecho” o “jurídico”, es una elucidación del concepto de derecho, y no una definición de “derecho”, de la que podría naturalmente esperarse que proporcionara una regla o reglas para el uso de esas expresiones. En forma consistente con este propósito examinamos la pretensión, formulada en los casos moral, aun cuando pertenezcan a un sistema existente de reglas primarias y secundarias. Terminamos por rechazar esa pretensión; pero lo hicimos no porque ella estuviera en conflicto con el punto de vista de que las

¹³ Herbert, Lionel Adolphus Hart (1907-1992). En su libro "El concepto de derecho", el filósofo Herbert Hart plantea que en el ámbito de la filosofía del derecho surgen algunos problemas que pueden dividirse en dos grupos: por un lado se encuentran los problemas referidos a la definición de lo que se entiende por derecho, la relación del derecho y la coacción y la relación entre el derecho y la moral; por otro lado, se encuentra el problema de la definición de las normas.

reglas que pertenecen a un sistema tal tienen que ser llamadas “derecho”, ni porque estuviera en contra del uso preponderante. En lugar de ello criticamos el intento de restringir la clase de las normas jurídicas validas eliminando de ella las reglas moralmente inicuas, en base a que tal proceder no promueve ni clarifica las investigaciones teóricas ni la deliberación moral. Para estos fines, el concepto más amplio, que es consistente con el uso, y que permite considerar que aun las reglas moralmente inicuas son derecho, resultó más adecuado.

El derecho internacional nos presenta el caso inverso. Porque, si bien concuerda con el uso de los 150 últimos años utilizar aquí la expresión “derecho”, la falta de una legislatura internacional, de tribunales con jurisdicción compulsiva, y de sanciones centralmente organizadas, ha inspirado desconfianzas, por lo menos entre los teóricos del derecho. La falta de estas instituciones significa que las reglas para los estados se asemejan a aquella forma simple de estructura social que consiste únicamente en reglas primarias de obligación y que, aparece en las sociedades de individuos, es comúnmente contrapuesta a un sistema jurídico desarrollado. Se puede sostener, por cierto, que el derecho internacional no solo carece de reglas secundarias de cambio y adjudicación que establezcan una legislatura y tribunales, sino que carece también de una regla de reconocimiento unificadora que especifique las “fuentes” del derecho y que suministre criterios generales para la identificación de sus reglas. Estas diferencias son notables, y en verdad es muy difícil dejar a un lado la pregunta: “¿es realmente el derecho el derecho internacional?”. Pero tampoco en este caso podremos disipar las dudas, que muchos sienten, limitándonos a recordarles el uso lingüístico establecido; ni podremos reducirnos a confirmarlas en base a que la existencia de una unión de reglas primarias y secundarias en condición necesaria y suficiente para el uso correcto de la expresión “sistema jurídico”. En lugar de ello, averiguaremos cuál es, en detalle, el carácter de las dudas que se han experimentado y, como en el caso de las decisiones alemanas, nos preguntaremos si el uno común amplio que

había de “derecho internacional” puede llegar a obstruir algún propósito práctico o teórico.

Algunos autores han propuesto un tratamiento aún más breve de este problema referente al carácter del derecho internacional. Les ha parecido que la pregunta: “¿es realmente derecho el derecho internacional?” solo ha surgido o perdurado porque se ha confundido una cuestión trivial sobre el significado de palabras con una cuestión seria sobre la naturaleza de las cosas. Puesto que los hechos que distinguen el derecho internacional del derecho nacional son claros y bien conocidos, la única cuestión por resolver es si debemos observar la convención existente o apartarnos de ella; y esta es una cuestión que cada uno debe resolver por sí mismo. Pero esta forma breve de tratar la cuestión es por cierto demasiado breve. Es verdad que entre las razones que han conducido a los teóricos a dudar de la extensión de la palabra “derecho” al derecho internacional, ha desempeñado algún papel un punto de vista excesivamente simple, y en verdad absurdo, sobre qué es lo que la aplicación de la misma palabra a muchas cosas diferentes. Con demasiada frecuencia la teoría jurídica ha ignorado la variedad de tipos de principios que comúnmente guían la extensión de términos clasificatorios generales. Sin embargo, las fuentes de duda respecto del derecho internacional son más profundas y más interesantes que estas opiniones equivocadas sobre el uso de las palabras. Además, las dos alternativas que esta vía sumaria de tratar el problema ofrece, (“¿observaremos la convención lingüística existente o nos apartaremos de ella”), no son exhaustivas; porque al lado de ellas, está la alternativa de explicitar y examinar los principios que han guiado el uso existente. El camino corto sugerido sería en verdad apropiado si nos estuviéramos ocupando de un nombre propio. Si alguno preguntara si el lugar llamado “Londres” es realmente Londres, todo cuanto podríamos hacer sería recordarle la convención y dejarlo que la acepte o que elija otro nombre de su agrado. Sería absurdo, en tal caso, preguntarse en base a qué principio Londres ha sido llamada así, y si este principio es aceptable. Esto sería absurdo porque, mientras que la asignación de nombres propios descansa únicamente en una convención ad-hoc, la extensión de

los términos generales de cualquier disciplina sería nunca carece de su principio o fundamento racional, aunque puede ocurrir que éste no sea obvio. Cuando, como en el caso presente, la extensión es cuestionada por quienes dicen: “Sabemos que se lo llama derecho, pero ¿es realmente derecho?”, lo que se pide –sin duda en forma oscura – es que se explicita el principio y se examinen sus credenciales.

Consideraremos dos principales fuentes de duda en relación con el carácter jurídico del derecho internacional y, junto con ellas, los pasos que han dado los teóricos para hacerse cargo de esas dudas. Ambas formas de duda surgen de una comparación adversa entre el derecho internacional y el derecho nacional, que es considerado como el ejemplo claro, típico, de lo que el derecho es. La primera tiene raíces profundas en la concepción que fundamentalmente ve en el derecho una cuestión de órdenes, respaldadas por amenazas y contrapone el carácter de las reglas del derecho internacional al de las reglas del derecho nacional. La segunda forma de duda surge de la creencia oscura de que los estados son fundamentalmente incapaces de ser sujetos de obligaciones jurídicas, y contrapone el carácter de los sujetos del derecho internacional al de los sujetos del derecho nacional.

3.1 OBLIGACIONES Y SANCIONES

Las dudas suelen ser expuestas en los libros de derecho internacional en forma de pregunta: “¿Cómo puede ser obligatorio el derecho internacional?”. Hay algo muy confuso, empero, en esta forma preferido de preguntar, antes de que podamos ocuparnos de ella tendremos que hacernos cargo de una pregunta previa cuya respuesta no es modo alguno clara. Esta pregunta previa es: ¿Qué se quiere decir al afirmar que todo sistema de derecho es “obligatorio”? El enunciado de que una regla particular de un sistema es obligatoria para una persona, es un enunciado

familiar a los juristas y tiene un significado aceptablemente claro. Podemos parafrasearlo diciendo que la regla en cuestión es válida y que según ella, la persona de se trata tiene algún deber u obligación. Además de esto, hay algunas situaciones en las que se formulan enunciados más generales de este tipo. Podemos tener dudas, en ciertas circunstancias, si es un sistema jurídico u otro el que se aplica a una persona en particular. Tales dudas pueden surgir en el campo del derecho internacional privado o en el derecho internacional público. Podemos preguntarnos, en el primer caso, si el derecho francés o el derecho inglés es obligatorio respecto de una determinada persona en relación con una determinada transacción; y en el último caso, podemos preguntarnos, por ejemplo, si los habitantes de Bélgica, ocupada por el enemigo, estaban obligados por lo que el gobierno en el exilio pretendía que era el derecho belga o por las disposiciones de la potencia ocupante. Pero en ambos casos, las cuestiones son cuestiones de derecho que surgen dentro de algún sistema jurídico (nacional o internacional) y son resueltas por referencias a las reglas o principios de un sistema. En ellas no se cuestiona el carácter general de las reglas, sino únicamente su alcance o aplicabilidad en circunstancias dadas a personas o transacciones particulares. Obviamente la pregunta, “¿es obligatorio el derecho internacional?”, y sus congéneres, “¿Cómo puede ser obligatorio el derecho internacional?” o “¿Qué es lo que hace que el derecho internacional sea obligatorio?”, son preguntas de orden diferente. Ellas nos expresan una duda acerca de la aplicabilidad del derecho internacional sino acerca de su status jurídico general; esta duda sería expresada mas sinceramente así: “¿es posible decir con sentido y verdad que reglas como éstas hacen surgir obligaciones?”. Como lo demuestran las discusiones que aparecen en los libros, una fuente de dudas es simplemente que el sistema no tiene sanciones centralmente organizadas. Este es un punto en el que la comparación favorece al derecho nacional o interno, cuyas reglas se consideran como incuestionablemente “obligatorias”, y como paradigmas de la obligación jurídica. A partir de aquí el argumento es simple; si por esta razón las reglas del derecho internacional no son “obligatorias”, es por cierto indefendible la

pretensión de clasificarlas seriamente como derecho; porque por tolerantes que sean los modos comunes de hablar, esta es una diferencia demasiado grande para pasarla por alto. Toda la especulación en torno a la naturaleza del derecho parte del presupuesto de que su existencia por lo menos hace que cierta conducta sea obligatoria.

Al considerar este argumento le daremos el beneficio de toda duda respecto de los hechos del sistema internacional. Daremos por sentado que ni el art. 16 del Pacto de la Liga de las Naciones, ni el Capítulo VII de la Carta de las Naciones Unidas, introdujeron en el derecho internacional nada que pueda equipararse a las sanciones del derecho nacional. A pesar de la guerra de Corea y de cualquier enseñanza que pueda extraerse del incidente de Suez, supondremos siempre que la aplicación de las cláusulas de la Carta relativas a sanciones tengan importancia, probablemente ellas serán paralizadas por el veto y tendremos que decir que sólo existe en el papel.

Argumentar que el derecho internacional no es obligatorio por la falta de sanciones organizadas, es aceptar en forma tácita el análisis de la obligación contenido en la teoría de que el derecho es esencialmente una cuestión de órdenes respaldadas por amenazas. Esta teoría, como hemos visto, identifica “tener una obligación”, o “estar obligado”, con la “probabilidad de sufrir la sanción o el castigo con que se amenaza para el caso de desobediencia”. Sin embargo, como hemos sostenido, esta identificación desfigura el papel que en todo el pensamiento y discursos jurídicos desempeñan las ideas de obligación y deber. Es verdad que no todas las reglas dan lugar a obligaciones o deberes, y también es cierto que las que lo hacen generalmente exigen algún sacrificio de los intereses particulares, y están generalmente sustentadas por exigencias serias de acatamiento y por una crítica insistente frente a las desviaciones. Pero una vez que nos liberamos del análisis predictivo y de la concepción que lo origina, a saber, la que considera que el derecho es esencialmente una orden respaldada por amenazas, parece no haber

razones para limitar la idea normativa de la obligación a las reglas que tienen el sustento de sanciones organizadas.

Tenemos que considerar, empero, otra forma de argumento, que es más plausible porque no está comprometida a una definición de obligación en términos de la probabilidad de sanciones. El escéptico puede señalar que en un sistema nacional, como lo hemos destacado ya, hay ciertas provisiones que justificadamente son llamadas necesarias; entre ellas hay reglas primarias de obligación que prohíben al libre uso de la violencia, y reglas que proveen al uso oficial de la fuerza como sanción por la transgresión de aquellas reglas y de otras. Si tales reglas y las sanciones organizadas que las sustentan son en este sentido necesarias para el derecho nacional, ¿no lo son igualmente para el derecho internacional? Se puede sostener que lo son sin insistir en que ello “obligatorio” u “obligación”.

La respuesta a esta forma del argumento ha de hallarse en aquellas verdades elementales acerca de los seres humanos y de su circunstancia, que constituyen el perdurable emplazamiento psicológico y físico del derecho nacional. En sociedades compuestas por individuos de una fuerza física y de una vulnerabilidad aproximadamente iguales, las sanciones físicas son a la vez necesarias y posibles. Ellas hacen falta para que aquellos que voluntariamente se someten a las limitaciones del derecho, no sean meras víctimas de los malhechores que, si no hubiera tales sanciones, se beneficiarían con el respeto de los demás hacia el derecho, sin respetarlo a su vez. Entre individuos que viven en estrecha proximidad entre sí, son tan grandes las oportunidades de dañar al prójimo mediante engaño, cuando no en forma de ataque abierto, y tan considerables las probabilidades de escapar que, salvo en las formas más simples de sociedad, ningún obstáculo simplemente natural podría servir para poner coto a aquellos demasiado malvados, demasiado tontos o demasiado débiles para obedecer el derecho. Pero en razón del mismo hecho de la igualdad aproximada y de las

patentes ventajas del sometimiento a un sistema de limitaciones, es improbable que ninguna combinación de malhechores pueda superar en fuerza a quienes cooperan voluntariamente en el mantenimiento de ese sistema. En estas circunstancias, que constituyen el trasfondo del derecho nacional, las sanciones pueden ser satisfactoriamente utilizadas contra los malhechores con riesgos relativamente pequeños, y la amenaza de las mismas añadirá mucho a los obstáculos naturales que pueda haber. Pero precisamente en razón de que las verdades obvias que son aplicables a los individuos no lo son a los estados, y de que el trasfondo factico del derecho internacional es tan diferente del trasfondo de derecho nacional, no existe una similar necesidad de sanciones (por deseable que pueda ser que el derecho internacional esté sustentado en ellas) ni hay una similar perspectiva de uno seguro y eficaz de las mismas.

Esto es así porque la agresión entre estados es muy diferente de agresión entre individuos. El uso de la violencia entre estados tiene que ser público, y aunque no hay una fuerza de policía internacional, puede haber muy poca certeza de que será una cuestión entre el agresor y la víctima, como podría serlo un asesinato o un robo si no hubiera una fuerza de policía. Iniciar una guerra, aun para la potencia más fuerte, es arriesgar mucho por un resultado que rara vez es predecible con razonable confianza. Por otra parte, en razón de la desigualdad de los estados, no puede haber una seguridad permanente de que la fuerza combinada de aquellos que están del lado del orden internacional probablemente prevalecerá sobre las potencias inclinadas a la agresión. De aquí que la organización y el uso de las sanciones puede implicar riesgos temibles y la amenaza de ellas añadir poco a los obstáculos naturales. Contra este muy diferente trasfondo de hechos, el derecho internacional se ha desarrollado en una forma diferente al derecho nacional. En una población de un estado moderno, si no hubiera organización para prevenir y castigar los delitos habría que esperar frecuentes actos de violencia y de latrocinio; entre los estados, en cambio, largos años de paz han transcurrido entre guerras desastrosas. Es racional espera que

haya estos años de paz, dados los riesgos y los azares de la guerra y las necesidades mutuas de los estados; pero vale la pena regularlos mediante reglas que difieren de las del derecho nacional, entre otras cosas, que no proveen a su aplicación por ningún órgano central. Sin embargo, tanto en el pensamiento como en el lenguaje, lo que estas reglas prescriben aparece como obligatorio; hay presión general para que las reglas sean acatadas; las pretensiones y los reconocimientos se basan en ellas, y se considera que su violación justifica no solo insistentes demandas de compensación, sino represalias y contramedidas. Cuando se hace caso omiso de las reglas no es sobre la base de que no son obligatorias; por el contrario, se realizan esfuerzos para ocultar los hechos. Se puede decir, por supuesto, que tales reglas sólo son eficaces en la medida en que se refieren a cuestiones sobre las cuales los estados no están dispuestos a luchar. Esto puede ser así, y puede reflejarse en forma adversa sobre la importancia del sistema y su valor para la humanidad. Sin embargo, el hecho de que pueda obtenerse siquiera eso, demuestra que no es posible concluir, por una deducción simple, que porque el derecho nacional o interno –ubicado en un cierto contexto de hecho físicos y psicológicos – necesita sanciones organizadas, el derecho internacional, que no las tiene –y está ubicado en un contexto muy diferente – no impone obligaciones, no es “obligatorio”, ni merece, por lo tanto, ser llamado “derecho”.

3.2 LA IDEA DE OBLIGACION Y LA SOBERANIA DE LOS ESTADOS

Gran Bretaña, Bélgica, Grecia, Rusia, tiene derechos y obligaciones con arreglo al derecho internacional y se encuentran, por lo tanto, entre los sujetos de este orden jurídico. Ellos son ejemplos tomados al azar de estados que luego considerará independientes y el jurista reconocerá como “soberanos”. Una de las fuentes más duraderas de perplejidad acerca del carácter obligatorio del derecho internacional,

ha sido la dificultad de aceptar o explicar el hecho de que un estado que es soberano pueda también estar “ligado” por aquel o hallarse sometido a una obligación impuesta por sus reglas. Esta forma de escepticismo es, en cierto sentido, más radical que la objeción de que el derecho internacional no es obligatorio porque carece de sanciones. Porque mientras esta última sería superada si algún día el derecho internacional fuera reforzado por un sistema de sanciones, la objeción que ahora examinamos se basa en una inconsistencia radical que existe, según se dice o se siente, en la concepción de un estado que a la vez es soberano y está sometido al derecho.

El examen de esta objeción implica un análisis de la noción de soberanía, aplicada no a la legislatura o a algún otro elemento o persona dentro de un estado, sino al estado mismo. Cada vez que la palabra “soberano”, aparece en la teoría jurídica, hay la tendencia a asociar a ella la idea de una persona que está por encima del derecho y cuya palabra es ley para sus inferiores o súbditos. En los capítulos iniciales de este libro hemos visto que esta seductora noción es una guía inadecuada para comprender la estructura de un sistema jurídico nacional; pues bien, puede afirmarse que ha sido una fuente de confusión todavía mayor en la teoría del derecho internacional. Es, por supuesto, posible, concebir un estado de acuerdo con estas líneas, como si se tratara de una especie de Superhombre –un Ser intrínsecamente a-jurídico, pero que es la fuente del derecho para sus súbditos. Desde XVI en adelante, la identificación simbólica del estado y del monarca (“L’état c’est moi”) puede haber fomentado esta idea que ha sido la inspiración dudosa de una abundante teoría tanto política como jurídica. Pero para la comprensión la expresión “un estado” no es el nombre de alguna persona o cosa intrínsecamente “por naturaleza” fuera del derecho, es una manera de referirse a dos hechos: primero, que una población que habita un territorio vive bajo aquella forma de gobierno ordenado establecido por un sistema jurídico con su estructura característica de legislatura, tribunales y reglas primarias; y, en

segundo lugar, que el gobierno goza de un grado de independencia vagamente definido.

La palabra “estado” tiene por cierto su propia área de vaguedad, que es considerable, pero lo que hemos dicho basta para desplegar su significado central. Estados tales como Gran Bretaña o Brasil, los Estados Unidos o Italia, para tomar de nuevo ejemplos al azar, poseen una medida muy grande de independencia, tanto respecto del control jurídico como del control factico frente a cualquier autoridad o persona situada fuera de sus fronteras, y son considerados “estados soberanos” a la luz del derecho internacional. Por otra parte, los estados individuales que son miembros de una unión federal, tal como los Estados Unidos, están sometidos de muchas maneras diferentes a la autoridad y control del gobierno y la constitución federal. Sin embargo, la independencia que incluso estos estados federados retiene es grande si se la compara con la posición, digamos, de un condado inglés, para aludir al cual no se usaría en modo alguno la palabra “estado”. Un condado puede tener un consejo local que, dentro de su jurisdicción realice alguna de las funciones de una legislatura, pero sus escasas facultades están subordinadas a las del Parlamento y, salvo en lo que atañe a ciertos aspectos de poca importancia, el área del condado está sometida a las mismas normas jurídicas y gobierno que el resto del país.

Entre estos extremos hay muchos tipos y grados diferentes de dependencia (y también independencia) entre las unidades territoriales que poseen un gobierno ordenado. Las colonias, los protectorados, las suzerainties, los territorios bajo administración fiduciaria, las confederaciones, presentan, desde este punto de vista, fascinantes problemas de clasificación. En la mayor parte de los casos, la dependencia de unidad respecto de otra se expresa en formas jurídicas, de manera tal que los actos de creación jurídica de la unidad principal determinarían en última instancia, por los menos en relación con ciertas cuestiones, cual es el derecho de la unidad dependiente.

En algunos casos, sin embargo, el sistema jurídico del territorio dependiente puede no reflejar su dependencia. Esto puede ser así porque sólo es independiente en la forma, y el territorio está de hecho regido desde el exterior, a través de un gobierno títere; o puede ser así porque el territorio dependiente tiene una autonomía real sobre sus asuntos internos pero no sobre sus asuntos externos, y su dependencia respecto de otros países en los asuntos externos no necesita expresarse como parte de su derecho doméstico. La dependencia de una unidad territorial respecto de otras e estas diversas maneras no es, sin embargo, la única forma en que puede estar limitada su independencia. El factor de limitación puede no ser el poder o la autoridad de otra unidad semejante, sino una autoridad internacional, y en concordancia con ellas, muchas limitaciones diferentes a la independencia de los estados. Las posibilidades incluyen, entre muchas otras, una legislatura mundial, según el modelo del Parlamento Británico, que posea potestades jurídicamente ilimitadas para regular todos los asuntos internos y externos; una legislatura federal, según el modelo del Congreso de los Estados Unidos, con competencia jurídica únicamente sobre cuestiones especificadas, o con una competencia limitada por garantías de derechos específicos de las unidades componentes; un régimen en el cual la unidad forma de control jurídico consiste en reglas generalmente aceptadas como aplicables a todos y finalmente un régimen en el que la única forma de obligación reconocida es la contractual o auto-impuesta, de modo que la independencia de un estado está limitada jurídicamente solo por sus propios actos. Es conveniente este campo de posibilidades porque el mero hecho de advertir que hay muchas formas y grados posibles de dependencia e independencia, facilita la réplica a la pretensión de que porque los estados son soberanos “no pueden” hallarse sometidos al derecho internacional o limitados por éste, o solo “pueden” estar limitados por algunas formas específicas de derecho internacional. Porque la palabra “soberano” no significa aquí más que “independiente”; y si al igual que esta última palabra, tiene una fuerza puramente negativa: un estado soberano es aquel que no está sometido a ciertos tipos de control, y su soberanía es el área de conducta en la

que es autónomo. Ya hemos visto que el significado de la palabra estado introduce o sugiere alguna medida de autonomía, pero sostener que esta “tiene que ser” limitada o que solo “puede” estar limitada por cierta obligación, es en el mejor de los casos, afirmar la pretensión de que los estados deben hallarse libres de toda otra limitación, y, en el peor, enunciar un dogma no razonado. Porque si en los hechos nos damos con que existe entre los estados una determinada forma de autoridad internacional, la soberanía de los estados está, en esa medida, limitada, y ella no tiene más extensión que la que las reglas le acuerden. Por tal razón solo podemos saber si un inglés o un norteamericano es libre, y la extensión de su libertad, cuando conocemos el derecho inglés o el derecho norteamericano. Las reglas del derecho internacional son por cierto vagas y contradictorias en muchos puntos, de modo que la duda acerca del área de independencia que corresponde a los estados es mucho mayor que la duda acerca del ámbito de libertad que tiene un ciudadano con arreglo al derecho nacional. Pero a pesar de ello, estas dificultades no convalidan el argumento a priori que intenta deducir el carácter general del derecho internacional de una soberanía absoluta que, sin hacer referencia al derecho internacional, se atribuye a los estados.

Vale la pena observar que el uso no crítico de la idea de soberanía ha diseminado una confusión similar tanto en la teoría del derecho nacional como en la del derecho internacional, y exige en ambos casos un similar correctivo. Bajo su influjo podemos llegar a creer que en todo sistema jurídico nacional tiene que haber un legislador soberano no sometido a limitación jurídica; del mismo modo que podemos llegar a creer que el derecho internacional tiene que poseer cierto carácter porque los estados son soberanos y no susceptibles de limitación jurídica salvo por acto propio. En ambos casos, la creencia, en la existencia necesaria del soberano jurídicamente ilimitado prejuzga acerca de una cuestión que solo podemos contestar cuando examinamos las reglas vigentes. La pregunta dentro del derecho nacional es: ¿Cuál es la extensión de la suprema autoridad legislativa

reconocida en este sistema? Para el derecho internacional es: ¿Cuál es el área máxima de autonomía que las reglas acuerdan a los estados?

La respuesta más simple a la objeción que analizamos es, pues, que ella invierte el orden en que las cuestiones tienen que ser consideradas. No hay manera de saber que soberanía tienen los estados hasta que conocemos cuales son las formas del derecho internacional y si ellas son o no meras formas vacías. Buena parte de la controversia jurídica ha sido confusa por haber ignorado este principio, y es provechoso considerar a su luz aquellas teorías del derecho internacional conocidas como teorías “voluntaristas” o la de “auto-limitación”. Esta ha intentado reconciliar la soberanía (absoluta) de los estados con la existencia de reglas obligatorias de derecho internacional, tratando a todas las obligaciones internacionales como auto-impuestas, a semejanza de la obligación que surge de una promesa. Tales teorías son, en realidad, la contrapartida en el derecho internacional de las teorías contractualistas en la ciencia política. Estas últimas buscan explicar el hecho de que los individuos, “naturalmente” libres e independientes, están sin embargo obligados por el derecho nacional, tratando a la obligación de acatar el derecho como una obligación surgida de un contrato que los obligados han celebrado entre sí, y en algunos casos con sus gobernantes. No examinaremos aquí las conocidas objeciones que merece esta teoría cuando se lo toma literalmente, ni su valor cuando se la toma nada más como una analogía esclarecedora. En lugar de ella extraeremos de su historia un triple argumento contra las teorías voluntaristas del derecho internacional.

En primer lugar, esta teorías no consiguen en absoluto explicar cómo se sabe que los estados solo “pueden ser limitados” por obligaciones auto-impuestas, o por qué ha de aceptarse esta noción de su soberanía previamente a todo examen del efectivo carácter del derecho internacional. ¿Hay algo mas para sustentarla fuera del hecho de que ha sido repetida a menudo? En segundo lugar, hay algo incoherente en el argumento dirigido a mostrar que los estados, en razón de su

soberanía, solo pueden estar sometidos a reglas que ella se han impuesto a sí mismos. En algunas formas muy extremas de la teoría de la “auto-eliminación”, los compromisos emergentes de tratados son considerados como meras declaraciones de la conducta que en el futuro se propone seguir el estado signatario, y no cumplirlos no es considerado como violatorio de ninguna obligación. Estos, aunque discrepa en mucho con los hechos, tiene por lo menos el merito de la consistencia: es la teoría simple de que la soberanía absoluta de los estados es incompatible con obligaciones de cualquier tipo, de modo que, tal como el Parlamento, un estado no puede obligarse a sí mismo. El punto de vista menos extremo de que un estado puede imponerse obligaciones mediante promesas, acuerdos o tratados, no es compatible, empero, con la teoría de que los estados están únicamente sometidos a las reglas que ellos se han impuesto a sí mismo. Porque, para que las palabras, habladas o escritas, funcionen en ciertas circunstancias como una promesa, acuerdo o tratado y hagan surgir así obligaciones y confieran derechos que otros pueden reclamar, tienen que existir reglas que restablezcan que un estado está obligado a aquello que, mediante las palabras apropiadas, se compromete a hacer. Tales reglas, que la noción misma de una obligación auto-impuesta presupone, obviamente no pueden derivar su status obligatorio de una auto-impuesta obligación de obedecerlas.

Es verdad que toda acción específica que un determinado estado está obligado a hacer podría, en teoría, derivar su carácter obligatorio de una promesa; sin embargo esto solo podría ocurrir si la regla de que las promesas, etc., crean obligaciones, es aplicable al estado independientemente de cualquier promesa. En toda sociedad, compuesta de individuos o de estados, lo que es necesario y suficiente para que las palabras de una promesa, acuerdo o tratado, hagan surgir obligaciones, es que las reglas que así lo establecen y especifican un procedimiento para estos actos que auto-obligan, sean generalmente acatadas, sin que se requiera que lo sea de modo universal. Cuando lo son, el individuo el estado que a sabiendas usa estos procedimientos queda obligado por ellos, lo

quiera o no. De aquí que incluso esta máxima forma voluntaria de obligación social implica algunas reglas que son obligatorias independientemente de la elección de la parte obligada para ellas, y esto, en el caso de los estados, es incompatible con la suposición de que su soberanía exige libertad frente a todas las reglas de ese tipo.

En tercer lugar están los hechos. Tenemos que distinguir entre la pretensión a priori, que acabamos de criticar, de que los estados solo pueden ser obligados por obligaciones auto-impuestas, y la pretensión de que aunque ellos pudieran ser obligados de otras maneras bajo un sistema diferente, de hecho no existe ninguna otra forma de obligación para los estados según las actuales reglas del derecho internacional. Es posible, por supuesto, que el sistema pudiera tener esta forma puramente consensual, y en los escritos de los juristas, en las opiniones de los jueces, incluso de los tribunales internacionales, y en las declaraciones de los estados, encontramos afirmaciones y rechazos de este modo de ver el carácter del sistema. Solo un examen desapasionado de la práctica efectiva de los estados, puede mostrar si ese modo de ver es correcto o no. Es verdad que el derecho internacional moderno es en muy gran medida derecho convencional, y ha habido intentos elaborados de demostrar que las reglas que parecen obligatorias para los estados sin su conocimiento previo, se apoyan de hecho, en el consentimiento, aunque este puede haber sido dado “en forma tácita” o de ser “inferido”. Aunque no todos consisten en ficciones, por lo menos algunos de estos intentos, suscitan la misma sospecha que la noción de una “orden tácita”, que como vimos, estaba dirigida a cumplir una simplificación similar, aunque más obviamente espuria, en el campo del derecho nacional o interno.

No podemos emprender aquí un examen detallado de la pretensión de que toda obligación surge del consentimiento de la parte obligada, pero hay que señalar dos claras e importantes excepciones a esta doctrina. La primera es el caso de un nuevo estado. Nunca se ha puesto en duda que cuando nace un estado nuevo e

independiente, como ocurrió con Iraq en 1932, y con Israel en 1948, ese estado está sometido a las obligaciones generales del derecho internacional, que incluye, entre otras, las reglas que dan fuerza obligatoria a los tratados. Aquí el intento de sustentar las obligaciones internacionales del nuevo estado en un consentimiento “tácito” o “inferido”, parece totalmente descaminado. El segundo caso es el de un estado que adquiere territorio, o que experimenta algún otro cambio que hace aplicable para él, por primera vez, obligaciones impuestas por reglas que previamente no había tenido oportunidad de observar o trasgredir, y a las que no había tenido ocasión de dar o de rehusar consentimiento. Si un estado, que antes no tenía acceso al mar, adquiere territorio con litoral marítimo, es claro que eso basta para someterlo a las reglas del derecho internacional relativa a las aguas territoriales y a la alta mar. Además de esto, hay casos más discutibles, principalmente relativos al efecto que tienen sobre terceros los tratados generales o multilaterales; pero éstas dos importantes excepciones son suficiente para justificar la sospecha de que la teoría general de que toda obligación internacional es auto-impuesta ha sido inspirada por una excesiva adhesión a dogmas abstractos y por muy poco respeto a los hechos”.

3.3 EL DERECHO INTERNACIONAL Y LA MORAL¹⁴

“Ya examinamos la forma simple de estructura social que consiste únicamente en reglas primarias de obligación, salvo para las sociedades más pequeñas y más estrechamente unidas y aisladas, adolecía de graves defectos. Tal régimen tiene que ser estático: sus reglas se modifican únicamente por lentos procesos de crecimiento y declinación; la identificación de las reglas tiene que ser incierta; y la comprobación de las transgresiones en los casos particulares, así como la

¹⁴ Algunos problemas que surgen en la filosofía del derecho están referidos a la relación del derecho y la moral y al problema de la definición de las normas. "El concepto de derecho" de Herbert Hart | Suite101.net <http://suite101.net/article/el-concepto-de-derecho-de-herbert-hart-a25090#ixzz1yXT9xC3I>

aplicación de la presión social a los transgresores, tiene que ser casual, lenta y débil. Nos pareció que era esclarecedor concebir las reglas secundarias de reconocimiento, cambio y adjudicación, características del derecho nacional, como remedios diferentes, aunque relacionados, para esos diferentes defectos.

En la forma, el derecho internacional se asemeja a tal régimen de reglas primarias, si bien el contenido de sus reglas, que suelen ser complejas, es muy distinto de las reglas de la sociedad primitiva, y muchos de sus conceptos, métodos y técnicas son iguales a los del moderno derecho nacional. Muy a menudo los juristas han pensado que la mejor manera de expresar estas diferencias formales entre el derecho internacional y el derecho nacional es considerar el primero como “moral”. Sin embargo parece claro que destacar la diferencia de esta manera es provocar confusión.

A veces la insistencia en que las reglas que rigen las relaciones entre los estados no son sino reglas morales, está inspirada por el viejo dogmatismo que afirma que toda forma de estructura social que no sea reducible a ordenes respaldadas por amenazas sólo pueda ser una forma de “moral”. Esto es posible, por supuesto, usar la palabra “moral” con este alcance muy amplio; así usada viene a servir de cajón de sastre conceptual, al cual irán a parar todas las reglas de juegos, los reglamentos de clubs, las reglas de etiqueta, las provisiones fundamentales del derecho constitucional y del derecho internacional, junto con reglas y principios que ordinariamente concebimos como morales, tales como las reglas que prohíben la crueldad, la deshonestidad y la mentira. La objeción a este procedimiento es que entre lo que queda englobado como “moral” hay diferencias tan importantes de forma de función social, que no se concibe ningún propósito, práctico o teórico, que pudiera ser servido por una clasificación tan tosca. Dentro de la categoría de moral, así artificialmente ampliada, tendríamos que formular nuevamente las viejas distinciones que ella borra.

En el caso particular del derecho nacional hay una cantidad de razones diferentes para rechazar la clasificación de sus reglas como “moral”. La primera es que los estados a menudo se reprochan entre sí una conducta inmoral, o se elogian o elogian a otros estados por cumplir con las pautas de la moral internacional. Sin duda una de las virtudes que los estados pueden exhibir o no exhibir es la de respetar el derecho internacional, pero esto no significa que ese derecho es moral. En los hechos se reconoce la diferencia entre apreciación de la conducta de los estados en términos de moral por un lado, y la formulación de reclamaciones y demandas y el reconocimiento de derechos y obligaciones, de acuerdo con las reglas del derecho internacional, por el otro. Hay ciertas características definitorias de la moral social: la forma distintiva de presión moral que primordialmente sustenta las reglas morales. Ella no consiste en recurrir al temor o amenazas de represalias o las exigencias de compensaciones, sino en apelar a la conciencia, en la esperanza de que una vez la persona a quien la apelación va dirigida advierta el principio moral que está en juego, el sentimiento de culpa o de vergüenza pueden llevarla a respetar ese principio y a enmendarse.

Las reclamaciones según el derecho internacional no están acuñadas en tales términos, aunque, por supuesto, como ocurre en el derecho nacional, pueden formularse conjuntamente con una apelación moral. Lo que predomina en los argumentos, a menudo técnicos, que los estados se dirigen entre sí respecto de cuestiones controvertida de derecho internacional, son referencias a precedentes, tratados y textos jurídicos; con frecuencia no se hace alusión alguna a lo que es correcto o incorrecto, bueno o malo, desde el punto de vista moral. Por ellos la pretensión de que el Gobierno de Pekín tiene o no tiene derecho, según el derecho internacional, a expulsar a las fuerzas nacionalistas de Formosa, es muy distinta de la cuestión de si es equitativo, justo o moralmente bueno o malo que lo haga, y está respaldada por argumentos característicamente diferentes. Sin duda que en las relaciones entre los estados hay estaciones intermedias entre lo que es claramente derecho y lo que claramente moral, análogas a las pautas de

urbanidad reconocidas en la vida privada, tal es la esfera de la “cortesía” internacional, de la que constituye ejemplo el privilegio acordado a los enviados diplomáticos para que puedan recibir bienes de un personal libre de derechos aduaneros.

Un fundamento de distinción más importante es el siguiente. Las reglas del derecho internacional, como las del derecho nacional, a menudo son totalmente indiferentes desde el punto de vista moral. Puede existir una regla porque es conveniente o necesario tener alguna regla clara y fija sobre el punto en cuestión, pero no porque se atribuya ninguna importancia moral a la regla particular. Bien puede tratarse de una entre un número grande de reglas posibles, cada una de las cuales habría estado igualmente bien. Por ello las reglas jurídicas, tanto las nacionales como las internacionales, comúnmente contienen muchos detalles específicos, y hacen distinciones arbitrarias, que serían ininteligibles como elementos de reglas o principios morales. Es verdad que no tenemos que ser dogmáticos acerca del contenido posible de la moral social: la moral de un grupo social puede contener muchas prohibiciones que pueden parecer absurdas o supersticiosas cuando se las contempla a la luz del conocimiento moderno. Así es posible, aunque difícil, imaginarse que hombres con creencias generales muy distintas de las nuestras, podrían llegar a atribuir importancia moral a transitar por la izquierda en lugar de hacerlo por la derecha, o a sentirse moralmente culpables si violan una promesa hecha ante dos testigos, y a no sentir la misma culpa moral si ha sido hecha ante uno solo. Aunque son posibles morales muy extrañas, sigue siendo verdad, empero que una moral no puede (lógicamente) contener reglas generalmente consideradas, por quienes las aceptan, como alternativas que de ninguna manera son preferibles a otras y que carecen de importancia intrínseca. El derecho, sin embargo, aunque también contiene mucho que posee importancia moral, puede contener y contiene tales reglas, y las distinciones arbitrarias, las formalidades y los detalles altamente específicos, que serán enormemente difíciles de entender como partes de la moral, son, en consecuencia,

características naturales y fácilmente comprensibles del derecho. Porque una de las funciones típicas del derecho, a diferencia de la moral, es precisamente introducir estos elementos para alcanzar un máximo de certeza y de predictibilidad y facilitar la prueba o la apreciación de los reclamos. El respeto de las formas y de los detalles, llevado al exceso, ha originado los reproches de “formulismo” y “legalismo”; sin embargo es importante recordar que estos vicios son exageraciones de algunos de las cualidades distintivas del derecho.

Es por esta razón que así como esperamos que un sistema jurídico nacional, pero no la moral, nos diga cuantos testigos debe tener un testamento valido, así también esperamos que el número de días que un buque beligerante puede permanecer en puerto neutral para aprovisionarse de combustible o para hacer reparaciones; la extensión del mar territorial, los métodos que deben ser usados para medirlo. Todas estas son provisiones que es necesario y deseable que las reglas jurídicas formulen, pero mientras se conserve la idea de que tales reglas pueden igualmente bien asumir una cualquiera de varias formas, o que son importantes únicamente como uno entre muchos medios posibles para fines específicos, ellas seguirán siendo distintas de las reglas que en la vida individual o social poseen el status característico de la moral. Por supuesto no todas las reglas del derecho internacional son de este tipo formal o arbitrario, o moralmente neutro. Lo importante es únicamente que las reglas jurídicas pueden y las reglas morales no pueden, ser de ese tipo.

La diferencia de carácter entre el derecho internacional y cualquier cosa que naturalmente concebimos como moral tiene otro aspecto. Aunque una norma jurídica que requiere o prohíbe ciertas prácticas puede en última instancia provocar cambios en la moral de un grupo, la noción de una legislatura que sanciona o deroga reglas morales es, una noción absurda. Una legislatura no puede introducir una nueva regla y darle el status de regla moral mediante su fiat, tal como no puede, por ese mismo medio, dar una regla el status de una tradición,

aunque las razones por las que esto es así no sean las mismas en los dos casos. De acuerdo con esto, no es que la moral simplemente carece de legislatura; la idea misma de cambio por fiat legislativo humano es repugnante a la idea de moral.

Esto es así porque concebimos a la moral como el criterio último mediante el cual son evaluadas las acciones humanas (legislativas o de otro tipo). El contraste con el derecho internacional es claro. Nada hay en la naturaleza o en la función del derecho internacional que sea análogamente incompatible con la idea de que las reglas pudieran estar sometidas a cambio por vía legislativa; la ausencia de una legislatura no es más que una ausencia que muchos conciben como un defecto que un día será subsanado.

Finalmente debemos destacar que en la teoría del derecho internacional se hace un argumento paralelo al argumento, de que aun cuando algunas reglas particulares del derecho nacional pueden hallarse en conflicto con la moral, no obstante ello, el sistema como un todo tiene que reposar sobre una convicción generalmente difundida de que hay una obligación moral de obedecer sus reglas, aunque esto pueda dejarse a un lado de la discusión de los “fundamentos” del derecho internacional que, en última instancia, las reglas de derecho internacional tienen que descansar en la convicción de los estados de que existe la obligación moral de obedecerla; sin embargo, si esto significa algo más que decir que las obligaciones que ellos reconocen no pueden ser impuestas mediante sanciones oficialmente organizadas, parece no haber razón para aceptarlo, por supuesto es posible pensar en circunstancias que ciertamente justificarían afirmar que un estado consideró que cierta conducta exigida por el derecho internacional era moralmente obligatoria, y actuó guiado por esa consideración. Podría por ejemplo, seguir cumpliendo las obligaciones de un tratado oneroso en razón del manifiesto daño a la humanidad que sobrevendría si se hiciera tambalear la confianza en los tratados, o en razón de que simplemente es justo soportar las

molestas cargas de un cuerpo de normas que, a su vez, le significó ventajas en el pasado cuando las cargas pesaban sobre otros. No debe demorarnos aquí la cuestión de saber precisamente de quien son los motivos, pensamientos y sentimientos que han de ser atribuidos al estado en tales asuntos de convicción moral.

Pero aunque puede haber tal sentimiento de obligación moral, es difícil ver por qué o en qué sentido el mismo tiene que existir como una condición de la existencia del derecho internacional. Resulta claro que en la práctica de los estados ciertas reglas son regularmente respetadas aun al costo de ciertos sacrificios; se formulan reclamaciones con base en ella; las transgresiones exponen al transgresor a críticas serias, y se considera que justifican pedidos de compensación o represalias. Estos son, ciertamente, todos los elementos exigidos para dar fundamento al enunciado de que existen reglas entre los estados que les imponen obligaciones. La prueba de que existen reglas “obligatorias” en una sociedad cualquiera, es simplemente que ellas son concebidas de esa manera, que en el lenguaje se alude a ellas en esos términos y que funcionan como tales. ¿Qué más hace falta como “fundamentación” y por qué, si se requiere más, habría de ser un fundamento de obligación moral? Es verdad, por supuesto, que en las relaciones entre los estados no podrían existir ni funcionar reglas si una mayoría preponderante no las acepta y no coopera en forma voluntaria con el mantenimiento de ellas. También es verdad que la presión ejercida sobre quienes trasgreden o amenazan con trasgredir la reglas suele ser relativamente débil, y ha estado por lo común descentralizada o no organizada. Pero tal como ocurre con los individuos, que aceptan voluntariamente el sistema del derecho nacional, provisto de una fuerza coercitiva mucho mayor, los motivos para que se apoye voluntariamente tal sistema pueden ser en extremo diversos. Bien puede ser que toda forma de orden jurídico adquiere su estado más saludable cuando hay un sentimiento generalmente difundido de que es moralmente obligatorio conformarse a él. Sin embargo la adhesión al derecho puede no estar motivada por ello, sino

por cálculos de intereses mediatos, o por el deseo de continuar una tradición, o por una preocupación desinteresada por los demás. No parece haber ninguna buena razón para señalar alguno de estos motivos como una condición necesaria de la existencia del derecho entre los individuos o entre los estado”.

3.4 ANALOGÍA DE FORMA Y DE CONTENIDO

“Para la mirada inocente, la estructura formal del derecho internacional, que carece de una legislatura, de tribunales con jurisdicción compulsiva y de sanciones oficialmente organizadas, parece muy diferente de la del derecho nacional. Se asemeja en la forma como hemos dicho, aunque de modo alguno en el contenido, a un régimen simple de derecho consuetudinario y primitivo. Sin embargo algunos teóricos, en su ansiedad por defender contra el escéptico el título que el derecho internacional tiene para ser llamado “derecho”, han cedido a la tentación de minimizar estas diferencias formales, y de exagerar las analogías con la legislación u otras deseables características formales del derecho nacional, que podemos hallar en el derecho internacional. Así, se ha pretendido que una guerra que concluye con un tratado por el cual la potencia derrotada, cede territorio, o asume obligaciones o acepta alguna forma disminuida de independencia, es esencialmente un acto legislativo porque, como legislación, es un cambio jurídico impuesto. Pocos se dejaron impresión hoy por esta analogía o pensaran que útil para mostrar que el derecho internacional tiene el mismo título que el derecho nacional para ser llamado “derecho”; porque una de las deferencias notorias entre el derecho nacional y el derecho internacional es que primero, a diferencia del segundo, usualmente no reconoce validez a acuerdos arrancados por la fuerza.

Una diversidad de otras analogías, más respetables, ha sido subrayadas por aquellos que consideran que el título de “derecho” depende de ella. Se ha

destacado a menudo el hecho de que en casi todos los casos la decisión de la Corte Internacional y de su predecesora, la Corte de Justicia Permanente Internacional, ha sido debidamente cumplimentada por las partes, como si esto de alguna manera compensara el hecho de que, en contraste con lo que ocurre ante los tribunales internos, ningún estado puede ser llevado ante estos tribunales internacionales sin su consentimiento previo. Se han encontrado también analogías entre el uso de la fuerza, jurídicamente regulada y oficialmente administrada como una sanción en el derecho nacional, y las “sanciones descentralizadas”, esto es, el recurso a la guerra o las represalias por parte de un estado que pretende que los derechos que le acuerdan el derecho internacional han sido violados por otro estado. Es patente que hay alguna analogía; pero su significación tiene que ser evaluada a la luz del hecho igualmente obvio de que, mientras que un tribunal interno tiene jurisdicción compulsiva para investigar la licitud o ilicitud de los actos que se dicen realizados en defensa propia (self-help) y para castigar el uso ilícito de ella, ningún tribunal internacional tiene una jurisdicción similar.

Puede considerarse que alguna de estas dudosas analogías han sido fortalecidas por las obligaciones que han asumido los estados con arreglo a la Carta de las Naciones Unidas. Pero de nuevo, cualquier evaluación de la fuerza vale de poco si ignora la extensión en que las provisiones de la Carta relativas a la aplicación compulsiva de sus normas, admirables en el papel, han sido paralizadas por el veto, las divisiones y alianzas ideológicas de las grandes potencias. La réplica, que se ha hecho algunas veces, de que las provisiones sobre aplicación compulsiva de las reglas del derecho nacional también podrían ser paralizadas por una huelga general, es muy poco convincente; porque en nuestra comparación entre el derecho nacional o interno y el derecho internacional nos interesa lo que existe en la realidad y aquí los derechos son innegablemente diferentes.

Hay sin embargo, una sugerida analogía formal entre el derecho internacional y el derecho nacional que merece algún examen. Kelsen y muchos teóricos modernos insisten en que, a semejanza del derecho interno, el derecho internacional posee, y en verdad tiene que poseer una “norma básica” o lo que hemos llamado una regla de reconocimiento, por referencia a la cual se determina la validez de las otras reglas del sistema y en virtud de la cual las reglas constituyen un sistema único. El punto de vista opuesto es que esta analogía de estructura es falsa: el derecho internacional consiste simplemente en un conjunto de reglas primarias de obligación separadas, que no están unidas de esa manera. Se trata, según la terminología usual de los internacionalistas, de un conjunto de reglas consuetudinarias, de las cuales es la que da fuerza obligatoria a los tratados. Es notorio que quienes se han embarcado en la tarea han tenido dificultades muy grandes para formular la “norma básica” del derecho internacional. Entre los candidatos para ocupar esa posición se encuentra el principio *pacta sunt servanda*.¹⁵ Esta idea, sin embargo, ha sido abandonada por la mayoría de los teóricos, puesto que parece incompatible con el hecho de que no todas las obligaciones que surgen de acuerdo con el derecho internacional nacen de “pacta”, por amplia que sea la interpretación que se da a este término. Así ha sido reemplazada por algo menos familiar: la llamada regla de que “los estados deben conducirse como acostumbra a hacerlo”.

No discutiremos los méritos de ésta y de otras formulas rivales de la norma básica del derecho internacional; en lugar de ello cuestionaremos la presuposición de que el derecho internacional tenga que incluir tal elemento. Aquí la primera y quizás la última pregunta a formular es: ¿Por qué hemos de hacer esta presuposición a priori (porque eso es lo que ella es) y prejuzgar así respecto del carácter efectivo de las reglas del derecho internacional? Porque es ciertamente concebible (y

¹⁵ *Pacta sunt servanda: Principio del Derecho Internacional establecido en la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados el 23 de mayo de 1969, el cual advierte que los tratados internacionales deben estar negociados bajo los principios del libre consentimiento y de buena fe, y debe ser universalmente reconocido*

quizás tal ha sido a menudo el caso) que una sociedad puede vivir según reglas que imponen obligaciones a sus miembros, aun cuando ellas son simplemente consideradas como un conjunto de reglas separadas, que no están unidas por ninguna regla más básicas, ni derivan su validez de ella. Es obvio que la mera existencia de reglas no implica la existencia de tal regla básica. En la mayoría de las sociedades modernas hay reglas de etiqueta, y aunque no las concebimos como que imponen obligaciones, bien podemos decir que esas reglas existen; sin embargo no buscamos, ni podríamos encontrar, una regla básica de etiqueta de la que se derivara la validez de las reglas separadas. Tales reglas no forman un sistema sino un mero conjunto y por supuesto, los inconvenientes de una forma de control social de este tipo, cuando están en juego cuestiones más importantes que la de la mera etiqueta, son considerables. Sin embargo, sin en los hechos se aceptan reglas como pautas o criterios de conducta, y se las sustenta con las formas apropiadas de presión social distintivas de las reglas obligatorias, no se requiere nada más para mostrar que ellas son reglas obligatorias, aun cuando, en esta forma simple de estructura social, falta algo que aparece en el derecho nacional: a saber, una manera de demostrar la validez de las reglas individuales por referencia a alguna regla última del sistema.

Hay, por supuesto una cantidad de preguntas que podemos formular acerca de reglas que no constituyen un sistema sino un simple conjunto. Podemos, por ejemplo, formular preguntas sobre su origen histórico o preguntas relativas a las influencias causales que han estimulado el crecimiento de las reglas. Podemos también formular preguntas sobre el valor de las reglas para aquellos que viven según ellas, y si esas personas se consideran moralmente a obedecerlas, o si las obedecen por algún otro motivo. Pero en este caso más simple no podemos hacer un tipo de pregunta que podamos formular respecto de las reglas de un sistema enriquecido, como lo está el derecho nacional, por una norma básica o regla secundaria de reconocimiento. En el caso más simple no podemos preguntar: “¿de qué provisión última del sistema se deriva la validez o “fuerza

obligatoria” de las reglas aisladas?”. Porque no hay tal provisión y no hace falta que la haya. Por lo tanto, es un error suponer que una regla básica o regla de reconocimiento es una condición necesaria general de la existencia de reglas de obligación o reglas “obligatorias”. No es una necesidad, sino un lujo, que encontramos en sistemas sociales adelantados cuyos miembros no solamente llegan a aceptar fragmentariamente las reglas separadas, sino que están comprometidos a aceptar de antemano clases generales de reglas, distinguidas por criterios generales de validez. En la forma más simple de sociedad tenemos que esperar y ver si una regla llega a ser aceptada como tal o no; en un sistema con una regla básica de reconocimiento, antes de que una regla sea efectivamente dictada podemos decir que será válida si satisface los requisitos de la regla de reconocimiento.

El mismo punto puede ser presentado de manera diferente. Cuando se añade tal regla de reconocimiento al conjunto simple de reglas aisladas, esto no solo trae consigo ventajas del sistema y la facilidad de la identificación, sino que hace posible por primera vez enunciados de una nueva forma. Estos son enunciados internos sobre la validez de las reglas; porque ahora podemos preguntar en un nuevo sentido “¿Qué provisión del sistema hace obligatoria esta regla?” o en el lenguaje de Kelsen, “¿Cuál es, dentro del sistema, la razón de su validez?”¹⁶. Las respuestas a estas nuevas preguntas están dadas por la regla básica de reconocimiento. Pero aunque en la estructura más simple la validez de las reglas no puede ser así demostrada por referencia a una regla más básica, esto no significa que haya alguna cuestión relativa a las reglas o a su fuerza obligatoria o validez que quede sin explicar. No es el caso que haya algún misterio acerca de por qué son obligatorias las reglas en tal estructura social simple, que se resolvería con una regla básica, si pudiéramos encontrarla. Las reglas de la estructura simple, como la regla básica de los sistemas más avanzados, son

¹⁶ Hans Kelsen (1881-1973), sostiene que todo sistema jurídico contiene una única regla básica: Teoría Pura del Derecho

obligatorias si son aceptadas y funcionan como tales. Estas verdades simples sobre normas diferentes de estructura social pueden, sin embargo, ser fácilmente oscurecidas por la obstinada búsqueda de unidad y sistema donde estos deseables elementos no pueden ser realmente hallados.

Hay en verdad algo cómico en los esfuerzos hechos para modelar una regla básica para las formas más simples de estructura social que existen sin ella. Es como si insistiéramos en que un salvaje desnudo tiene realmente que estar vestido con alguna variedad invisible de vestimenta moderna. Por desdicha, hay una permanente posibilidad de confusión. Podemos ser persuadidos a tratar como una regla básica algo que es una repetición vacía del mero hecho de que la sociedad en cuestión (de individuos o de estados) observa ciertas pautas o criterios de conducta como reglas obligatorias. Este es ciertamente el status de la extraña norma básica que sido sugerida para el derecho internacional: “Los estados deben conducirse como acostumbran a hacerlo”. Porque no dice nada más que esto: que quienes aceptan ciertas reglas tiene que observar también una regla que dice que las reglas deben ser observadas. Esta es una mera reduplicación inútil del hecho de que los estados aceptan un conjunto de reglas como obligatorias.

También aquí, una vez que nos liberamos de la presuposición de que el derecho internacional tiene que contener una regla básica, la cuestión que enfrentamos es una cuestión de hecho. ¿Cuál es el carácter efectivo de las reglas tal como funcionan en las relaciones entre estados? Son posibles, por cierto, diferentes interpretaciones de los fenómenos a ser observados; pero nos permitimos sostener que no hay regla básica que establezca criterios generales de validez para las reglas del derecho internacional y que las reglas que son de hecho operativas constituyen no un sistema sino un conjunto de reglas, entre las que están las que establecen la fuerza obligatoria de los tratados. Es verdad que, en muchas cuestiones importantes, las relaciones entre los estados están reguladas

por los tratados multilaterales y se alega a veces que estos pueden obligar a estados que no son parte. Si esto fuera generalmente reconocido, tales tratados serían en realidad actos legislativos y el derecho internacional tendría distintos criterios de validez para sus reglas. Podría entonces formularse una regla básica de reconocimiento que representaría una característica efectiva del sistema nacional. Si esta transición se completara, las analogías formales, que al presente parecen magras y aun engañosas, adquirirían sustancia, y las últimas dudas del escéptico sobre la cualidad “jurídica” del derecho internacional podrían entonces disiparse. Mientras esta etapa no se alcance, las analogías son por cierto de función y contenido, no de forma. Las de función aparecen más claramente cuando reflexionamos sobre las maneras en que el derecho internacional difiere de la moral, algunas de las cuales fueron examinadas en el último apartado. Las analogías de contenido consisten en el campo de principios, conceptos y métodos que son comunes al derecho nacional y al derecho internacional y hacen que la técnica de los juristas sea libremente transferible de uno al otro. Bentham, inventor de la expresión “derecho internacional”, la defendía diciendo que era “suficientemente análogo”ⁱ al derecho nacional. Primero, que la analogía es de contenido y no de forma; segundo, que en esta analogía de contenido, no hay otras reglas sociales que estén tan cerca del derecho nacional como las del derecho internacional”.

3.5 INCORPORACIÓN EN COLOMBIA

Colombia no está exenta a los efectos de la globalización de la economía mundial, ni pueden permanecer aislada de las tendencias mundiales de la globalización, y esa es una de las razones que han conducido a la firma de tratados de libre comercio porque son un instrumento útil para integrar en las corrientes internacionales del comercio; en ese sentido se han logrado muchos avances.

Para acceder a la inversión extranjera y a tratados internacionales de capitales es necesario ofrecer los medios que permitan atraer inversiones para promover el desarrollo, y de esta manera generar empleo e imprimirle la dinámica suficiente a la economía nacional, lo cual requiere normas de alta calidad en materia de contabilidad, revelación de información financiera y aseguramiento de la información, para proyectar confianza, transparencia y comparabilidad en los estados financieros.

Como lo referencia Angel Jose Rodrigo hernandez¹⁷: "... la práctica interna de los Estados no proporciona un criterio claro y uniforme sobre la técnica de incorporación de tales resoluciones ni se acomoda, en muchas ocasiones, a la que pudiera parecer la solución lógica en cada ordenamiento jurídico interno concreto. No obstante, se va a mantener la distinción entre los Estados en los que, en principio, la recepción de las Resoluciones debería ser automática y aquellos otros en los que su integración se debería operar mediante la transformación. Esta sistematización tiene por objeto servir de perspectiva de análisis, de marco de referencia a partir del cual identificar las normas internas aplicables a la recepción y valorar la regularidad de la práctica interna. Además, esta perspectiva de análisis permite tener en cuenta la influencia y las posibles consecuencias jurídicas que la tradición jurídica monista o dualista de cada país puede ejercer no sólo sobre la introducción de las resoluciones sino también sobre su publicación, sobre la aplicabilidad directa de las mismas y su calificación por los tribunales internos o sobre sus relaciones con las demás normas internas. El procedimiento teórico de recepción en cada Estado se ha deducido, como ya se ha apuntado en el capítulo anterior, de la regulación constitucional expresa de la integración de las resoluciones de las Organizaciones internacionales intergubernamentales en los casos que así suceda, de su consideración como normas convencionales, o bien

¹⁷ Rodrigo Hernandez, Angel Jose La Recepción de las resoluciones obligatorias de as organizaciones internacionales intergubernamentales en el ordenamiento jurídico español, Universidad Pompeu Fabra, Barcelona, España 1996. Pag 149.

de la aplicación por analogía de los procedimientos establecidos para los tratados internacionales...”

Es en este contexto que se requiere desarrollar normas e instrumentos que apoyen las relaciones comerciales, productivas y de inversión. Con el objeto de lograr el desarrollo oportuno y efectivo del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información se llevo a cabo un estudio diagnóstico de la existencia de una multiplicidad de normas y reglas de la Contabilidad y la Auditoría en Colombia por parte del Banco Mundial así:

1. El Código de Comercio del año 1971 e inclusive el Estatuto Tributario que contiene normas contables vigentes.
2. La Ley 43 de 1990, que provee un marco legal general que autoriza al gobierno a establecer los estándares colombianos detallados de contabilidad y auditoría, y regular la práctica de la Contaduría Pública como profesión.
3. El Decreto 2649 de 1.993 que promulga los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia (el GAAP Colombiano) y el Decreto 2650 que establece el PUC.
4. La Ley 222 de 1995 le dio poder de emitir reglas contables a varios entes reguladores (Superintendencias) y otras entidades gubernamentales que ellos supervisan.
5. A la fecha de la preparación de este documento se encuentran vigentes 19 PUC (Planes Únicos de Cuentas).
6. La Ley 550 de 1999 que en su Artículo 63, estableció “que el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes”.
7. La Ley 1116 de 2006 que en su Artículo 122 estableció la armonización de las normas contables con los usos y reglas internacionales y que expresa “para

efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y a terceros, el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes”. Ahora bien cabe destacar que la sentencia C-071 de 2010, donde se hace referencia al régimen de insolvencia empresarial busca darle credibilidad y un mayor soporte a la información que se presente a los terceros para proteger la buena fe en las relaciones comerciales y patrimoniales en general, con esto se lograría sancionar las conductas que le sean contraria.

Como quiera que la Ley 1116 de 2006 estructura un procedimiento para que al momento del proceso de liquidación las autoridad de orden jurisdiccional y las competentes para su aplicación tales como: la Superintendencia de Sociedades y los jueces civiles del circuito tengan las atribuciones necesarias para dirigir el proceso y lograr que se cumplan las finalidades del mismo, incluida la potestad de definir derechos en discusión e imponer multas a quienes incumplan los mandatos del juez, de la ley o de los estatutos.

8. Los organismos multilaterales de crédito, como la Organización Mundial del

Comercio -OMC-, las Naciones Unidas, crearon el concepto de Nueva Arquitectura Financiera Internacional; y con ella establecieron la necesidad de la adopción de códigos (estándares) de conducta, mejores flujos de información y fortalecimiento de la supervisión y la regulación financiera, cuyo propósito es incrementar la transparencia.

9. Nace como el Proyecto de Ley 165 del 2007 que fue presentado por los representantes Simón Gaviria y David Luna a la Cámara. En su primera instancia se trató de un proyecto de cuatro artículos de adopción de las NIIF, para

presentación de informes contables que no fue aprobado pero que se modificó con la ley 203 de 2008.

10. Finalmente con El día 13 de julio del 2009 es sancionada la Ley 1314 por el Presidente de la República y es publicada el mismo día en el DIARIO OFICIAL N° 47409 para la aplicación de los Estándares Internacionales de Contabilidad.

Las autoridades del Estado colombiano, transforman una disposición internacional después que es ratificado por el poder ejecutivo, es decir cuando se cumple con el procedimiento requerido por el Derecho Internacional, para la aprobación de y convergencia de las NIC. Antes de la ratificación, el Congreso de Colombia tiene que aprobar el tratado, luego pasa a obtener la sanción gubernamental por parte del Presidente de la República, después la honorable Corte Constitucional, hace la revisión del tratado para determinar, si esté esta conforme a la Constitución Política; y si pasa el filtro de la Corte Constitucional, es potestad del Presidente de la República ratificar o no ratificar, el tratado. En el procedimiento planteado, se indica que la aprobación de los tratados en Colombia es un proceso complejo en el cual intervienen las tres ramas del poder público lo que muestra que las autoridades ajustan, el derecho interno a las necesidades, situaciones y eventos que le exige el orden internacional, evitando la discordia entre los dos sistemas jurídicos, para cumplir la obligación adquirida internacionalmente. Por lo tanto en Colombia la teoría o doctrina internacional que impera es *el monista moderado*. Es decir, es decir, se aplica el mismo tratamiento para las normas internacionales de contabilidad a las que se refieren los mencionados preceptos superiores se introducen en el sistema jurídico interno de Colombia en forma *automática*, luego que hayan sido ratificadas y promulgadas. Así entonces, la incorporación de las NIC's estarían sujetas a que se realicen toda clase de convenios que exigen la preparación de estados financieros consistentes con indicadores de alta calidad y de transparencia, lo cual implica que se reestructuren los conceptos hasta ahora utilizados para el reconocimiento de las cuentas contables.

3.6 SUMISIÓN DE UN CONVENIO

La IASB posee su propio sistema de elaboración de las normas, para que los Estados, se comprometan, con el Convenio y acepten el tratado (Convenio), en sus ordenamientos jurídicos y éste pueda ser desarrollado y aplicado en beneficio de los entes económicos públicos y privados.¹⁸ ahora bien, lo que busca esta convergencia, es asegurarse que sus reglas y recomendaciones sean aceptados por la mayoría de los países; por ello se idearon un proceso de elaboración de normas internacionales de contabilidad, allí se plantea que los gobiernos tienen que realizar varios actos para que pueda cumplir con su aplicación, es decir en el gobierno no se compromete solo con la aceptación de esta convergencia sino con el acto de la sumisión, dentro de los plazos estipulados por la OMC. Al respecto Carlos Ernesto Molina¹⁹ señala que la sumisión: “Consiste en someterlo a la autoridad competente del respectivo Estado, para decidir si lo aprueba o lo rechaza.

“En Colombia, dice Molina Monsalve que el gobierno es quien tiene la obligación de someter el convenio a la autoridad competente, que puede variar de acuerdo a cada Estado es decir depende de su orden jurídico interno subjetivamente puede determinar que procedimiento jurídico se le dará al convenio, para que adquiera el estatus de norma interna (constitucional, legal bloque constitucional). La obligación del Estado se cumplirá solo cuando someta el convenio ante las autoridades competentes dentro del tiempo estipulado por la OIT y el Estado”. “Según la doctrina, dice el autor que “la autoridad o autoridades a quienes compete el asunto” es aquella, dentro del Estado, investida del poder de legislar, autoridad que normalmente es el legislativo.” Claro que además que el órgano, corte o tribunal encargado de proteger la constitución de cada Estado miembro deberá

¹⁸ www.ilo.org/ilolex/spanish/constq.

¹⁹ Molina M., Carlos Ernesto, Las normas internacionales del trabajo y su efectividad en el derecho colombiano, Bogotá, Temis

hacer el respectivo control constitucional si así lo exige la carta magna en dicho Estado”.

Una vez que se ha cumplido con el procedimiento de la sumisión del convenio, dentro del estado, el mismo deberá ratificarlo, es decir el Estado tiene el deber jurídico internacional de cumplirlo. Plantea CARLOS ERNESTO MOLINA: “si la sumisión es un acto interno del Estado, que consiste en someter un convenio a la consideración de su órgano legislativo, con el fin de que éste lo apruebe o lo desaprobe y en algunos casos también al escrutinio de la jurisdicción constitucional máxima, la ratificación es el acto por el cual, una vez surtida de modo favorable la obligación internacional de cumplirlo”.

“Si el miembro obtuviere el consentimiento de la autoridades a quienes compete el asunto, comunicara la ratificación formal a la OMC. Continúa el mismo autor: del anterior precepto se derivan, dos consecuencias: En primer lugar, que la ratificación de un convenio no consiste en firmas previas por parte de los representantes de los Estados, ni en intercambio de documentos de ratificación, como acontece con los tratados diplomáticos tradicionales, sino en comunicar por parte del Estado que acepta su convergencia.

Por ultimo y esta es otra de las peculiaridades de los convenios de la OIT, el órgano estatal facultado para ratificar, está internacionalmente obligado a hacerlo, siempre que el resultado de la sumisión del convenio haya sido propicio.

Hay que señalar la distinción muy nítida que debe hacerse entre la sumisión a las autoridades competentes y la ratificación en sí. Esta aclaración es necesaria porque los gobiernos preguntan a veces porqué se los obliga a someter a sus autoridades competentes unos Convenios que no tienen intención de ratificar. La respuesta, naturalmente, es que la obligación es de carácter general y se aplica tanto a los convenios como a las recomendaciones. No lleva consigo, en cambio,

la obligación de proponer que se ratifique el convenio o se acepte la recomendación.²⁰

Creemos que en Colombia la sumisión de una recomendación de la OMC²¹ podría tener una o dos fases, según la materia que trate: si la recomendación es de aquella que desarrollan o reglamentan un convenio, la sumisión deberá surtirse tanto en el órgano legislativo como ante la Corte Constitucional. En este sentido, creemos más acertado el criterio expuesto inicialmente por la Corte, que el último. En los restantes casos, a nuestro juicio, la sumisión debe tramitarse sólo ante el congreso de la república.

La diferencia básica entre estas dos clases de instrumentos estriba en que el convenio está destinado a ser ratificado, como un tratado internacional, el Estado que lo ratifica se compromete se compromete (“se obliga”) a cumplir ciertas obligaciones jurídicas, y la manera en que las cumple está sujeta a una vigilancia internacional regular. La recomendación en cambio, no crea obligaciones de forzoso cumplimiento, sino que señala pautas para orientar las medidas nacionales que se tomen.

El ordenamiento jurídico internacional, tiene sus propias fuentes de derecho, sus propias normas, y procesos jurídicos para resolver los conflictos judiciales internacionales, lo mismo sucede con los ordenamientos jurídicos de cada Estado, los cuales también tienen fuentes jurídicas, normas y procesos jurídicos que son el fruto de su devenir interno en lo social, político y económico que ha vivido cada Estado en su historia. Entonces se tiene un ordenamiento jurídico internacional y unos ordenamientos jurídicos internos con sus características propias, que

²⁰ Manual de educación obrera: las normas internacionales del trabajo 4ª edición. Capítulo I Pag. 83

²¹ La Organización Mundial del Comercio (OMC) es la única organización internacional que se ocupa de las normas que rigen el comercio entre los países. Los pilares sobre los que descansa son los Acuerdos de la OMC, que han sido negociados y firmados por la gran mayoría de los países que participan en el comercio mundial y ratificados por sus respectivos parlamentos.

pertenecen a cada Estado, es decir existen dos sistemas jurídicos diferentes, que de alguna manera se relacionan, de tal forma que no se genere conflicto alguno, entre los Estados (sujetos internacionales) con otros sujetos de derecho internacional, pero en la práctica es muy probable que se presente conflictos contables en el ámbito internacional (entre los diferentes sujetos internacionales) o que se presente un problema entre disposiciones internacionales con las disposiciones que pertenecen a un ordenamiento interno de un país. El tratadista Jorge Pallares Bossa²² habla, sobre el conflicto internacional que se puede generar en los dos ordenamientos jurídicos y dice que el problema jurídico es más delicado y presenta si se quiere, mayores dificultades para resolverlo, porque la naturaleza de ambos sistemas es distinta. En efecto, el derecho de cualquier Estado es un sistema jurídico más o menos cerrado, dotado de fuentes propias, como por ejemplo constitución, las leyes, la costumbre y además dispone de autoridades y de órganos legislativos y jurisdiccional propios. En cambio el ordenamiento jurídico internacional, es, por su heterogeneidad, relativamente abierto, con unas fuentes que si bien éste señala no opera siempre de la misma manera y funcionan dependiendo de sistemas nacional de los países comprometidos en el litigio o de órganos de distinta naturaleza, que no tienen la eficacia reconocida en el derecho interno.

Por su parte, el derecho internacional tiene sobre el derecho interno una influencia más reciente y progresiva, como ocurre con la repercusión que el orden constitucional tiene la indudable exigencia de regular mejor y de aplicar las disposiciones de aquel en la de éste.

Entre los dos sistemas jurídicos (interno e internacional) se pueden generar conflictos jurídicos, ¿Cómo la doctrina y los operadores jurídicos han solucionado tal conflicto? Después de muchas propuestas presentadas, el Congreso Colombiano emite la ley 1314 del 13 de julio de 2009, con el fin de: "REGULAR LOS PRINCIPIOS Y NORMAS DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN

²² PALLARES BOSSA, Jorge Derecho Internacional Público.

FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE INFORMACIÓN ACEPTADOS EN COLOMBIA, SE SEÑALAN LAS AUTORIDADES COMPETENTES, EL PROCEDIMIENTO PARA SU EXPEDICIÓN Y SE DETERMINAN LAS ENTIDADES RESPONSABLES DE VIGILAR SU CUMPLIMIENTO”; adicionalmente señala en su **Art. 1** ...“Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas. La acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios”...

En coherencia con lo anterior, la institución a través de la Dirección Financiera adscrita a la Vicerrectoría Administrativa y Financiera, estableció dentro de su Plan de Acción para el año 2010 como iniciativa estratégica la “Incursión en Normas Internacionales de Contabilidad”.

Es por ello que se conformó un equipo de trabajo, el cual tiene como objetivo el diseño de una ruta metodológica que arroje como resultado un documento que ilustre sobre el impacto contable, financiero, tecnológico y de recurso humano en la UCM (*La Unidad de Medición de la Calidad Educativa*).

Una de las actividades iniciales en este proceso, consistió en la búsqueda de capacitación específica realizando Diplomados, seminarios y talleres específicos; con lo que se pretende profundizar en el conocimiento para que la implementación de las NIC/NIIF en la UCM sean un éxito y esto redunde en el mejoramiento de la calidad en la información financiera y contable.

La doctrina ha creado varias teorías, para la solución de tal conflicto, y cada Estado puede tener una o varias teorías imperante en su sistema jurídico; las teorías, son utilizadas para la solución de un conflicto jurídico, entre el

ordenamiento interno (Estado) y el internacional, de tal manera, que las normas o las disposiciones internacionales, puedan ser incorporadas al orden jurídico interno de Colombia. En Colombia se determina la forma de incorporar las normas internacionales de contabilidad y el valor o la jerarquía que va tener la norma internacional en su orden interno y generalmente, son las Constituciones y la jurisprudencia de cada Estado son las que determinan los parámetros de incorporación de las normas internacionales.

Las teorías que se han esbozado para la solución del conflicto entre el ordenamiento jurídico internacional y el orden jurídico interno, son variadas, pero todas las teorías buscan que la relación de los ordenamientos sea armónica. Carlos Ernesto Molina plantea que: “se ha considerado que, independientemente de si las constituciones estatales consagren o no reglas expresas, las normas y consuetudinarias del derecho internacional se insertan en el ordenamiento interno Estatal, sin necesidad de actos formales de trasposición, vales decir, sin que se requiera la expedición de normas internas positivas que la reproduzcan. Esas normas generales y consuetudinarias, por revestir el carácter de *ius Cogen* y no de *ius Dispositivium*, se imponen por sí mismas y no admiten acuerdos o actos unilaterales en contrario. Se deduce de este carácter que tales reglas son directamente aplicables dentro de los Estados, lo cual se significa que son vinculantes tanto para éstos como para las personas a quienes están dirigidas”. Continúa el autor diciendo que “En el campo del Derecho Internacional Público convencional e institucional, el problema de la incorporación de una norma internacional en el ordenamiento jurídico interno de un Estado, es un tema más complejo, que ha suscitado encendidos debates”.

Las teorías son las que plantean, las soluciones al conflicto jurídico entre el Derecho Estatal y el Derecho internacional, en cuanto se pretenda incluir o incorporar una norma internacional en el orden interno de un país, y ellas son las que determina la manera en que un Estado tratará, determinará o se relacionará con el

orden jurídico internacional, cada teoría plantea un estatus al derecho internacional público en relación a su orden jurídico interno, en esto radica su importancia. Carlos Ernesto molina plantea las teorías:

“La teoría *dualista o pluralista* sostiene que el derecho internacional público y el derecho interno son dos ordenamientos absolutamente separados e independientes, cuyos fundamentos de validez y destinatarios son distintos. Mientras las normas del primero se generan conforme a un procedimiento internacional y obligan sólo a los sujetos de éste, es decir, a los Estados, el derecho Estatal se fundamenta en la Constitución del Estado, única que puede originar derechos y deberes para los individuos. Ambos sistemas son autónomos y soberanos en sus respectivas esferas y no puede darse conflicto entre ellos.

La teoría monista, opuesta a la dualista, considera que los sistemas no son en todo separado, pues las normas del Derecho Internacional público y las del derecho Estatal, como integrantes de un solo conjunto o sistema jurídico, se ordenan jerárquicamente, de modo que debe darse una preferencia del uno sobre el otro para evitar conflictos. Kelsen, representante de la escuela más importante del *monismo*, que existe un solo sistema jurídico universal, donde el Derecho internacional tiene la primacía. Esto conduce a que, según este planteamiento, toda norma estatal contraria al Derecho Internacional sea nula (*monismo radical*).

El *monismo moderado*, por el contrario, reconoce la posibilidad de conflicto entre el Derecho internacional y el Derecho Interno, pero advierte que tales conflictos no tienen carácter definitivos y encuentran su solución en la unidad del sistema jurídico. Un Estado tiene responsabilidad internacional, en el sentido de que debe cumplir los compromisos adquiridos, de buena fe y de manera suficiente”.

El tratadista Pallares Bossa también plantea las teorías, el dice: “La doctrina dualista o pluralista fue defendida por TRIEL, el mismo formulará inicialmente el

problema, y desarrollada por ANZILOTTI y PERASSI, el dualismo cree que el Derecho Internacional y el derecho interno son dos órdenes jurídicos iguales, independientes y separados, que no llegan a confundirse jamás y entre los cuales no existe relación sistemática ni normativa. Es decir, la corriente entre dualista defiende la separación absoluta entre los dos sistemas y consecuentemente, la ausencia total de superioridad del uno del otro.

Respecto al monismo el señor Pallares Bossa expresa: “la Doctrina monista fue propuesta por varios autores, entre los que se destaca a KELSEN, MERCKL, WENZEL Y VERDROSS. El monismo parte de la unidad del conjunto del ordenamiento jurídico único en el cual coexisten dos niveles legales superpuestos. Es decir, según los monistas las relaciones entre el Derecho Internacional y el derecho interno se rigen por el “principio de la subordinación”.

De hecho, esta característica sugiere la necesidad de atribuir superioridad a un ordenamiento sobre el otro. KELSEN opina que, desde el punto de vista científico, graficado en su famosa pirámide legal, es igualmente admisible que cualquiera de los sistemas tenga superioridad sobre el otro. Sin embargo su favoritismo se inclina a favor del Derecho Internacional sobre el derecho interno. Por esa razón, en el caso del monismo existen dos tendencias: A) monismo con primacía de derecho interno y B) Derecho Internacional.

Monismo con primacía de derecho interno: Esta tendencia ha sido defendida por la llamada “Escuela de Bonn”, a la cual se afiliaron juristas de importancia de ZORN, KAUFMANN Y WENZEL y fue acogida posteriormente por la llamada “Doctrina soviética tradicional” que fue la corriente de mayor preponderancia durante los mejores años de la Unión Soviética. Para los defensores de esta línea, el Derecho Internacional es sólo una prolongación del derecho interno, y por tanto la obligatoriedad de un tratado deriva de éste como condicionante de la validez de aquel. Esto significa, que en caso de conflicto de leyes primará siempre el derecho

interno, con lo cual se atribuye toda la razón autores que como JELLINEK considero que no hay más derecho que el del estado.

Los autores defensores, de esta corriente piensan que el derecho interno depende de su validez del internacional, porque cada Estado determina, libremente las líneas de su política exterior y se compone internacionalmente, de forma autónoma.

Monismo con Primacía de Derecho Internacional: A esta corriente pertenecen autores como KELSEN, KUNZ, VERDROSS y LAUTERPACH. También se conoce como “teoría monista internacional” monismo internacional”. Los doctrinantes de esta tendencia jurídica piensan que el derecho internacional prima sobre el derecho nacional, y por tanto, la validez del ordenamiento jurídico general depende de aquel.

Esta segunda orientación, que concede primacía al Derecho Internacional sobre el derecho interno, tiene a su vez variantes: A) monismo radical, cuyos teóricos sostienen que toda norma de derecho interno contraria al Derecho Internacional es nula “ad-initio” (desde el principio). Según esta tendencia, encabezada por SCHELLE, el derecho interno ésta siempre teóricamente conforme con el derecho internacional. B) monismo moderado, a cuya corriente están adscritos autores como VERDOSS y que tiene algunos puntos de contacto con el dualismo, al menos en sus efectos prácticos. Los monistas moderados estiman que el derecho estatal o interno opuesto al Derecho Internacional no puede ser calificado de nulo “ab initio”, sino que debe ser transformado por las autoridades del Estado porque de lo contrario, de ponerse en vigencia, entrañaría para el Estado que así procediera, responsabilidad internacional. En este caso, lo que las mismas

autoridades deben hacer es adecuar el derecho interno a las nuevas circunstancias, evitando así la ruptura de la unidad del sistema.²³

La relación que tiene un Estado, con el Derecho Internacional, va depender de las doctrinas o teoría (monista o dualista) que impere en su orden jurídico, esta situación es trascendental tratarla, porque las recomendaciones y sobre todo los convenios de la Organización Internacional del Trabajo, son fuente de derecho internacional, en lo relacionado con el empleo y los trabajadores de todo el mundo (ámbito internacional), pero para que los fines; ya tratados en el presente trabajo, sean logrados en los sistemas jurídicos de cada Estado, como lo menciona el doctor Pallares “ el derecho internacional tiene su fundamento en el principio del consentimiento, que a su vez sirve como justificante de su obligatoriedad futura. Lo cual indica que los Estados que hacen parte activa de la Organización mundial del comercio se comprometieron a cumplir todo lo dispuesto por ella, por lo tanto tienen (Estados) una obligación con las entidades publicas y/ o privadas que requieran de su aplicación.

Mauricio Alfredo Plazas Vega²⁴, habla sobre una incorporación automática y una incorporación especial; este autor clasifica la incorporación, y tal clasificación nace de las teorías o doctrinas, que buscan la relación de los dos sistemas jurídicos (internacional- estatal), pero tal clasificación no garantiza la aplicación efectiva de las normas que nacen el orden internacional, porque a pesar que la norma ya existiera en el orden jurídico estatal, habrá factores internos en cada Estado, que de alguna manera afectaran la aplicación efectiva o eficaz de las Normas Internacionales de contabilidad , cabe recordar que corresponde a entidades como

²³PALLARES BOSSA, Jorge, Derecho Internacional Público.. Editorial Leyer. segunda edición.. Pag.41

²⁴ Plazas Vega, Mauricio A. abogado del Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario, Doctor en Derecho de la Universidad de Salamanca (España), Catedrático y Director del Área de Derecho de la Hacienda Publica Derecho Tributario y del posgrado en Hacienda Publica de la facultad de Jurisprudencia del Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario, Colegial y ex consiliario de la misma Universidad. Profesor invitado y conferencista en doctorados, maestrías y cursos de posgrados de varias universidades en Colombia y el exterior.

el consejo Técnico de la Contaduría verificar la aplicación, sin embargo hay que aclarar que tal sistema no se trata en el presente trabajo; además el mismo doctrinante menciona, la jerarquías de las Normas Internacionales en los ordenamientos jurídicos; el autor dice que: “ la adscripción al monismo o al dualismo por parte de cierto Estado, bien por disposición de su constitución o por desarrollo de su jurisprudencia, marcará la manera como un tratado o acuerdo internacional, y en particular una Norma Internacional de contabilidad, se introducirá en su ordenamiento jurídico y la ubicación jerárquica que dicho tratado ostentará dentro del ordenamiento.

Cuando la legislación y práctica nacionales acogen la teoría *monista*, bien en su vertiente radical o bien en su forma moderada, la inserción de la norma internacional del Trabajo en el derecho interno se hará regularmente de manera automática. Es decir, la norma internacional del trabajo se convertirá en ley interna normalmente luego que sea ratificada, sin necesidad de que el Estado la trasponga a su sistema jurídico por medio de una ley o acto administrativo ulteriores.

A su vez, cuando la legislación y práctica nacionales acogen la teoría *dualista*, la incorporación de una Norma Internacional del Trabajo al ordenamiento jurídico interno requerirá de un acto formal de *trasposición* a cargo del propio Estado. Es decir el solo acto de ratificarla no la convierte en ley interna. Para que lo sea se necesitará la recepción de dicha norma, posterior y especialmente, en el orden jurídico interno, mediante un acto estatal de naturaleza legislativa, administrativa, o de otro tipo. Esta forma se denomina *incorporación especial, o transformación del derecho internacional público en derecho interno*. También es llamada *incorporación legislativa*.

Las autoridades del Estado colombiano, transforman una disposición internacional o un tratado en ley de la República, después que es ratificado por el poder

ejecutivo, es decir cuando se cumple con el procedimiento requerido por el Derecho Internacional, para la aprobación de un tratado internacional. Antes de la ratificación, el Congreso de Colombia tiene que aprobar el tratado, luego pasa a obtener la sanción gubernamental por parte del Presidente de la República, después la honorable Corte Constitucional, hace la revisión del tratado para determinar, si esté esta conforme a la Constitución Política; y si pasa el filtro de la Corte Constitucional, es potestad del Presidente de la República ratificar o no ratificar, el tratado. En el procedimiento planteado, se indica que la aprobación de los tratados en Colombia es un proceso complejo en el cual intervienen las tres ramas del poder público lo que muestra que las autoridades ajustan, el derecho interno a las necesidades, situaciones y eventos que le exige el orden internacional, evitando la discordia entre los dos sistemas jurídicos, para cumplir la obligación adquirida internacionalmente. Por lo tanto en Colombia la teoría o doctrina internacional que impera es *el monista moderado*. En Colombia se adopta sin lugar a dudas la *teoría monista*, por lo menos con respecto a los tratados internacionales del trabajo a que se refiere el inciso 4° del artículo 53 superior y a los que consagran derechos humanos, en el inciso 1° del artículo 93 de la carta. Es decir, las normas internacionales a las que se refieren los mencionados preceptos superiores se introducen en el sistema jurídico interno en forma *automática*, luego que hayan sido ratificadas y promulgadas. Esta incorporación *automática* de los instrumentos *internacionales* de índole laboral tiene en nuestro ordenamiento jurídico y a partir de la Constitución de 1991, dos destinos, a nuestro entender: ciertas normas internacionales toman la vía del *bloque de legalidad laboral*; en cuanto que otras toman la del *bloque de la constitucionalidad*. Es decir en Colombia todas las normas internacionales se incorporan automáticamente, pero no siempre adoptan la misma jerarquía".²⁵

De acuerdo a lo anterior, cuando se incorporan al ordenamiento jurídico las normas internacionales del trabajo en Colombia, unas pueden ubicarse en el

²⁵Molina M. Carlos Ernesto. Las normas internacionales del trabajo y su efectividad en el derecho Colombiano. Pag 166.

bloque de legalidad laboral y otras pueden situarse en el **bloque de constitucionalidad**. Ello nos indica, que las normas internacionales laborales en Colombia tienen diferentes jerarquías dentro de este ordenamiento. La jerarquía resaltamos, es para evitar el conflicto entre las disposiciones internas y las Normas Internacionales de contabilidad, además precisemos, que las normas internas no pueden servir de excusa o impedimento para el cumplimiento (observancia) de lo acordado en un tratado internacional.²⁶

El tratado es sometido al trámite que se le da una norma ordinaria, el tratado es incorporado al ordenamiento jurídico colombiano, una vez que ha sido ratificado por el Presidente de la República, es decir, el tratado se convierte en ley de la república; el convenio o tratado es incorporado al ordenamiento colombiano como ley interna del bloque de la legalidad, laboral, entonces, el tratado pasa a hacer parte del bloque de legalidad por disposición Constitucional, (artículo 53 inciso 4° de la C.N) lo que nos indica que el tratado una vez que cumple los requisitos exigidos por la Carta Magna es válido. Además una vez que se convierte en ley

²⁶ El tema de la observancia de los tratados, “*el pacta sunt servanda*”, ... establecido en el artículo 26 de la Convención de Viena, que a la letra dice: “ Todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe”(convención de Viena sobre derechos los derecho de los tratados, art. 26) **el principio de la buena fe**, es un principio jurídico fundamental del ordenamiento jurídico internacional y es parte esencial, a su vez del “*pacta sunt servanda*”. **El principio de la buena fe**, se proyecta a todas las instituciones del derecho de los tratados desde la observancia pasando por la interpretación hasta la terminación.

Tan importante es para el derecho de los tratados, **el principio fundamental de la buena fe**, que se considera al margen del sistema de derecho, la forma estatal y los cambios revolucionarios de gobierno que no tienen porque alterar la **observancia**. Por esa razón, de conformidad con el artículo 21 de la Convención, ningún Estado puede invocar las disposiciones de su derecho interno para justificar el incumplimiento de un tratado y ningún organismo internacional puede basarse en las llamadas “**reglas de organización**” (ibíd. art. 27) Esto significa, que una vez entrando en vigor en el nivel internacional un tratado su **observancia** es obligatoria para los Estados partes y éste sólo podrá cesar o interrumpirse con base en las normas generales relativas a la nulidad, terminación y suspensión de los tratados establecidas por la convención de Viena. Para el derecho internacional, es por tanto, irrelevante que los tribunales del derecho interno de un país en casos concretos o que el órgano legislativo, desatiendan esa obligación inaplicado una norma internacional o expidiendo leyes que contraríen las normas del tratado. Derecho Internacional Público. PAYARES Bossa. Jorge—segunda edición editorial Leyer)

(bloque de legalidad) esté no estará por encima de la constitución. Por disposición de la Constitución y la Corte Constitucional.²⁷

Carlos Ernesto Molina dice “la Constitución es norma de normas (art 4º), es decir, por encima de la Constitución no impera norma alguna. La Corte Constitucional es la responsable de velar por la supremacía de ésta sobre los tratados internacionales, mediante un control previo, automático e integral, sobre ellos y sobre las leyes que los aprueban (art. 241-10, de la Const. Pol.). *Previo*, porque debe ejercerse antes del perfeccionamiento del tratado, aunque posteriormente a su aprobación por el Congreso y la sanción gubernamental, además dicho control tiene efectos de cosa juzgada, pues la corte debe “decidir definitivamente sobre la exequibilidad” del tratado y de su ley probatoria, lo cual excluye a cualquier tipo de control posterior sobre tratados ya perfeccionados, particularmente el control por vía de acción pública de inconstitucionalidad; *automático*, por que la Corte Constitucional debe aprehender por derecho propio su conocimiento una vez sean aprobados por el legislativo, que no está supeditado a la presentación de una acción ciudadana, pues la ley aprobatoria debe ser enviada directamente por el presidente de el República dentro de los 6 días siguiente es a la sanción; e *integral*, porque se refiere al ceñimiento a la Carta, tanto de la ley aprobatoria del tratado, con respecto a los tratados internacionales perfeccionados antes de la expedición de la actual Constitución, la Corte Constitucional se declaro componente para conocer y decidir sobre demandas ciudadanas de inconstitucionalidad contra ellos”. Finaliza el autor: “en otras palabras, hoy es claro que en Colombia, a partir de constitución del 1991, ninguna norma, ni aun un tratado internacionales, ni aun un tratado, puede prevalecer sobre la constitución. Los tratados internacionales, incluidas desde luego las Normas Internacionales del Trabajo contempladas por el inciso 4º del

²⁷ Constitución Política. **Artículo 4.** La Constitución es norma de normas. En todo caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales.

artículo 53 superior, deben ser compatibles con la Carta para tener vigencia en Colombia y, por tanto, no pueden tener rango supraconstitucional”.²⁸

La validez se refiere a la existencia formal de la norma en el ordenamiento jurídico interno. La obligatoriedad apunta a su eficacia en éste, es decir, a su poder para hacerse jurídicamente *exigible*. Una norma es válida cuando cumple los requisitos formales exigidos por la disposición superior; y es *obligatoria* cuando, cumplido tales requisitos, ha sido promulgada.²⁹

²⁸ . Molina M. Carlos Las normas internacionales del trabajo y su efectividad en el derecho colombiano. Pag. 171- 172.

²⁹ Molina M. Carlos. Las normas internacionales del trabajo y su efectividad en el derecho colombiano. Pág. 181.

CONCLUSIONES

Colombia, de acuerdo con su tradición jurídica, no tiene una información contable orientada hacia el mercado público de valores. tiende a ser más de carácter tradicionalista, lo que dificulta el proceso de estandarización.

Se debe pensar con una visión futurista, que permita la adopción de la nueva estructura financiera.

Los estándares de contabilidad en Colombia, no tienen un desarrollo conceptual amplio, lo cual dificulta su comparabilidad con estándares internacionales.

En Colombia, existe unificación de normas contables y tributarias, lo cual, hace difícil separar totalmente el marco conceptual de las bases comprensivas de los reportes financieros de propósito general, de las bases comprensivas de la tributación.

Colombia viene dando pasos hacia una convergencia en términos de normas internacionales, prueba de ello es la entrada en vigencia de la ley 1314 del 13 de julio de 2009, con la cual se pretende corregir muchos años de inoperancia y de resistencia al cambio por parte de algunos profesionales contables y organismos nacionales que no ven en esto una oportunidad si no un obstáculo para sus intereses particulares.

La propuesta de adopción plena e íntegra de los estándares internacionales en los países en vías de desarrollo, como Colombia, que debe tomar la decisión que tenga como consecuencia un estudio riguroso y prospectivo del impacto que puede generar el cambio de normatividad contable y la implementación de un nuevo modelo contable en todos los aspectos. Mostrarse de acuerdo en relación

que los sistemas contables de los países en vías de desarrollo carecen de soporte investigativo y evidenciar que en su gran mayoría constituyen transferencia de modelos foráneos, no justifica la implementación irreflexiva e improvisada de un modelo internacional; la solución puede resultar más perjudicial que el problema inicial.

Se requiere mejorar profundamente la educación contable y jurídica en la estandarización y la formación en epistemología, en ambas materias, igualmente en historia contable universal e historia del desarrollo de la profesión contable, tributaria y jurídica del país. de la regulación contable y tributaria del país.

RECOMENDACIONES

De esta investigación han surgido recomendaciones, que buscan ampliar el universo académico y jurídico:

Las empresas editoriales privadas y oficiales deben incluir dentro de sus publicaciones periódicas contenidos relacionados con las normas internacionales de contabilidad.

En el orden Jurídico colombiano es necesario que facultades de Derecho y de Contaduría se comprometan con la promoción y la crítica estudiada del quehacer legal y judicial colombiano desde los espacios de investigación, para que el profesional del derecho y de la contaduría no participe de la ignorancia de los que solo critican al Estado y no conocen el alcance de los postulados internacionales y la competencia del Derecho Internacional.

BIBLIOGRAFÍA

- ✓ Tratado constitutivo de la comunidad económica europea
- ✓ Capítulos I, II, III, IV y VII Jorge Pallares Bossa
- ✓ Kelsen Cap XVIII – (*para resolver el conflicto de leyes*). Teoría pura del derecho.
- ✓ Guia Aprender a investigar del icfecs
- ✓ SARRIA Consuelo , Derecho Internacional y Derecho Interno
- ✓ ARESE Hector Felix, Comercio y marketing Internacional
- ✓ PAYARES BOSSA Jorge, Derecho Internacional Publico
- ✓ HENRY VALLE B. La adaptacion legal de las agencias mercantiles internacionales como negocio jurídico en Colombia: “Características, elementos y efectos jurídicos de la ratificación del TLC con Estados Unidos como sistema uniforme valido”

- ✓ Contabilidad Emergente, Carlos Alberto Montes Salazar, Rutinio Mejia Soto, Omar de Jesús Montilla Galvis. Primera edición, 2005
- ✓ Contabilidad y racionalismo critico, Carlos Alberto Montes Salazar, Rutinio Mejia Soto, Omar de Jesús Montilla Galvis. Primera edición, 2005.
- ✓ El control estatal en el contexto internacional, Carlos Alberto Montes Salazar, Rutinio Mejia Soto, Omar de Jesús Montilla Galvis. Primera edición, 2007.
- ✓ La regulación norteamericana y su influencia en la estandarización contable internacional, Rutinio Mejia Soto, Omar de Jesús Montilla Galvis, María Constanza Dias Cruz. Primera edición, 2006.
- ✓ Perspectivas sobre contabilidad internacional, Carlos Alberto Montes Salazar, Rutinio Mejia Soto, Omar de Jesús Montilla Galvis. Primera edición, 2006.

- ✓ Directrices internacionales de contabilidad para Pymes, Carlos Alberto Montes Salazar, Rutinio Mejia Soto, Omar de Jesùs Montilla Galvis. Primera edición, 2006.
- ✓ Contaduría internacional, Carlos Alberto Montes Salazar, Rutinio Mejia Soto, Omar de Jesùs Montilla Galvis. Segunda edición, 2006
- ✓ Normas internacionales de contabilidad (NIIF): NORMAS INTERNACIONES DE INFORMACION FINANCIERA, Carlos Mallo, Antonio Pulido. Segunda edición 2006, Thomas Editores Spain (España.)
- ✓ Comprender las normas internaciones de contabilidad (NIC). Segunda edición 2004, J. Perramon, S. Aguilar

INFOGRAFÍA

www.jcconta.gov.co/

www.jcconta.gov.co/document/ctcp-concepto-dafp.pdf

www.mincomercio.gov.co/publicaciones.php?id=17364

www.actualicese.com/.../colombia-inicia-la-convergencia-hacia-los-estandares-de-contabilidad

www.eumed.net/cursecon/ecolat/co/09/

www.normasinternacionalesdecontabilidad.es

www.actualicese.com/actualidad/etiqueta/normasinternacionales-de-contabilidad

www.gestiopolis.com/normasinternas.htm

es.wikipedia.org/.../normas-internacionales-de-informacion-financiera

www.secretaria-senado.gov.co/senado/.../ley/2009/ley-1314-2009.htm

es.wikipedia.org/w/index.php?/IASB/edit/

www.nicniif.org/

www.niif.co/tag/niif-colombia/

www.icesi.edu.co/departamentos/.../niif/.../pymes-infomacion.pdf

ANEXOS
ANEXO A.

REPUBLICA DE COLOMBIA



GACETA DEL CONGRESO

SENADO Y CAMARA

(Artículo 36, Ley 5a. de 1992)

IMPRESA NACIONAL DE COLOMBIA
www.imprenta.gov.co

ISSN 0123 - 9066

AÑO XVI - N° 517

Bogotá, D. C., jueves 11 de octubre de 2007

EDICION DE 24 PAGINAS

DIRECTORES:

EMILIO RAMON OTERO DAJUD
SECRETARIO GENERAL DEL SENADO
www.secretariassenado.gov.co

ANGELINO LIZCANO RIVERA
SECRETARIO GENERAL DE LA CAMARA
www.camara.gov.co

RAMA LEGISLATIVA DEL PODER PUBLICO

CAMARA DE REPRESENTANTES PROYECTOS DE LEY

(...)

PROYECTO DE LEY NÚMERO 165 DE 2007 CÁMARA

Por la cual el Estado colombiano adopta las Normas Internacionales de Información Financiera para la presentación de informes contables.

El Congreso de Colombia

DECRETA

Artículo 1°. Todas las empresas que desarrollen sus actividades en Colombia adoptarán las Normas Internacionales de Información Financiera para la presentación de sus informes contables.

Artículo 2°. El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo será el encargado de garantizar el diseño e implementación de estas normas.

Artículo 3°. Todas las empresas tendrán como fecha límite para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera el año 2010. No obstante, cuando se trate de pequeñas y medianas empresas o cuando una empresa deba presentar informes financieros en el exterior, este límite se extenderá hasta el año 2012.

Artículo 4°. Vigencia. La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación y deroga las disposiciones que le sean contrarias.

Ponentes: Simón Gaviria Muñoz, David Luna Sánchez

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

La ciencia y la tecnología han generado importantes avances en el tema de las telecomunicaciones y de los medios de transporte. Ellos, a su vez, han impulsado a nivel mundial el intercambio comercial de bienes y servicios, el libre mercado y la integración regional. Como consecuencia de estas transformaciones la comunidad internacional ha advertido la necesidad de implementar políticas económicas abiertas, de incentivar el intercambio comercial y de fomentar la competitividad, pero sobre todo se ha dado cuenta de la necesidad de crear esquemas monetarios, jurídicos, económicos, financieros y contables uniformes.

La reciente quiebra de la *Enron*, entre otras, ha puesto en evidencia la importancia y la necesidad de tener una contabilidad fiable para los mercados de valores. Por ello, las nuevas dinámicas comerciales exigen la implementación de lenguajes y

procedimientos contables homogéneos, verificables y comparables que ofrezcan seguridad a todos los actores del mercado comercial y financiero.

Colombia, pese a no ser ajena a estas circunstancias, aún no se ha unido a los procesos de estandarización contable que a nivel mundial se han implementado. Por esta razón, el presente proyecto busca adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que se han desarrollado y reconocido en el escenario internacional para la presentación de estados contables. Para justificar la necesidad de adoptar dichos estándares, en el presente texto se analizará brevemente el desarrollo mundial de esta temática, se dará cuenta de la situación que vive Colombia en materia contable y se implementarán las medidas necesarias a través de un breve articulado para procurar su adopción.

En 1973 la *International Federation of Accountants* (IFAC) crea un organismo mundial para que se encargue de elaborar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), con el fin de obtener información comparable para todos los países. Este organismo denominado el *International Accounting Standards Comitee* (IASC), en el año 2001 se transforma en el *International Accounting Standards Board* (IASB) y queda facultado para regular la presentación de estándares contables y financieros que expresen transparencia, credibilidad y comparabilidad, que desde el 2002 se denominaron Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Por esta razón, el IASB se convierte en el organismo emisor de normas contables de amplio reconocimiento mundial.

Bajo esta misma lógica y como respuesta a la crisis financiera global, en 1995 la Organización Mundial del Comercio (OMC) declaró la implementación y adopción de un modelo único de Estándares Internacionales de Contabilidad y recomendó su adopción a todos los países miembros. Para ello fijó el 2005 como fecha límite. Igualmente, en el año 2003, el Banco Mundial (BM) en asocio con el Fondo

Monetario Internacional (FMI) publicaron un estudio denominado *“Reports on the Observance of Standards and Codes” (ROSC³⁰)*.

En él realizaron un diagnóstico de la situación contable que presentaban varios países latinoamericanos, entre ellos Colombia, y justificaron la necesidad de adoptar estándares que mejoren los flujos de información y fortalecieran la supervisión y regulación financiera.

En la actualidad muchos países se han convencido de los beneficios de implementar las normas contables emitidas por el IASB, según encuestas realizadas en el año 2002 por firmas internacionales de contadores en 59 países³¹.

Se dice que el 90 por ciento de los encuestados perciben el IASB como un organismo adecuado para desarrollar un lenguaje contable común. *“Países como Noruega, Rusia, Singapur y Taiwán”³² ya lo han adoptado. En otros países, por el contrario, las normas se han puesto en marcha por presiones del sector privado en forma gradual. Ejemplo de ello son naciones como “México, Estados Unidos, Australia, India, Nueva Zelanda, Sudáfrica y Hong Kong”³³.*

En cambio, países como Brasil, Uruguay, Chile, Argentina y Venezuela³⁴ las han adoptado de forma tajante, influenciados por las ventajas de su implementación.

Debido a sus particulares modelos económicos, es importante destacar que países como China y Cuba³⁵ ya han adoptado las Normas Internacionales Contables. Se puede afirmar que China es un país que cuenta con un crecimiento económico acelerado, que es el país con más densidad demográfica y que,

³⁰ En: http://www.worldbank.org/ifa/rosc_colombia.htm

³¹ Tomado de: http://www.cinif.org.mx/imagenes/archivos_actividades/Convergencia_con_IASB.pdf

³² *Ibidem*.

³³ *Ibidem*.

³⁴ *Ibidem*.

³⁵ Tomado de: <http://www.adecum.org/internacional> Boletín 101 de julio de 2006.

recientemente, como parte de su estrategia de posicionamiento en los mercados internacionales aplicó las nuevas normas contables. Ellos creen que hablar el mismo idioma de los inversionistas es mucho más atractivo y seguro para cualquier transacción económica. Bajo esta propuesta es que los chinos han asumido los retos de la globalización, haciéndose muy competitivos³⁶. Acerca de Cuba, se puede decir que nadie esperaba que este país por su economía y su sistema de gobierno, ajeno al libre mercado, adoptara el modelo internacional de normas contables, sin embargo, recientemente lo ha hecho. Sobre el particular, su Director de Políticas Contables del Ministerio de Finanzas y Precios, admitió las bondades de dichas normas y expresó que ellas hacen posible *“examinar y evaluar la gestión de las empresas de manera integral (...) permiten interpretar toda la economía en su conjunto y su utilización favorece la toma de decisiones, la planeación y el control de las operaciones”*³⁷.

Como se puede observar, las NIIF no son un tema menor para la comunidad y los organismos internacionales. Por el contrario, cada vez más se evidencia su importancia y la urgente necesidad que tienen todos los países, y en especial los que pertenecen a la OMC, de adoptar este modelo

En Colombia las Normas Internacionales de Contabilidad han sido calificadas como obsoletas e indescifrables por los inversionistas extranjeros. Ello debido a que, si bien es cierto se han adoptado algunas normas NIIF, también están vigentes otras que tienen como fundamento los principios generalmente aceptados de contabilidad (GAAP), que están en desuso.

³⁶ http://www.cinif.org.mx/comunicados_boletines_detalle.php?recordID=12 (http://www.cinif.org.mx/imagenes/archivos/boletin/boletin_8.pdf). Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera. C.P. Isabel Garza Rodríguez Investigadora Asistente del CINIF.

³⁷ Boletín de Actualización Contable y Tributaria N° 101 de julio de 2006. La Internacionalización de la Contabilidad Cubana. <http://www.adecum.org/boletines/boletin101/index.html>

En este sentido, se puede afirmar que el país ha sido temeroso en la adopción de los estándares y que no se ha preparado para asumir el reto de la competitividad que exige la globalización.

Dentro de la historia contable colombiana, no se pueden desconocer los esfuerzos para regular la profesión de contador y su actividad a través de normas. En este sentido se han expedido la Ley 145 de 1960, *“por la cual se reglamenta la profesión de Contador Público”*; la Ley 43 de 1990, *“por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, y se reglamenta la profesión de Contador Público y se dicho otras disposiciones”* y el Decreto 2649 de 1993, *“por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados”*³⁸. Esta última fue expedida por el Gobierno Nacional en ejercicio de su potestad reglamentaria en un intento por regular el modelo contable pero con fundamento en prácticas internacionales obsoletas, como los ya mencionados principios GAAP.

El esfuerzo más significativo en este campo se efectuó a petición del Gobierno Nacional en 1999 con la expedición de la Ley 550, *“por la cual se establece un régimen que promueva y facilite la reactivación empresarial y la reestructuración de los entes territoriales para asegurar la función social de las empresas y lograr el desarrollo armónico de las regiones y se dictan disposiciones para armonizar el régimen legal vigente con las normas de esta ley”* que en su artículo 63 estableció: *“Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y a terceros, el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes”*.

³⁸ Tomado de: <http://www.adecum.org/internacional/tools/index.html> .Artículo “Revolcón contable en Colombia”.
Revista Dinero Febrero de 2002.
http://www.dinero.com/wf_InfoArticulo.aspx?IdArt=3409

Sin embargo, esta norma solo tuvo vigencia hasta mayo de 2004, pues sus efectos se establecieron por cinco años, sin que se hubiera cumplido con el cometido de revisar las normas contables del país para adoptarlas a los parámetros internacionales. Esta intención del Gobierno por poner al país a tono con las nuevas dinámicas contables y llenar los vacíos normativos existentes, además de agrupar a los distintos estamentos en torno al estudio del tema y de poner al día el debate sobre la conveniencia o no de adoptar las NIIF, no hizo más que polarizar las diferentes posiciones al respecto. Hay quienes abogan porque se “*adapten*” los estándares contables a la normatividad vigente y a las necesidades propias del país, y hay quienes creen que con su “*adopción*” se pondría el modelo contable nacional a la altura de las exigencias internacionales, aportando grandes beneficios económicos. No obstante los esfuerzos, esta estrategia gubernamental no ha dado los frutos esperados.

En un artículo realizado por el contador y catedrático de la Universidad de Antioquia, Juan Fernando Mejía³⁹, se enuncian y se analizan algunas de las recomendaciones que en forma conjunta realizaron para Colombia el BM y el FMI a través del ya mencionado estudio ROSC, sobre la contabilidad y auditoría interna. Algunas de esas observaciones fueron: (i) que existe una sobreoferta de contadores; (ii) que los reportes contables y financieros son de baja calidad en cuanto a su utilidad real para la toma de decisiones; (iii) que existe una basta normatividad en materia contable; (iv) que se ha realizado una adopción incompleta tanto de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (GAAP) ya en desuso, como de los estándares internacionales de contabilidad; (v) que se debe crear un Consejo Superior de Estándares Contables y de Auditoría en el país con el fin de evitar la dispersión normativa; (vi) y finalmente, se expresa la necesidad de establecer un régimen “simplificado” aceptable, en cuanto a los

³⁹

En: <http://www.iccconta.gov.co/portalet.html>
(http://www.actualicese.com/globalizacion/docs/Rosc_JuanFernandoMejia.html)

requisitos legales y de información financiera para las pequeñas y medianas empresas.

Conviene aclarar que las mencionadas observaciones, si bien es cierto no son de carácter obligatorio, para el presente análisis sí se consideran justas con nuestra problemática contable. Por esta razón, lo que se ha querido con el presente proyecto es responder a estas críticas que evidencian las deficiencias en el modelo contable colombiano y que innegablemente corresponden a una realidad que no ha podido ser modificada, pese a existir consenso en diferentes sectores acerca de su necesidad.

Para comenzar, es claro que esta tarea exige una gran preparación técnica y académica por parte de los profesionales contables, convirtiéndose ello en un obstáculo difícil de superar, pues las universidades tampoco se han preparado para asumir el reto y no se han preocupado por mejorar la calidad de la enseñanza. Para nadie tampoco es un secreto que el sistema contable colombiano es híbrido entre los principios generalmente aceptados y una adopción parcial de los estándares internacionales, situación que hace incomprensibles y confusos, como ya se dijo, los estados financieros de nuestras empresas. Ello sin contar que estos informes se limitan a ser presentados ante las diferentes Superintendencias y la DIAN con los requisitos y criterios que cada una de ellas exige. Es decir, que estos estados financieros solo se elaboran bajo criterios tributarios y de vigilancia y control, por tanto, no están pensados para servir de herramientas eficaces y adecuadas en la toma de decisiones financieras. Lo que sí sucedería si se adoptaran las Normas Internacionales de Información Financiera.

También vale la pena destacar que en Colombia no existe en cabeza de una sola entidad la responsabilidad de expedir normas contables para el sector privado,

pues ha sido a través de entidades como la “DIAN y las Superintendencias”⁴⁰ que se ha venido regulando este tema a través de circulares y resoluciones de acuerdo con las dudas que surgen a diario. Se genera con ello no solo inseguridad jurídica, sino inseguridad contable.

Respecto de la necesidad de crear un Consejo Superior encargado de expedir las normas contables, se plantea que, en la actualidad hay cerca de 19 planes “únicos de cuentas”, además de los criterios fiscales, de vigilancia o control. De tal suerte, que estos conjuntos de reglas de diferente origen creadas con diferentes objetivos hacen inviable el sistema normativo contable y por esta razón se propone que sea en adelante el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo el responsable de fijar las políticas y criterios contables basados en la teoría y técnica contable, y no en los intereses de cada entidad.

En el citado estudio se expresa la necesidad de establecer un marco simplificado para la presentación de informes por parte de las pequeñas y medianas empresas de conformidad con los estándares internacionales de contabilidad. En este sentido estamos de acuerdo con la propuesta del profesor Mejía, en el sentido de no eximir a las pequeñas y medianas empresas de implementar los estándares propuestos, sino más bien de exigirles una cantidad menor de información.

Pero ello será decisión del organismo responsable de reglamentar su implementación. Ahora bien, una vez analizada la dinámica mundial y la situación del país en el tema contable, lo que queda ahora es implementar las medidas necesarias que hagan viable la adopción de un modelo contable aceptado por la comunidad internacional. Sobra decir, que además de las ventajas ya mencionadas, en el caso colombiano, su adopción proporcionaría otros beneficios adicionales como la reducción de esfuerzos y optimización de costos, pues actualmente nuestras empresas exportadoras tienen que presentar dos clases de

⁴⁰ Revista Dinero “Revolución Contable en Colombia”.
<http://www.adecum.org/internacional/tools/index.html>
(http://www.dinero.com/wf_InfoArticulo.aspx?IdArt=3409).

estados financieros: uno para cumplir con las exigencias internas del país y otro que pueda ser consultado por los inversionistas extranjeros.

Finalmente, y como respuestas a las necesidades contables y financieras que vive el país, se quiere a través de un breve articulado zanjar las dificultades ya enunciadas. La presente iniciativa consta de cuatro artículos, en ellos, se establece la obligación para todas las empresas colombianas de presentar sus estados financieros con base a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), fijando como máxima autoridad en la materia al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, el cual deberá adoptar las citadas normas, garantizar su diseño e implementación. Además, se establece como límite perentorio para la adopción de las NIIF el año 2010 y el 2012 cuando se trate de pequeñas y medianas empresas o cuando una empresa deba reportar estados financieros en el exterior. Con los plazos establecidos se quiere lograr que cada entidad cuente con el tiempo necesario para preparar su personal e implementar las herramientas técnicas y necesarias para la adopción del modelo propuesto. Por las razones anteriores, dejamos a consideración y estudio de los miembros de la Comisión respectiva la presente iniciativa. Simón Gaviria Muñoz, David Luna Sánchez, Representantes a la Cámara.

Artículo relacionado:

“Hablemos el mismo idioma” Diario Portafolio, 05 de Octubre de 2007.

Por: Simón Gaviria - Representante a la Cámara.

Si bien la globalización es entendida como un fenómeno netamente comercial, este proceso tiene otra dimensión que es la globalización pragmática, que nos debe llevar a tener las mismas reglas de juego en muchos asuntos. Mucho avanzaríamos si todos habláramos el mismo idioma, por ejemplo en tener el mismo voltaje para todos los países del mundo o que todos los carriles de trenes del mundo sean del mismo ancho.

El idioma global de contabilidad se llama NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera) y nosotros deberíamos adoptarlo. La tendencia internacional va a que los países apliquen estas normas de contabilidad y nosotros no le deberíamos meter nacionalismo al tema. Una decisión como ¿qué es un gasto? de ninguna manera afecta quienes somos como colombianos. Ya Brasil, Uruguay, Chile, Venezuela, Japón, Cuba, China, India, Australia, entre muchos, empezaron a migrar hacia las normas internacionales de contabilidad. Inclusive, un país tan celoso de su soberanía como Estados Unidos, va a abandonar su idioma contable y adoptará las NIIF

Tener cientos de tipos de normas contables, uno para cada país, limita profundamente la integración de las naciones. Cada esquema de contabilidad tiene disparidad de criterios que hacen que la misma compañía, bajo dos interpretaciones completamente diferentes, sea increíblemente rentable en un país y dé pérdidas en otro. Un ejemplo puntual sería Telefónica de España, que al cierre contable del 2001, reportó utilidades de 2.107 millones de euros en España, pero en Estados Unidos reportó pérdidas de 7.182 millones de euros. En el caso colombiano, para el 2006, las utilidades netas según 'US. CAAP' fue de 941 mil millones pesos, y según el 'Colombian GAAP', el reporte fue de 750 mil millones de pesos. Sobra decir que es exactamente la misma compañía con la misma operación 'real', pero con diferentes realidades económicas.

En Colombia somos afortunados al hablar español, un idioma ampliamente difundido que tiene muchos parlantes nativos y muchos que lo hablan como segundo idioma. Triste nacer en Finlandia, Vietnam, o Tanzania, ya que casi nadie habla finlandés, vietnamita, o swahili. Esto le pasa a la contabilidad colombiana. Es un idioma que nadie más habla. No solo estamos rezagados en temas modernos de contabilidad, como derivados y opciones, sino que adicionalmente, cada ente estatal quiere introducir reformas contables, bien sea por pragmatismo, o tecnicismo. Esto ha llevado a un caos contable donde las normas nacionales no

son compatibles con el idioma mundial; por esta razón, grupos como Cartones América o Bavaria constantemente tienen que traducir su contabilidad colombiana a NIIF para poder acceder al mercado de capitales extranjero.

En un mundo global donde cada día nuestras compañías tienen más operaciones en el exterior y más extranjeros tienen más inversiones en Colombia, hablar el mismo idioma va a ser trascendental. Implicará menores costos de administración y más transparencia en sus operaciones. Hará desde luego que la información financiera que ofrezca una empresa sea comprensible y relevante de acuerdo con las necesidades de sus usuarios. Ello les permitirá un mejor posicionamiento en el mercado, les generará mayor confianza en ellas mismas, y finalmente, les permitirá evaluar mucho más su gestión y controlar sus flujos de información.

Tener cientos de tipos de normas contables, uno para cada país, limita profundamente la integración de las naciones"

Fuentes:

1. MEJÍA, Juan Fernando. Algunas anotaciones importantes del Informe ROSC sobre la Contabilidad y la Auditoría en Colombia. (2005). [En línea]. <http://www.actualicese.com/globalizacion> [Citado 4 de agosto de 2007]
2. www.globalconta.com
3. www.adecum.org
4. http://www.portafolio.com.co/port_secc_online/porta_opin_online/2007-10-05/ARTICULO-WEB-NOTA_INTERIOR_PORTA-3662371.html
5. <http://www.cinif.org.mx>
6. www.iasb.org

7. www.dinero.com
8. http://www.juventudrebelde.cu/2006/abril_junio/junio-1/cuba_armonizan.html
9. <http://www.worldbank.org>
10. www.jccconta.gov.co
11. Gaceta del Congreso. Año XVI. Número 517. Imprenta Nacional de Colombia. [En línea]. <http://www.imprenta.gov.co>. [Citado 11 de agosto de 2007]

ANEXO B.

**TEXTO DEFINITIVO APROBADO EN SESION DE LA COMISION TERCERA
DEL SENADO EL DIA 29 DE ABRIL DE 2009 PROYECTO DE LEY No.
203/08 SENADO, 165/07 CÁMARA**

**“POR LA CUAL SE REGULAN LOS PRINCIPIOS Y NORMAS DE
CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE
INFORMACIÓN ACEPTADAS EN COLOMBIA, SE SEÑALAN LAS
AUTORIDADES COMPETENTES, EL PROCEDIMIENTO PARA SU
EXPEDICIÓN Y SE DETERMINAN LAS ENTIDADES RESPONSABLES DE
VIGILAR SU CUMPLIMIENTO”.**

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA

DECRETA:

ARTÍCULO 1°.- Objetivos de esta Ley. Por mandato de esta ley, el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la presente ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras. Con tal finalidad, en atención al

interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos en la presente ley.

Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.

Mediante normas de intervención se podrá permitir u ordenar que tanto el sistema documental contable, que incluye los soportes, los comprobantes y los libros, como los informes de gestión y la información contable, en especial los estados financieros con sus notas, sean preparados, conservados y difundidos electrónicamente. A tal efecto dichas normas podrán determinar las reglas aplicables al registro electrónico de los libros de comercio y al depósito electrónico de la información, que serían aplicables por todos los registros públicos, como el registro mercantil. Dichas normas garantizarán la autenticidad e integridad documental y podrán regular el registro de libros una vez diligenciados.

Parágrafo: Las facultades de intervención establecidas en esta ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o la contabilidad de costos.

ARTÍCULO 2°.- Ámbito de aplicación. La presente ley aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los funcionarios y personas encargados de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento.

En desarrollo de esta ley y en atención al volumen de sus activos, de sus ingresos, al número de sus empleados, a su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socio-económicas, el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviados o que éstos sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado.

En desarrollo de programas de formalización empresarial o por razones de política de desarrollo empresarial, el Gobierno podrá exceptuar a las microempresas, sean personas jurídicas o naturales, que cumplan los requisitos establecidos en los numerales del artículo 499⁴¹ del y Estatuto Tributario, de todas o algunas de las obligaciones a las que hace referencia esta ley. No obstante, se exigirá que por lo menos se lleve información contable sobre la base de caja.

Parágrafo: Deberán sujetarse a esta ley y a las normas que se expidan con base en ella, quienes sin estar obligados a observarla pretendan hacer valer su información como prueba.

⁴¹ *ARTÍCULO 499. QUIÉNES PERTENECEN A ESTE RÉGIMEN. Al Régimen Simplificado del Impuesto Sobre las Ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:*

- 1. Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad, inferiores a cuatro mil (4.000) UVT.*
- 2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.*
- 3. <Numeral INEXEQUIBLE>*
- 4. 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.*
- 5. Que no sean usuarios aduaneros.*
- 6. 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.*
- 7. 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.*

PARÁGRAFO 1o. Para la celebración de contratos de venta de bienes o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a 3.300 UVT, el responsable del Régimen Simplificado deberá inscribirse previamente en el Régimen Común.

ARTÍCULO 3°.- De las normas de contabilidad y de información financiera.

Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de contabilidad y de información financiera el sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.

Parágrafo: Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente con su forma legal.

ARTÍCULO 4°.- Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera. Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando éstas no regulen la materia.

A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal.

Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas.

En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera.

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

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

ARTÍCULO 6°.- Autoridades de regulación y normalización técnica. Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán normas de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información, con fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables y, de información financiera y de aseguramiento de la información.

Parágrafo: En adelante las entidades estatales que ejerzan funciones de supervisión ejercerán sus facultades en los términos señalados en el artículo 10 de la presente ley.

ARTÍCULO 7°. Criterios a los cuales debe sujetarse la regulación autorizada por esta ley. Para la expedición de normas de contabilidad y de información

financiera y de aseguramiento de información, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, observarán los siguientes criterios:

1. Verificarán que el proceso de elaboración de los proyectos por parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública sea abierto, transparente y de público conocimiento.
2. Considerarán las recomendaciones y observaciones que, como consecuencia del análisis del impacto de los proyectos, sean formuladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por los organismos responsables del diseño y manejo de la política económica y por las entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control.
3. Para elaborar un texto definitivo, analizarán y acogerán, cuando resulte pertinente, las observaciones realizadas durante la etapa de exposición pública de los proyectos, que le serán trasladadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, con el análisis correspondiente, indicando las razones técnicas por las cuales recomienda acoger o no las mismas.
4. Dispondrán la publicación, en medios que garanticen su amplia divulgación, de las normas, junto con los fundamentos de sus conclusiones.
5. Revisarán que las reglamentaciones sobre contabilidad e información financiera y aseguramiento de información sean consistentes, para lo cual velarán porque las normas a expedir por otras autoridades de la rama ejecutiva en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información resulten acordes con las disposiciones contenidas en la presente ley y en las normas que la desarrollen. Para ello emitirán conjuntamente opiniones no vinculantes.

6. Los demás que determine el Gobierno Nacional para garantizar buenas prácticas y un debido proceso en la regulación de la contabilidad y de la información financiera y del aseguramiento de información.

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

1. Enviará a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, al menos una vez cada seis (6) meses, para su difusión, un programa de trabajo que describa los proyectos que considere emprender o que se encuentren en curso. Se entiende que un proyecto está en proceso de preparación desde el momento en que se adopte la decisión de elaborarlo, hasta que se expida.

2. Se asegurará que sus propuestas se ajusten a las mejores prácticas internacionales, utilizando procedimientos que sean ágiles, flexibles, transparentes y de público conocimiento, y tendrá en cuenta, en la medida de lo posible, la comparación entre el beneficio y el costo que producirían sus proyectos en caso de ser convertidos en normas.

3. En busca de la convergencia prevista en el artículo 1° de esta ley, tomará como referencia para la elaboración de sus propuestas, los estándares más recientes y de mayor aceptación que hayan sido expedidos o estén próximos a ser expedidos por los organismos internacionales reconocidos a nivel mundial como emisores de estándares internacionales en el tema correspondiente, sus elementos y los fundamentos de sus conclusiones. Si, luego de haber efectuado el análisis respectivo, concluye que, en el marco de los principios y objetivos de la presente

ley, los referidos estándares internacionales, sus elementos o fundamentos, no resultarían eficaces o apropiados para los entes en Colombia, comunicará las razones técnicas de su apreciación a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, para que éstos decidan sobre su conveniencia e implicaciones de acuerdo con el interés público y el bien común.

4. Tendrá en cuenta las diferencias entre los entes económicos, en razón a su tamaño, forma de organización jurídica, el sector al que pertenecen, su número de empleados y el interés público involucrado en su actividad, para que los requisitos y obligaciones que se establezcan resulten razonables y acordes a tales circunstancias.

5. Propenderá por la participación voluntaria de reconocidos expertos en la materia.

6. Establecerá Comités Técnicos ad-honorem conformados por autoridades, preparadores, aseguradores y usuarios de la información financiera.

7. Considerará las recomendaciones que, fruto del análisis del impacto de los proyectos sean formuladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por los organismos responsables del diseño y manejo de la política económica, por las entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control y por quienes participen en los procesos de discusión pública.

8. Dispondrá la publicación, para su discusión pública, en medios que garanticen su amplia divulgación, de los borradores de sus proyectos. Una vez finalizado su análisis y en forma concomitante con su remisión a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, publicará los proyectos definitivos.

9. Velará porque sus decisiones sean adoptadas en tiempos razonables y con las menores cargas posibles para sus destinatarios.

10. Participará en los procesos de elaboración de normas internacionales de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información, que adelanten instituciones internacionales, dentro de los límites de sus recursos y de conformidad con las directrices establecidas por el Gobierno. Para el efecto, la presente ley autoriza los pagos por concepto de afiliación o membresía, por derechos de autor y los de las cuotas para apoyar el funcionamiento de las instituciones internacionales correspondientes.

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

12. En coordinación con los Ministerios de Educación, Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo, así como con los representantes de las facultades y programas de Contaduría Pública del país, promover un proceso de divulgación, conocimiento y comprensión que busque sensibilizar y socializar las normas internacionales en las empresas del país; durante todas las etapas de su implementación.

ARTÍCULO 9°. Autoridad Disciplinaria. A la Junta Central de Contadores, Unidad Administrativa Especial con personería jurídica, creada por el decreto legislativo 2373 de 1956, actualmente adscrita al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, le seguirá correspondiendo actuar como tribunal disciplinario y órgano de registro de la profesión contable, incluyendo dentro del ámbito de su competencia a los Contadores Públicos y a las demás entidades que presten servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal. Para el cumplimiento de sus funciones podrá solicitar documentos,

practicar inspecciones, obtener declaraciones y testimonios, así como aplicar sanciones personales o institucionales a quienes hayan violado las normas aplicables.

ARTÍCULO 10°. Autoridades de supervisión. Sin perjuicio de las facultades conferidas en otras disposiciones, relacionadas con la materia objeto de esta Ley, en desarrollo de las funciones de inspección, control o vigilancia, corresponde a las autoridades de supervisión:

1. Vigilar que los entes económicos bajo inspección, vigilancia o control, así como sus administradores, funcionarios y profesionales de aseguramiento de información, cumplan con las normas en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, y aplicar las sanciones a que haya lugar por infracciones a las mismas.

2. Expedir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información. Estas actuaciones administrativas, deberán producirse dentro de los límites fijados en la Constitución, en la presente Ley y en las normas que la reglamenten y desarrollen.

Parágrafo: Las facultades señaladas en el presente artículo no podrán ser ejercidas por la Superintendencia Financiera de Colombia respecto de emisores de valores que por Ley, en virtud de su objeto social especial, se encuentren sometidos a la vigilancia de otra superintendencia, salvo en lo relacionado con las normas en materia de divulgación de información aplicable a quienes participen en el mercado de valores.

ARTICULO 11°. Ajustes Institucionales. Conforme a lo previsto en el artículo 189 de la Constitución Política y demás normas concordantes, el Gobierno Nacional modificará la conformación, estructura y funcionamiento del Consejo

Técnico de la Contaduría Pública y de la Junta Central de Contadores, para garantizar que puedan cumplir adecuadamente sus funciones.

A los funcionarios y asesores de las entidades a que hace referencia el artículo 6 de la presente Ley, así como a los integrantes, empleados y contratistas del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y de la Junta Central de Contadores, se aplicarán en su totalidad las inhabilidades, impedimentos, incompatibilidades, reglas para manejo de conflictos de interés y demás normas consagradas en la Ley 734 de 2002 o demás normas que la adicionen modifiquen o sustituyan.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública y la Junta Central de Contadores contarán con los recursos necesarios para el ejercicio de sus funciones. Para tal efecto la Junta Central de Contadores podrá destinar las sumas que se cobren por concepto de la inscripción profesional de los Contadores Públicos y de las Organizaciones de Contadores Públicos, por la expedición de tarjetas y registros profesionales, certificados de antecedentes, de las publicaciones y dictámenes periciales de estos organismos, y de las sanciones monetarias que imponga la Junta Central de Contadores a quienes violen esta ley o las normas que la desarrollen. Los recursos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, que provendrán del presupuesto nacional, se administrarán y ejecutarán por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Parágrafo: En la reorganización a que hace referencia este artículo, por lo menos tres cuartas partes de los miembros del Consejo Técnico de la Contaduría Pública deberán ser contadores públicos que hayan ejercido con buen crédito su profesión. Todos los miembros del Consejo Técnico de la Contaduría Pública deberán demostrar conocimiento y experiencia de más de diez (10) años, en dos (2) o más de las siguientes áreas o especialidades: contabilidad, aseguramiento, formulación y evaluación de proyectos de inversión, finanzas, negocios nacionales

e internacionales, derecho tributario, regulación contable, docencia e investigación contable o y-revisoría fiscal.

El Gobierno determinará la conformación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Para ello, garantizará que el grupo se componga de la mejor combinación posible de habilidades técnicas y de experiencia en las materias a las que hace referencia este artículo, así como en las realidades y perspectivas de los mercados, con el fin de obtener proyectos de normas de alta calidad y pertinencia.

ARTÍCULO 12°. Coordinación entre entidades públicas. En ejercicio de sus funciones y competencias constitucionales y legales, las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos deberán garantizar que las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables.

Para el logro de este objetivo, las autoridades de regulación y de supervisión obligatoriamente coordinarán el ejercicio de sus funciones.

ARTÍCULO 13°. Primera revisión. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública hará una primera revisión de las normas de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información, dentro de los seis (6) meses siguientes a la promulgación de esta ley, al cabo de los cuales presentará, para su divulgación, un primer plan de trabajo al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Dicho plan deberá ejecutarse dentro de los veinticuatro (24) meses siguientes a promulgación de esta Ley, término durante el cual el Consejo presentará a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo los proyectos a que haya lugar.

Parágrafo: Las normas legales sobre contabilidad, información financiera o aseguramiento de la información expedidas con anterioridad conservarán su vigor hasta que entre en vigencia una nueva disposición expedida en desarrollo de esta ley que las modifique, reemplace o elimine.

ARTÍCULO 14°. Entrada en vigencia de las normas de intervención en materia de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información. Las normas expedidas conjuntamente por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo entrarán en vigencia el 1° de enero del segundo año gravable siguiente al de su promulgación, a menos que en virtud de su complejidad, consideren necesario establecer un plazo diferente.

Cuando el plazo sea menor y la norma promulgada corresponda a aquellas materias objeto de remisión expresa o no regulada por las leyes tributarias, para efectos fiscales se continuará aplicando, hasta el 31 de diciembre del año gravable siguiente, la norma contable vigente antes de dicha promulgación.

ARTÍCULO 15°. Aplicación extensiva. Cuando al aplicar el régimen legal propio de una persona jurídica no comerciante se advierta que él no contempla normas en materia de contabilidad, estados financieros, control interno, administradores, rendición de cuentas, informes a los máximos órganos sociales, revisoría fiscal, auditoría, o cuando como consecuencia de una normatividad incompleta se adviertan vacíos legales en dicho régimen, se aplicarán en forma supletiva las disposiciones para las sociedades comerciales previstas en el Código de Comercio y en las demás normas que modifican y adicionan a éste.

ARTÍCULO 16°. Transitorio. Las entidades que estén adelantando procesos de convergencia con normas internacionales de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, podrán continuar haciéndolo, inclusive

si no existe todavía una decisión conjunta de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, pero respetando el marco normativo vigente.

Las normas así promulgadas serán revisadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública para asegurar su concordancia, una vez sean expedidas por los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, con las normas a que hace referencia esta Ley.

ARTÍCULO 17° Vigencia y derogatorias. La presente Ley rige a partir de la fecha de su publicación y deroga todas las normas que le sean contrarias.

**SENADO DE LA REPUBLICA COMISION TERCERA CONSTITUCIONAL
PERMANENTE**

Bogota D.C. 29 de Abril de 2009

En sesión de la fecha se le dio lectura a la proposición con que termina el informe para Primer Debate del Proyecto de ley No. 203/08 SENADO, 165/07 CÁMARA, “POR LA CUAL SE REGULAN LOS PRINCIPIOS Y NORMAS DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE INFORMACIÓN ACEPTADAS EN COLOMBIA, SE SEÑALAN LAS AUTORIDADES COMPETENTES, EL PROCEDIMIENTO PARA SU EXPEDICIÓN Y SE DETERMINAN LAS ENTIDADES RESPONSABLES DE VIGILAR SU CUMPLIMIENTO”. . La comisión de esta forma declaro aprobado en su Primer Debate el Proyecto mencionado. Acta 27 de Abril 29 de 2009. Anunciado el día 28 de Abril de 2009. Acta 26 de la misma fecha.

AURELIO IRAGORRI HORMAZA

AURELIO IRAGORRI HORMAZA

Presidente

Ponente

RAFAEL OYOLA ORDOSGOITIA

Secretario General

ANEXO C.

LEY 1314 DE 2009

(Julio 13)

Diario Oficial No. 47.409 de 13 de julio de 2009

CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

ARTÍCULO 1o. OBJETIVOS DE ESTA LEY. Por mandato de esta ley, el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la presente ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras. Con tal finalidad, en atención al interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos en la presente ley. Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones

económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.

Mediante normas de intervención se podrá permitir u ordenar que tanto el sistema documental contable, que incluye los soportes, los comprobantes y los libros, como los informes de gestión y la información contable, en especial los estados financieros con sus notas, sean preparados, conservados y difundidos electrónicamente. A tal efecto dichas normas podrán determinar las reglas aplicables al registro electrónico de los libros de comercio y al depósito electrónico de la información, que serían aplicables por todos los registros públicos, como el registro mercantil. Dichas normas garantizarán la autenticidad e integridad documental y podrán regular el registro de libros una vez diligenciados.

PARÁGRAFO. Las facultades de intervención establecidas en esta ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o la contabilidad de costos.

ARTÍCULO 2o. *AMBITO DE APLICACIÓN.* La presente ley aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento.

En desarrollo de esta ley y en atención al volumen de sus activos, de sus ingresos, al número de sus empleados, a su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socioeconómicas, el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y

revelaciones abreviados o que estos sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado.

En desarrollo de programas de formalización empresarial o por razones de política de desarrollo empresarial, el Gobierno establecerá normas de contabilidad y de información financiera para las microempresas, sean personas jurídicas o naturales, que cumplan los requisitos establecidos en los numerales del artículo 499 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO. Deberán sujetarse a esta ley y a las normas que se expidan con base en ella, quienes sin estar obligados a observarla pretendan hacer valer su información como prueba.

ARTÍCULO 3o. *DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD Y DE INFORMACIÓN FINANCIERA.* Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de contabilidad y de información financiera el sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.

PARÁGRAFO. Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente con su forma legal.

ARTÍCULO 4o. *INDEPENDENCIA Y AUTONOMÍA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS FRENTE A LAS DE CONTABILIDAD Y DE INFORMACIÓN FINANCIERA.* Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente

tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia.

A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal.

Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas.

En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera.

ARTÍCULO 5o. DE LAS NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE INFORMACIÓN.

Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.

PARÁGRAFO 1o. El Gobierno Nacional podrá expedir normas de auditoría integral aplicables a los casos en que hubiere que practicar sobre las operaciones de un mismo ente diferentes auditorías.

PARÁGRAFO 2o. Los servicios de aseguramiento de la información financiera de que trata este artículo, sean contratados con personas jurídicas o naturales, deberán ser prestados bajo la dirección y responsabilidad de contadores públicos.

ARTÍCULO 6o. *AUTORIDADES DE REGULACIÓN Y NORMALIZACIÓN TÉCNICA*. Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información.

PARÁGRAFO. En adelante las entidades estatales que ejerzan funciones de supervisión, ejercerán sus facultades en los términos señalados en el artículo 10 de la presente ley.

ARTÍCULO 7o. *CRITERIOS A LOS CUALES DEBE SUJETARSE LA REGULACIÓN AUTORIZADA POR ESTA LEY*. Para la expedición de normas de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, observarán los siguientes criterios:

1. Verificarán que el proceso de elaboración de los proyectos por parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública sea abierto, transparente y de público conocimiento.
2. Considerarán las recomendaciones y observaciones que, como consecuencia del análisis del impacto de los proyectos, sean formuladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por los organismos responsables del diseño y

manejo de la política económica y por las entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control.

3. Para elaborar un texto definitivo, analizarán y acogerán, cuando resulte pertinente, las observaciones realizadas durante la etapa de exposición pública de los proyectos, que le serán trasladadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, con el análisis correspondiente, indicando las razones técnicas por las cuales recomienda acoger o no las mismas.

4. Dispondrán la publicación, en medios que garanticen su amplia divulgación, de las normas, junto con los fundamentos de sus conclusiones.

5. Revisarán que las reglamentaciones sobre contabilidad e información financiera y aseguramiento de información sean consistentes, para lo cual velarán porque las normas a expedir por otras autoridades de la rama ejecutiva en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información resulten acordes con las disposiciones contenidas en la presente ley y en las normas que la desarrollen. Para ello emitirán conjuntamente opiniones no vinculantes. Igualmente, salvo en casos de urgencia, velarán porque los procesos de desarrollo de esta ley por el Gobierno, los Ministerios y demás autoridades, se realicen de manera abierta y transparente.

6. Los demás que determine el Gobierno Nacional para garantizar buenas prácticas y un debido proceso en la regulación de la contabilidad y de la información financiera y del aseguramiento de información.

ARTÍCULO 8o. CRITERIOS A LOS CUALES DEBE SUJETARSE EL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA. En la elaboración de los proyectos de normas que someterá a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito

Público y de Comercio, Industria y Turismo, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública aplicará los siguientes criterios y procedimientos:

1. Enviará a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, al menos una vez cada seis (6) meses, para su difusión, un programa de trabajo que describa los proyectos que considere emprender o que se encuentren en curso. Se entiende que un proyecto está en proceso de preparación desde el momento en que se adopte la decisión de elaborarlo, hasta que se expida.
2. Se asegurará que sus propuestas se ajusten a las mejores prácticas internacionales, utilizando procedimientos que sean ágiles, flexibles, transparentes y de público conocimiento, y tendrá en cuenta, en la medida de lo posible, la comparación entre el beneficio y el costo que producirían sus proyectos en caso de ser convertidos en normas.
3. En busca de la convergencia prevista en el artículo 1o de esta ley, tomará como referencia para la elaboración de sus propuestas, los estándares más recientes y de mayor aceptación que hayan sido expedidos o estén próximos a ser expedidos por los organismos internacionales reconocidos a nivel mundial como emisores de estándares internacionales en el tema correspondiente, sus elementos y los fundamentos de sus conclusiones. Si, luego de haber efectuado el análisis respectivo, concluye que, en el marco de los principios y objetivos de la presente ley, los referidos estándares internacionales, sus elementos o fundamentos, no resultarían eficaces o apropiados para los entes en Colombia, comunicará las razones técnicas de su apreciación a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, para que estos decidan sobre su conveniencia e implicaciones de acuerdo con el interés público y el bien común.
4. Tendrá en cuenta las diferencias entre los entes económicos, en razón a su tamaño, forma de organización jurídica, el sector al que pertenecen, su número de empleados y el interés público involucrado en su actividad, para que los requisitos

y obligaciones que se establezcan resulten razonables y acordes a tales circunstancias.

5. Propenderá por la participación voluntaria de reconocidos expertos en la materia.

6. Establecerá Comités Técnicos ad honórem conformados por autoridades, preparadores, aseguradores y usuarios de la información financiera.

7. Considerará las recomendaciones que, fruto del análisis del impacto de los proyectos sean formuladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por los organismos responsables del diseño y manejo de la política económica, por las entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control y por quienes participen en los procesos de discusión pública.

8. Dispondrá la publicación, para su discusión pública, en medios que garanticen su amplia divulgación, de los borradores de sus proyectos. Una vez finalizado su análisis y en forma concomitante con su remisión a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, publicará los proyectos definitivos.

9. Velará porque sus decisiones sean adoptadas en tiempos razonables y con las menores cargas posibles para sus destinatarios.

10. Participará en los procesos de elaboración de normas internacionales de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información, que adelanten instituciones internacionales, dentro de los límites de sus recursos y de conformidad con las directrices establecidas por el Gobierno. Para el efecto, la presente ley autoriza los pagos por concepto de afiliación o membresía, por derechos de autor y los de las cuotas para apoyar el funcionamiento de las instituciones internacionales correspondientes.

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

12. En coordinación con los Ministerios de Educación, Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo, así como con los representantes de las

facultades y Programas de Contaduría Pública del país, promover un proceso de divulgación, conocimiento y comprensión que busque desarrollar actividades tendientes a sensibilizar y socializar los procesos de convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información establecidas en la presente ley, con estándares internacionales, en las empresas del país y otros interesados durante todas las etapas de su implementación.

ARTÍCULO 9o. AUTORIDAD DISCIPLINARIA. La Junta Central de Contadores, Unidad Administrativa Especial con personería jurídica, creada por el Decreto Legislativo 2373 de 1956, actualmente adscrita al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en desarrollo de las facultades asignadas en el artículo 20 de la Ley 43 de 1990, continuará actuando como tribunal disciplinario y órgano de registro de la profesión contable, incluyendo dentro del ámbito de su competencia a los Contadores Públicos y a las demás entidades que presten servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal. Para el cumplimiento de sus funciones podrá solicitar documentos, practicar inspecciones, obtener declaraciones y testimonios, así como aplicar sanciones personales o institucionales a quienes hayan violado las normas aplicables.

ARTÍCULO 10. AUTORIDADES DE SUPERVISIÓN. Sin perjuicio de las facultades conferidas en otras disposiciones, relacionadas con la materia objeto de esta ley, en desarrollo de las funciones de inspección, control o vigilancia, corresponde a las autoridades de supervisión:

1. Vigilar que los entes económicos bajo inspección, vigilancia o control, así como sus administradores, funcionarios y profesionales de aseguramiento de información, cumplan con las normas en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, y aplicar las sanciones a que haya lugar por infracciones a las mismas.
2. Expedir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información. Estas

actuaciones administrativas, deberán producirse dentro de los límites fijados en la Constitución, en la presente ley y en las normas que la reglamenten y desarrollen.

PARÁGRAFO. Las facultades señaladas en el presente artículo no podrán ser ejercidas por la Superintendencia Financiera de Colombia respecto de emisores de valores que por ley, en virtud de su objeto social especial, se encuentren sometidos a la vigilancia de otra superintendencia, salvo en lo relacionado con las normas en materia de divulgación de información aplicable a quienes participen en el mercado de valores.

ARTÍCULO 11. *AJUSTES INSTITUCIONALES*. Conforme a lo previsto en el artículo 189 de la Constitución Política y demás normas concordantes, el Gobierno Nacional modificará la conformación, estructura y funcionamiento de la Junta Central de Contadores y del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, para garantizar que puedan cumplir adecuadamente sus funciones.

Desde la entrada en vigencia de la presente ley, a los funcionarios y asesores de las entidades a que hace referencia el artículo 6o, así como a los integrantes, empleados y contratistas de la Junta Central de Contadores y del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, se les aplicará en su totalidad las inhabilidades, impedimentos, incompatibilidades, reglas para manejo de conflictos de interés y demás normas consagradas en la Ley 734 de 2002 o demás normas que la adicionen, modifiquen o sustituyan.

La Junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública contarán con los recursos necesarios para el ejercicio de sus funciones.

La Junta Central de Contadores podrá destinar las sumas que se cobren por concepto de inscripción profesional de los contadores públicos y de las entidades que presten servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal, por la expedición de tarjetas y registros profesionales,

certificados de antecedentes, de las publicaciones y dictámenes periciales de estos organismos.

Los recursos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, que provendrán del presupuesto nacional, se administrarán y ejecutarán por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, a partir del 1o de enero del año 2010.

PARÁGRAFO. En la reorganización a que hace referencia este artículo, por lo menos tres cuartas partes de los miembros del Consejo Técnico de la Contaduría Pública deberán ser contadores públicos que hayan ejercido con buen crédito su profesión. Todos los miembros del Consejo Técnico de la Contaduría Pública deberán demostrar conocimiento y experiencia de más de diez (10) años, en dos (2) o más de las siguientes áreas o especialidades: revisoría fiscal, investigación contable, docencia contable, contabilidad, regulación contable, aseguramiento, derecho tributario, finanzas, formulación y evaluación de proyectos de inversión o negocios nacionales e internacionales.

El Gobierno determinará la conformación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Para ello, garantizará que el grupo se componga de la mejor combinación posible de habilidades técnicas y de experiencia en las materias a las que hace referencia este artículo, así como en las realidades y perspectivas de los mercados, con el fin de obtener proyectos de normas de alta calidad y pertinencia. Por lo menos una cuarta parte de los miembros serán designados por el Presidente de la República, de ternas enviadas por diferentes entidades tales como Asociaciones de Contadores Públicos, Facultades de Contaduría, Colegios de Contadores Públicos y Federaciones de Contadores. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.

Las ternas serán elaboradas por las anteriores organizaciones, a partir de una lista de elegibles conformada mediante concurso público de méritos que incluyan

examen de antecedentes laborales, examen de conocimientos y experiencia de que trata este artículo.

ARTÍCULO 12. COORDINACIÓN ENTRE ENTIDADES PÚBLICAS. En ejercicio de sus funciones y competencias constitucionales y legales, las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos deberán garantizar que las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables.

Para el logro de este objetivo, las autoridades de regulación y de supervisión obligatoriamente coordinarán el ejercicio de sus funciones.

ARTÍCULO 13. PRIMERA REVISIÓN. A partir del 1o de enero del año 2010 y dentro de los seis (6) meses siguientes a esta fecha, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública hará una primera revisión de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, al cabo de los cuales presentará, para su divulgación, un primer plan de trabajo al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Dicho plan deberá ejecutarse dentro de los veinticuatro (24) meses siguientes a la entrega de dicho plan de trabajo, término durante el cual el Consejo presentará a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo los proyectos a que haya lugar.

PARÁGRAFO. Las normas legales sobre contabilidad, información financiera o aseguramiento de la información expedidas con anterioridad conservarán su vigor hasta que entre en vigencia una nueva disposición expedida en desarrollo de esta Ley que las modifique, reemplace o elimine.

ARTÍCULO 14. *ENTRADA EN VIGENCIA DE LAS NORMAS DE INTERVENCIÓN EN MATERIA DE CONTABILIDAD Y DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE INFORMACIÓN.* Las normas expedidas conjuntamente por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo entrarán en vigencia el 1o de enero del segundo año gravable siguiente al de su promulgación, a menos que en virtud de su complejidad, consideren necesario establecer un plazo diferente.

Cuando el plazo sea menor y la norma promulgada corresponda a aquellas materias objeto de remisión expresa o no reguladas por las leyes tributarias, para efectos fiscales se continuará aplicando, hasta el 31 de diciembre del año gravable siguiente, la norma contable vigente antes de dicha promulgación.

ARTÍCULO 15. *APLICACIÓN EXTENSIVA.* Cuando al aplicar el régimen legal propio de una persona jurídica no comerciante se advierta que él no contempla normas en materia de contabilidad, estados financieros, control interno, administradores, rendición de cuentas, informes a los máximos órganos sociales, revisoría fiscal, auditoría, o cuando como consecuencia de una normatividad incompleta se adviertan vacíos legales en dicho régimen, se aplicarán en forma supletiva las disposiciones para las sociedades comerciales previstas en el Código de Comercio y en las demás normas que modifican y adicionan a este.

ARTÍCULO 16. *TRANSITORIO.* Las entidades que estén adelantando procesos de convergencia con normas internacionales de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, podrán continuar haciéndolo, inclusive si no existe todavía una decisión conjunta de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, pero respetando el marco normativo vigente.

Las normas así promulgadas serán revisadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública para asegurar su concordancia, una vez sean expedidas por

los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, con las normas a que hace referencia esta ley.

ARTÍCULO 17. VIGENCIA Y DEROGATORIAS. La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación y deroga todas las normas que le sean contrarias.

El Presidente del honorable Senado de la República,

HERNÁN ANDRADE SERRANO.

El Secretario General del honorable Senado de la República,

EMILIO RAMÓN OTERO DAJUD.

El Presidente de la honorable Cámara de Representantes,

GERMÁN VARÓN COTRINO.

El Secretario General de la honorable Cámara de Representantes,

JESÚS ALFONSO RODRÍGUEZ CAMARGO.

REPUBLICA DE COLOMBIA - GOBIERNO NACIONAL

Publíquese y cúmplase.

Dada en Bogotá, D. C., a 13 de julio de 2009.

ÁLVARO URIBE VÉLEZ

El Ministro de Hacienda y Crédito Público,

OSCAR IVÁN ZULUAGA ESCOBAR.

El Ministro de Comercio, Industria y Turismo,

LUIS GUILLERMO PLATA PÁEZ

ANEXO D.

Normas Internacionales de Contabilidad - NIC vigentes

International Accounting Standards (IAS)

Nº NIC	Título (Observaciones)
NIC 1	Presentación de Estados Financieros
NIC 2	Existencias (o Inventarios)
NIC 3	(Sustituida por la NIC 27 y la NIC 28)
NIC 4	(Sustituida por la NIC 16, la NIC 22 y la NIC 38)
NIC 5	(Sustituida por la NIC 1)
NIC 6	(Sustituida por la NIC 15)
NIC 7	Estados de Flujo de Efectivo
NIC 8	Políticas Contables, cambios en las estimaciones contables y errores
NIC 9	(Derogada por la NIC 38)
NIC 10	Hechos posteriores a la fecha del Balance
NIC 11	Contratos de Construcción
NIC 12	Impuesto sobre las Ganancias
NIC 13	(Sustituida por la NIC 1)
NIC 14	Reemplazada por la NIF 8 (antes Información Financiera por segmentos)
NIC 15	Intención para eliminar los efectos de los cambios en los precios desde 1999 se propuso que la aplicación de la NIC 15 no era necesaria, solo a partir del 1º de enero de 2005 se formaliza su eliminación total.
NIC 16	Propiedades, Planta y Equipo (o Inmuebles, Equipo)
NIC 17	Arrendamientos
NIC 18	Ingresos
NIC 19	Retribuciones a los empleados (o Beneficios a los Empleados)
NIC 20	Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas
NIC 21	Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la Moneda Extranjera
NIC 22	Reemplazada por la NIF 4 (Combinaciones de Negocios)
NIC 23	Costos por Intereses
NIC 24	Información a Revelar sobre Partes vinculadas
NIC 25	(Sustituida por las NIC 19 y la NIC 40)
NIC 26	Contabilización e Información Financiera sobre Planes de prestaciones por Retiro
NIC 27	Estados Financieros consolidados e individuales
NIC 28	Contabilización de Inversiones en empresas asociadas
NIC 29	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
NIC 30	Reemplazada por la NIF 7 (Información a revelar en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras Similares)
NIC 31	Participaciones en Negocios Conjuntos
NIC 32	Reemplazada por la NIF 7 Instrumentos financieros -Regulación e información a revelar

NIC 33	Beneficios por Acción
NIC 34	Información Financiera Intermedia
NIC 35	Reemplazada por la NIF 5 (Operaciones en Discontinuación)
NIC 36	Deterioro del Valor de los Activos
NIC 37	Provisiones, Activos y Pasivos Contingentes
NIC 38	Activos Intangibles (o Activos Inmateriales)
NIC 39	Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración
NIC 40	Inmuebles de inversión (o Propiedades de Inversión)
NIC 41	Agricultura

Comité de Interpretaciones

Standing Interpretations Committee (SIC)

SIC Nº	Título	Afecta a
SIC-1	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005-Uniformidad – Diferentes fórmulas de cálculo del costo de los inventarios.	NIC 2
SIC-2	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005-Uniformidad – Capitalización de los costos por intereses.	NIC 23
SIC-3	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005 – Eliminación de Pérdidas y Ganancias no Realizadas en Transacciones con Asociadas.	NIC 28
SIC-4	(No existe, no alcanzó a ser emitido).	
SIC-5	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005 – Clasificación de Instrumentos Financieros- Cláusulas de Pago Contingentes[No aprobada aún para la Unión Europea].	NIC 32
SIC-6	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005- Costos de Modificación de los Programas Informáticos Existentes.	Marco Conceptual
SIC-7	Introducción del Euro.	NIC 21
SIC-8	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005 Aplicación, por Primera Vez, de las NIC como Base de la Contabilización.	NIC 1
SIC-9	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005 – Combinaciones de Negocios- Clasificación como Adquisiciones o como Unificación de Intereses.	NIC 22
SIC-10	Ayudas gubernamentales – Sin relación específica con actividades de explotación.	NIC 20
SIC-11	Eliminada.	NIC 21
SIC-12	Consolidación- Entidades con Comento Especial.	NIC 27
SIC-13	Entidades Controladas Conjuntamente – Aportaciones no Monetarias de los Participantes.	NIC 31
SIC-14	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005-Reservados, Planta y Equipo – Indemnizaciones Deterioros del Valor de las Partidas (NIC 46).	NIC 16
SIC-15	Arrendamientos Operativos, Incentivos.	NIC 17
SIC-16	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005-Capital en Acciones – Recompra de Instrumentos de Capital Emitidos por la Empresa Acciones Propias en Cartera.	NIC 32
SIC-17	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005 – Costo de las Transacciones con Instrumentos de Capital Emitidos por la Empresa (No aprobada aún para la Unión Europea).	NIC 32
SIC-18	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005-Uniformidad – Métodos Alternativos.	NIC 1
SIC-19	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005 – Moneda de los Estados Financieros, Medición y Presentación de Estados Financieros según las NIC 21 y 29.	NIC 21, NIC 29
SIC-20	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005 Método de la Participación – Reconocimiento de pérdidas.	NIC 27
SIC-21	Impuesto a las Ganancias – Recuperación de Activos no Depreciables Revvalorizados.	NIC 12
SIC-22	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005-Combinaciones de Negocios – Ajustes posteriores de los Valores Razonables y de la Pasividad Comparada-Indicaciones en el título.	NIC 22
SIC-23	Eliminada a partir del 1º de enero del 2005-Propiedades, Planta y Equipo – Costos de Inspecciones Mayores o Reparaciones Generales.	NIC 16

SIC-24	Eliminada a partir del 1^o de enero del 2005 – Ganancias por Acciones – Instrumentos Financieros y Otros Contratos que pueden ser liquidados en Acciones.	NIC 33
SIC-25	Impuestos sobre las Ganancias - Cambios en la Situación Fiscal de la Empresa o de sus Accionistas.	NIC 12
SIC-26	{No existe el Proyecto fue retirado}	
SIC-27	Evaluación del fondo económico de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento.	NIC 1, NIC 17 y NIC 18
SIC-28	Eliminada a partir del 1^o de enero del 2005 – Combinaciones de Negocios – Fecha del Intercambio y Valor Razonable de los Instrumentos de Capital.	NIC 22
SIC-29	Acuerdos de concesión de servicios - Información a revelar.	NIC 1
SIC-30	Eliminada a partir del 1^o de enero del 2005 – Moneda de los Estados Financieros – Conversión de la Moneda de Medición a la Moneda de Presentación de los Estados Financieros.	NIC 21 y NIC 29
SIC-31	Ingresos ordinarios - Permutas que comprenden servicios de publicidad.	NIC 18
SIC-32	Activos inmateriales - Costes de sitios Web.	NIC 38
SIC-33	Eliminada a partir del 1^o de enero del 2005 – Consolidación y Método de la Participación – Derechos Potenciales de voto y reparto de los intereses de los propietarios.	NIC 27, NIC 28 y NIC 39
SIC-34	No debería ser emitida	

Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF *International Financial Reporting Standard (IFRS)*

No. NIIF	Título
NIIF 1	Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.
NIIF 2	Pagos basados en acciones.
NIIF 3	Combinaciones de negocios.
NIIF 4	Contratos de seguro.
NIIF 5	Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.
NIIF 6	Exploración y evaluación de recursos mineros.
NIIF 7	Instrumentos financieros: Información a revelar.
NIIF 8	Segmentos operativos.
NIIF 9	Instrumentos Financieros.
NIIF 10	Estados Financieros Consolidados.
NIIF 11	Acuerdos Conjuntos.
NIIF 12	Revelaciones de Intereses en otras entidades.
NIIF 13	Mediciones a Valor Razonable.

Comité de Interpretación de las Normas Internacionales de Información Financiera – CINIIF

CINIIF Nº	Título
CINIIF 1	Cambios en pasivos existentes por desmantelamiento, restauración y similares.
CINIIF 2	Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares.
CINIIF 3	Derechos de Emisión (Retirado por la IASB el 21 de junio de 2005).
CINIIF 4	Cómo determinar si un contrato contiene un arrendamiento.
CINIIF 5	Derechos por la participación en fondos para el desmantelamiento, la restauración y la rehabilitación medioambiental.
CINIIF 6	Obligaciones surgidas de la participación en mercados específicos – Residuos de aparatos eléctricos y electrónicos.
CINIIF 7	Aplicación del procedimiento de la re-expresión según la NIC 29 Información Financiera en economías hiperinflacionarias.
CINIIF 8	Ámbito de aplicación de la NIIF 2.
CINIIF 9	Revaluación de los derivados implícitos.
CINIIF 10	Información financiera intermedia y deterioro del valor.
CINIIF 11	NIIF 2 - Transacciones con acciones propias y del grupo.
CINIIF 12	Acuerdos de concesión de servicios.
CINIIF 13	Programas de fidelización de clientes.
CINIIF 14	NIC 19 - Límite en un activo por prestaciones definidas, requerimientos mínimos de financiación y su interacción.
CINIIF 15	Acuerdos para la construcción de inmuebles.
CINIIF 16	Cobertura de una inversión neta en un negocio en el extranjero.
CINIIF 17	Distribución de activos no monetarios a accionistas.
CINIIF 18	Transferencias de activos de clientes.
CINIIF 19	Cancelación de pasivos financieros con Instrumentos del Patrimonio.

Capítulo 2

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pymes

NIIF para las Pymes

Fuente: www.deloitte.com

Estas normas emitidas en julio de 2009 por la Junta de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASB), representan una simplificación de los requerimientos de las IFRS o NIIF completas, que seguramente contribuirá a una mayor comparabilidad de la información, pero con un enfoque más acorde a las necesidades de los usuarios de este tipo de entidades.

Las NIIF para Pymes fueron emitidas inicialmente en 35 secciones, cuyos títulos son los siguientes:

Sección 1: Pequeñas y Medianas Entidades.
Sección 2: Conceptos y Principios Generales.
Sección 3: Presentación de Estados Financieros.
Sección 4: Estado de Situación Financiera.
Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados.
Sección 6: Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas.
Sección 7: Estado de Flujos de Efectivo.
Sección 8: Notas a los Estados Financieros.
Sección 9: Estados Financieros Consolidados y Separados.
Sección 10: Políticas Contables, Estimaciones y Errores.
Sección 11: Instrumentos Financieros Básicos.
Sección 12: Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros.
Sección 13: Inventarios.
Sección 14: Inversiones en Asociadas.
Sección 15: Inversiones en Negocios Conjuntos.
Sección 16: Propiedades de inversión.

Sección 17: Propiedades, Planta y Equipo.
Sección 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía.
Sección 19: Combinaciones de Negocios y Plusvalía.
Sección 20: Arrendamientos.
Sección 21: Provisiones y Contingencias.
Sección 22: Pasivos y Patrimonio.
Sección 23: Ingresos de Actividades Ordinarias.
Sección 24: Subvenciones del Gobierno.
Sección 25: Costos por Préstamos.
Sección 26: Pagos Basados en Acciones.
Sección 27: Deterioro del Valor de los Activos.
Sección 28: Beneficios a los Empleados.
Sección 29: Impuesto a las Ganancias.
Sección 30: Conversión de la Moneda Extranjera.
Sección 31: Hiperinflación.
Sección 32: Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa.
Sección 33: Información a Revelar sobre Partes Relacionadas.
Sección 34: Actividades Especiales.
Sección 35: Transición a la NIIF para las PYMES.

Recuerde:

Si desea acceder ampliar esta información desde su computador, presione sobre el vínculo o 'link' y la encontrará más detallada.

http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Guatemala/Local%20Assets/Documents/Otras Publicaciones/GT_IFRSforSMES_ES.pdf

Análisis a la Ley de Convergencia de las Normas Contables colombianas a las Normas Internacionales de Contabilidad

Ley 1314 del 13 de julio de 2009

Ley de Convergencia de las Normas Contables Colombianas con las Normas Internacionales de Contabilidad

Publicada el mismo día en el Diario Oficial N° 47409

"Por la cual se regulan los principios y Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento".

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA

DECRETA:

ARTÍCULO 1°.- Objetivos de esta Ley. Por mandato de esta ley, el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la presente ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y

el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras. Con tal finalidad, en atención al interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos en la presente ley.

Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.

Mediante normas de intervención se podrá permitir u ordenar que tanto el sistema documental contable, que incluye los soportes, los comprobantes y los libros, como los informes de gestión y la información contable, en especial los estados financieros con sus notas, sean preparados, conservados y difundidos electrónicamente. A tal efecto dichas normas podrán determinar las reglas aplicables al registro electrónico de los libros de comercio y al depósito electrónico de la información, que serán aplicables por todos los registros públicos, como el registro mercantil. Dichas normas garantizarán la autenticidad e integridad documental y podrán regular el registro de libros una vez diligenciados.

Parágrafo: Las facultades de intervención establecidas en esta ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o la contabilidad de costos.

ARTÍCULO 2°.- **Ámbito de aplicación.** La presente ley aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento.

En desarrollo de esta ley y en atención al volumen de sus activos, de sus ingresos, al número de sus empleados, a su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socio-económicas, el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviados o que éstos sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado.

En desarrollo de programas de formalización empresarial o por razones de política de desarrollo empresarial, el Gobierno establecerá normas de contabilidad y de información financiera para las microempresas, sean personas jurídicas o naturales, que cumplan los requisitos establecidos en los numerales del artículo 499 del Estatuto Tributario.

Parágrafo: Deberán sujetarse a esta ley y a las normas que se expidan con base en ella, quienes sin estar obligados a observarla pretendan hacer valer su información como prueba.

ARTÍCULO 3°.- **De las normas de contabilidad y de información financiera.** Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de contabilidad y de información financiera el sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre

revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.

Parágrafo: Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente con su forma legal.

ARTÍCULO 4°.- **Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera.** Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando éstas no regulen la materia.

A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal.

Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas.

En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera.

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

normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.

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

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

ARTÍCULO 6º.- Autoridades de regulación y normalización técnica. Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información.

Parágrafo: En adelante las entidades estatales que ejerzan funciones de supervisión, ejercerán sus facultades en los términos señalados en el artículo 10 de la presente ley.

ARTÍCULO 7º. Criterios a los cuales debe sujetarse la regulación autorizada por esta ley. Para la expedición de normas de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, observarán los siguientes criterios:

1. Verificarán que el proceso de elaboración de los proyectos por parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública sea abierto, transparente y de público conocimiento.

2. Considerarán las recomendaciones y observaciones que, como consecuencia del análisis del impacto de los proyectos, sean formuladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por los organismos responsables del diseño y manejo de la política económica y por las entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control.

3. Para elaborar un texto definitivo, analizarán y acogerán, cuando resulte pertinente, las observaciones realizadas durante la etapa de exposición pública de los proyectos, que le serán trasladadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, con el análisis correspondiente, indicando las razones técnicas por las cuales recomienda acoger o no las mismas.

4. Dispondrán la publicación, en medios que garanticen su amplia divulgación, de las normas, junto con los fundamentos de sus conclusiones.

5. Revisarán que las reglamentaciones sobre contabilidad e información financiera y aseguramiento de información sean consistentes, para lo cual velarán porque las normas a expedir por otras autoridades de la rama ejecutiva en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información resulten acordes con las disposiciones contenidas en la presente ley y en las normas que la desarrollen. Para ello emitirán conjuntamente opiniones no vinculantes. Igualmente, salvo en casos de urgencia, velarán porque los procesos de desarrollo de esta Ley por el Gobierno, los ministerios y demás autoridades, se realicen de manera abierta y transparente.

6. Los demás que determine el Gobierno Nacional para garantizar buenas prácticas y un debido proceso en la regulación de la contabilidad y de la información financiera y del aseguramiento de información.

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

1. Enviará a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, industria y Turismo, al menos una vez cada seis (6) meses, para su difusión, un programa de trabajo que describa los proyectos que considere emprender o que se encuentren en curso. Se entiende que un proyecto está en proceso de preparación desde el momento en que se adopte la decisión de elaborarlo, hasta que se expida.
2. Se asegurará que sus propuestas se ajusten a las mejores prácticas internacionales, utilizando procedimientos que sean ágiles, flexibles, transparentes y de público conocimiento, y tendrá en cuenta, en la medida de lo posible, la comparación entre el beneficio y el costo que producirían sus proyectos en caso de ser convertidos en normas.
3. En busca de la convergencia prevista en el Artículo 1° de esta ley, tomará como referencia para la elaboración de sus propuestas, los estándares más recientes y de mayor aceptación que hayan sido expedidos o estén próximos a ser expedidos por los organismos internacionales reconocidos a nivel mundial como emisores de estándares internacionales en el tema correspondiente, sus elementos y los fundamentos de sus conclusiones. Si, luego de haber efectuado el análisis respectivo, concluye que, en el marco de los principios y objetivos de la presente ley, los referidos estándares internacionales, sus elementos o fundamentos, no resultarían eficaces o apropiados para los entes en Colombia, comunicará las razones técnicas de su apreciación a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, para que éstos decidan sobre

su conveniencia e implicaciones de acuerdo con el interés público y el bien común.

4. Tendrá en cuenta las diferencias entre los entes económicos, en razón a su tamaño, forma de organización jurídica, el sector al que pertenecen, su número de empleados y el interés público involucrado en su actividad, para que los requisitos y obligaciones que se establezcan resulten razonables y acordes a tales circunstancias.
5. Propenderá por la participación voluntaria de reconocidos expertos en la materia.
6. Establecerá Comités Técnicos *ad-honorem* conformados por autoridades, preparadores, aseguradores y usuarios de la información financiera.
7. Considerará las recomendaciones que, fruto del análisis del impacto de los proyectos sean formuladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por los organismos responsables del diseño y manejo de la política económica, por las entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control y por quienes participen en los procesos de discusión pública.
8. Dispondrá la publicación, para su discusión pública, en medios que garanticen su amplia divulgación, de los borradores de sus proyectos. Una vez finalizado su análisis y en forma concomitante con su remisión a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, publicará los proyectos definitivos.
9. Velará porque sus decisiones sean adoptadas en tiempos razonables y con las menores cargas posibles para sus destinatarios.
10. Participará en los procesos de elaboración de normas internacionales de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información, que

adelanten instituciones internacionales, dentro de los límites de sus recursos y de conformidad con las directrices establecidas por el Gobierno. Para el efecto, la presente ley autoriza los pagos por concepto de afiliación o membresía, por derechos de autor y los de las cuotas para apoyar el funcionamiento de las instituciones internacionales correspondientes.

11. Evitará la duplicación o repetición del trabajo realizado por otras instituciones con actividades de normalización internacional en estas materias y promoverá un consenso nacional entorno a sus proyectos.
12. En coordinación con los Ministerios de Educación, Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo, así como con los representantes de las facultades y programas de Contaduría Pública del país, promover un proceso de divulgación, conocimiento y comprensión que busque desarrollar actividades tendientes a sensibilizar y socializar los procesos de convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información establecidas en la presente ley, con estándares internacionales, en las empresas del país y otros interesados durante todas las etapas de su implementación.

ARTÍCULO 9°. Autoridad Disciplinaria: La Junta Central de Contadores, Unidad Administrativa Especial con personería jurídica, creada por el Decreto Legislativo 2373 de 1956, actualmente adscrita al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en desarrollo de las facultades asignadas en el artículo 20 de la Ley 43 de 1990, continuará actuando como tribunal disciplinario y órgano de registro de la profesión contable, incluyendo dentro del ámbito de su competencia a los Contadores Públicos y a las demás entidades que presten servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal. Para el cumplimiento de sus funciones podrá solicitar documentos, practicar inspecciones, obtener declaraciones y testimonios, así como

aplicar sanciones personales o institucionales a quienes hayan violado las normas aplicables.

ARTÍCULO 10°. Autoridades de supervisión. Sin perjuicio de las facultades conferidas en otras disposiciones, relacionadas con la materia objeto de esta Ley, en desarrollo de las funciones de inspección, control o vigilancia, corresponde a las autoridades de supervisión:

1. Vigilar que los entes económicos bajo inspección, vigilancia o control, así como sus administradores, funcionarios y profesionales de aseguramiento de información, cumplan con las normas en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, y aplicar las sanciones a que haya lugar por infracciones a las mismas.
2. Expedir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información. Estas actuaciones administrativas, deberán producirse dentro de los límites fijados en la Constitución, en la presente Ley y en las normas que la reglamenten y desarrollen.

Parágrafo: Las facultades señaladas en el presente artículo no podrán ser ejercidas por la Superintendencia Financiera de Colombia respecto de emisores de valores que por Ley, en virtud de su objeto social especial, se encuentren sometidos a la vigilancia de otra superintendencia, salvo en lo relacionado con las normas en materia de divulgación de información aplicable a quienes participen en el mercado de valores.

ARTÍCULO 11°. Ajustes Institucionales: Conforme a lo previsto en el artículo 189 de la Constitución Política y demás normas concordantes, el Gobierno Nacional modificará la conformación, estructura y funcionamiento de la Junta Central de Contadores y del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, para garantizar que puedan cumplir adecuadamente sus funciones.

Desde la entrada en vigencia de la presente Ley, a los funcionarios y asesores de las entidades a que hace referencia el artículo 6, así como a los integrantes, empleados y contratistas de la Junta Central de Contadores y del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, se les aplicará en su totalidad las inhabilidades, impedimentos, incompatibilidades, reglas para manejo de conflictos de interés y demás normas consagradas en la Ley 734 de 2002 o demás normas que la adicionen, modifiquen o sustituyan.

La Junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública contarán con los recursos necesarios para el ejercicio de sus funciones.

La Junta Central de Contadores podrá destinar las sumas que se cobren por concepto de inscripción profesional de los contadores públicos de las entidades que presten servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal, por la expedición de tarjetas y registros profesionales, certificados de antecedentes, de las publicaciones y dictámenes periciales de estos organismos.

Los recursos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, que provendrán del presupuesto nacional, se administrarán y ejecutarán por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, a partir del 1 de enero del año 2010.

Parágrafo: En la reorganización a que hace referencia este artículo, por lo menos tres cuartas partes de los miembros del Consejo Técnico de la Contaduría Pública deberán ser contadores públicos que hayan ejercido con buen crédito su profesión. Todos los miembros del Consejo Técnico de la Contaduría Pública deberán demostrar conocimiento y experiencia de más de diez (10) años, en dos (2) o más de las siguientes áreas o especialidades: revisoría fiscal, investigación contable, docencia contable, contabilidad, regulación contable, aseguramiento, derecho tributario, finanzas, formulación y evaluación de proyectos de inversión o negocios nacionales e internacionales.

El Gobierno determinará la conformación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Para ello, garantizará que el grupo se componga de la mejor combinación posible de habilidades técnicas y de experiencia en las materias a las que hace referencia este artículo, así como en las realidades y perspectivas de los mercados, con el fin de obtener proyectos de normas de alta calidad y pertinencia. Por lo menos una cuarta parte de los miembros serán designados por el Presidente de la República, de ternas enviadas por diferentes entidades tales como: Asociaciones de Contadores Públicos, Facultades de Contaduría, Colegios de Contadores Públicos y Federaciones de Contadores. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.

Las ternas serán elaboradas por las anteriores organizaciones, a partir de una lista de elegibles conformada mediante concurso público de méritos que incluyan examen de antecedentes laborales, examen de conocimientos y experiencia de que trata este artículo.

ARTÍCULO 12°. Coordinación entre entidades públicas. En ejercicio de sus funciones y competencias constitucionales y legales, las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos deberán garantizar que las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables.

Para el logro de este objetivo, las autoridades de regulación y de supervisión obligatoriamente coordinarán el ejercicio de sus funciones.

ARTÍCULO 13°. Primera Revisión: A partir del 1º de enero del año 2010 y dentro de los seis (6) meses siguientes a esta fecha, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública hará una primera revisión de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, al cabo de los cuales presentará, para su divulgación, un primer plan de trabajo al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Dicho plan

deberá ejecutarse dentro de los veinticuatro (24) meses siguientes a la entrega de dicho plan de trabajo, término durante el cual el Consejo presentará a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo los proyectos a que haya lugar.

Parágrafo: Las normas legales sobre contabilidad, información financiera o aseguramiento de la información expedidas con anterioridad conservarán su vigor hasta que entre en vigencia una nueva disposición expedida en desarrollo de esta ley que las modifique, reemplace o elimine.

ARTÍCULO 14°. Entrada en vigencia de las normas de intervención en materia de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información. Las normas expedidas conjuntamente por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo entrarán en vigencia el 1° de enero del segundo año gravable siguiente al de su promulgación, a menos que en virtud de su complejidad, consideren necesario establecer un plazo diferente.

Cuando el plazo sea menor y la norma promulgada corresponda a aquellas materias objeto de remisiones expresas o no reguladas por las leyes tributarias, para efectos fiscales se continuará aplicando, hasta el 31 de diciembre del año gravable siguiente, la norma contable vigente antes de dicha promulgación.

ARTÍCULO 15°. Aplicación extensiva. Cuando al aplicar el régimen legal propio de una persona jurídica no comerciante se advierta que él no contempla normas en materia de contabilidad, estados financieros, control interno, administradores, rendición de cuentas, informes a los máximos órganos sociales, revisoría fiscal, auditoría, o cuando como consecuencia de una normatividad

incompleta se adviertan vacíos legales en dicho régimen, se aplicarán en forma supletiva las disposiciones para las sociedades comerciales previstas en el Código de Comercio y en las demás normas que modifican y adicionan a éste.

ARTÍCULO 16°. Transitorio. Las entidades que estén adelantando procesos de convergencia con normas internacionales de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, podrán continuar haciéndolo, inclusive si no existe todavía una decisión conjunta de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, pero respetando el marco normativo vigente.

Las normas así promulgadas serán revisadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública para asegurar su concordancia, una vez sean expedidas por los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, con las normas a que hace referencia esta Ley.

ARTÍCULO 17° Vigencia y derogatorias. La presente Ley rige a partir de la fecha de su publicación y deroga todas las normas que le sean contrarias.

**EL PRESIDENTE DEL HONORABLE SENADO
DE LA REPÚBLICA**
HERNÁN ANDRADE SERRANO

**EL SECRETARIO GENERAL DEL
HONORABLE SENADO DE LA REPÚBLICA**
EMILIO RAMÓN OTERO DAJUD

**EL PRESIDENTE DE LA HONORABLE
CAMARA DE REPRESENTANTES**
GERMÁN VARÓN COTRINO

**EL SECRETARIO GENERAL DE LA
HONORABLE CÁMARA DE
REPRESENTANTES**
JESÚS ALFONSO RODRÍGUEZ CAMARGO

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Programa de Trabajo**

B. Empresas de tamaño Grande y Mediano

ACTIVIDADES A DESARROLLAR	TRIMESTRES									
	2011			2012			2013			
	1.º	2.º	3.º	1.º	2.º	3.º	1.º	2.º	3.º	
Ejecución de las normas 31/12/14, etapa de transición y seguimiento años 2015 y obligatoriedad de su implementación a partir del 01/01/2016										
1. Realizar el debido proceso para la emisión de las normas										
1.1 Firmar el contrato de derechos de autor con IASB y traducir al español las normas no traducidas oficialmente (parte dispositiva y bases de conclusiones).	X	X					X	X		
1.2 Elaborar los borradores de propuestas de las normas para discusión pública (parte dispositiva y bases de conclusiones).									X	X
1.3 Publicar los borradores de propuestas de las normas para comentarios.										
1.4 Considerar las recomendaciones recibidas durante el lapso de exposición pública para comentarios.										
1.5 Solicitar y considerar las recomendaciones formuladas por la DIAN, DNP y las Superintendencias, acerca de los impactos que tendrían los proyectos de normas.										
1.6 Elaborar los proyectos definitivos.										
1.7 Publicar los proyectos definitivos.										
1.8 Presentar los proyectos y las recomendaciones a las autoridades de regulación.										
1.9 Expedir las normas por parte de las autoridades de regulación.										
1.10 Etapa de transición y seguimiento año 2015.										
1.11 Obligación de aplicación de las normas a partir del 01/01/2016.										

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Programa de Trabajo**

C. Micro y Pequeñas empresas

ACTIVIDADES A DESARROLLAR	TRIMESTRES									
	2011			2012				2013		
	T3	T4	T1	T2	T3	T4	T1	T2	T3	T4
Ejecución de las normas 31/12/12, etapa de transición y seguimiento años 2013 y obligatoriedad de su implementación a partir del 01/01/2014.										
1. Realizar el debido proceso para la emisión de las normas										
1.1. Elaborar los borradores de propuestas de las normas para discusión pública (parte dispositiva y bases de conclusiones)	X	X								
1.2. Publicar los borradores de propuestas de las normas para comentarios.		X	X							
1.3. Considerar las recomendaciones recibidas durante el lapso de exposición pública para comentarios.					X					
1.4. Solicitar y considerar las recomendaciones formuladas por la DIAN, DNP y las Superintendencias, acerca de los de los impactos que tendrían los proyectos de normas.	X				X					
1.5. Elaborar los proyectos definitivos.						X				
1.6. Publicar los proyectos definitivos.						X				
1.7. Presentar los proyectos y las recomendaciones a las autoridades de regulación.						X				
1.8. Expedir las normas por parte de las autoridades de regulación.							X			
1.9. Etapa de transición y seguimiento año 2013.								X	X	X
1.10. Obligación de aplicación de las normas a partir del 01/01/2014.									X	X

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Programa de Trabajo**

D. Proponer Normas de Aseguramiento de la Información

ACTIVIDADES A DESARROLLAR	TRIMESTRES											
	2011			2012				2013				
	1	2	3	1	2	3	4	1	2	3	4	
Expedición de las normas 31/12/12, etapa de transición y seguimiento años 2013 y obligatoriedad de su implementación a partir del 01/01/2014.												
1. Realizar el debido proceso para la emisión de las normas.												
1.1 Firmar el contrato de derechos de autor con IFAC y traducir al español las normas no traducidas oficialmente (parte dispositiva y bases de conclusiones).	X	X										
1.2 Elaborar los borradores de propuestas de las normas para discusión pública (parte dispositiva y bases de conclusiones).	X	X										
1.3 Publicar los borradores de propuestas de las normas para comentarios.		X	X									
1.4 Considerar las recomendaciones recibidas durante el lapso de exposición pública para comentarios.						X						
1.5 Solicitar y considerar las recomendaciones formuladas por la DIAN, DNP y las Superintendencias, acerca de los de los impactos que tendrían los proyectos de normas.	X					X						
1.6 Elaborar los proyectos definitivos.							X					
1.7 Publicar los proyectos definitivos.							X					
1.8 Presentar los proyectos y las recomendaciones a las autoridades de regulación.							X					
1.9 Expedir las normas por parte de las autoridades de regulación.								X				
1.10 Etapa de transición y seguimiento año 2013									X	X	X	X
1.11 Obligatoriedad de aplicación de las normas a partir del 01/01/2014												
2. Instalar el comité de aseguramiento de la información.	X											
3. Revisar las normas colombianas de aseguramiento frente a las normas internacionales y preparar documento para su divulgación.	X											

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Programa de Trabajo**

E. Interactuar con los Emisores de Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera y Aseguramiento de la Información (art.8, numeral 10)

ACTIVIDADES A DESARROLLAR	TRIMESTRES											
	2011			2012			2013					
	T.1	T.2	T.3	T.1	T.2	T.3	T.1	T.2	T.3	T.1	T.2	T.3
1. Establecer contactos con los siguientes organismos internacionales con el fin de facilitar el logro de los objetivos estratégicos del CTCF (numeral 12 Art. 8).												
1.1 IASB: International Accounting Standards Board.	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
1.2 IFAC: International Federation of Accountants.	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
1.3 ISAR: International Standards of Accounting and Reporting.	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
1.4 XBRL: Extensible Business Reporting Language.				X	X	X	X	X	X	X	X	X

F. Promover un proceso de divulgación, conocimiento y comprensión que busque sensibilizar y socializar los procesos de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y aseguramiento de la información (numeral 12 del art. 8)

ACTIVIDADES A DESARROLLAR	TRIMESTRES											
	2011			2012			2013					
	T.1	T.2	T.3	T.1	T.2	T.3	T.1	T.2	T.3	T.1	T.2	T.3
2. Instalar la mesa de trabajo del sector educativo.	X											
2.1 Desarrollar por parte del comité un proceso denominado "aprender para enseñar", que tenga como objetivo la formación de instructores en NIIF, NIIF para Pymes y en estándares de auditoría.		X	X									
2.2 Promover la enseñanza de los NIIF, NIIF para Pymes y de los estándares internacionales de auditoría.				X	X	X	X	X	X	X	X	X

**Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Programa de Trabajo**

G. Continuar con el Proceso de Organización del CTCP e interactuar con las diferentes autoridades públicas

ACTIVIDADES A DESARROLLAR	TRIMESTRES											
	2011			2012			2013					
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
1. Actualizar el reglamento interno del CTCP una vez sea expedido el decreto de funciones y el de coordinación entre entidades.			X									
2. Definir la planta de personal del CTCP, y hacer las gestiones para su vinculación.												
3. Vincular dos expertos internacionales en temas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información.	X			X								
4. Definir y dotar la infraestructura física del CTCP en forma tal que sea funcional.												
5. Continuar con la implementación tecnológica que facilite la interacción con los vinculados en los procesos de normalización y socialización. Esta plataforma debe apoyar la adopción del XIRRI.												
6. Definir, adquirir o licenciar las bases de datos, bibliotecas y fuentes de literatura técnica para facilitar las acciones de normalización y socialización.				X								
7. Adoptar y poner en funcionamiento las acciones que garanticen una correcta y eficaz gestión institucional del CTCP, de acuerdo con los criterios de la Gestión Pública.	X	X										
8. Definir los mecanismos de interacción con las autoridades reguladoras (Art. 6 y 7), con las autoridades de supervisión (Art. 10), con la autoridad disciplinaria (Art. 9), y reglamentar el deber de coordinación de las entidades públicas para con el CTCP (Art. 12) con base en la expedición de los decretos reglamentarios de la Ley 1314.				X	X							
9. Obtener el derecho y definir la forma como todos los sometidos a la Ley 1314 podrán consultar en su integridad los estándares emitidos por IASB y por AASB.				X								
10. Definir y establecer los presupuestos de operación y de inversión del CTCP para que se provean los recursos necesarios para el cumplimiento de sus responsabilidades, de acuerdo con lo establecido en el Art. 11 de la Ley 1314.	X	X										

Propuesta de actualicese.com

Para modificar la clasificación de las empresas que aplicarán las Normas establecidas en el numeral 43 del documento de Direccionamiento Estratégico del 22 de junio de 2011

Fecha de publicación: 18 de julio de 2011

Justificación de la propuesta

Se hace fundamentada en la Ley 590 del 2000 que fue la que dejó vigente la Ley 1450 del 16 de junio de 2011 del Plan de Desarrollo en su artículo 43. Lo anterior hace suponer que con Decretos reglamentarios, en adelante se podrán hacer modificaciones a estos criterios del tamaño de las empresas pues en el párrafo primero de dicho artículo expresa:

Parágrafo 1°. El Gobierno Nacional reglamentará los rangos que aplicarán para los tres criterios e incluirá especificidades sectoriales en los casos que considere necesario.

El análisis se fundamentó en los conceptos que maneja tanto la Ley 590 del 2000 como la Ley 1450 del 2011 y por este motivo se establecen los rangos con base en tres parámetros, Número de Trabajadores Totales, Activos Totales y/o Ventas Brutas Anuales.

Se mantienen los tres (3) grupos propuestos en el Documento de Direccionamiento Estratégico Final del 22 de junio de 2011, pero proponemos el siguiente cambio:

Consideramos que el Grupo 1 no sólo abarca a Emisores de valores y entidades de interés público sino también a empresas de tamaño grande, las cuales deben utilizar *IFRS full*, pues una empresa con Ventas Brutas o Activos Brutos de más de 30.000 salarios mínimos, (\$16.095.000.000) es en nuestro país una empresa grande, cuya tendencia es a tener negocios internacionales, agencias, sucursales o filiales, la cual debería aplicar estas normas.

El Grupo 2 quedará conformado por las empresas medianas y pequeñas que tienen Activos o Ventas Brutas Anuales entre \$2.683.000.001 y \$16.095.000.000 en las que aplicarían las NIIF para Pymes.

El Grupo 3 conformado por microempresas o sea aquellas empresas que tienen Activos o Ventas Brutas Anuales entre \$268 000 000 y \$2 683 000 000 en el año, aplicarán la metodología ISAR y nuestra consideración es que tiene una lógica y será un grupo grande de empresas que de pronto no requerirán de una información sofisticada sino cumplir con requerimientos de ley. Para este caso si el gobierno decide llamarla contabilidad simplificada sería hacerse 'eco' de la Ley 1314 de 2009.

Proponemos en relación con la aplicación de lo que se consagra en el presente Decreto cuyo texto encuentran más adelante, que será exigido para todos los obligados a llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes y por aquellos que decidan llevarla.

Consideramos con relación a las Otras Normas de Información Financiera ONI señaladas en el Decreto, que serán aplicables de acuerdo con la reglamentación que se establezca.

Otra visión

Concluimos que otra buena propuesta sería que las grandes empresas con Activos superiores a 30.000 salarios mínimos mensuales que equivalen a aproximadamente a US\$9.000.000 aplicarían las *IFRS full* y en el documento pasarían al Grupo 1, implicando lo anterior modificar por Decreto el artículo 2º de la Ley 590 del 2000.