

T
657.61
C429
Ej.2

**INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA
EN LA TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA**

**AUTORES: ALBERTO GIACOMETTO
NASLY BARRAGAN**

**PRESENTADO: AL COMITE DE GRADUACION
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICA**

**UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
PROGRAMA DE CONTADURIA PUBLICA**

S C I B *Arch. Adg*
1123

CARTAGENA, NOVIEMBRE 16 DE 1993

Cartagena, Abril 18 de 1994

PARA: COMITE DE GRADUACION

DE : CONCEPTO DE ANTEPROYECTO

Me permito informarles que he estudiado el Anteproyecto de Trabajo de Grado :
"INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA EN LA TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA ".

Presentado por los señores **Nasly Barragán Mendoza** y **Alberto Giacometto Marrugo**, del programa de **Contaduría Pública**.

Considero que el Anteproyecto en mención, si llena los requisitos de contenido exigidos para que sus autores obtengan la respectiva aprobación.

Cordialmente,



CLARET BERMUDEZ CORONEL

UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
COMITE DE GRADUACION

FORMATO DE EVALUACION DE ANTEPROYECTOS

TITULO: INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA EN LA
TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA

AUTOR (ES): ALBERTO GIACOMETTO MARRUGO y NASLY BARRAGAN
MENDOZA

PROGRAMA DE CONTADURIA PUBLICA

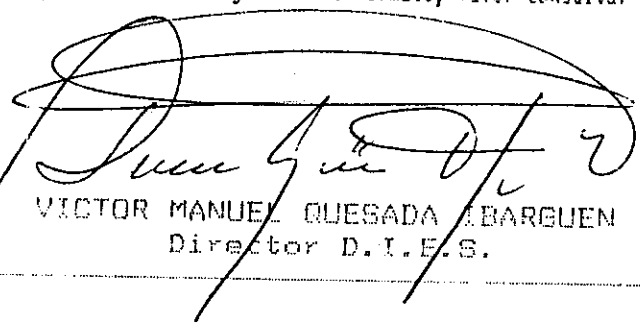
EVALUADOR: PLINIO PEÑA VILLAMIL

Señor Profesor:

Estamos remitiéndole el citado Anteproyecto para su
evaluación de acuerdo a las pautas que a continuación se
detallan:

INSTRUCCIONES GENERALES: Una vez leído y analizado el anteproyecto califique cada ítem según la escala
que aparece en el formato: 10 si lo considera Excelente; 8 indica que está Bien; 6 indica Aceptable;
4 Deficiente y 2 Mal. Multiplique el porcentaje de ponderación del ítem por el valor de calificación
otorgado (10, 8, 6, 4 ó 2) y anote el resultado en la Columna 1. Al final sume todos los
resultados anotados en la columna Uno (1). Este resultado no podrá ser superior a 100.
Si tiene alguna duda respecto a cómo diligenciar el formato, favor consultar al DIES.

Atentamente,



VICTOR MANUEL QUESADA BARGUEN
Director D.I.E.S.

Recibí:

Fecha:

NOTA: EL ANTEPROYECTO DEBE SER DEVUELTO AL D.I.E.S. EN UN
TERMINO DE OCHO (8) DIAS CONTADOS A PARTIR DE LA
FECHA DE RECIBO.

Vicky de A.

ANALISIS DEL TEMA (15 %)

TERES : Responde a necesidades de la comunidad, de la ciencia, institucionales y/o intereses del investigador. (4 %).

ENFOQUE : Presenta un nuevo enfoque o formas de tratar los ya conocidos . (1 %)

AMPLITUD : Han sido delimitados el tema y sus interrogantes. (1.5%)

UTILIDAD : Qué proyección tiene para la institución, comunidad o localidad local o nacional. (1.5%)

TEMPO : El cronograma es satisfactorio (2.5%)

RECURSOS : Existen . Están al alcance del investigador (1.5)

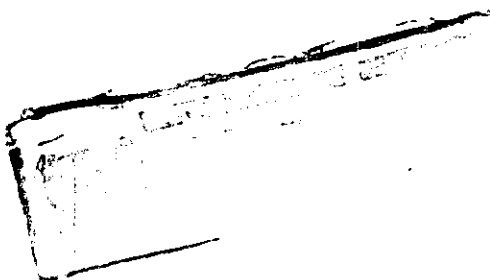
ANALISIS Y EVALUACION DEL MODELO TEORICO (40 %)

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION : 12%. Su formulación es clara y precisa, coherente con el tema ; Señalan con claridad metas y procesos.

EL PROBLEMA A INVESTIGAR : 16%

...in concebido. Dentro de un margen conceptual sólido (4 %)

Excelente	Bon	Aceptable	Deficiente	Total	Promedio
10	8	6	4	2	1



**ANALISIS Y EVALUACION DEL
MODELO ADMINISTRATIVO**

Prevé costos de planeación, ejecución y publicación
de informe (2.5 %)

Prevé recursos humanos tanto en número como en
calidad (2.5 %)

La prevision del tiempo en número como en calidad
(2.5 %)

Se contempla quien financiará la investigación
(2.5 %)

TOTAL PUNTOS

NOTA : Un puntaje de 70 o más indica aceptación
del ante-proyecto.
No obstante si se encuentran diferencias en
los puntos señalados con asteriscos (*) el
anteproyecto debera someterse a mejoras
por sus autores.

Aprobado

OBSERVACIONES :

Excelente	Bun	Acceptable	Deficiente	Mal	Picomedio
10	8	6	4	2	1

[Handwritten Signature]

Evaluador

Cartagena, Noviembre 16 de 1993

Señores
UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Programa de Contaduría Pública
Comite de Graduación
Ciudad

Estimados señores:

Mediante la presente les estamos remitiendo a ustedes nuestro Anteproyecto de la tesis de grado con el título "INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA EN LA TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA", muy comedidamente les solicitamos que sea sometida a su estudio para su respectiva aprobación, como requisito para la presentación del mismo.

Les rogamos de antemano la atención prestada a la presente.

Atentamente,

Alberto Giswualto M.

ALBERTO GIACOMETTO
CC#73.144.025 de C/gena
Carnet: 4589278

Nosly Barragan M.

NASLY BARRAGAN
CC# 45.480.616 de C/gena
Carnet:458920313

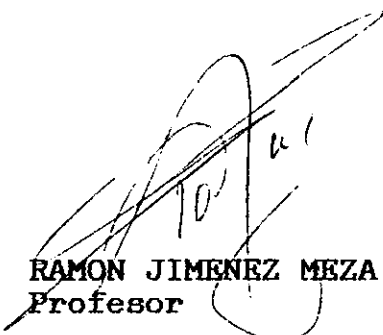
Cartagena, Noviembre 16 de 1993

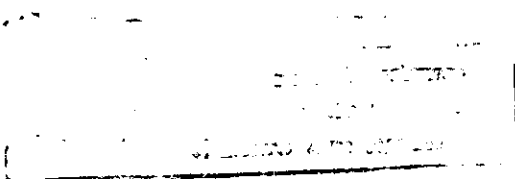
Señores
UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Programa de Contaduría Pública
Comite de Graduación
Ciudad

Estimados señores:

Mediante la presente me permito informarles a ustedes que, según carta de inscripción presentada por los alumnos **ALBERTO GIACOMETTO Y NASLY BARRAGAN**, del programa de Contaduría Pública, la cual fue aceptada y aprobada por el Director del Programa y el Secretario Académico respectivamente, con el tema "**INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA EN LA TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA**", fui asignado como asesor, ya que soy un profesional que presento basta experiencia en el área de estudio en mención.

Atentamente,


RAMON JIMENEZ MEZA
Profesor



DISEÑO DE CAMPO (Explicar brevemente):

Espacio:

Para el caso de la incidencia que tiene la legislación tributaria sobre la teoría contable tomaremos como área geográfica todo el sector nacional, ya que es un tema que afecta a todo el país, y es un tema de interés mutuo para toda la nación.

Tiempo:

Al tratar de delimitar cronológicamente nuestro tema, diríamos que en un principio al hacer la reseña histórica de ambas materias estaríamos haciendo por fuerza mayor un poco de historia, esto sería muy importante por que de esta manera lograremos saber la verdadera identidad de ambas ramas y serviría de base para desarrollar una problemática que actualmente se esta dando en Colombia, o sea que es necesario para el buen dominio del tema retroceder en el tiempo, describir cronológicamente la legislación y la teoría contable para saber su fundamentación y su teoría, luego así situarnos en nuestro tiempo y época, con lo que concretaríamos nuestro tema de estudio.

DISEÑO DOCUMENTAL (Explicar brevemente):

Este es un trabajo documental en el cual emplearemos un estudio descriptivo consistente en recuentos sistemáticos, análisis e interpretaciones de hechos reales que se dan en el presente, planteando interrogantes sobre los mismos, comparando y analizando los aspectos que se destaquen en tales hechos.

La investigación es bibliográfica y se realizará a través de libros, datos, consulta a organismos especializados en el tema, apoyados en una encuesta hecha a personas versadas en la materia.

Firma de los Autores:

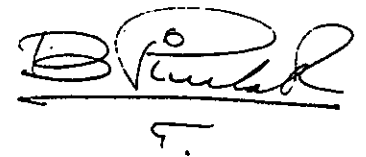
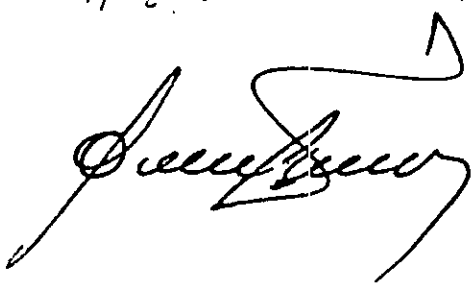
Nasly Barragan Mendora
CC # 45 480 616 C/Gen
Comet. 458920313

Alberto Cisneros Maldonado
CC # 3 144.025 C/Gen
Comet. 45842078

NOTA: Para uso exclusivo del Comité de Graduación.

Concepto del Comité de Graduación:

A ser: Dr. Ramon Jimenez Meza.



UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
DEPARTAMENTO DE INVESTIGACION
ECONOMICA Y SOCIAL

PARA: COMITE DE GRADUACION - FACULTAD CIENCIAS ECONOMICAS
DE: ALBERTO GIACOMETTO Y NASLY BARRAGAN
PROGRAMA: CONTADURIA PUBLICA
ASUNTO: INSCRIPCION DE ANTEPROYECTO
FECHA: AGOSTO 09/93

TITULO: INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA EN LA TEORIA
CONTABLE EN COLOMBIA.

PLANTEAR Y FORMULAR EL PROBLEMA (Brevemente):

La contabilidad en Colombia desde sus inicios ha sido notablemente afectada por la rama tributaria, tanto así, que ha llegado a ser una de las principales fuentes de teoría contable en Colombia. Diversos son los factores que son causas de esta situación; trataremos con los factores que más han influenciado y que se consideran los más importantes, y que demuestran de una manera clara como la legislación tributaria ha demarcado la teoría contable.

La teoría contable en la última década ha sido manejada desde un punto de vista meramente fiscal, dejando a un lado los aspectos contables; trayendo como consecuencia un distanciamiento de la contabilidad con los impuestos en lo que respecta a su teoría y aplicación; dando como resultado a que la teoría contable se acomode a las necesidades del fisco, siendo la tributaria prácticamente creadora de teoría contable.

Vale la pena preguntarse : Hasta que punto y en que medida la legislación tributaria ha influenciado la teoría contable en Colombia ?

OBJETIVO GENERAL:

Demostrar como la legislación tributaria ha influenciado en la teoría contable en Colombia, destacando los aspectos más importantes y resaltando como esos aspectos son fuente de teoría contable en el país, dejando entrever los efectos de la anterior situación.

OBJETIVOS ESPECIFICOS (Indicar por lo menos dos):

1. Realizaremos una reseña histórica de la teoría contable, como se ha desarrollado y cuales son sus fundamentos, de manera que nos permita conocer su verdadera identidad, y así obtendremos bases suficientes para desarrollar el objeto de nuestra investigación.
2. Realizaremos una reseña histórica de la legislación tributaria, analizaremos su estructura para obtener bases suficientes para el dominio del tema.
3. Evaluaremos las identidades, características, de cada una de estas áreas para su respectiva confrontación, así conoceremos los aspectos más influyentes, y de esta manera desarrollaremos nuestro tema a tratar llegando a diagnosticar y dar un evaluación a la problemática propuesta.

JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACION (Interés, Apoyo, Recursos, Necesidad y aplicabilidad):

Dada la trascendencia que tiene la legislación tributaria en la economía nacional por ser algo tan cambiante y de interés mutuo para toda la nación, la importancia que tiene la tributaria sobre todos los sectores del país más que todo en la rama del saber que estan estrictamente relacionada con ella, específicamente la Contaduría Pública, y por ser la contaduría una profesión de caracter liberal, nueva, y que necesita de su difusión, crear su propia identidad para delimitar su área de trabajo; nosotros como estudiantes de contaduria debemos luchar por la preponderación y la integridad de nuestra profesión, creando su propia teoría, delimitando nuestras áreas de trabajo, dándole la dignidad y respeto que como profesión se merece.

Todo lo anterior lo lograremos a través de la investigación contable y de una reestructuración de sus planteamientos y teorías de aplicación, logrando de esta manera que la carrera se maneje con criterios propios, unificando las doctrinas, normas, decretos, leyes, que conlleven a verdaderos objetivos, lo que indudablemente contribuirán a una mejora social.

INTRODUCCION AL CONTENIDO

EL TEMA A TRATAR LO REALIZAREMOS A TRAVES DE UN TRABAJO SUBDIVIDIDO A SU VEZ EN CUATRO CAPITULOS.

EN UN PRIMER CAPITULO HABLAREMOS SOBRE LA **TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA**, DESDE SUS ORIGENES, LA MANERA COMO ESTA SE HA VENIDO DESARROLLANDO A TRAVES DEL TIEMPO Y SU UBICACION EN EL PRESENTE; BUSCAREMOS UN MEJOR ENTENDIMIENTO DEL ASUNTO PARA TENER UNA VISION MAS CLARA DEL TEMA HA TRATAR.

EN UN SEGUNDO CAPITULO EFECTUAREMOS UN PROCEDIMIENTO SIMILAR PERO ESTA VEZ TRATAREMOS SOBRE LA **LEGISLACION TRIBUTARIA**, CON LO QUE PRETENDEMOS OBTENER SUFICIENTE CLARIDAD PARA ILUSTRARNOS AL RESPECTO.

HEMOS QUERIDO ESTAR A LA PAR DEL DESARROLLO DE NUESTRA PROFESION Y POR ESTA RAZON FORZOSAMENTE HEMOS TENIDO QUE INCLUIR UN CAPITULO MAS, QUE SE LO DEDICAREMOS A LA RESTRUCTURACION DEL **DECRETO 2160**, QUE SE ADELANTA ACTUALMENTE EN LA PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA, EN EL CUAL LO ANALIZAREMOS Y EVALUAREMOS SU ADAPTACION O DISTANCIAMIENTO COMO TEORIA CONTABLE EN SI, CON LA LEGISLACION TRIBUTARIA.

EN UN CUARTO Y ULTIMO CAPITULO CONFRONTAREMOS LAS DOS TEORIAS DESCRITAS ANTERIORMENTE, REALIZAREMOS SU RESPECTIVO ANALISIS, EVALUACIONES Y CONCLUSIONES.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La Contabilidad en Colombia desde sus inicios ha sido notablemente afectada por la rama tributaria, tanto así, que ha llegado a ser una de las principales fuentes de teoría contable.

Diversos son los factores que inciden y son causa de esta situación, la investigación que se desea llevar a cabo tratará con los factores que más han influenciado y que se consideran los más importantes, y que demuestran de una manera clara como la Legislación Tributaria ha demarcado la Teoría Contable.

La Teoría Contable en la última década ha sido manejada teniendo en cuenta un solo punto de vista, el **Fiscal**, dejando a un lado los aspectos contables, se ha olvidado que la contabilidad es una herramienta de control con su propia teoría y principios, que sirve de adaptación de los fenómenos económicos a las figuras jurídicas, realizándose actualmente el efecto contrario.

Esta situación ha traído como consecuencia un distanciamiento de la Contabilidad con sus propios principios y del manejo contable con los impuestos, lo que ha conllevado a que la Teoría Contable se acomode a las necesidades del fisco dando como resultado que la Legislación Tributaria sea prácticamente creadora de Teoría Contable.

De continuar presentándose lo anterior, la Teoría Contable en Colombia pronto estará totalmente sujeta a las leyes fiscales, debido a la primacía que hay en el país en materia de impuestos; sería importante replantear lo anterior, unificar criterios, conllevando un tratamiento igual en el manejo de impuestos con el manejo contable.

De acuerdo a todo lo planteado anteriormente vale la pena preguntarse : **Hasta que punto y en que medida la Legislación Tributaria ha influenciado la Contabilidad en Colombia ?**

DELIMITACION FORMAL ESPACIO - TIEMPO

ESPACIO

Para el caso de la incidencia que tiene la Legislación Tributaria sobre la Teoría Contable, tomaremos como área geográfica todo el sector nacional, ya que es un tema que afecta a todo el país, y es un tema de interés mutuo para la nación.

TIEMPO

Al tratar de delimitar cronológicamente nuestro tema, diríamos que en un principio al hacer la reseña histórica de ambas materias estaríamos haciendo por fuerza mayor un poco de historia, esto sería muy importante por que de esta manera lograremos saber la verdadera identidad de ambas ramas y serviría de base para desarrollar una problemática que actualmente se está dando en Colombia, o sea que es necesario para el buen dominio del tema retroceder en el tiempo, describir cronológicamente la Legislación y la Teoría Contable para saber su fundamentación y su teoría, luego así situarnos en nuestro tiempo y época, con lo que concretaríamos nuestro tema de estudio.

OBJETIVOS GENERALES

Demostrar como la Legislación Tributaria ha influenciado en la Teoría Contable en Colombia, destacando los aspectos más importantes y resaltando como esos aspectos son fuente de teoría contable en el país, dejando entrever los efectos de la anterior situación.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

1. Realizar una reseña histórica de la Teoría Contable, como se ha desarrollado y cuales son sus fundamentos, de manera que nos permita conocer su verdadera identidad, y así, obtendremos bases suficientes para desarrollar el objeto de nuestra investigación.
2. Realizar una reseña histórica de la Legislación Tributaria, analizaremos su estructura, para obtener las bases suficientes para el dominio del tema.
3. Conocer la restructuración que se adelanta del Decreto 2160/86 en la Presidencia de la República, con lo que podremos analizar, cómo la principal fuente de teoría contable quedaría relacionada con la legislación tributaria, y trataremos de presentar los aspectos más importantes a través de conclusiones.
4. Evaluar las identidades, características, de cada una de esta áreas para su respectiva confrontación, así conoceremos los aspectos más influyentes, y de está manera desarrollaremos nuestro tema a tratar, llegando a diagnosticar y dar una evaluación a la problemática propuesta.

JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACION

Dada la trascendencia que tiene la legislación tributaria en la economía nacional, por ser algo tan cambiante y de interés mutuo para toda la nación, y la importancia que tiene la Teoría Contable sobre todos los sectores del país, mas que todo en la rama del saber que están estrictamente relacionada con ellas, específicamente la Contaduría Pública, y por ser la Contaduría una profesión de carácter liberal, una profesión nueva que necesita de su difusión, crear su propia identidad para delimitar su área de trabajo, nosotros como estudiantes de Contaduría debemos luchar por la preponderación y la integridad de nuestra profesión, creando su propia teoría, delimitando nuestra área de trabajo, dándole la dignidad y respeto que como profesión se merece.

Todo lo anterior lo lograremos a través de la investigación contable y de una reestructuración de sus planteamientos y teorías de aplicación, logrando de esta manera que la carrera se maneje con criterios propios, unificando las doctrinas, normas, decretos, leyes, que conlleven a verdaderos objetivos, lo que indudablemente contribuirán a una mejora social.

MARCO TEORICO

" La demora en la expedición de un Estatuto Legal que compilara las normas de Contabilidad de General Aceptación en Colombia, originó la continua promulgación de normas tributarias para el registro de las operaciones contables, las cuales hoy representan un verdadero Estatuto Tributario en materia contable con una influencia importante en las normas de contabilidad, que podrían ocasionar confusiones o dudas en la práctica contable de muchos contribuyentes. "

YANEL BLANCO LUNA

"Las Normas de Contabilidad Vs. Las Normas Tributarias.

Tercer Foro de Revisoría Fiscal en Colombia.

Además del Concepto presentado por el anterior autor con su teoría expuesta, en donde está haciendo referencia al tema tratado, nos apoyamos también en una muestra de encuestas realizadas a personas versadas en la materia. **(Ver Hoja Anexa)**

Desde el punto de vista de los autores , el criterio anteriormente expuesto deja a entrever que si existe una notable influencia de la Legislación Tributaria en la Teoría Contable en Colombia, que se viene dando por el mismo subdesarrollo del País , viendose reflejado en la no adopción de principios y teoría propias, teniendo entonces la legislación tributaria que entrar de lleno en la teoría contable, adaptándola a ella y manejando como quiere sus principios; tal como se expuso en el planteamiento del problema.

ENCUENTAS SOBRE EL PROYECTO
"INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA
SOBRE LA TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA"

AUTORES: ALBERTO GIACOMETTO
NASLY BARRAGAN

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: NESTOR GALLO ESCALLON
PROFESION : CONTADOR PUBLICO
CARGO: CONTRALOR - ABONOS COLOMBIANOS S.A.

PREGUNTAS:

1. PARA USTED QUE ES LA TEORIA CONTABLE Y QUE LA CONSTITUYE.
(EXPLIQUE).
2. CREE USTED QUE LA TEORIA CONTABLE HA SIDO INFLUENCIADA POR
LA LEGISLACION TRIBUTARIA ? . (FUNDAMENTE SU RESPUESTA).
3. PIENSA USTED QUE EN COLOMBIA SE MANEJA CONTABILIDAD
TRIBUTARIA?. (EXPLIQUE).
4. CONOCE USTED ALGO SOBRE LA RESTRUCTURACION DEL DECRETO
2160/86, QUE SABE AL RESPECTO ? . (EXPLIQUE)

RESPUESTA:

1.- Que es y que la constituye es igual, son herramientas, mecanismos para agrupar cierta información económica de un ente jurídico que se puede cuantificar con el fin de tomar decisiones de carácter interno o externo, planificación y proyecciones.

Dentro de esas herramientas o mecanismos tenemos entre otras: Legislación Laboral, Comercial, Tributaria; Resultados Económicos, Agrupación de Cuentas, Análisis Financieros, etc.

2.- Por ser un país subdesarrollado, nuestros principios contables nunca han sido bien fundamentados, sino que a través del tiempo se han asimilado al de los países desarrollados como EE.UU.

Hasta el año 1986 con la aparición del 2160 se comenzó a tomar conciencia de la necesidad de tener nuestros propios principios contables, pero desafortunadamente por ser un país fiscalista, quienes hicieron esa legislación fueron abogados con esa mentalidad, donde no hubo participación de contadores públicos quienes pudieran opinar, orientar y hacer una separación y discriminación de la parte fiscal con la parte contable.

3.- Netamente. Es concluyente si tomamos en cuenta lo dicho anteriormente la contabilidad se le ha dado un manejo puramente fiscal, aunque se logró dar los primeros pasos para institucionalizar nuestros propios principios, se hizo básicamente desde un orden jurídico no contable.

4.- En el proyecto de reforma del 2160/86 hubo participación contable y se reestructuraron enfoques contables en algunos aspectos. Continúa la presión

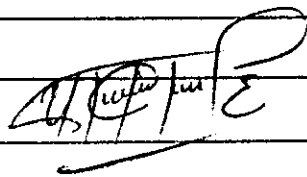
FIRMA DEL ENCUESTADO: _____

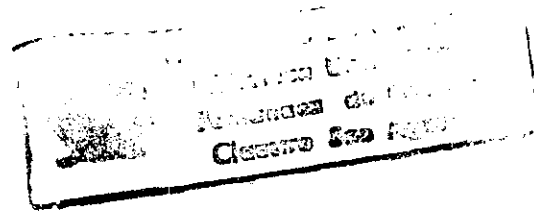
RESPUESTA:

en aspectos tributarios.

Todo esto lo deberfan hacer los contadores públicos independientemente
sin intervención de abogados tributaristas.

FIRMA DEL ENCUESTADO:

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'A. P. E.', written over a horizontal line.



MARCO CONCEPTUAL

Tiene como propósito dar a la investigación un sistema coordinado y coherente de conceptos y proposiciones que permitan abordar el problema.

Trataremos entonces de integrar en tema dentro de un ámbito o un conjunto de conocimientos lo más sólido posible que permita una conceptualización adecuada de los términos que utilizaremos:

CONTABILIDAD: La contabilidad es una ciencia de naturaleza económica, cuyo objeto de estudio lo constituye la variada realidad del conocimiento económico en términos cuantitativos, a todos sus niveles organizativos mediante métodos específicos, apoyadas en bases confrontadas con la realidad, con el fin de elaborar información que cubra las necesidades internas y externas, y las de planificación y control.

DECRETO 2160/86: Principal fuente de Teoría contable en Colombia, que constituye la columna vertebral de la Contabilidad.

AUDITORIA: Revisión de exploración crítica que ejecuta un Contador Público de los controles internos fundamentales y de los libros de contabilidad de una empresa comercial o de otros entes económicos, antes de expresar una opinión sobre la confiabilidad de sus estados financieros y del control interno, frecuentemente va acompañada de un adjetivo o de una frase descriptiva de indica sus extensiones o propósitos. Ejem: Auditoría Anual de Balances.

REVISORIA FISCAL:

Es una imposición que el Estado hace a todas las Sociedades de cualquier naturaleza, cuyos Activos Brutos del año inmediatamente anterior sean o exceda al equivalente de 5.000 salarios mínimos y/o cuyos Ingresos Brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente de 3.000 salarios mínimos. Además de lo anterior será obligatorio tener Revisor Fiscal, las Sociedades por Acciones, las Sucursales de Compañías Extranjeras, y las Sociedades en la que por Ley o Estatuto la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo dispongan los excluidos siempre que representen no menos del 20% del capital. Su objetivo será el de vigilar, controlar e informar sobre los Estados Financieros, los libros legales, el control interno, la contabilidad y los actos de los administradores a la Asamblea o Junta de Socios o a las entidades de vigilancia y control, si la sociedad se encuentra sometida a ella.

IMPUESTOS:

Contribución obligatoria de los particulares exigidas por el gobierno sin contar con el consentimiento del obligado, para procurarse bienes que le permitan cumplir con la obligación de satisfacer las necesidades generales o colectivas de la nación

ESTATUTO TRIBUTARIO:

Compendio de normas que rigen el sistema tributario del país.

PAAG: Porcentaje de ajuste del año gravable, el cual será equivalente a la variación porcentual del índice de precios al consumidor para ingresos medios certificado por el DANE, el cual será anual, mensual o mensual acumulado según corresponda.

IVA: Impuesto al valor agregado, al comercializar productos gravados o al prestar servicios gravados, se da a través de una tarifa específica, y empleando 2 régimen para la inscripción, declaración y pago: El régimen Común y el Simplificado. Este impuesto deberá ser cobrado por el comerciante o aquellas personas que realicen operaciones gravadas previamente inscrito en el Registro Nacional de Vendedores.

RETENCION EN LA FUENTE: Mecanismo de recaudo anticipado de impuesto a la renta y complementarios, por el cual una persona natural o jurídica deduce un porcentaje determinado del pago o abono en una compra o prestación de un servicio, a otra persona natural o jurídica; y lo consigna en un Banco autorizado a título de Impuesto de Renta y Complementarios.

IMPUESTO DE RENTA: Contribución obligatoria de toda persona natural o jurídica que tenga el carácter de contribuyente, de dar al estado un porcentaje de su renta líquida por las actividades realizadas en el período o año gravable. La renta líquida será la renta gravable salvo excepciones legales.

METODOLOGIA A EMPLEAR

Este es un trabajo documental en el cual emplearemos un estudio descriptivo consistientes en recuentos sistemáticos, análisis e interpretaciones de hechos reales que se dan en el presente, planteando interrogantes sobre los mismos, comparando y analizando los aspectos que se destaquen en tales hechos.

La investigación es bibliográfica y se realizará a través de libros, datos, consulta a organismos especializados en el tema, apoyados en una encuesta hecha a personas versadas en la materia.

Hemos considerado que con unas preguntas objetivas y concretas que nos ilustren de una manera clara el pensamiento de personas versadas en la materia, de manera que nos suministren los datos suficientes para realizar nuestro trabajo.

**ENCUENTAS SOBRE EL PROYECTO
"INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA
SOBRE LA TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA"**

**AUTORES: ALBERTO GIACOMETTO
NASLY BARRAGAN**

NOMBRE DEL ENTREVISTADO: _____

PROFESION : _____

CARGO: _____

PREGUNTAS:

1. PARA USTED QUE ES LA TEORIA CONTABLE Y QUE LA CONSTITUYE.
(EXPLIQUE).
2. CREE USTED QUE LA TEORIA CONTABLE HA SIDO INFLUENCIADA POR LA
LEGISLACION TRIBUTARIA ? . (FUNDAMENTE SU RESPUESTA).
3. PIENSA USTED QUE EN COLOMBIA SE MANEJA CONTABILIDAD TRIBUTARIA?.
(EXPLIQUE).
4. CONOCE USTED ALGO SOBRE LA RESTRUCTURACION DEL DECRETO
2160/86, QUE SABE AL RESPECTO ? . (EXPLIQUE)

BIBLIOGRAFIA

1. **AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION.**
Dirección de Impuestos Nacionales
Unidad Administrativa Especial.

2. **AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.**
Reyes, Pedro H.

3. **CODIGO DEL COMERCIO.**
Ortega Torres, Jorge.

4. **CONTABILIDAD :2000**
Godiño, Emma Lucía.
Coral, Lucy
Mac Grawhill

5. **CONTADORES PUBLICOS.**
Centro Interamericano Jurídico - Financiero
Monsalvet, Rodrigo.

6. **DICCIONARIO PARA CONTADORES.**
Kohler - Uteha

7. **ESTATUTO DEL REVISOR FISCAL.**
Federación de Contadores Públicos de Colombia
Gonzalez, Anselmo
Blanco Luna, Yanel

8. **GUIAS LEGIS PARA LA DECLARACION DE RENTA.**
Legis S.A.

9. **HISTORIA DE LA CONTADURIA PUBLICA EN COLOMBIA.**
Milan Puente, Regulo

10. **IMPUESTOS 1992.**
Centro Interamericano Jurídico - Financiero
Monsalvet, Rodrigo.

11. **IMPUESTOS SOBRE LA RENTA EN COLOMBIA.**
Impuestos Nacionales
Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

12. **LEGISLACION COMERCIAL Y TRIBUTARIA.**
Arbelaez, Joaquin
Mejía, Jaime
Mac Grawhill

12. **LEGISLACION TRIBUTARIA.**
Lecciones de Derecho Tributario
Armanta Palacion, Victor.
14. **MANUAL DE AUDITORIA Y REVISORIA FISCAL.**
2a. Edición Ampliada.
Blanco Luna, Yaniel
15. **MANUAL DE IMPUESTOS A LAS VENTAS Y TIMBRE.**
Legis S.A.
16. **MANUAL DE RETENCION EN LA FUENTE.**
Legis S.A.
17. **NORMAS SOBRE CONTADURIA PUBLICA EN COLOMBIA.**
Rincon Peña, Guillermo.
Ecoe.
18. **REGIMEN CONTABLE COLOMBIANO.**
Legis S.A.
19. **REGIMEN DE IMPUESTOS A LAS VENTAS.**
Legis S.A.

20. **REGLAMENTO A NORMAS DE CONTABILIDAD.**

Ecoe.

21. **SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO.**

Low Multra, Enrique

Medina, Maria Inés.

PRESUPUESTO

CONCEPTO

GASTO

Libros Adquiridos:

- | | | |
|---|---------------------------------------|-----------|
| • | -Principios de Investigación Contable | \$ 10.000 |
| • | -Ajustes Fiscales por Inflación | \$ 12.000 |
| • | -Manual de Impuestos | \$ 17.700 |

Sub total\$39.700

Fotocopias y Papeleria:

- | | | |
|---|-----------------------------|-----------|
| • | -Ley 6a. Reforma Tributaria | \$ 1.500 |
| • | -Ley 43/90 | \$ 1.500 |
| • | -Reforma Decreto 2160/86 | \$ 8.000 |
| • | -Formas Encuesta | \$ 1.000 |
| • | -Block de Papel | \$ 4.500 |
| • | -Transcripción del Trabajo | \$ 63.000 |

Sub Total.....\$79.500

Transporte a Barranquilla para

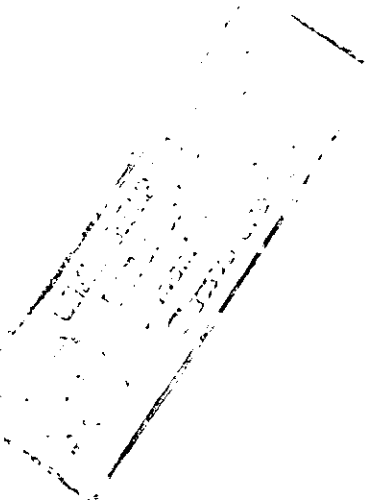
Busqueda de Información.....\$ 20.000

TOTAL PRESUPUESTO.....\$139.200

CRONOGRAMA DE TIEMPO Y ACTIVIDADES

TIEMPO - SEMANAS

ACTIVIDADES	AGOST				SEPTI				OCTUB				NOVIE				DICIEMB.				ENERO				FEBRERO				MARZO				ABR	
	1a.	2a.	3a.	4a.	1a.	2a.	3a.	4a.	1a.	2a.	3a.	4a.	1a.	2a.	3a.	4a.	1a.	2a.	3a.	4a.	1a.	2a.	3a.	4a.	1a.	2a.	3a.	4a.	1a.	2a.				
PRESENTACION DEL TEMA																																		
ACEPTACION DEL TEMA																																		
COMITE DE GRADUACION																																		
ELABORACION DEL ANTEPROYECTO																																		
PRESENTACION DEL ANTEPROYECTO																																		
PRIMER CAPITULO																																		
SEGUNDO CAPITULO																																		
TERCER CAPITULO																																		
CUARTO CAPITULO																																		
ENTREGA																																		



INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA EN LA TEORIA
CONTABLE EN COLOMBIA.

AUTORES: NASLY BARRAGAN
ALBERTO GIACOMETTO

PRESENTADO: AL COMITE DE GRADUACION
FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS

UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
PROGRAMA DE CONTADURIA PUBLICA

CARTAGENA, ABRIL 18 DE 1993

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
1 TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA	1
1.1 GENERALIDADES	1
1.2 HISTORIA DE COLOMBIA	5
1.3 LA CONTADURIA PUBLICA EN COLOMBIA	10
1.3.1 Con Respecto a la Teoría Contable Aplicada a la Contabilidad.	11
1.3.2 Con Respecto a la Teoría Contable Aplicada a la Auditoría.	18
1.3.3 Elementos de la Teoría Contable Aplicados a la Revisoría Fiscal.	35
2 SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO	63
2.1 INTRODUCCION - GENERALIDADES	63
2.2 IMPUESTOS	66
2.3 LEGISLACION TRIBUTARIA	69
2.3.1 Impuesto Sobre la Renta y Complementarios	71
2.3.2 Retención en la Fuente	78
2.3.3 Impuesto Sobre las Ventas	82
2.3.4 Impuesto de Timbre	86
2.3.5 Sanciones Tributarias	87
2.3.6 Procedimientos Tributarios	98
2.3.7 Métodos de Búsqueda de la Verdad	101
2.3.8 Recursos	106
3 MODERNIZACION DE LAS NORMAS CONTABLES	109
4 INFLUENCIA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA EN LA TEORIA CONTABLE	117
5 CONCLUSION	129

CAPITULO 1


LA TEORIA CONTABLE EN COLOMBIA

1.1 GENERALIDADES

Nuestra apatía hacia la historia contable puede surgir de la concepción sobre la historia misma, al considerarla como un elemento cultural sin mirar el trasfondo que encierra y que como tal ha llegado al podium de la ciencia. La historia tambien ha tenido varias etapas y ha pasado de la tradición oral al estudio, a las fases descriptivas, al análisis y finalmente a la predicción apoyadas de técnicas. La historia de la contabilidad necesita aun recoger algunos de estos pasos.

La Contabilidad y el Comercio han nacido en el Oriente, la historia la ubica en los Sumerios, en la Caldea y desde allí inicia su viaje por Biblios en Asia Menor por Chipre, Creta, Troya, Atenas, Egipto, Roma, Florencia, Venecia y Génova, al norte de Europa, Inglaterra y Estados Unidos en un tiempo aproximado de 60 siglos ósea, la contabilidad no esta joven como algunos aseguran, ni tan vieja como otros creen.

La Contabilidad ha estado ligada al Comercio y posiblemente surgió para satisfacer una necesidad de éste, y es posible que en



épocas milenarias se hallan dado los primeros pasos para su desarrollo, pero su vigor se inicia con las etapas plenas del Comercio, y donde florece el comercio está la Contabilidad, por eso ha seguido sus mismos pasos y es éste con sus diferentes modalidades el que ha planteado problemas de registro, medición e información al contador.

En la historia la contabilidad ha tenido varias fases en su desarrollo, es como observamos que en un comienzo llegó a su máximo esplendor en el Imperio Romano teniendo pruebas de libros encontrados con registros y mecánica contable, con la invasión de los Bárbaros se vino abajo el Imperio, lo que representaría un casi extinguiamiento y consecuentemente la actividad contable corrió la misma suerte.

Sin embargo viene su resurgimiento con la publicación de SUMA del monje Lucas Pacciolo, tratado que despertó años después polémicas entre los Contadores al juzgarlos unos de suplantor y otros como el moderno padre de la Contabilidad, pero parece que se paso por alto el hecho de haber representado la práctica contable como una unidad y el de que su obra hubiese sido difundida. Es una polémica similar a la de si fue Colón o los Vikingos los descubridores de América, pero Colón ensanchó las miras del mundo Europeo y Pacciolo las de Contabilidad y por ello fundamentalmente tiene un puesto en la historia.

En el transcurso de la historia muchos de los elementos que se manejan actualmente tanto técnicos como teóricos datan de cientos y miles de años atrás, ellos no surgieron espontáneamente sino que se apoyaron en anteriores conceptos, es así como la partida doble y la cuenta valor fueron precedidas por la partida simple y la cuenta persona y muy probablemente nuestras futuras realizaciones seguirán el mismo sendero.

La historia también nos ayuda a realizar situaciones y a observar si soluciones pasadas han sido agotadas en sus posibilidades, es así como en Inglaterra aunque volvió a caer en el desuso floreció la partida simple y sin embargo esta situación nos dejó el legado de la relación de igualdad entre las cifras el diario y del mayor.

En 1929 y años siguientes los Estados Unidos sufre uno de esos remesores cíclicos que padece el capitalismo por efecto de la anarquía en la producción.

La depresión llevó a múltiples empresas a la quiebra, y el Estado preocupado por tal situación formó la Comisión Nacional de Valores y Cambios, para que esta adelantara estudios sobre las causas del fenómeno, supervigilara técnicamente el ejercicio de los Contadores Públicos y fijara normas de carácter contable.

Sin embargo fueron las agremiaciones especialmente la AICPA(Instituto Americano de Contadores Públicos) y la A.A.A.(Asociación Americana de Contadores) quienes en 1934 recomendaron a sus afiliados la aplicación de prácticas que se habían generalizado para su uso, el cual tuvo su terminación en 1965 con la formación de un modelo estructurado, dándole así una mayor solidez y personalidad a la contabilidad.

Como resultado de todo esto se expandió la instrucción contable, junto con la Comisión Federal de Comercio, el Consejo de la Reserva Federal y la Bolsa de Intercambio de New York, se mejoraron las prácticas de la revelación financiera, se publicó el documento "Uniform Accounting" el cual se reimprimió con el título "Approved Methods for the Preparation of Balance Sheet Statements".

Con este trabajo se satisficieron las necesidades de información de los otorgantes de crédito y de las empresas para la tasación de Impuestos, poniendo énfasis en la distribución de costos e ingresos, descuidando lo concerniente a los activos y su valor.

Finalmente, a partir de 1959 la AICPA disuelve el comité de colaboración con la Bolsa de New York y desarrolla el comité de principios de contabilidad "Accounting Principles Board, A.P.B",

que finalmente elabora una recopilación de prácticas, normas, procedimientos contables que es presentada con estructura de modelo semántico clasificada en posturas o conceptos básicos, objetivos y principios que constituyen la verbalización más completa de los aspectos prácticos en la realidad y manifiesta el contenido de la actual teoría contable.

Actualmente es oportuno destacar que las condiciones del comercio han cambiado enormemente y que dada la magnitud de las transacciones muchos de sus problemas adquieren carácter macro económico, igualmente el comercio y la industria siguen desplazándose hasta el oriente de donde nace el sol y nos vino la cultura.

1.2 HISTORIA DE COLOMBIA

La historia de Colombia se divide en tres fases:

- Antes del Descubrimiento
- Epoca descubrimiento hasta la Independencia
- Independencia

En el caso de la historia contable nos situaremos a partir de la fase de la Independencia.

1819 a 1923

Se destacan los siguientes hechos con respecto a la Contabilidad.

- Después de la Batalla de Boyacá y de la entrada el libertador a Santa Fe, Bolívar deja vigente las normas contables del gobierno Español, sin embargo creó una dirección y superintendencia General de Hacienda.
- Se organiza la Contaduría General, se dispone el funcionamiento de la Oficina de Contaduría de Hacienda integrada con Contadores nombrados por el gobierno.
- Se crean contadurías departamentales investidas de jurisdicción coactiva (De poder especial para hacer efectivo el cobro de los impuestos que le deben al gobierno).
- En año 1843 en la Constitución se ratifica la organización contable existente.
- Se reglamenta el funcionamiento de la Contaduría General de Hacienda y se determinan los trámites para el fenecimiento de las cuentas.
- Se establece una Corte de cuentas compuesta por un Juez, nombrado por el poder ejecutivo, también se imponen normas al Contador General de la nación sobre el manejo de las cuentas.

- Se dispone que la Oficina General de Cuentas sustituya a la Corte de Cuentas. Se establecen estas oficinas nombrándose a un funcionario llamado "Contador Mayor Presidente".

- Se establecen los libros legales de contabilidad que son permitidos a toda persona natural o jurídica que ejerza legalmente actividades comerciales.

- Libro de Inventario y Balance
- Libro Diario
- Libro Mayor
- Libro Copiador de Cartas

Hasta aquí se venían manejando criterios en materia contable heredados por nuestros conquistadores, por esta razón se vio en la necesidad de reestructurar, estudiar, reorganizar la administración fiscal y financiera del país, ya que se estaban presentando nuevas necesidades.

A principios del año 1923 llegó a Colombia contratada por el gobierno del General Pedro Nel Ospina, una misión de Consejeros Norteamericanos integrada por los siguientes nombres EDWIN WALTHER KENMEREN, jefe de la misión, profesor de Economía Política de la Universidad Princeton y experto en finanzas y moneda, HOWARD JEFFERSON, experto en la organización de bancos de

emisión, FRED ROGER FARRCHILD, profesor de Economía Política de la Universidad de Yale y experto en sistemas rentísticos, THOMAS RUSSELL LILL, contador público, socio de la firma Nicholson Oakey Lill, quien había organizado la contabilidad de varias ciudades norteamericanas y la Contraloría de México.

Como resultado de sus estudios la misión elaboró una serie de proyectos de Ley que al ser acogida por el Congreso vertebraron la Administración fiscal y Financiera del País. Los frutos de las labores de la misión fueron:

- Leyes sobre la creación del Banco de la República, de la Superintendencia Bancaria, sobre la creación y fuerza restrictiva del presupuesto y la Ley que creó y organizó la Contraloría General de la República.

La obra de la Misión financiera Norteamericana señalaría siempre en la historia del país, la iniciación de una era de orden, métodos en materia presupuestal y financiera, época en que la técnica comienza a imponerse sobre la improvisación y la rutina.

Al abrir el camino la misión KENMEREN, el futuro para la profesión de la Contaduría Pública quedó despejado con lo cual en los años posteriores se hicieron una serie de visitas, tal como la del señor ALFRED C. CLARKE, quien en 1940 presidía la recién

fundada (en Cartagena) Asociación de Contadores, visita a la Supersociedades en Bogotá a la que le entrega la traducción de las Leyes de los Estados Unidos de Winconsin, New York y California, sobre el ejercicio de la profesión del Contador, traducción de los certificados e informes de los Contadores de los Estados Unidos e Inglaterra que acostumbraban a anexar a los balances de sus clientes.

En 1947 llegaron a Colombia las famosas firmas internacionales a ejercer la profesión, tales como la Price Water House and Co. quien fue la primera en abrir el camino, a ella le siguieron la Deloitte Plender Haskins and Sells, etc.

Estas firmas trajeron al país y de manera especial a la profesión nuevas técnicas para el ejercicio por el sistema de sociedades a oficinas profesionales, dando a conocer maneras y costumbres para el manejo de la clientela.

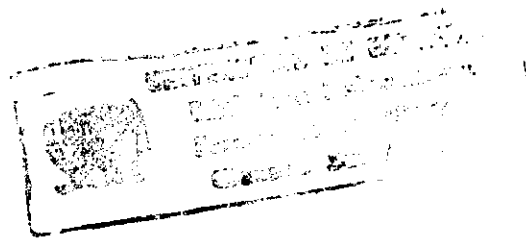
Queda claramente evidenciado que la historia de Contaduría Pública se partió en dos a partir de 1923, fecha en la cual hasta nuestros días hemos tenido una notable influencia Anglosajona en nuestra profesión que se observa en el mantenimiento del empirismo, preocupación por mejorar la calidad de la información que se esta produciendo, presentar los efectos de la inflación en los estados financieros a través de los ajustes integrales.

Pero al mismo tiempo en la misma década (1980-1990) le hemos dado cabida a la investigación científica, a través de la Fundamentación Epistemológica, la Contabilidad Social como una Gestión, Evaluación de la Eficiencia Administrativa, con la cual nos hemos influenciado de la escuela Latina, reflejado el decreto 2649 de diciembre de 1993, derogatorio del 2160 de 1986 y demás disposiciones que reglamentaban la profesión.

1.3 LA CONTADURIA PUBLICA EN COLOMBIA.

Podríamos definirla como aquella disciplina profesional de carácter científico que fundamentada en una teoría específica y a través de un proceso obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas. La Contaduría Pública está apoyada o fundamentada en una teoría específica como se mencionó anteriormente, esta teoría es la llamada "Teoría Contable".

Podríamos definir la teoría contable como el conjunto de principios, reglas y criterios, postulados, normas y técnicas que rigen el estudio y el ejercicio de la profesión, ahora bien a esta teoría podríamos darle una subdivisión con respecto a sus componentes y es así como encontraremos unos elementos aplicados a la Contabilidad, otro a aplicados a la Auditoría y por últimos unos elementos aplicados a la Revisoría Fiscal.



1.3.1 Con Respecto a la Teoría Contable Aplicado a la Contabilidad.

El Ministerio de Desarrollo Económico el 9 de julio de 1986 reglamenta la contabilidad mercantil y expide las normas de contabilidad generalmente aceptadas, el Presidente de la República de acuerdo a las atribuciones que le confiere la ley decretó lo que comúnmente llamamos "Decreto 2160 de 1986", el cual es la base para el ejercicio de la profesión en Colombia, es de anotar que la fecha de elaboración de este trabajo según el cronograma de actividades, en la construcción de nuestro anteproyecto (Octubre-Noviembre) se estaba dando en el Congreso de la República la reestructuración del Decreto 2160, hoy se puede observar en el cronograma a Marzo 30/94 que prácticamente tenemos listo el trabajo a presentar, forzosamente incluimos un cuarto capítulo que es el desglose del decreto 2649, derogatorio del 2160, que pasa a ser la principal fuente de Teoría Contable en Colombia y que lo estudiaremos en el tercer capítulo.

El decreto 2160 lo encontramos estructurado en 9 títulos así:

1.3.1.1 El primer título habla acerca de las disposiciones generales, y nos muestran las cualidades que debe guardar la información contable, la cual debe ser confiable, útil, comprensible, íntegra, objetiva, lógica, oportuna, razonable y verificable.

- **Confiable:** Debe presentarse de acuerdo a normas técnicas y prácticas contables que el otorguen credibilidad. Preparada de acuerdo a procedimientos Técnicos.

- **Util:** Debe servir de base para que todos los usuarios tomen decisiones y satisfaga razonablemente las necesidades de éstos, mediante la comunicación de los hechos de mayor importancia. Si no es útil no servirá; se deben destacar los hechos más sobresalientes de los aspectos económicos.

- **Comprensible:** Debe ser clara y fácil de entender. La terminología y la información debe ser evidente y adecuada a todo tipo de usuario.

- **Integra:** Debe ser total, completa y suficiente para el usuario. La flexibilidad en la información contable no justifica desconocer eventos de importancia.

- **Objetiva:** Debe presentarse de manera que exprese los actos y hechos tal cual como son, sin deformaciones por subordinación a condiciones impuestas por el emisor de la información. La veracidad no debe estar sometida al criterio de quien emite; consecuencia lógica de lo confiable.

- Lógica: Debe resultar de la aplicación de un método adecuado. La contabilidad debe ser el resultado de metodologías adecuadas, que se empleen en la formulación de los estados financieros.

- Oportuna: Debe emitirse dentro de un plazo tal que permita la oportuna toma de decisiones. Si la información se presenta fuera de tiempo no se podrán tomar las medidas correctivas. Las empresas para poder competir necesitan tener a su debido tiempo los conocimientos, para mantenerse dentro del sector económico sobre el cual actúan.

- Razonable: Debe procurar el máximo acercamiento a la exactitud. A cada momento en nuestros informes y opiniones hablamos de razonabilidad. No pensemos en información milimétrica; los juicios emitidos deben acercarse a la realidad.

- Verificable: Debe permitir su comprobación mediante demostraciones que la acrediten y confirmen. Comprobable mediante hechos y evidencias posteriores. Todo evento o hecho económico que registre la contabilidad debe tener su respectivo soporte. Esta cualidad de la información contable permitirá que juzguen las actuaciones del Contador Público.

1.3.1.2 El segundo título nos habla de las normas contables, compuesto por doce artículos. Estas normas contables básicas son una serie de principios que debe seguir el contador público con respecto a su trabajo, las cuales son:

- Equidad (Igualdad, justicia sobre la información de hechos económicos para todos los sectores.
- El Ente Contable (Sujeto que desarrolla la actividad Económica).
- Bienes Económicos (En lo que se fundamenta la Contabilidad y tiene que ser valuado en términos monetarios).
- Esencia sobre la Forma (Basada en la realidad económica de las transacciones).
- Continuidad del Ente Contable (Continuidad indefinida en las operaciones).
- Unidad Monetaria (Presentar cambios en el poder adquisitivo por la inflación por métodos de reconocido valor técnico).
- Valuación al Costo (Registrar los hechos económicos al Costo).
- Causación Contable (Cuando se ha asumido derechos y obligaciones).
- Prudencia (No se puede anticipar a los hechos).

- Uniformidad (En la Aplicación de un período a otro).
- Clasificación y Contabilización.
- Consolidación y Combinación de los Estados Financieros.

1.3.1.3 El tercer títulos nos habla de las normas técnicas aplicadas a Ingresos, Costos y Gastos, todo lo referente a la causación, prudencia no anticipando sub o sobre estimándolos, rebajas y descuentos, reconocimiento de costos y gastos, diferencia en cambio, sobre obligaciones en moneda extranjera, provisiones, impuestos diferidos.

1.3.1.4 El cuarto titulo nos presenta las normas técnicas aplicables a los Activos, todo lo referente a los Activos Corrientes, valor en moneda extranjera, valores en inversiones, cuentas y documentos por cobrar, inventarios, valuación de las propiedades planta y equipos, depreciaciones y desvalorizaciones, Activos Intangibles, amortizaciones de estos activos, etc.

1.3.1.5 El quinto título nos habla de las normas técnicas aplicables a los Pasivos, su contabilización, las obligaciones financieras, los bonos, las cuentas y documentos por pagar, obligaciones laborales, los impuestos por pagar y las provisiones, etc.

1.3.1.6 El sexto título nos habla de las normas técnicas aplicables al Patrimonio, todo lo referente con el capital, las primas, las valorizaciones, los dividendos, las pérdidas, etc.

1.3.1.7 El séptimo nos habla de la presentación de los Estados Financieros y Relaciones, las normas, los estados Básicos.

1.3.1.8 El octavo nos habla de las normas técnicas aplicables a cuentas de orden, su registro, las limitaciones.

1.3.1.9 El noveno nos habla de las disposiciones finales, el Consejo permanente para la revisión de normas contables, especialidades de normas fiscales vigentes.

En las disposiciones finales se dan con el propósito a que las normas que se refiere este decreto se sometan continuamente a unas revisiones científicas que aseguren su vigencia frente a los nuevos hechos económicos, este concejo estará conformado de esta manera.

- El Ministerio de Desarrollo Económico o su Delegado.
- El Ministerio de Crédito o su Delegado.
- El Superintendente Bancario o su Delegado.
- El Superintendente de Sociedades o su Delegado.
- El Presidente de la Comisión de Valores o su Delegado.

- El Presidente de la Junta Central de Contadores.
- Un Representante de la Asociación de Facultades de Contaduría Pública.
- Un Contador Público designado por el Ministerio de Desarrollo Económico, representando a los Gremios de Producción.
- Un Contador Público designado por el Ministerio de Desarrollo Económico, representando a la Asociación de Contadores.

El artículo 96 del 2160 habla sobre el tema de nuestro trabajo, que es la primacía de las leyes fiscales en Colombia con respecto a las contables, el cual dice textualmente.

"Las normas aquí previstas se aplicarán, en todo caso, sin perjuicio de lo dispuesto en las normas tributarias y sus reglamentos.

Para fines fiscales cuando se presenta incompatibilidad entre las presentes disposiciones y las de carácter tributario, preferirán estas últimas.

Hemos analizado la estructuración del 2160, hicimos referencia someramente a los elementos que nos ofrece como teoría contable, teniendo su aplicación en el trabajo efectuado por el contador en contabilidad, generando teoría contable porque actúa como principios, criterios y reglas que son propias de nuestra profesión.

1.3.2 Con Respecto a la Teoría Contable Aplicada a la Auditoría.

Encontraremos unos principios, unas normas de actuación profesional y una serie de técnicas y procedimientos de auditoría.

Antes de entrar en detalle en este tema tan importante debemos primero definir Auditoría:

La Auditoría es una actividad profesional, evaluativa independiente de las áreas auditables, dentro de una organización, consistente en la revisión y evaluación del proceso administrativo como en servicio a la alta dirección, examina los controles internos, las cifras mostradas en los estados financieros, y los resultados de las operaciones, es un sistema protector de todos los recursos de la organización.

Podemos decir que en Colombia se ha venido hablando desde mucho tiempo atrás de principios de auditorías generalmente aceptadas y de normas de auditoría, pero siendo esta una técnica no reglamentada en la profesión no tenía criterios unificados, técnicas descritas para la elaboración, ejecución y rendición de informes, para el auditaje operativo y de cuentas.

Debido a esto no se le podía exigir a nadie por una revisión de auditoría que estuviese mal efectuada, de modo que no había unidad en la ejecución de los procedimientos y en los objetivos a alcanzar en el trabajo.

Nos atrevemos a afirmar que la auditoría en Colombia se convirtió en teoría contable cuando fue reglamentada por el gobierno a través de la Ley 43/90 (13 de Diciembre de 1990) la cual no es más que una adición a la Ley 145/60 reglamentaria del Contador Público, dictaminando otras disposiciones.

Las normas de auditoría de aceptación general aprobadas y adoptadas por el Instituto Nacional de Contadores Públicos en Colombia son de varios tipos según los que reglamenten de acuerdo a lo que dice la Ley.

La Ley 43/90 es el código de ética del Contador Público, en su capítulo primero hace referencia a la profesión del contador, en su artículo siete habla de las normas de auditoría generalmente aceptadas las cuales constituyen la medida de la calidad del trabajo del auditor y las condiciones para ejecutar los procedimientos de auditoría, dentro de los objetivos previamente

definidos, en otras palabras, se refieren a las cualidades personales a nivel y juicio profesional y ético en el desarrollo de su trabajo y en emisión de su opinión final.

1.3.2.1 Normas Personales.

Respecto a las normas personales se dice que el examen debe ser realizados por personas que tengan entrenamiento adecuado, y que estén habilitadas legalmente para ejercer la contaduría pública en Colombia, esto quiere decir que se debe tener conocimientos suficientes sobre la aplicación de los procedimientos y técnicas que garanticen el trabajo realizado basado en un criterio profesional definido.

El usuario debe tener garantías de la IDONEIDAD y la conducta moral del personal contratado, esto se lo garantiza la ley al exigir el grado universitario y la práctica profesional como requisito para otorgar la tarjeta profesional por la Junta Central de Contadores para poder ejercer actividades que tengan relación con la profesión.

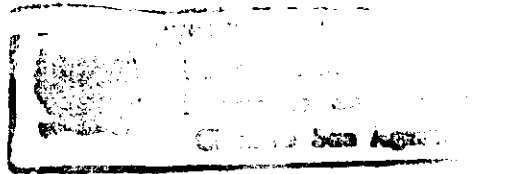
Los profesionales de la contabilidad deben abstenerse de prestar servicios profesionales para cuya realización no son competentes, a menos que obtengan el adecuado asesoramiento y la asistencia apropiada, de modo que puedan llevarlos a cabo

satisfactoriamente. Si un profesional no tiene competencia para ejecutar una parte concreta del servicio que se le ha encomendado, debe buscar asesoramiento técnico de expertos como, por ejemplo, otros profesionales de la contabilidad, abogados, actuarios, ingenieros, geólogos o peritos tasadores.

El perfeccionamiento técnico y la capacidad profesional incluyen su continua actualización en las innovaciones que tengan lugar tanto en los negocios como en su profesión. En consecuencia, debe estar actualizado y estudiar, comprender y aplicar las nuevas disposiciones sobre principios contables y procedimientos de auditoría elaborados por los organismos con autoridad dentro de la profesión.

Por lo tanto la idoneidad profesional es responsabilidad de cada auditor.

El inciso segundo de este artículo nos habla acerca de la independencia mental cobijados también dentro de los principios básicos de ética profesional reglamentados en (Artículo 37 de la misma Ley), el cumplimiento de esta norma es la mejor garantía de profesionalismo que tienen los usuarios por la imparcialidad y objetividad de los juicios.



La integridad debe entenderse como la rectitud intachable en el ejercicio profesional, que le obliga, a ser honesto y sincero en la realización de su trabajo y la emisión de su informe. En consecuencia, todas y cada una de las funciones que ha de realizar han de estar precedidas por una honradez profesional irreprochable.

La objetividad implica el mantenimiento de una actitud imparcial en todas las funciones del Contador Público. Para ello deberá gozar de una total independencia en sus relaciones con la entidad auditada. Debe ser justo y no permitir ningún tipo de influencia o perjuicio.

Para ser y parecer independiente, el Contador Público no debe tener intereses ajenos a los profesionales, ni estar sujeto a influencias susceptibles de comprometer tanto la solución objetiva de los asuntos que puedan serle sometidos, como la libertad de expresar su opinión profesional.

En el tercer inciso nos habla de la ejecución del examen, el cual se debe proceder con diligencia profesional para garantizar la conducta del contador, esto quiere decir que el juicio del contador debe estar dentro de lo humanamente razonable.

El Contador Público deberá:

- Proporcionar seguridad razonable de que todo el personal profesional de la organización, a cualquier nivel de responsabilidad, mantiene sus cualidades de independencia, integridad y objetividad.

- Proporcionar una seguridad razonable de que el personal profesional tiene la formación y capacidad necesaria que le permitan cumplir adecuadamente las responsabilidades que se le asignan. Este objetivo implica el asegurar que la asignación del personal a los trabajos, su concentración y su promoción y desarrollo profesional son adecuados.

- Permitir la decisión sobre la aceptación y continuidad de los clientes, teniendo en consideración la independencia del auditor y la capacidad para proporcionar un servicio adecuado, y la integridad de la dirección y accionistas o socios del cliente.

- Tener una seguridad razonable de que, cuando se necesario, el Contador Público solicita una ayuda de personas u organismos, internos o externos, que tengan niveles adecuados de competencia, juicio y conocimientos para resolver aspectos técnicos.

- Proporcionar una seguridad razonable de que la planificación, la ejecución y la supervisión del trabajo se han realizado cumpliendo con las Normas de Auditoría establecidas.

- Proporcionar mediante inspecciones periódicas, internas o externas, una seguridad razonable de que los procedimientos para asegurar la calidad de los trabajos están consiguiendo los objetivos anteriores.

1.3.2.2 Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo.

Nos habla que el trabajo debe ser adecuadamente planeado y debe ejecutarse una supervisión apropiada sobre los auxiliares o asistentes si los hubiere. Esta norma que se encuentra también cobijada en los principios de contabilidad y además de esto exigidos por la Ley bajo el amparo del Código de Comercio en artículo 210.

El auditor deberá planear cada trabajo debiendo incluir:

- Objetivo del a auditoría y alcance del trabajo.
- Obtención de información detallada acerca de las actividades a ser auditadas.
- Determinar los recursos necesarios para realizar la auditoría.
- Preparar el programa de auditoría.
- Comunicación con todos los que necesitan conocer acerca de la auditoría.
- Determina como, cuando y quienes serán comunicados sobre los resultados del trabajo.

Para lograr todo lo anterior el contador público deberá considerar lo siguiente:

- Una adecuada comprensión del negocio de la entidad, del sector en que esta opera, y la naturaleza de sus transacciones.

- Los procedimientos y normas contables que se siguen en la entidad y la uniformidad con que han sido aplicados, así como los sistemas contables utilizados para realizar las transacciones.

- El grado de eficacia y confianza inicialmente esperado de los sistemas de control interno.

Cuando este inciso nos habla sobre la supervisión de los asistentes, esto obedece a algo muy lógico, cuando se está realizando un trabajo y se emplean auxiliares el responsable del trabajo deberá supervisarlos para garantizar la calidad del mismo.

La planeación requiere de un cuidado especial por el grado de responsabilidad, por la vigencia que existe sobre el cumplimiento de los estatutos y si tiene mayor trascendencia sobre las decisiones de la Asamblea General y de la Junta Directiva.

En el segundo inciso nos habla de un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno. La eficiencia de los procedimientos contabilidad y la extensión y efectividad del sistema de control interno del ente auditado determinan la amplitud de las pruebas a efectuar por el auditor, en consecuencia el estudio y evaluación del control interno es válido para valorar la calidad del funcionamiento del mismo.

El control interno para una mayor comprensión lo podemos definir como: "El plan de organización y la totalidad de los métodos y procedimientos que en formas ordenadas se adoptan en una entidad" comprendiendo normalmente el control presupuestal, costos estándar, información de tipo operacional, análisis estadísticos, programas de entrenamiento personal, estudio sobre tiempo y movimiento, etc.

Reconociendo con esto que el sistema de control interno trasciende las fronteras propias de la contabilidad y las finanzas.

El estudio apropiado y la evaluación oportuna de los sistemas de organización, métodos de trabajo y medidas de control, salvaguarda de los bienes adoptados por una empresa, proporciona al auditor un conocimiento razonable del grado de confianza que

puede depositar en la información y eficiencia de la administración de la entidad, este conocimiento es funcional ya que permite determinar la oportunidad, el alcance de su revisión, mejoras en el sistema de control interno, promueve eficiencia en las operaciones, protección en los bienes sociales y a la administración en general.

El tercer inciso nos habla acerca de la obtención de la evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación y otros procedimientos de auditoría para obtener bases razonables para otorgar un dictamen sobre estados financieros.

La evidencia del auditor es la convicción razonable de que todos aquellos datos contables expresados en los saldos de las cuentas han sido y están debidamente soportados en el tiempo y contenido por los hechos económicos y circunstancias que realmente han ocurrido.

La naturaleza de la evidencia está constituida por todos aquellos hechos y aspectos susceptibles de ser verificados por el auditor, y que tiene relación con las cuentas que se examinan.

La evidencia se obtiene por el auditor a través del resultado de las pruebas de auditoría aplicadas según las circunstancias que ocurren en cada caso, y de acuerdo con el juicio profesional del

auditor.

28

Para una mayor comprensión, se entenderá por evidencia suficiente aquel nivel de evidencia que el auditor debe obtener a través de sus pruebas de auditoría para llegar a conclusiones razonables sobre las cuentas que se someten a su examen. Debe tenerse presente que bajo este contexto el Contador Público no pretende obtener toda la evidencia existente sino aquella que cumpla, a su juicio profesional, con los objetivos de su examen.

Para decidir el nivel necesario de evidencia, el auditor debe, en cada caso, considerar la importancia relativa de las partidas que componen los diversos grupos económicos de las cuentas examinadas y el riesgo probable de error en el que incurre al decidir no revisar determinados hechos económicos.

Ello, no obstante, independientemente de las circunstancias específicas de cada trabajo, el auditor debe tener siempre el nivel de evidencia necesario que le permita formar su juicio profesional sobre las cuentas examinadas.

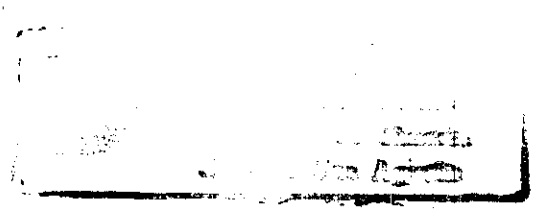
La falta del suficiente nivel de evidencia sobre un hecho de relevante importancia en el contexto de los datos que se examinan, obliga al auditor a abstenerse de emitir una opinión, o bien a expresar las salvedades que correspondan.

La evidencia suele obtenerse de: las cuentas que se examinan, los registros auxiliares, los documentos de soporte de las operaciones, las declaraciones de empleados y directivos, los sistemas internos de información y transmisión de instrucciones, los manuales de procedimientos y la documentación de sistemas, la obtención de confirmaciones de terceras personas ajenas a la entidad y los sistemas de control interno en general, sin que esta relación tenga carácter exhaustivo.

Los datos contables, y en general, toda información interna, no pueden considerarse por sí mismos, evidencia suficiente y adecuada. El auditor debe llegar a la convicción de la razonabilidad de los mismos mediante la aplicación de las pruebas necesarias.

La evidencia de los datos contables podrá ser obtenida, entre otros, mediante los siguientes procedimientos: Inspección, Observación, Investigación, Confirmación, Cálculo y Revisión Analítica.

Resumiendo un poco más, la finalidad de esta norma es orientar al contador público hacia la utilización de técnicas o procedimientos de auditoría que permitan obtener un juicio razonable sobre cada uno de los aspectos importantes, sujetos a su análisis, tanto de los sistemas de control como de la información financiera.



1.3.2.3 Normas Relativas a la Rendición de Informes.

El primer inciso habla que se debe expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de la relación del contador público con los estados financieros, deberá expresar claramente el carácter de su examen, el alcance y su opinión profesional sobre lo razonable de la información contenida en dicho estado financiero.

El objeto de esta norma es el de prevenir contra malas interpretaciones sobre el grado de responsabilidad asumida cuando se ejerce como contador de la empresa y cuando se actúa como auditor externo o como revisor fiscal, de cualquier manera deberá siempre indicar en su informe el grado de responsabilidad que el contador público asume en los estados financieros auditados por él.

El segundo inciso habla si los estado financieros están de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, en caso negativo debe anotar las salvedades.

Así mismo el inciso siguiente habla si tales principios fueron aplicados de manera uniforme entre los períodos, esto es para asegurar que no haya surgido modificaciones que afecten de manera sustancial la situación financiera o los resultados presentados,

es decir, la comparabilidad de los estados financieros, si se presentan desviaciones la ley dice que se debe emitir salvedades de una manera clara e inequívoca indicando a que afirmaciones se refiere y los motivos y la importancia de la salvedad, así mismo nos dice que cuando el contador considere no estar en condiciones de expresar opiniones sobre los estados financieros deberá manifestarlo explícita y claramente mencionando las razones que tuvo para hacerlo.

De cualquier manera de esta norma se resume de la siguiente forma:

- Si se han seguido los PCGA
- Si se han aplicado de manera uniforme

Dándole al contador público una gran responsabilidad al respecto, la cual se ve reflejada al momento de emitir su informe, a esto el auditor deberá:

Expresar su opinión con las reservas o salvedades que estime convenientes, explicando de una manera clara e inequívoca los motivos que las originan y, de ser posible, los importes a que ascienden.

Expresar una opinión negativa sobre los estados financieros considerados en conjunto, si las reservas que existen sobre los mismos, son de tal magnitud, que la expresión de una opinión con reservas no sea posible.

Abstenerse de emitir una opinión, si las salvedades existentes así lo ameritan o si el auditor no ha efectuado examen alguno sobre los Estados Financieros.

Todo contador público debe desarrollar su práctica profesional de conformidad con las normas legales que regulan su profesión y con las normas técnicas y profesionales promulgadas por sus agremiaciones que constituye su teoría contable aplicada a la auditoría. Esta teoría contable está compuesta por las normas que regulan la profesión, estas normas a su vez podemos clasificarlas en normas éticas y normas profesionales; las primeras serán ampliadas más adelante y las segundas fueron estudiadas en los incisos anteriores. Hay que resaltar que las normas profesionales deberán ser observadas tanto como los contadores públicos como los otros profesionales al momento de ejecutar su trabajo, en la rendición de informes, al hacer auditajes en las áreas en que sean requeridos.

Las normas de auditoría estándar, han sido diseñadas especialmente para aplicaciones financieras, porque precisamente es la auditoría financiera la que ha tenido mayor desarrollo en el plano internacional. Sin embargo, como podrá entenderse fácilmente, dichas normas son adaptables a cualquier tipo de situación, todo depende de la naturaleza del objeto auditable.

El desarrollo teórico y metodológico de la auditoría irá mostrando la necesidad de establecer unas normas generales y otras específicas dependiendo del campo objeto de auditoría.

Las normas generales serán válidas como componentes de una teoría general; sería la teoría contable como marco legal para ejercicio de la profesión, delimitando y haciendo más consistente nuestro campo profesional de acción.

Y las normas específicas son desarrolladas en las normas generales y serán diseñadas con base en las realidades propias de cada aplicación lo que daría un ordenamiento lógico y técnicas propias contables para desarrollar auditorías, claro está apoyadas en herramientas auxiliares en el caso de auditorías especiales fundamentadas en peritajes.

El capítulo segundo nos habla sobre las normas que deben observar los contadores públicos, en el ejercicio de la profesión, las cuales se indican en el Artículo 8o. de la Ley 43 de 1990 expresando lo siguiente:

- a. Observar las normas de ética profesional.
- b. Actuar con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas (lo que estuvimos analizando y detallando anteriormente).

c. Cumplir con las normas legales vigentes, así como las disposiciones emanadas de los organismos de vigilancia y dirección de la profesión (Junta Central de Contadores).

d. Vigilar que el registro e información contable se fundamente en los P.C.G.A., además de esto en su artículo 9o. se hace mención a los papeles de trabajo, herramienta fundamental por la evidencia que deja por el orden que le da al auditor; tales papeles son propiedad del contador público y se preparan de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas y deben conservarse por cinco años y en los casos previstos por la ley podrán ser examinados por las entidades estatales y por los funcionarios de la rama constitucional.

Analizando los elementos de la teoría contable contenidos en la Ley 43/90, los cuales son una serie de normas y principios que reglamentan el trabajo de auditoría como lo dijimos anteriormente analizamos cada uno de sus componentes, destacamos los aspectos más importantes de estos elementos como guía para la ejecución del mismo, buscando con esto unificar criterios y objetivos, actuando de esta manera como se dijo al comienzo como teoría contable.

1.3.3 Elementos de la Teoría Contable Aplicados a la Revisoría Fiscal.

Parecería muy raro y extraño que se hable de Revisoría Fiscal en un contexto universal, si logramos analizar las legislaciones de otros países nos daríamos cuenta que siempre ha existido la preocupación de designar a personas privadas por parte del órgano de mayor jerarquía de la sociedad para ejercer un control y vigilancia sobre la administración, depender de ese órgano al cual le debe rendir sus informes, es así como existen el comisario de cuentas en México, Francia, Venezuela y Ecuador; existe el Consejo de Vigilancia en Perú, el SINDICO Argentino, los campos consultivos y de fiscalización de la Ley Alemana, los censores de cuentas de las leyes Españolas y los Auditores de las leyes Ingleses y Norteamericanas.

Por ser entonces la revisoría fiscal un tema que se abarca desde un punto de vista universal, ya que constituye un elemento primordial de control y fiscalización, los elementos que hacen parte de la teoría contable son diversos, y todos ellos los encontramos contenidos en nuestras instituciones legislativas, las funciones van desde examen y certificación de los estados financieros, hasta la intervención y aún participación en casos especiales en la misma administración.

S C I B

1123

La revisoría fiscal en Colombia ha pasado por varias etapas para la formación de su propia teoría, creando su estructura, a través de un proceso, que se gestó con la Ley 58 de 1931, creada por la Superintendencia de Sociedades anónimas donde estableció responsabilidades, incompatibilidades, y autorizó la creación del Instituto de Contadores juramentados esta ley entró en vigencia en 1937, luego en el año de 1935 la ley 73 dispuso que toda sociedad anónima deberá necesariamente tener un revisor fiscal, complementando estas leyes con la divulgación por parte de la asociación colombiana de contadores de la contaduría pública como profesión, luego de polémicas de ir y venir la reglamentación se inicia con el decreto 2373 de 1956 y culmina en la columna vertebral de nuestra profesión la Ley 145 de 1960 complementada con el decreto 410 del 27 de marzo que rige a partir de enero de 1972, mayor conocido como el código de comercio.

Como vemos, la teoría contable aplicada a la revisoría fiscal tiene su propia formación e identidad, apoyadas en doctrinas y jurisprudencia propias de la profesión del contador público.

Los elementos contenidos en el Capítulo VIII del libro II del título primero que extractamos del Código del Comercio son agrupados en la Ley 145 de 1960 los cuales son descritos así:

1.3.3.1 Obligatoriedad.

En su artículo 203 nos habla acerca de la obligatoriedad de tener revisor fiscal reformado por la Ley 43/90, que nos dice que todas las sociedades comerciales de cualquier naturaleza cuyos Activos Brutos a 31 de Diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan a 5.000 salarios mínimos o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan de tres mil salarios mínimos, además las sucursales de compañías extranjeras, las instituciones sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, a la Comisión Nacional de Valores, deberán tener revisores fiscales y cumplir las disposiciones que indique el código del comercio.

Resumiendo un poco tenemos que anotar que están obligados a tener revisor fiscal todas las sociedades anónimas y en comandita por acciones, las sucursales de sociedades extranjeras sin consideración al volumen de sus activos o ingresos. También deberán nombrarlo las sociedades de responsabilidad limitada y colectivas, teniendo en cuenta las condiciones limitantes para sus activos y patrimonios ya señalados.

La situación en las sociedades comerciales en este sentido es muy clara, sin embargo hay una amplia gama de sociedades no comerciales que por disposiciones legales diferentes a la del

código del comercio se les ha exigido la presencia de un contador público como revisor fiscal, extendiéndose ésta para las sociedades de economía mixta, en las cuales el Estado posee menos del 50% del capital, las fundaciones o instituciones de utilidad común, las cooperativas y las cajas de compensación, obligándose entonces de igual manera como en las sociedades comerciales.

1.3.3.2 Elección.

El artículo 204 nos habla de como deben ser elegidos los revisores fiscales; la elección se hará por mayoría absoluta de la asamblea o de la junta de socios; en las comanditarias por acciones el revisor fiscal será elegido por la mayoría de votos de los comanditarios, en las sucursales de sociedades extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo a los estatutos.

Conservar la posición de que el revisor fiscal y su respectivo suplente sea elegido por la asamblea a de socios garantiza el hecho de que pueda actuar con independencia de criterios. Siendo así las cosas, el revisor fiscal se constituye como un empleado de igual nivel que el gerente, de esta manera podrá adelantar sus funciones de vigilancia y control de las labores adelantadas por los administradores.

El revisor fiscal será elegido para períodos iguales a la de la Junta Directiva, cuando ella funciones en la sociedad si no

existe Junta Directiva, habrá plena libertad para el señalamiento del período del Revisor Fiscal, podrán ser reelegidos también indefinidamente.

En las sociedades de economía mixtas en las cuales el capital oficial supera el 50% del capital social los revisores serán elegidos de listas enviadas por las Contralorías de la República (Art.21 Ley 20/25)

Las Superintendencia de Sociedades y Bancarias llevan también un registro unificado de revisores fiscales, estando obligados a inscribirse en los meses de Septiembre y Octubre del respectivo año, las personas naturales jurídicas que sean revisores fiscales titulares o suplentes de compañías vigiladas por estas entidades.

En todo caso tal designación deberá protocolizarse o inscribirse en el registro mercantil, para que surta efecto es imprescindible la aceptación del acto emanado de la Asamblea o Junta Directiva (Ley 145/60 en Concordancia con el artículo 164, 641 del Código del Comercio).

1.3.3.3 Incompatibilidades.

No podrán ser revisores fiscales:

- Quienes sean asociados de la misma compañía o en algunas de sus subordinadas, o sean empleados o asociados de la entidad matriz.

- Quienes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuatro grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, ó sean consorcios de los administradores, funcionarios directivos, cajero, auditor o contador de la misma sociedad.

- Quienes desempeñen en la misma compañía o subordinadas cualquier otro cargo, no podrán desempeñar en la misma compañía ningún otro cargo durante el período respectivo.

Quien haya sido elegido como revisor fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.

Mas que todo al establecer estas incompatibilidades se está buscando es la independencia del profesional que actúe como revisor fiscal en el ejercicio de sus funciones.

Aunque estas incompatibilidades no aseguran una independencia total, si constituyen un marco de referencia para evaluar las relaciones de éste con la sociedad. Se puede observar si al emitir sus informes, y al elaborar su gestión pudieran ser considerados como independiente, objetivos e imparciales por alguien que tuviera conocimiento de todos los hechos.

Ahora bien, al no ser posible, ser simultáneamente revisor fiscal en una sociedad matriz y en subordinada se está estableciendo una incompatibilidad algo ilógica ya que muchas personas, como son los grandes inversionistas y negociantes, por razones obvias prefieren que sea alguien de confianza que les asesore, y les efectúe sus auditorías a todas las empresas.

Periodo y Remoción del Revisor Fiscal (art.206 CC).

Para las sociedades donde funciones la Junta Directiva como lo dijimos anteriormente, el periodo del revisor fiscal será igual al de ellos, podrá ser removido en cualquier tiempo con el voto de la mitad más uno en la reunión.

En este artículo al observarlo detenidamente y analizarlo nos preguntamos entonces que pasa si en la sociedad no existiese Junta Directiva, y estuviera obligada a tener Revisor Fiscal.

Podemos decir que entraría a suplir la norma de ley 73/35, presumiendo con que el periodo del revisor fiscal debe ser igual al del gerente de la sociedad, al no encontrar ninguna norma ni reestructuración que aclare el vacío del Código de Comercio, esta situación se viene presentando en la actualidad.

1.3.3.4 Funciones del Revisor Fiscal.

Las más importantes funciones del revisor fiscal según el artículo 207 son:

- Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplen por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos y a las decisiones de la Asamblea y de la Junta Directiva.

- Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que hubiera lugar o le fueren solicitados.

- Velar porque se lleve regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la Asamblea.

- Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia o cualquier otro título.

- Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.

- Dar oportuna cuenta por escrito a la Asamblea o Junta de Socios, a la Junta Directiva o al Gerente, según los casos de irregularidad que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.

- Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informa correspondiente.
- Convocar a la Asamblea o a la Junta de Socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.
- Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos.

Cabe decir que la falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la Junta de Socios o Asamblea General ejercerá las funciones indicadas en este artículo, si no es contador público no podrá dictaminar ni autorizar con su firma balances generales.

Este artículo mejora las funciones que venía ejerciendo la revisoría fiscal en los años anteriores, se elimina la verificación del arqueo de caja, demostrando con esto que la actividad mercantil se desarrollaba en menor escala, y la aplicación en la práctica era ninguna.

Al exigírsele funciones de control y vigilancia para asegurar que la administración cumpla con las leyes, estatutos, disposiciones de la Asamblea y las medidas de control interno de la sociedad, se esta ampliando la estructura de este órgano, no se limita exclusivamente a las cuentas de la sociedad.

El ejercicio de estas funciones supone necesariamente una actividad permanente debiendo estas desarrollarse mediante la ejecución de técnicas y procedimientos de evaluación de operaciones, lo que en el estatuto mercantil se le denomina "Técnicas de Interventoría de Cuentas", lo que la ley 43/90 le llama "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas" (ya fueron analizadas anteriormente).

En este orden de ideas es de suponer que debe obtener una evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación para llegar a bases razonables fiscalizando los estados financieros, exponiendo de una manera clara su relación con tales estados, señalando su alcance y opinión profesional sobre la información contenida en éstos.

Las funciones señaladas en este artículo deberán ser ejecutadas personalmente por él o por un auxiliar suyo como lo veremos más adelante.

1.3.3.5 Dictamen del Revisor Fiscal e Informes a la Asamblea e Accionistas o Junta de Socios.

Contemplados en los artículos 208 y 209. El examen debe expresar por lo menor:

- Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
- Si el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas.
- Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas a las normas legales.
- Si el Balance y el Estado de Perdidas y Ganancias han sido tomados fielmente de los libros, y las reservas o salvedades sobre la fidelidad de estados financieras.

Es de anotar que esta norma esta contemplada en el Código de Comercio y fue tomada textualmente del artículo 10 de la ley 145/60, requisito que no sólo debe cumplir el revisor fiscal si no todo contador público cuando dictamine acerca de un estado financiero.

El informe del revisor fiscal a la Asamblea o Junta de Socios deberá expresar:

- Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las ordenes de la Asamblea o Junta de Socios.
- Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de acciones, en su caso se llevan y se conservan debidamente.

- Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía.

Como vemos el código de comercio contempla dos informes que debe presentar o rendir el revisor fiscal: el primero sobre los estados financieros básicos, y el segundo dirigido a la Asamblea o Junta de socios expresando su opinión acerca de los actos de los administradores, la debida correspondencia y el control interno de la sociedad.

Con la emisión anual de ambos informes está cumpliendo el revisor fiscal con las funciones principales solicitadas en el artículo 207 del Código de Comercio.

El contador público emplea usualmente el llamado informe corto standar, para dictaminar sobre el examen de los estados financieros y para cumplir con el artículo 209 se le agrega un párrafo adicional el cual contiene su concepto sobre el control interno, sugerencias y recomendaciones sobre la contabilidad, medidas de salvaguarda y cualquier otra observación que sea resumida en recomendación que surjan en el curso de su revisión en el cumplimiento de sus funciones.

En la práctica este último informe debe tener un mayor realce porque representa en el fondo la cuenta que da el revisor fiscal sobre el cargo que ha recibido depositando en él la confianza de los accionistas.

Como se relacionó anteriormente, ambos artículos están contenidos en la ley 145/60, siendo el numeral 10 tomado textualmente, y el noveno se describe a continuación:

Este numeral tiene que ver mucho con la fe pública que emiten los contadores públicos con su atestación y la firma, la cual hará presumir salvo prueba en contrario que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, que los estatutarios en caso de personas jurídicas si. es un balance que los saldos han sido tomados finalmente de los libros, se ajustan a las normas legales y representan en forma fidedigna la situación financiera en la fecha de balance.

La falta de claridad sobre los requisitos mínimos que debían cumplir los dictámenes o informes del revisor fiscal habían dado lugar a la emisión de informes notoriamente deficientes presentando grandes diferencias en su contenido por las diversas interpretaciones que se le daba a la ley.

El cuarto simposio de revisoría fiscal que se efectuó en Cali en noviembre de 1979 actualizó el pronunciamiento de la profesión

en relación con el dictamen e informe del revisor fiscal, siendo el medio para comunicar a los asociados y a terceros el alcance de su trabajo de qué serviría haber efectuado un excelente trabajo si las conclusiones a las que se llega son ineficientemente comunicadas a los usuarios de la información, la pronunciación un poco resumida por el gremio fue la siguiente:

"El informe deberá ser emitido cumpliendo con los artículos 9 y 10 de la ley 145, y los artículos 208 y 209 del código de comercio rigiéndose por los procedimientos aconsejados por la ética de interventoría de cuentas, hoy resumidas en la ley 43/90.

El dictamen cubrirá un año, deberán revelarse opiniones encontradas por otros contadores y emitir dictamen con o sin salvedades, con conceptos adversos o abstenerse de opinar.

Ahora bien, consideremos que existe un vacío en el texto del código de comercio en el artículo 208 en su cuarto inciso, cuando se limita a hacer referencia en la opinión de su examen al balance general y al estado de pérdidas y ganancias como fuente de información financiera fidedigna del ente económico, y si decimos que se ha quedado corto es porque el 2649 de 1993 opta por estados financieros básicos además de las dos anteriores, las siguientes:

- El estado de cambios en el patrimonio.
- El estado de cambios en la situación financiera.
- El estado de flujo de efectivo. Estos estados tambien deberian ser dictaminados por el revisor fiscal, ya que está demostrado financieramente que el balance general y el estado de pérdidas y ganancias muestran la realidad de ente económico.

El artículo 210 del código de comercio asiste a colaboradores o auxiliares al revisor fiscal para el ejercicio de sus funciones dándose dos casos concretos y claros:

- Que sea la Asamblea la que cree el cargo para los colaboradores y le fije su remuneración.
- Que los funcionarios sean empleados dependientes del revisor fiscal.

Siendo así las cosas el revisor fiscal podrá apartarse de otros profesionales para el ejercicio de sus funciones y estos a su vez conservarán la independencia de aquel, ya que su remoción dependerá del revisor fiscal y no de la Junta de Socios.

1.3.3.6 Responsabilidades y Sanciones del Revisor Fiscal.

En materia de responsabilidades y sanciones el revisor fiscal responde solidariamente con los administradores por negligencia o

dolo en el cumplimiento de sus funciones ante los socios y terceros por el perjuicio que ocasionan. Como lo dijimos anteriormente la gran responsabilidad que se carga sobre él en la veracidad, la certeza y la sinceridad en la fe que depositan en él los accionistas, los terceros y mas que todo las entidades que ejercen control y vigilancia y el público en general, se ve reflejado en las exigencias impositivas de la ley.

Lo anterior textualmente lo dice el artículo 211 del código de comercio. Podríamos decir que tiene diversas responsabilidades, civiles por el encargo recibido de la Asamblea o Junta de Socios, penales por las disposiciones que se fijan en él, y responsabilidades inherentes a su cargo contemplados en código de comercio tales como:

- Incurrirá en falsedad en documento privado con interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo si a sabiendas autoriza balances con inexactitudes graves o rinde a la asamblea o junta de socios informes con tales inexactitudes (art. 212 C.C.).

- Incurrirá en falsedad de documento privado y responderá solidariamente con los administradores y contadores por los daños que ocasione cuando ordene, tolere, haga o descubra falsedades en los Balances (Art. 157 C.C.).

- Incurrirá en falsedad en documento privado cuando para provocar suscripciones de acciones dé a conocer como accionistas o administradores a quienes no lo sean, o cuando a sabiendas publique inexactitudes graves a los anexos prospectos de emisión de acciones (Art. 395 C.C.).

- Incurrirá en violación de secretos y correspondencia cuando no guarde la reserva a que esta obligado sobre los libros y papeles de comercio que conozca en razón de un oficio (art. 62 C.C.).

- Incurrirá en falsedad en informaciones o en documento cuando suministre a las autoridades datos o expida certificados o constancias que no correspondan a la realidad contable (Art. 293 C.C.)

Además de estas responsabilidades, la ley contempla al aspecto disciplinario contemplados principalmente en los artículos 214 y 216 del código del comercio.

Establece que si no cumple sus funciones o las cumple irregularmente, o en forma negligente, o falta a la reserva que debe guardar, será sancionado con multas, o con suspensión del cargo, en caso de reincidencia se doblarán las sanciones y se puede decretar la interdicción permanente o definitiva, para el ejercicio de la profesión.

En cuanto a la responsabilidad penal mencionada anteriormente, no podemos olvidar el artículo 11 de la ley 145/60: "Los Contadores públicos se asimilarán a funcionarios públicos para el efecto de sanciones penales o delitos que cometieren en el ejercicio de su profesión".

Las sanciones previstas en el código del comercio serán impuestas por la superintendencia de sociedades aunque la entidad no esté sometida a su vigilancia, siendo entonces la supersociedades un organismo que vigila las normas descritas en el código de comercio, obligados entonces todos los contadores públicos a cumplir con sus mandatos legales.

Hemos analizado los tres elementos esenciales de la teoría contable que nos dan la fundamentación necesaria y el marco para ejecutar nuestra profesión los hemos desglosado en cada una de sus parte para lograr entender la conformación de cada uno de ellos. Hemos visto como le dan la herramientas a los contadores para realizar su trabajo, y además como vigilan para que se de cumplimiento a lo dispuesto, y nos dimos cuenta que esa teoría contable ha venido siendo creada, desarrollada a la par del desarrollo de nuestra profesión, formando entonces una identidad, idoneidad y conocimientos propios de nuestra disciplina.

Ahora bien sólo nos falta hacer el análisis de los elementos restantes que componente a la Ley 43/90 como complemento de la ley 145/60.

El capítulo I y II de la Ley 43/90 fueron vistos cuando se analizaron los elementos de la teoría contable aplicados a la auditoría en lo referente a las normas que reglamentan la profesión y el la utilización de los papeles de trabajo sin entrar en detalles también se analizó muy someramente el organismo creado para la vigilancia de la profesión.

Hablar de la ley 43/90 es adicionarle a la ley 145/60 otras disposiciones con el objetivo de reglamentar la profesión del contador público.

El capítulo I hace mencionar sobre la profesión de contador público, Qué se entiende por contador público, discrimina las actividades relacionadas con la ciencia contable en general, la manera como pueden asociarse los contadores públicos para ejercer la profesión en conjunto y se adiciona algo muy importante que es la Tarjeta Profesional expedida por la Junta Central de Contadores a través del Ministerio de Educación, logrando con esto su objetivo primordial el cual es la reglamentación de la profesión.

En el capítulo II hace referencia acerca de las normas que deben conservar los contadores, Reglamentación de la auditoría que como habíamos explicado anteriormente pasó a ser teoría contable, siendo esta una adición muy importante para nuestra profesión; esto fue tratado ampliamente en capítulos anteriores, los artículos 10 y 11 hablan acerca de la Fe Pública y las responsabilidades inherentes y termina con un análisis de las funciones que puede desempeñar con relación a su cargo.

Hasta aquí hemos descrito de una manera muy amplia las normas que tiene que ver con la calidad profesional tanto del contador como de la disciplina en sí.

Analizaremos ahora el capítulo III el cual descubre los órganos de vigilancia y control de la profesión, textualmente dice:

Son Organos propios de la profesión:

- La Junta Central de Contaduría
- El Consejo Técnico de Contaduría Pública.

Junta Central de Contadores.

Creada mediante el decreto legislativo 2373/56, es una dependencia del Ministerio de Educación Nacional, y tendrá el carácter de entidad interdisciplinaria de la profesión, estará integrada por ocho miembros, dentro de los cuales habrán

representantes de los contadores públicos y tendrán un período de funcionamiento de dos años, sus inhabilidades serán iguales a las señaladas para los funcionarios de la rama del poder público.

Como toda entidad tendrá a cargo los empleados que fueren necesarios, los cuales son de libre nombramiento y remoción de la misma.

Las decisiones que tome la junta será con el voto favorable de las tres cuartas partes de sus miembros, se aprobarán con la mayoría absoluta y estará sujeta a los recursos establecidos en el código contenciosos administrativo; como vemos este es un órgano propio de nuestra profesión, repetimos nuevamente que se encargará de la vigilancia y control a través de las funciones descritas así:

- Ejercer la inspección y vigilancia para garantizar que la contaduría solo sea ejercida por Contador Público debidamente inscrito y que quienes ejerzan la profesión lo hagan de conformidad con las normas legales, sancionando en los términos de la ley, a quienes violan tales disposiciones.
- Efectuar la inscripción de Contador Público, suspenderla o cancelarla cuando haya lugar a ello, así mismo llevar su registro.

- Expedir a costa del interesado la tarjeta profesional y su reglamentación, las certificaciones que legalmente esté facultada para expedir.
- Denunciar ante autoridad competente a quien se identifique y firme como contador público sin estar inscrito como tal.
- En general hacer que se cumplan las normas sobre ética profesional.
- Establecer juntas secciones y delegar en ellas las funciones señaladas en los numerales 4 y 5 de éste artículo y las demás que juzgue conveniente para facilitar a los egresados que residan fuera de la capital de la República el cumplimiento de los respectivos requisitos.
- Darse su propio reglamento de funcionamiento interno, y las demás que le confieran las leyes.

La Junta le podrá imponer las siguientes sanciones a los contadores:

- Amonestaciones en el caso de fallas leves.
- Multas sucesivas hasta de cinco mil salarios mínimos.
- Supención de la Inscripción.- Cancelación de la Inscripción.

Con respecto a las multas, se aplicarán cuando la falta no conlleve la comisión de delito o violación grave de la ética profesional, estas multas serán proporcionales a las faltas cometidas, se decretan en favor del tesoro profesional.

Tendrá la facultad de suspender la inscripción de un contador público por el termino de un año por las siguientes causales:

- La enajenación mental, la embriaguez habitual u otro vicio o incapacidad grave judicialmente declarado que lo inhabilite para el correcto ejercicio de la profesión.
- La violación manifiesta de las normas de la ética profesional.
- Actuar con manifiesto quebrantamiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- Desconocer flagrantemente las normas jurídicas sobre la manera de ejercer la profesión.
- Incurrir en violación de la reserva comercial a los libros, papeles e informaciones que hubiere conocido en el ejercicio de la profesión.
- Reincidir por tercera vez en causales que den lugar a imposiciones de multas; las demás que establezcan las leyes.

Y podrá cancelar la inscripción de un Contador Público en las siguientes causales:

- Haber sido condenado por el delito contra la fe pública, contra la propiedad, la economía nacional o la administración de justicia por razón de ejercicio de la profesión.
- Haber ejercido la profesión durante el tiempo de suspensión de la inscripción.
- Ser reincidente por tercer vez en sanciones de suspensión por razón del ejercicio de la Contaduría.
- Haber obtenido la inscripción con base en documentos falsos, apócrifos o adulterios.

Y tendrá facultades para cancelar el permiso de funcionamiento de las sociedades de Contadores Públicos en los siguientes casos:

- Cuando por grave negligencia o dolo de la firma, sus socios o los dependientes de la compañía actúen a nombre de las sociedades de contadores públicos y desarrollen actividades contrarias a la ley o la ética profesional.
- Cuando las sociedades de contadores desarrollen su objeto sin cumplir los requisitos establecidos en la misma ley.

Para la aplicación de las sanciones previstas en este artículo se seguirá el mismo procedimiento establecido en el artículo 28 de la presente ley. Y los pliegos de cargos y notificaciones a que haya lugar se cumplieran ante el representante legal de la sociedad infractora.

La sanción de cancelación podrá ser levantada en diez años o antes si la justicia legal reabilitara al condenado.

Terminando con la parte de vigilancia y control con el artículo 27 que textualmente dice lo siguiente:

"A partir de la vigencia de la presente ley, únicamente la Junta Central de Contadores podrá imponer sanciones disciplinarias a los contadores públicos".

Sobre el otro organismo lo estipula el título tercero que es el Consejo Técnico de Contaduría Pública.

El Consejo Técnico es un organismo permanente, encargado de la orientación técnico-científica de la profesión de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el país.

Son funciones del Consejo Técnico:

- Adelantar investigaciones técnico-científicas sobre temas relacionados con los principios de contabilidad y su aplicación y las normas y procedimientos de auditoría.

- Estudiar los trabajos técnicos que le sean presentados con el objeto de decidir sobre su divulgación y presentación en eventos nacionales e internacionales de la profesión.

- Servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión.

- Pronunciarse sobre la legislación relativa a la aplicación de los principios de contabilidad y el ejercicio de la profesión.

El cuarto y último capítulo reúne las normas de ética profesional, que constituye el segundo grupo de normas, que están agrupadas en el texto de esta ley, al respecto tenemos:

El contador público debe considerar y estudiar al usuario de sus servicios como ente económico separa que es, relacionarlo con las circunstancias particulares de su actividad, sean estas internas o externas, con el fin de aplicar en cada caso las técnicas y métodos más adecuados para el tipo de ente económico y la clase

de trabajo que se le ha encomendado, o sea que obliga al contador a hacer un análisis de estudio preliminar del trabajo a realizar antes de aceptar ser contratado.

Observando en todos los casos los siguientes principios básicos de ética profesional:

- Integridad
- Objetividad
- Independencia
- Responsabilidad
- Confiabilidad
- Observaciones de las disposiciones Normativas
- Competencia y actualización profesional
- Difusión y Colaboración
- Respeto entre colegas

El contador público deberá abstenerse de realizar cualquier acto que pueda afectar negativamente la buena reputación o repercutir en alguna forma en descrédito de la profesión, tomando en cuenta que por la función social que implica el ejercicio de su profesión está obligado a sujetar su conducta pública y privada a los elevados preceptos de la moral universal.

El título segundo nos habla acerca de las relaciones del contador con los usuarios de sus servicios, que es un resumen de las excepciones que debe tener en cuenta el Contador Público para el ejercicio de su profesión.

- El tercero nos habla de la publicidad para guardar el respecto con los otros profesionales, tratando de mantener una competencia leal.

- El cuarto nos habla acerca de las relaciones del contador con sus colegas, el cual debe tener siempre presente que la sinceridad, la buena fe y la lealtad para sus colegas son condiciones básicas para el ejercicio libre y honesto de la profesión y para convivencia pacífica y amistosa de sus miembros, guardando siempre el respeto entre ellos.

- El título quinto hace referencia al secreto profesional, el cual está obligado a guardar reserva profesional de todo aquellos que conozca en relación con el ejercicio de su profesión, al no guardar reserva profesional, estará faltando a funciones propias inherente a su calidad profesional que se arreglan de acuerdo a esta ley y estará cayendo también en sanciones que tienen arreglo al código penal.

- El sexto y último habla acerca de las relaciones del contador con la sociedad y el Estado. La conciencia moral, las aptitudes profesionales y la independencia mental constituye su esencia espiritual. El ejercicio de la contaduría implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del Orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de estos entre sí.

Por último el artículo 75 es muy claro cuando nos dice que la promulgación de esta ley deroga todas las disposiciones que sean contrarias.

CAPITULO 2

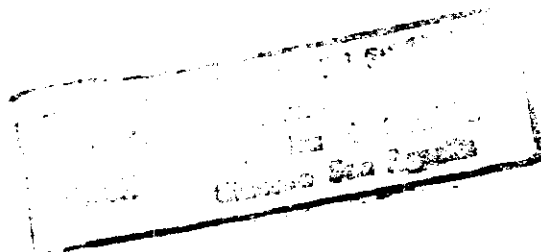
SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO

2.1 INTRODUCCION - GENERALIDADES

La actividad que desarrolla el Estado para procurarse bienes que le permitan cumplir con la obligación de satisfacer las necesidades generales o colectivas es conocida como "actividad Financiera", y son un conjunto de operaciones que el Estado realiza para buscar sus medios para los gastos públicos y consecución de sus fines.

Esta actividad financiera se lleva a cabo dentro del marco de normas legales estudiado por el derecho financiero. Hacen parte dentro de este mundo de normas legales que regulan la actividad financiera las normas relativas a los ingresos públicos, que no son más que las prestaciones que es Estado exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines, los cuales datan de muchos años atrás y son conocidos como los Tributos.

Los Tributos son establecidos por el Estado, se clasifican en IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.



El Impuesto: Son aquellos ingresos tributarios que se exigen sin contar con el consentimiento del obligado.

Las Contribuciones: Son aquellos ingresos no tributarios que se exigen sin contar con el consentimiento del obligado pero considerando el beneficio que le da al contribuyente la acción del Estado.

Las Tasas: Son ingresos no tributarios establecidos unilateralmente por el Estado, pero sólo se hacen exigibles en el caso de que el particular utilice el servicio que la genere.

EL Derecho tributario sólo estudiará las normas legales que están relacionadas con los impuestos debido a que son ingresos corrientes tributarios.

En la antigüedad el derecho tributario era estudiado dentro de la ciencia de la hacienda pública, pero por ser un concepto demasiado rígido y siendo esta una actividad tan cambiante en nuestro medio no puede estar sujeta por reglas y principios, y hoy en día se habla de una hacienda dinámica o funcional, ósea una hacienda en función económica general cuyo objetivo va más allá de un simple logro de ingresos para promover la estabilidad económica y atenuar las consecuentes fluctuaciones cíclicas.

En la economía moderna el derecho tributario se ha independizado de la hacienda pública ya que mientras la una estudia el impuesto en su constitución, recaudo y vinculación del contribuyente con el Estado, las finanzas tienen en cuenta el impuesto por la influencia que ha tenido dentro de la economía general como un rubro más dentro de los ingresos públicos.

El derecho tributario podemos considerarlo como un derecho autónomo no sólo frente a las demás ramas del poder público sino frente a todo un ordenamiento jurídico, además de esto, posee sus propios principios normativos e instituciones propias. A los cuales hay que acudir en muchas ocasiones para llenar los vacíos de algunas de sus disposiciones, tienen importancia:

- Principio de Legalidad
- Principio de Justicia
- Principio de Obligatoriedad
- Principio de Certidumbre

Por lo anterior podemos decir que derecho tributario es imprescindible en la vida moderna en toda actividad, una simple venta de un bien produce consecuencias tributarias, la constitución de una ciudad civil o comercial requiere un estudio de carácter impositivo, conocer las incidencias del negocio que se está dirigiendo, la influencia de la Economía por parte de los impuestos, son una de las tantas actividades que requieren el conocimiento de esta disciplina.

Para el contador público es tal la importancia que la legislación tributaria ejerce en la gestión de una empresa y de sus efectos de sus aspectos financieros que será requerido una mayor preparación del profesional de la Contaduría en materia tributaria, tanto en su aspecto doctrinario como en la legislación misma para darle a la empresa asesoría con el grado de excelencia que le corresponde.

2.2 IMPUESTOS

Los impuestos podríamos calificarlos como Directos e Indirectos; se decía que los impuestos directos son aquellos que no se trasladan ósea se pagan a la misma persona a quien se grava con ellos; y los indirectos son cubiertos por personas distintas por el traspaso de la carga tributaria.

Hoy se admite que la mayoría de los impuestos se trasladan ya que en la mayoría de los casos el impuesto se incorpora al precio de venta, siendo el consumidor el que paga el impuesto, y no el empresario que comercializa el artículo.

Teniendo en cuenta todo lo anterior podemos decir que el impuesto directo es el que grava el patrimonio y la renta personal del contribuyente, se apoya sobre el simple hecho de la existencia de una renta o capital, sobre la posición de ese capital. El impuesto indirecto por el contrario se basa en el empleo, hecho

de la renta o del capital, por lo general, las importaciones, los consumos y las transmisión de propiedad.

El presupuesto nacional señala los impuestos directos: Renta y Complementarios, Patrimonio, Predial y Sucesoria, cómo indirectos: Aduana, Ventas y Timbre.

El deber de pagar impuestos origina una relación jurídica compuesta por varias obligaciones tributarias; estas obligaciones nacen cuando se realizan los correspondientes presupuestos que la ley prevea como generadores de ingreso.

El Decreto reglamentario 825 de mayo 3 de 1968 por el cual se reglamentó la ley 52/77 en su capítulo primero habla acerca de la obligación tributaria surgiendo el poder de imposición del Estado, la obligación de dar, de hacer o de no hacer.

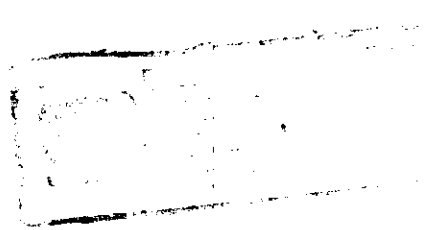
La de dar obliga a entregar una suma de dinero al Estado, y la de hacer tiene por objeto la realización de un hecho como es la obligación de presentar las declaraciones tributarias; la de no hacer concierne preferiblemente la de no ejecutar actos que pudieren entorpecer las investigaciones (concierne preferiblemente a la evasión fiscal).

La obligación de dar es una obligación tributaria sustancial y es aquella por el cual el sujeto (pasivo) se encuentra obligado mediante la ley a dar determinada cantidad de dinero (prestación) a un ente público (sujeto activo) a título de impuesto, un mes determinado, el presupuesto como vemos el principal objeto de la obligación tributaria es sustancial es el pago del tributo y nace en el instante en que la persona origina o realiza el presupuesto que genera el ingreso (Artículo 1o. Ley 52/77) (Artículo 2o. E.T. Decreto 624/86).

Las obligaciones de hacer y de no hacer son consideradas obligaciones accesorias por tal motivo serán consideradas como deberes normales al vincularles jurídicamente con el gravamen, siendo una obligación instrumental que regula forma de hacer efectiva la obligación tributaria sustancial.

En todo caso el Estado contribuyente se relaciona a través de la obligación teniendo ésta tres elementos esenciales:

- El vínculo jurídico.
- El sujeto activo (Estado que recibe) - sujeto pasivo (el contribuyente que paga).
- La relación que está dada por el tipo de obligación



2.3 LEGISLACION TRIBUTARIA.

Desde la primera ley en el año 1986 de la Constitución nacional nuestro país se ha legislado a través de decretos, actos administrativos de carácter general y particular, jurisprudencia, doctrinas, decretos reglamentarios, decretos leyes, agrupándose en estatutos y códigos, manejando de ésta forma los hilos de nuestra nación.

Se inigual manera ha sucedido con la legislación manera tributaria desde la primera ley (81 de diciembre 22/60) promulgada en el diario oficial 30412 de diciembre 24 de 1960 que reglamentaba el impuesto sobre la renta excluyendo como contribuyente de este impuesto expresamente a la nación, los departamentos, las intendencias, comisarias, el distrito especial de Bogotá, los municipios, establecimientos oficiales descentralizados y las sociedades cuyos socios sean exclusivamente entidades oficiales; siguiendo con un sinnúmero de normas legislando, dando forma a la estructura tanto organizacional como funcional en materia de impuesto a toda la nación.

La ley 75 de 1986 le da facultades al Presidente de la República para crear el Estatuto Tributario, expedido mediante decreto ley 624 del 30 de marzo de 1989, toda la información tributaria promulgadas años atrás y vigentes fue publicada en una Sola, agrupada con sus decretos, reglamentos, actos administrativos de

carácter general, leyes de manera que se adapte y este acorde ante las necesidades y el desarrollo que se estaba viviendo en el país.

El estatuto tributario fue dividido en cinco libros, cada uno de los cuales se subdivide a su vez en títulos y capítulos, codificando de esta manera las leyes e impuestos a nivel tributario.

Los cinco libros son en su orden:

- Impuesto Sobre la Renta y Complementarios
- Retención en la Fuente
- Impuesto Sobre las Ventas
- Impuesto de Timbre Nacional
- Procedimientos y Sanciones

La primera parte del estatuto incluye un título preliminar destinado a la obligación tributaria en general y a los sujetos pasivos de la misma, considerándose algo muy importante, ya que las normas plasmadas en él fueron expedidas separadamente tanto para las ventas como para las rentas.

El estatuto compila con excepción de casos aislados la mayor parte de las disposiciones vigentes dictadas en diversas épocas para cada uno de los impuestos, contienen la depuración de las bases gravables de impuestos de renta, patrimonio, ganancias

ocasionales, remesas, eliminando la duplicación innecesaria de normas, dándole cabida a la mayor cantidad de jurisprudencia, llegando a la agrupación de todas las disposiciones relativas al procedimiento tributario, y separándola específicamente para tal impuesto.

Entraremos a especificar los elementos que conforman el estatuto tributario, trataremos de darle un criterio general, que nos de una idea de su funcionalidad teniendo en cuenta siempre la teoría contable originada por él mismo, sin mirar en ningún momento para éste capítulo los aspectos negativos o positivos de la misma.

2.3.1 Impuesto Sobre la Renta y Complementarios.

Al hacer una reseña histórica de éste impuesto encontraremos que éste tributo no surgió espontáneamente, ni hizo su aparición en los sistemas tributarios en forma natural; el impuesto sobre la renta se impuso (sin atender contra los principios de la democracia) sino del imperativo absoluto de una necesidad; nació en Inglaterra, país que lo creó para crear los recurso que le permitieran financiar su guerra contra Francia en el siglo XVIII, época de Napoleón.

La primera Ley de impuestos sobre la renta en Colombia está fechada en 30 de septiembre de 1821 en el Congreso de Cúcuta, exigiendo un impuesto sobre la renta o ganancias de los ciudadanos, bajo el título de "Contribución Directa".

En la historia tributaria Colombiana es importante decir que hubieron una serie de decretos y leyes que le dieron la formación a éste tributo, podríamos citar la ley 56 de 1981, la ley 78 de 1935, redactada por el gobierno de Alfonso Pumarejo hasta llegar al año 1974 donde nace buena parte de la legislación vigente en la administración del Doctor Alfonso López Michelsen. En este año se reformó el sistema tributario con el decreto ley 1970 de septiembre 17, dentro del estado de emergencia económica bajo el amparo de la constitución nacional vigente en esa época.

Podemos citar una serie de decretos y leyes que le han seguido a las anteriores, entre las principales tenemos:

- Decretos 2053, 2143, 2247, 2348, 2821 de 1974
- Decretos 187, 400 de 1975
- Ley 52 y 54 de 1977
- Ley 4a. de 1980

Impuesto sobre la Renta y Comentarios. Ley 75-86 con la que se le dio una modificación estructural. Ley 49 de 1990 y la ley 6/92 en las cuales se le introdujeron modificaciones que no implicaran cambios estructurales en el impuesto, pero si variaciones frente al tratamiento de algunas rentas y algunos contribuyentes.

S. C. I. B.
02-3-1
1123

CONCEPTOS:

El concepto de renta ha sido uno de los más discutidos y difundidos por los economistas desde el siglo XVIII. En aquella época los fisiócratas consideraban la agricultura como la única actividad capaz de producir un excedente, por lo tanto la renta de la tierra era entendida como la base más apropiada para la tributación.

Más tarde los economistas de la escuela clásica incluyeron dentro del concepto de renta los beneficios o excedentes obtenidos por el uso del capital.

Tiempo después se consideró que la tributación debería recaer sobre las utilidades, o sea sobre el producto neto, lo producido menos el costo de los obreros.

En la actividad se consideran que hay tres factores básicos que producen la renta: Tierra, Trabajo y Capital.

Ya en tributaciones existen dos corrientes fuertes y mediante concepciones diferentes determinan qué rentas debe ser gravadas.

Señalando entonces los ingresos considerados como renta para el proceso el proceso impositivo.

La primera es, Teoría clásica ó teoría de las fuentes: Tienen en cuenta el aspecto contributivo, periódico, regular, normal como un conjunto excluyendo del impuesto los disfrutes inmatrimoniales, aumentos irregulares de patrimonio (Herencias, donaciones, cuotas de admisión, ganancias en juego, limosnas, etc.).

De acuerdo a esta teoría para que se dé la renta fiscal es necesario reunir estos elementos:

- Se realice el ingreso a través del intercambio (Bienes y Servicios).
- Los ingresos provengan de una fuente regular.
- Los ingresos deben ser susceptibles de expresarlos monetariamente.

La segunda teoría es del incremento neto de patrimonio. Esta formulación viene de los tratadistas norteamericanos mira la renta teniendo en cuenta un asentamiento total del Patrimonio teniendo como un índice estándar la capacidad productiva de la persona y su familia ampliando un incremento neto del patrimonio.

De acuerdo a este concepto todos los aumentos de las riquezas están incluidos sea cualquiera su fuente de prudencia.

Tenemos entonces: Las distribuciones como renta de propiedad internas, Beneficios y salarios, donaciones, herencias, operaciones en juego, etc.

Sistemas para gravar la renta:

En la Fuente: Se busca la renta donde se produzca, ósea, supone gravar renta sobre las cosas o actividades capaces de producirla.

En la Persona: Grava la renta en cabeza de la persona sin importar la fuente de la misma.

En la Distribución: El fisco opera la renta en el momento que se gasta, gravando entonces cada paso particularmente.

Estructura actual del Impuesto en Colombia.

El país la renta es un tributo personal directo, se aplica con tarifas progresivas y se ha establecido sobre bases distintas. Ganancias ocasionadas, remesas al exterior, patrimonio (que desapareció en el año de 1992).

En nuestro país se entiende por renta todo ingreso que haga más rico a quien lo reciba, en otras palabras, Beneficio-Utilidad complementados en nuestra legislación en el artículo 26 del estatuto tributario.

Analizando profundamente renta en nuestra legislación para si es tomada de la teoría del incremento neto del patrimonio considerando todo ingreso como realizado. Siendo una imposición personal a las rentas de cada persona.

Sujetos Pasivos del Impuesto de la Renta y Complementarios.

Tenemos:

Las personas naturales que estén en los límites establecidos por la ley, se asimilan a estas la sucesiones ilíquidas, las desviaciones, y las asignaciones modales (art. 11 E.T.) las sociedades limitadas y anónimas con sus respectivas asimilidades (art.13-15).

Son sujetos pasivos del impuesto de renta aunque con régimen tributario especial debiendo entonces cumplir con su deber declarar las sociedades de economía mixta, los fondos cooperativas, asociaciones (art.16-17-20 et).

Base Gravable:

Una característica de la imposición personal es la imposición valga la redundancia sobre la suma algebraica de las rentas de cada persona, sumando todos los activos, todos los pasivos haciendo detracción del pasivo de la suma de las rentas depurándolas de los cargos respectivos con el ánimo de conocer la renta neta del contribuyente.

Estas características que se plasman en el sistema tributario colombiano se le conoce con el nombre de la Depuración de la Renta.

	INGRESOS BRUTOS
MENOS	DEDUCCIONES REBAJAS DESCUENTOS

IGUAL	INGRESOS NETOS
MENOS	COSTOS

IGUAL	UTILIDAD BRUTA

MENOS	DEDUCCIONES

IGUAL	RENTA LIQUIDA

Salvo excepciones legales la renta líquida es la renta gravable.

	RENTA LIQUIDA
MENOS	RENTAS EXENTAS

IGUAL	RENTA GRABABLE

A la renta gravable se le aplica el porcentaje o tarifa que corresponda y arrojara el impuesto a cargo.

Si existen descuentos tributarios o retenciones en los ingresos los cuales serán ampliados más adelante, estos disminuyen el impuesto a cargo resultando el valor a pagar.

Podemos decir a grueso modo que existe un gran rubro de rentas exentas entre las cuales señalamos:

- Indemnizaciones por Accidente de Trabajo
- Auxilio de Cesantías, Intereses sobre Cesantías
- Pensiones de Jubilación con Porcentajes exentos y gravables (entre otros).

El impuesto de renta y complementario se hará su presentación y respectivo pago mediante formulario emitidos por la Administración de Impuestos y Aduana. Esta entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público encargada de administrar los impuestos del orden nacional fijará las fechas para la presentación y pago en lugares y plazos establecidos.

La declaración será firmada por el que tenga el deber formal de declarar representado o agente suyo (apoderado), y deberá ser firmada por el revisor fiscal en los casos que la ley señala, no siendo así, se tendrá como no presentada, por consiguiente, no habiéndose cumplido con el deber formal.

2.3.2 Retención en la Fuente.

La Retención en la Fuente es la declaración de una suma de dinero que al momento de efectuar el pago o abono en cuenta gravada debe realizar el agente retenedor, a título del impuesto; por esta

razón es considerada como una obligación de hacer, pues manda a que las personas realicen determinados pagos o abonos en cuenta, cumpliendo esta gestión en nombre o a favor del Estado.

Podemos describirlo también como un mecanismo de recaudo anticipado de los impuestos de rentas y complementarios, por el cual una persona (retenedor) deduce a otra (retenido) un porcentaje determinado del valor por pagar de contado o a crédito en compras y servicios, con el fin de consignarlos en un banco autorizado para recaudar impuestos en nombre de la Administración de Impuestos.

Son parte de la estructura de la retención en la fuente:

- Los Sujetos Activos
- Los Sujetos Pasivos
- Los Pagos o Abonos en Cuentas

2.3.2.1 Sujeto Activo de la Retención o Agentes Retenedores.

Son aquellos que la ley obliga a practicar la retención, y son todas aquellas entidades o personas naturales o jurídicas que por sus funciones y objetivos sociales intervengan en actos en los cuales por expresa disposición legal, sea deber efectuar la retención o percepción del tributo.

2.3.2.2 Sujeto Pasivo de la Retención.

Son las personas o entidades afectadas con la porción de retención que le disminuye el valor del respectivo pago o abono en cuenta.

2.3.2.3 El Pago de Abono en Cuenta.

Se entiende por pago a la prestación de una suma de dinero que contribuya a la extinción de una obligación. El concepto de abono en cuenta, es reconocer o asentar contablemente una obligación a favor de un tercero, que implica la existencia del sistema de contabilidad por causación.

Este pago o abono en cuenta estará sometido a retención siempre que sea de fuente nacional.

Las bases para la aplicación de redefuente en Colombia se dieron a través de la ley 38 de diciembre 30 de 1969 promulgada en enero 23 de 1970; a través de esta ley se reguló todos los aspectos fundamentales en relación con:

- Valores a Retener
- Porcentajes de Retención
- Certificados de Retención
- Deducciones
- Devoluciones
- Consignaciones de los Valores Retenidos.

Posteriormente a través de otras disposiciones se han abarcado nuevos conceptos con lo que han quedado casi todas las transacciones sometidas a este régimen. El estatuto tributario establece los conceptos que están sometidos a la retención, las personas naturales por los siguientes conceptos:

- Salarios e Ingresos Laborales Gravables, Loterías, Rifas, Apuestas y Similares, Venta o Enajenación de Activos Fijos diferentes de Bienes Raíces, Patrimonio, Pago o Giro al Exterior. Las personas jurídicas y las sociedades de hecho por los siguientes conceptos: salario o ingresos laborales gravables, servicios, honorarios, comisiones, dividendos, rendimientos financieros, loterías, rifas, apuestas y similares contratos de construcción y urbanización; y en general de confección de obra material, de bien inmueble, arrendamiento, patrimonio, ingreso tributario, remeses y pagos al exterior y timbre.

Al efectuar la retención por los diversos conceptos encontramos a las personas naturales o jurídicas o sociedades de hecho que efectúen los pagos o abonos en cuenta que generan esta obligación, son los agentes retenedores cuya obligación es retener, consignar oportunamente los dineros recaudados, y expedir certificados a los retenidos sobre las retenciones practicadas. El período fiscal va desde el mes de enero, presentándose una declaración mensual de acuerdo a las normas vigentes que se debieron practicar en el respectivo mes.

La finalidad de éste impuesto es conseguir que el tributo se recaude en lo posible dentro del mismo periodo gravable en que se cause.

2.3.3 Impuesto Sobre las Ventas.

Aunque con antecedentes históricos remotos, como la alcabala que se cobro en la época colonia y que era un impuesto general a las ventas, el IVA vino a aplicarse por primera vez a partir de enero de 1965.

Es posible clasificar el impuesto en tres grandes categorías las cuales permiten analizar sus características:

- El impuesto en cascada
- El impuesto de etapa única
- El impuesto sobre el valor agregado

En la vigencia del impuesto desde 1965, podemos distinguir cuatro etapas:

Entre el primero de enero de 1965 y el 30 de junio de 1966, en el cual rigió un impuesto de una sola etapa que gravaba las ventas de mercancías terminadas producidas o importadas tarifa entre el 3% y el 10%, este no era un sistema muy técnico, era fácilmente evadido por lo cual entra la segunda etapa que va desde julio de 1966 hasta el 30 de septiembre de 1974, las tarifas fueron reajustadas y se generaliza un poco más el impuesto, las

deducciones se cambian por la cuenta corriente del IVA como rige actualmente, se inicia la extensión de los gravámenes de los servicios.

La tercera etapa se da desde el primero de octubre de 1974 al 31 de marzo de 1984, se evita aún más la evasión aumentando los hechos generadores del impuesto, se consolida el sistema de devoluciones, el gravamen de los servicios, trámites y sanciones, pero se siguen utilizando en una sola etapa (la de producción).

La cuarta etapa va desde el primero de abril de 1984 hasta el primero de marzo de 1989, entra a operar el gravamen de acuerdo con el sistema de IVA, con todas las características, su base legal es el decreto extraordinario 3541 de 1983, dictado en el desarrollo de las facultades concedidas al gobierno por la ley novena de 1983. A partir del primero de junio de 1989 el IVA toma fuerza de ley compiladas en los artículos 420 del estatuto tributario, con sus normas procedimentales plasmadas en el 555 del mencionado estatuto.

Conceptualmente el IVA los podemos plasmar de la siguiente manera:

	:	-	Directos:	Impuesto al Gasto		
Impuesto	:					
Sobre los	<				-	Imptos de Aduana
Insumos	:	-	Indirectos		-	Imptos al Consumo
	:		Sobre Bienes y			-
	:		Servicios		-	Imptos sobre
	:				las ventas	< -
	:					Multiples
	:					Etapas
	:					

La causa inmediata de este tributo se desarrolla a partir del decreto 3141 de 1983 al expresar que el impuesto a las ventas se aplica sobre los bienes corporales, muebles, que en general no sean activos fijos y que no hayan sido excluidos por la lista que no causa el impuesto, la prestación de servicios realizado en el territorio del País, la importación de bienes corporales sujetos al gravamen.

El IVA surge a través de las siguientes condiciones :

- Que se trate de una venta o una importación, o se preste un servicio.
- La venta se efectuó sobre bienes corporales muebles no excluidos, el servicio esté gravado, la venta sea de activo fijo y que la venta la realice un comerciante, presentándose sus excepciones.

la declaración del IVA se debe presentar en un formato oficial a los bancos, y el período fiscal puede ser Bimestral o anual según el régimen.

Existen dos régimen para la inscripción del registro nacional de vendedores, de acuerdo a sus características deben seleccionar el que le corresponda. El régimen simplificado consisten en un tratamiento especial que se ha diseñado para los pequeños comerciantes, con este régimen el calculo del impuesto, la presentación de la declaración, la facturación y la contabilidad es muy sencilla; al régimen simplificado se pueden acoger quienes cumplan los siguientes requisitos:

- Que sean personas naturales
- Que los ingresos netos y su patrimonio bruto del año inmediatamente anterior no sean superiores a un valor mínimo reglamentado por el gobierno.
- Que el comerciante no tenga más de dos establecimientos de comercio.
- Que el comerciante no sea importador y la tarifa esté gravada en el 14% año base.

En el régimen común se debe entregar facturas o documentos equivalentes con todas las operaciones que realice siguiendo los requisitos de la misma y se debe presentar la declaración y el IVA en periodos bimestrales de acuerdo con el año fiscal.

En la mayoría de los casos el impuesto que se cobra es del 14% (ley 49 de diciembre 28 de 1990) pero existen porcentajes según el listado de artículos gravados que expide la DIAN.

2.3.4 Impuesto de timbre

El impuesto de timbre es un impuesto sobre los documentos, es de carácter nacional por lo tanto la nación es el sujeto activo titular del derecho al liquidarlo, recaudarlo y disponer de los recursos correspondientes.

El impuesto de timbre tiene un origen en la ley segunda de 1976, al hablar de los actos gravados y sus respectivas tarifas, que causan los instrumentos de timbre nacional, incluidos los títulos valores que se otorguen o se acepten en el país, en lo que se haga constar existencia, modificación de la obligación.

En año de 1979 las tarifas fueron reajustadas conservándose los impuestos para los documentos anteriores, de igual forma ha venido sucediendo año tras año para lograr la perfección del mismo.

En el impuesto de timbre son sujetos pasivos las personas naturales, las sociedades de hecho, las comunidades indivisas y en general los contribuyentes o responsables.

El impuesto de timbre es cobrado a través del mecanismo de retención en la fuente, los agentes retenedores de éste deben presentar la correspondiente declaración de retención en la fuente por timbre.

Como se dijo anteriormente es un impuesto a los documentos, se grava a los instrumentos privados en general, asignandoles tarifas de acuerdo a la clase de documento. Estas tarifas pueden ser de tres clases:

- Fijas o Específicas
- Proporcionales o al Valorem
- Progresivas

Cabe anotar que los documentos, solicitudes, licencias que se causen o ejecuten en el territorio nacional se les causa el impuesto al timbre independiente que se ejecuta en otros países.

2.3.5 Sanciones Tributarias

Con el fin de asegurar el pago de los tributos la ley establece sanciones por el incumplimiento de las obligaciones tributarias, que aplica la administración en cada caso.

Para los gravámenes administrados por la dirección de aduanas e impuestos, la legislación vigente contempla un extenso paquete de sanciones entre las cuales podremos mencionar las de carácter económico y las de carácter fiscal (desconocimiento de costos, deducciones) y las penas privativas de la libertad.

Las sanciones se pueden clasificar en 3 clases o tipos:

- Las puramente pecunarias: Consisten en la imposición de multas o sanciones económicas.

- Las de tipo social Moral; Es un castigo al público para dar un escarmiento (clausura del negocio).
- las de carácter fiscal: que son relativas al contenido de la declaración tributaria cuando no se ajustan a las actuaciones o a los preceptos legales.

El régimen sancionatorio de la administración de impuesto con los contribuyentes es bastante fuerte.

La administración de impuesto podrá imponer sanciones mediante resoluciones independiente o en las liquidaciones o fiscales (artículo 637 E.T) llegando a estos después de haber agotado la fiscalización administrativa, la cual no es más que los medios de investigación que emplea ella para vigilar el cumplimiento de los deberes formales (este tema será tratado más adelante).

El valor por muy pequeña que sea la infracción, salvo excepciones incluida en la norma, la administración de impuesto fija una sanción mínima, y por la no consignación no oportuna de los dineros que deberá consignar el contribuyente por su obligación, la administración de impuestos le fijará a el impuestos moratorias por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en el pago (artículo 639 - 634 del estatuto tributario).

Según el estatuto tributario las sanciones las podemos clasificar de la siguiente manera, trataremos de ser lo más concreto y básico posible con el animo de conocer más que todo la estructuración:



- a) Sanciones relacionadas con las declaraciones tributarias.
- b) Sanciones relativas a informaciones y expedición de facturas.
- c) Sanciones relacionadas con la contabilidad y clausura del establecimiento de comercio.
- d) Sanciones relativas a la certificación de contadores
- e) Sanciones específicas para cada tributo.
- f) Otras sanciones (notarios y entidades autorizadas)

a) Las sanciones que tiene ver con las declaraciones son:

- La sanción por extemporaneidad en su presentación, la cual se causa cuando el contribuyente no presenta las declaraciones dentro de la fecha señaladas por el gobierno nacional (D.I.A.N). La sanción equivale al 5% del impuesto a cargo, si exceder del 100% del impuesto.

En este caso el contribuyente podrá liquidar su sanción si no existe notificación anterior por parte de la D.I.A.N, si se presenta la liquidación con posterioridad a la notificación o emplazamiento las sanción se doblará al 10%, sin exceder del 200% del impuesto. (Artículo 641 - 642 E.T.) estas sanción tiene como base el factor tiempo.

La sanción por no declarar, se presenta la omisión de presentar la declaración se presenta la declaración o documento ante la administración de impuesto, el problema a quien se le presenta a la administración para la identificación de la bases gravables, ya que el contribuyente nunca ha declarado, presentándose los casos descritos en el artículo 643:

a) Si la omisión es respecto a la declaración de rente, la sanción será igual al 20% del valor de las consignaciones bancarias o de los ingresos brutos de la última declaración.

b) Si con respecto a la omisión del impuesto a las ventas, el porcentaje a aplicar será del 10%.

c) Si es con respecto a la retención en la fuente, el 10% se aplicará a los cheques girados, costos o gastos, o al 100% de las retenciones que figuren en las últimas declaraciones.

Para esta sanción se pueden reducir a la mitad si una vez notificado el contribuyente presenta el recurso contra la resolución aceptando los hechos .

- Sanción por inexactitud: esta sanción se resume más que todo en evasión fiscal (artículo 647 del E.T), y será equivalente al 160% de la diferencia entre el saldo a pagar o el saldo a favor, determinado en la liquidación oficial, y el valor declarado por el contribuyente.

- Sanción por corrección:

Esta sanción se da cuando la administración de impuestos determina que en la liquidación oficial del contribuyente resultó un mayor valor a pagar o un menor saldo a favor, liquidándole un 30 % según sea la situación, si el contribuyente acepta los hechos e interpone un recurso a su debido tiempo, esta sanción se le reducirá a la mitad.

En esta clase de sanciones el problema no es tiempo, sino más que todo de cambios en las cifras de la declaraciones.

b) Sanciones relativas a información y expedición de facturas:

- Sanción por no enviar información (artículo 651):

Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, así como aquellas a quienes se haya solicitado información y pruebas respecto de sus propias operaciones, que no lo atendiesen dentro del plazo incurrirán dentro de las siguientes sanción: Una multa asta de 77 millones la cual se fija teniendo en cuenta los siguientes criterios. Hasta del 5% de la sumas de las cuales no se suministro las informaciones exigidas; cuando no sea posible establecer las bases para tasarlas o la información no tuviere cuantía, hasta de 0.5% del Patrimonio bruto del contribuyente, declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración sobre las ventas o de ingreso o de patrimonio.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargo a la persona o entidad sancionada, la cual tendrá un término de un mes para responder.

- Sanción por no expedir factura: (artículo 652).

Quienes están obligados a pedir factura, no lo hagan, o lo hagan sin el cumplimiento de los requisitos establecidos incurrirán en la siguiente sanción hasta del 1% del valor de las operaciones no facturadas; una sanción del 1% del valor de operaciones no facturado, sin el cumplimiento de los requisitos legales sin exceder de 5.200.000.

Cuando haya reincidencia una vez aplicada la sanción de clausura, en caso de incurrir nuevamente en los hechos sancionables, con esta medida, la sanción a aplicar será la clausura hasta por 15 días y una multa equivalente a la establecida en la forma prevista en el artículo 655.

c) Sanciones relacionadas con la contabilidad y clausura del establecimiento de comercio.

Según el artículo 654 en hechos irregulares de la contabilidad tenemos:

- No llevar los libros estando obligados.
- No exhibir los libros cuando lo exigen.

- Estar atrasados contablemente, fiscalmente el atraso se da a los 4 meses .
- Llevar los libros de forma que no se permitan identificar los factores para las bases gravables.

Aplicando una sanción según el artículo 655 del 0.5% del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior, sin exceder los 104.200.000, y no se podrá imponer más de una sanción por calendario o año gravable.

Aquí cabe resaltar que la impección física que haga la administración de impuesto a los libros, el funcionario de está no podrá solicitar más información que lo que esté contenido en el acto comisorio.

d) Sanciones relativas a la certificación de contadores públicos.

Con los contadores públicos la legislación tributaria es bastante rígida, y le impone sanciones muy severas, entendiéndose las mismas con la gran responsabilidad inherente al cargo. Tomaremos textualmente los artículos 53 y 54 que la ley 6/92, adicionados a los artículos del estatuto tributarios (659,659-1, 660,661)

Con el fin de ser más profundo en este tema su análisis lo dejamos para el capítulo posterior donde se entrará en detalles al mismo y emitiremos nuestras conclusiones.

- Sanción por violar las normas que rigen la profesión:

Los contadores públicos, auditores o revisores fiscales que lleven o aconsejen llevar contabilidades, elaboren estados financieros o expidan certificaciones que no reflejen la realidad económica de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que no coincidan con los asientos registrados en los libros, o que emitan dictámenes u opiniones con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, que sirvan de base para la elaboración de declaraciones tributarias, o para soportar actuaciones ante la administración tributaria, incurrirán en los términos de la ley 43 de 1990 en las sanciones de multa, suspensión o cancelación de su inscripción profesional de acuerdo con la gravedad de la falta.

En iguales sanciones incurrirá si no suministran oportunamente las informaciones o pruebas que le sean solicitadas.

Las sanciones previstas en este artículo serán impuesta por la junta central de contadores, el director de impuestos nacionales o su delegado; quien deberá ser contador público, hará parte de la misma adición de los actuales miembros.

- Sanción a Sociedades de Contadores Públicos (Artículo 659-1)

La Sociedad de Contadores Públicos que ordene o tolere que los contadores públicos a su servicio incurran en los hechos descritos en el artículo anterior, serán sancionados por la junta central de contadores hasta por 3'100.000. La cuantía de la sanción será determinada teniendo en cuenta la gravedad de la falta cometida por el personal a su servicio y el patrimonio de la respectiva sociedad.

Se presume que la sociedad de contadores públicos han ordenado o tolerado tales hechos, cuando no demuestren que las normas de auditoría generalmente aceptadas ejercen un control de calidad del trabajo de auditoría o cuando en tres o más ocasiones la sanción del artículo anterior ha recaído en personas que pertenezcan a la sociedad como auditores, contadores o revisor fiscales. En este evento procederá la sanción prevista en el artículo anterior.

Cuando en la providencia que agote la vía gubernativa, se determine un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo a favor, en una cuantía superior a 3'100.000, originado en la inexactitud de datos contables consignados en la declaración tributario, se suspenderá la facultad al contador, auditor o revisor fiscal, que haya firmado la declaración, certificados o pruebas según el caso, para firmar declaraciones tributarias y certificar los estados financieros y demás pruebas con destino a

la administración tributario; hasta por una año la primera vez, hasta por dos años la segunda vez y definitivamente en la tercera oportunidad. Esta sanción será impuesta mediante solución por el administrador de impuestos respectivo y contra la misma procederá recurso de apelación ante el director general de impuestos, el cual deberá ser interpuesto dentro de los cinco días siguientes a la notificación de la sanción.

Todo lo anterior sin perjuicio de la aplicación de las sanciones disciplinarias a que haya lugar por parte de la Junta Central de Contadores.

Una vez en firme la vía gubernativa, las sanciones previstas de los artículos anteriores, la DIAN informará las entidades financieras, a las cámaras de comercio y a las diferentes oficinas de impuesto, el nombre del contador o firma de contadores objeto de dichas sanciones.

e) Sanciones específicas para cada tributo.

De este paquete las más importantes tenemos:

- Sanción por Gastos no Explicados (Artículo 663).

Cuando las compras, gastos y costos que haya tenido el contribuyente excedan a los ingresos que declaró y pasivos adquiridos en el año, el contribuyente tendrá que explicar dicha diferencia, de no ser así, la sanción se generará en un 100% de la diferencia no explicada.

Se supone que el contribuyente fue requerido, y se le hizo su respectivo pliego de cargo, teniendo un mes para responder.

- Sanción por no Acreditar el Pago de Aportes Parafiscales (artículos 663).

El título por sí solo explica la clase de sanción, la multa será equivalente al desconocimiento de esos costos y gastos.

- Responsabilidad Penal por no Consignar las Retenciones (Artículo 665).

Los agentes retenedores serán sancionados como si fueran empleados públicos (peculado por la apropiación de fondos del Tesoro Público).

- Responsabilidad Penal por no Certificar Correctamente los Valores Retenidos (Artículo 666)

Al igual que el caso anterior responsabilidad penal por delito de falsedad.

- Sanción por Improcedencia de las devoluciones (Artículo 670).

Las devoluciones o compensaciones efectuadas por los contribuyentes, sino se constituye un reconocimiento definitivo después de cinco años a partir de la devolución o compensación definitiva. Si se constatará la improcedencia deberá reintegrar las sumas devueltas más los intereses moratorios aumentados en un 50%.

Si se comprueba que se usaron documentos falsos para solicitar la devolución, adicionalmente se impondrá una sanción del 500%.

- Sanción de Declaraciones Ficticias o Insolventes (artículo 671).

Al igual que la legislación comercial, en la legislación fiscal no le serán deducibles no dará derecho a impuestos desmontables a quien la DIAN haya declarado como proveedores ficticios o insolventes. Siendo para este caso un proveedor ficticio aquel que facture un servicio inexistente, e insolvente en las personas la DIAN no les haya podido cobrar las deudas tributarias.

Los artículos 672 en adelante se aplicarán a funcionarios públicos, entidades bancarias, y demás entidades que tengan que brindarle información a la administración de impuestos.

2.3.6 Procedimientos Tributarios.

El procedimiento tributario no es más que la competencia fiscalizadora de la DIAN, los diferentes métodos de investigación que la administración puede utilizar para buscar la verdad. Siempre la administración de impuesto tratará por todos los medios de buscarla a través de la economía procesal, que no es más que un ahorro del esfuerzo humano, tiempo y dinero tratando siempre de ser lo más directos y concisos posibles en las investigaciones.

Entre los diferentes medios de investigación tenemos:

- Información por Grupos o Areas.

Es de Carácter obligatorio que los comerciantes, entidades financieras, cámara de comercio, y todo aquel ente económico le rinda información de las actividades, ella las clasificará por grupos, sectores o áreas estando obligadas todas estas personas a conservar la información por un periodo de cinco años y tendrán que presentarla cuando la administración de impuestos lo requiera. Esta información deberá ser almacenada en los libros de contabilidad con sus respectivos comprobantes de orden interno y externos, en medios magnéticos, consignación de las retenciones efectuadas, declaraciones presentadas y sus registros de pago.

- Requerimientos.

Son una respuesta al cumplimiento del deber, podrán ser ordinarios o especiales, los cuales serán detallados más adelante.

- Emplazamientos.

Ya sea por no declarar para corregir su declaración dándole un plazo perentorio.

- Visitas.

Hay que establecer la veracidad de los hechos para no emitir conceptos erróneos y que en esta forma no se pierda tiempo, dinero y esfuerzo.

- Liquidaciones Oficiales.

Ya sea de aforo por corrección aritmética o de revisión.

- Procedimiento Penal y Nacional de Policía.

Reglamentado en la Ley Sexta de 1992 otorgándole facultades de investigación a los funcionarios de fiscalización, podrán establecer intercambio internacional con otros países, implantar sistemas técnicos de control dependiendo de la capacidad económica del constituyente. La administración de impuestos le podrá imponer al contribuyente que este opte por un sistema técnico de control como base para determinar las obligaciones tributarias.

- Presunción de Indicio Grave.

El doble sentido de la prueba, ya que será el contribuyente quien tendrá que probar el cargo de la presunción hecha en la prueba, en algunos casos.

2.3.7 Métodos de la Búsqueda de la Verdad.

- Requerimiento ordinario.

Es de oficio, independiente, busca economizar el procedimiento judicial y una mayor efectividad de la ley en corroboración de los hechos, su objetivo básico es verificar exactitudes, establecer hechos que no han sido declarados y producir pruebas.

El requerimiento ordinario no tiene límites numéricos, la administración podrá admitir todos los que quiera, podrán ser escritos o verbales, su contestación es a los diez días y no hay termino de respuesta por parte de la DIAN. Este acto está en la competencia fiscalizadora buscando la economía procesal.

- Requerimiento Especial (Artículo 703).

Requisito Previo antes de efectuar la liquidación de revisión. La DIAN lo enviará por una Sola vez y deberá contener todos los puntos que se proponga modificar con explicación de las razones en que se sustenta más que todo es una propuesta no un acto de fondo, es un acto preparatorio para evitar sorpresas antes de enviar la liquidación de revisión. (Artículo 704) deberá contener la cuantificación de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones que pretenda adicionar a la liquidación privada. (Artículo 705) los términos para notificarnos serán los siguientes:

Dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar.

Dentro de los dos años siguientes a la fecha de la presentación de la declaración cuando se haya hecho en forma extemporánea.

Y cuando se presente un saldo a favor deberá presentarse a más tardar los dos años siguientes a la fecha de presentar la solicitud de devolución o compensación respectiva.

Artículo 706. El término para presentar el requerimiento puede ser suspendido en los siguientes casos:

- Cuando se practica inspección tributaria de oficio hasta tres meses, y de parte se suspende el tiempo que dure la inspección, también se podrá suspender el término cuando al contribuyente se le emplaza para corregir durante el mes siguiente a la notificación.

Artículo 707. La contestación o respuesta al requerimiento especial son tres meses contados a partir de la notificación del requerimiento, por escrito, debiendo formular sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que le permita la ley solicitar inspecciones y corregir errores.

Artículo 708. Una vez el contribuyente haya contestado el requerimiento especial "a los tres meses" el funcionario de la

DIAN "será potestativo de él" ordenar su ampliación, esto se da en el caso de no tener las suficientes pruebas o la respuesta que le dio el contribuyente no es razonable.

En la ampliación la DIAN puede plantear nuevos hechos, decretar más pruebas, las que el estime conveniente, proponer una nueva determinación oficial de los impuestos, anticipos y sanciones, en pocas palabras al contribuyente en la ampliación se le hace un nuevo requerimiento. El término que se le da al contribuyente para responderlo no podrá ser superior a seis meses ni inferior a tres, se efectuará una sola vez.

Artículo 709. Si hay correcciones provocadas por el requerimiento especial, al responder el pliego de cargos al requerimiento o a su ampliación en relación con la sanción por inexactitud del artículo 647 se procede de la siguiente manera:

Si acepta los hechos planteados la sanción por inexactitud se reduce en una cuarta parte, 40%, se retira la sanción y se le suma la diferencia del impuesto a pagar.

- Liquidación de Revisión.

Artículo 710. Se ha agotado todo el procedimiento anterior, ya sea que el contribuyente no quiso responder al requerimiento especial, las pruebas que presentó no fueron satisfactorias, la DIAN tendrá seis meses contados a partir de la fecha del

vencimiento del termino para dar respuesta al requerimiento especial o su ampliación según el caso y si hay mérito para ello para practicar la liquidación de revisión, este termino también se podrá suspender en las condiciones similares del requerimiento ordinario.

Artículo 711. Debe existir correspondencia entre la liquidación de revisión y el requerimiento especial, lo que se plantee en el requerimiento especial debe ser igual a lo planteado en la liquidación de revisión y en la nueva liquidación oficial (la que reemplaza la privada).

Artículo 712. Contenido: Fecha, periodo gravable, nombre o razón social del contribuyente, nit, bases para cuantificar el tributo, monto del tributo y las sanciones a cargo del contribuyente y lo más importante deberá tener una explicación sumaria de los motivos que originaron la modificación de la liquidación privada. Este es un requisito básico de no cumplirlo se tendrá como nula. Por último, firma y sello del control manual o automatizado.

Artículo 713. Corrección provocada por la liquidación de revisión. Situándonos aquí el contribuyente no respondió al requerimiento especial, o sea que el fue notificado y sabe que se le va aplicar el 160%, el contribuyente puede interponer recursos de consideración dentro de los dos meses siguientes a la

fecha de notificaciones, aceptar los hechos y se le deducirá la sanción en un 80% en este caso se le liquida la inexactitud del 80% más el impuesto a pagar. Le tiene que sacar una copia del recibo de pago en el banco y anexarle un memorial de respuesta al requerimiento especial.

Artículos 714. La declaración tributaria quedará en forme en los siguientes casos:

Si dos años después de declarar no se notificó requerimiento especial, si dos años después de presentar la declaración tampoco se le ha notificado y dos años después de haber solicitado el saldo a favor o la compensación.

- Liquidación Oficial de Corrección Aritmética.

Artículo 697. Se presenta cuando hay un error aritmético para su notificación no requiere de ningún tipo de requerimiento. Es un acto potestativo de la DIAN que no puede tocar el fondo de la liquidación privada. Hay tres clases de error aritmético: se declaran correctamente los valores y se anota como resultado un dato equivocado, se aplica correctamente la tarifa pero se anota un valor diferente, al efectuar cualquier operación aritmética resulta un valor equivocado y este valor reduce el impuesto a pagar o aumenta el saldo a favor siendo éste requisito principal para que se de éste tipo de liquidación.

Artículo 699. Esta liquidación se entiende sin perjuicio de perder el derecho de realizar liquidación de revisión y se debe proferir dentro de los dos años siguientes a la fecha de presentación de declaración.

Artículo 700. Deberá contener como mínimo: fecha, periodo gravable, nombre o razón social, nit, error aritmético cometido.

Artículo 701. Corrección de sanciones, en caso de haber liquidación de sanciones o haberlas liquidado incorrectamente la DIAN las liquidará incrementadas en un 30% si esta sanción se impone por resolución independiente procede recursos de reconsideración. Si en termino para interponer el recurso de reconsideración acepta los hechos la sanción se reduce la mitad, cancelando el valor total de la sanción más el incremento reducido.

2.3.8 Recursos.

Artículo 720. Por lo regular contra los actos de la DIAN procede un recurso de reconsideración que se deberá interponer ante la división jurídica dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto que se quiere impugnar.

Artículo 721. Corresponderá al jefe de la unidad de recursos tributarios fallar los recursos de reconsideración.



Artículo 722. Requisitos para que sean válidos los Recursos: deberán ser formulados por escritos con expresión concreta de lo que se va a impugnar, se tendrá que imponer dentro de la oportunidad legal (este requisito no puede sanearse), además de esto podrá ser interpuesto directamente por el contribuyente o su representante si acredita la personería. Además de esto se deberá acreditar el pago de la respectiva liquidación.

Artículo 730. Los actos de la administración son nulos en los siguientes casos: Sean practicados por funcionarios incompetentes, se omita requerimiento especial previo a la liquidación de revisión, o que no se notifiquen dentro del termino legal, cuando se emiten las bases gravables, monto de los tributos, explicación sumaria y modificaciones efectuadas o cuando adolezcan de otros vicios procedimentales señalados expresamente en la ley como causal de nulidad.

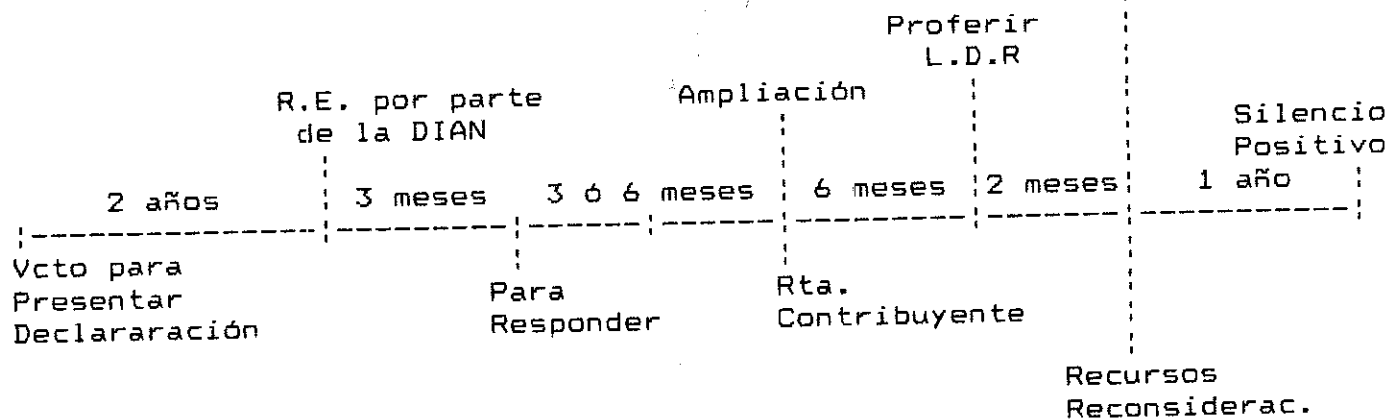
Artículo 732. La DIAN tiene un año contado para resolver los recursos a partir de la fecha en que son interpuestos en debida forma. Si no se pronuncia al respecto se entiende que existe el silencio positivo.

TIEMPO DE DURACION PARA EL AGOTAMIENTO DE LA VIA GUBERNATIVA.

DIAN

R.E.= Requerimiento Especial
L.D.R = Liquidación de Revisión

La DIAN tiene un año para resolver el recurso.



CONTRIBUYENTE

CAPITULO 3

MODERNIZACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES

Inicialmente en la elaboración de este trabajo de tesis, se plantearon los objetivos tanto específicos como generales, con base en la legislación vigente en esa fecha (Agosto - Septiembre - Noviembre de 1993).

Se tenía conocimiento que se adelantaba en el congreso de la República un proyecto de Ley que reforma el Decreto 2160 de 1986, que era hasta esa fecha la normatividad madre de los contadores públicos, fue hasta la segunda semana de Noviembre y Diciembre en que el Decreto 2649 fue expedido, es por ese motivo que en la presentación del tema, nada más fueron presentados 3 objetivos para la elaboración del trabajo y nos vimos en necesidad de reformar el anteproyecto para su presentación final en noviembre de 1993, incluyendoles un otro capítulo en donde íbamos a analizar a través de conclusiones la reestructuración que se adelantaba del 2160, (hoy abril de 1994) desarrollamos ese capítulo, pero esta vez analizaremos el texto definitivo de la ley, (decreto 2649 de 1993).

El Decreto 2649 expedido el 29 de diciembre de 1993, reglamenta la contabilidad en general y expide los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, constituyéndose en el instrumento normativo que actualiza y compila la

legislación vigente hasta esa fecha en materia contable; es decir, recoge los decretos 2160 de 1986, relativo a las normas contabilidad que deben observar los comerciantes; 1798 de 1990, sobre libros de comercio y 2912 de 1991, reglamentario del sistema de Ajustes integrales por inflación para efectos contables así como las demás disposiciones que los complementaban o modificaban, Dichos decretos quedan derogados.

Esta norma fue preparada con la especial colaboración del consejo Permanente para la Revisión de las Normas Contables, labor en que participaron los representantes de las instituciones académicas y gremiales que lo integran, las cuales se relacionan a continuación:

- El Ministerio de Hacienda y Crédito Público
- La superintendencia Bancaria
- La Superintendencia de Sociedades
- La Superintendencia de valores
- La Junta Central de Contadores
- La Asociación de Facultades de Contaduría Pública - ASFACOP
- La Asociación Nacional de Industriales - ANDI
- Las Asociaciones de Contadores públicos

El Decreto esta conformado por 140 artículos, los cuales se distribuyen en cuatro títulos, siguiendo una estructura de orden lógico que va de los general a la particular.

Es así como se inicia el Marco conceptual de la contabilidad en el título primero, en el que se enfatiza en los principios de contabilidad generalmente aceptados y en los objetivos y cualidades de la información contable, así como en las normas básicas que fundamentan y circunscriben dicha información, los preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

En el Título Segundo, se presentan las Normas Técnicas, ordenadas en generales y específicas; las primeras regulan el ciclo contable y las segundas reglamentan cada uno de los elementos de los estados financieros, encontrando tanto las correspondientes a los Activos, Pasivos, Patrimonio, cuentas de resultados, cuentas de orden, como las que tratan las revelaciones, las operaciones descontinuadas y las empresas en liquidación. (Artículo 46 al 122).

Por su parte, en el Título Tercero se señalan las Normas sobre Registros y Libros.

En este título se recogen las exigencias que el Decreto 1798 de 1990 establecía en materia de libros de comercio, buscando reforzar el carácter probatorio que los mismos tienen nuestra legislación positiva, más aún cuando los estados financieros se elaboran con fundamento en tales libros, en los cuales se asientan las transacciones comerciales. (Artículo 123 al 135).

Finalmente en el Título cuarto se consignan como Disposiciones finales, las correspondientes a aspectos como "criterios para resolver los conflictos de normas", similar en su concepción e integración al consejo Permanente que contemplaba el artículo 95 del Decreto 2160 de 1986.

Aspectos a Resaltar en el Nuevo Decreto:

Como principales innovaciones, en el decreto 2649 se destacan las siguientes:

a) Respecto al ámbito de aplicación. Cobija a todas las personas obligadas legalmente a llevar contabilidad, ampliándose en consecuencia, el campo de aplicación que tenía el decreto 2160 de 1986, el cual se circunscribían únicamente a los comerciantes.

b) Respectos a las normas básicas.

- Redefinición y conceptos de los principios contables. Los "principios de la contabilidad" del D. 2160/86 se redefinen y renombran bajo la nueva denominación de "normas básicas contables", que vienen a ser el conjunto de postulados, conceptos y limitaciones que fundamentan y circunscriben la información contable. Estas normas básicas son: ente económico, continuidad, unidad de medida, período, valuación, esencia sobre forma, realización, asociación, mantenimiento del patrimonio, revelación plena, materialidad, prudencia y condicionamiento a la actividad.

Incorpora la legislación contable conceptos esenciales como el valor de realimentación y de predicción que pose la información que se deriva de la contabilidad, y el concepto de "ente contable" y se sustituye por el ente económico, entendiendo por tal la empresa o actividad económica organizada que dispone del control de los recursos, al margen de la consideración de si tiene o no personería jurídica.

El concepto restrictivo de unidad monetaria y se prefiere el concepto amplio de "moneda funcional", que es el signo monetario del medio económico en donde el ente obtiene y usa el efectivo, y que en Colombia es el paseo, y el valor histórico, el valor actual, el valor de realización, y el valor presente o descontado como criterio de medición, introduce también.

Normas básicas con un alcance financiero como lo son Mantenimiento del Patrimonio, las Características y prácticas de cada actividad económica.

El nuevo Decreto hace una clasificación nueva de los Estados Financieros, separándolos en dos grandes grupos: Los de propósito general, donde encontramos ubicados el Balance General, Estado de Resultados, Estado de cambios en el patrimonio, en la situación Financiera y el Flujo de Efectivo.

En los de Propósito especial, tenemos el Balance Inicial, Estados de Períodos intermedios, los estados extraordinarios, el Estado

de Costos, de inventarios, de liquidación del ente económico y los destinados a autoridades específicas.

Introduce también cambios en los elementos constitutivos de la Información Financiera, fijando los Activos, pasivos, El Patrimonio, los Costos, Gastos Corrección Monetaria y las cuentas de orden.

La corrección monetaria representa el déficit de la infracción en los activos no monetarios.

c) Respectos a las normas técnicas:

También se hace una división en generales y específicas.

En las generales enfatizan en la denominada verificación de las afirmaciones, en virtud de la cual se precisa como función de los administradores del ente económico el cerciorarse que se cumplan satisfactoriamente las afirmaciones de existencia e integridad entre otras, que deben expresarse respecto de los estados financieros.

Las normas específicas son propiamente las pautas que deben ser respetadas en consideración a cada elemento de la información contable; es decir, sobre los activos, los pasivos, el patrimonio, las cuentas de orden, los ingresos, los costos, los gastos, la corrección monetaria.

Se adopta el sistema de causación, para ser trabajada la contabilidad, también se adopta como se dijo anteriormente el sistema de Ajuste por infracción utilizando el PAG anual, mensual, y acumulado que corresponda.

Fija como método de evaluación de los inventarios el PEPS, el UEPS, el de identificación específica y el de promedio ponderados, quedando a salvo que por autorización de normas especiales se puedan utilizar otros métodos de reconocido valor técnico. Igualmente en materia de inventarios, se autoriza utilizar bases estadísticas para la determinación del costo y la contingencia de pérdida de activos movibles, siempre que se trate de la preparación de estados financieros intermedios.

d) Valorizaciones. En esta materia se precisó la obligatoriedad para los entes económicos de efectuar avalúos técnicos a las propiedades, plantas y equipos, al menos cada tres años, con el fin de establecer su valorización o desvalorización y de esta manera registrar dentro de la contabilidad su efecto, bien en cuentas cruzadas de valuación o creando la pertinente provisión, según el caso.

e) Otros Aspectos

Período de amortización de las Pensiones de Jubilación. Se precisa actuarial por pensiones de jubilación el año 2.000, con lo cual se obliga a los entes económicos a registrar en un

período máximo de siete años la totalidad de este pasivo laboral, presentándose una situación financiera y por último termina en igual forma que el decreto 2160/86, creando un consejo para la evaluación de las normas de contabilidad como le enunciamos al iniciar el capítulo, ofreciendo criterios para resolver conflictos de normas, dando el siguiente tratamiento:

En la revelación de los hechos económicos, los principios de contabilidad generalmente aceptados priman sobre cualquier otra norma debiéndose revelar la discrepancia entre unos y otras; cuando se utilice una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios, éstos se aplicarán en forma supletiva; cuando normas distintas e incompatibles con los principios de contabilidad exijan el registro de los hechos, estos se harán en cuentas de orden fiscales o de control, según corresponda, y para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y las tributarias, prevalecerán estas últimas siendo este el tema de nuestro trabajo de grado, y el cual ampliaremos en el capítulo siguiente.

CAPITULO CUARTO

INFLUENCIA DE LA LEISLACION TRIBUTARIA EN LA TEORIA CONTABLE.

Podemos decir que en un principio la contabilidad y la legislación tributaria fueron disciplinas que se mantubieron armónicamente, conformando las dos una unidad.

Como lo mostramos en el trabajo que desarrollamos, con la influencia Española había una hacienda, la cual manejaba las cuentas que se le rendían a la corona, pero tambien demostramos que con las diferentes etapas del comercio las relaciones entre las personas crecia, florecía un gran desarrollo económico, junto con el desarrollo comercial, y con el mismo paso crecia la contabilidad, ya que estas relaciones tenían que ser controladas controladas.

Paralelo a lo anterior, pero independiente el estado tenia que financiar la obtención de sus recursos para suplir sus necesidades, y acordemonos ademas que eran tiempos de conquista y de guerra.

Vemos entonces que en un momento de la historia estuvieron unidas, pero cada una se fue formando como disciplinas independientes, con sus propios objetivos y sus propias teorías,

no es nuestra intención querer demostrar que son disciplinas antagónicas, pero sí queda claro que el desarrollo de ambas se hizo bajo sus propios objetivos.

Colombia es un país subdesarrollado, y esa condición se deja ver en el mismo instante en que se adoptaron principios y técnicas contables que no estaban acorde a nuestra condición económica, esta situación causaba no una inoperancia, sino más bien un poco de inconcordancia entre las situaciones comerciales económicas que estaba viviendo el país, y la legislación contable vigente a la poca.

Es quizás tal vez la anterior situación que fue aprovechada por el sistema fiscal Colombiano, y en los vacíos que dejaba la situación anterior, comenzó a imponer su doctrina, hasta el punto que cuando se quiso institucionalizar normatividad contable, sin duda alguna esta fue manejada desde el punto de vista fiscal.

Con el Decreto 2649 de 1993, derogaron del Decreto 2160 de 1986, comenzamos a crear los Contadores Públicos, doctrinas contables que si se adaptan a nuestro medio y este medio al estar introducido dentro de un sistema fiscalista manejados por abogados tributaristas le dio cabida a la situación anterior (congruencia de la contabilidad con nuestros propios principios), pero indudablemente ha seguido manejada desde el, punto de vista netamente fiscal, y es más lo adaptaron a las necesidades de

ellos fiscalización del cumplimiento de las obligaciones de todos los contribuyentes.

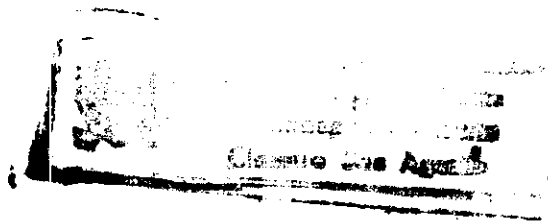
A continuación resaltaremos los aspectos más importantes, y que están a al alcance de nuestro entendimiento para demostrar la anterior situación.

1) Iniciaremos con la responsabilidad que tienen los contadores públicos frente a los estados financieros, la cual se encuentra contemplada tanto en la legislación contable como en legislación fiscal.

En la Legislación Contable: La encontramos en el artículo 10 de la ley 145/60, en el artículo 208 del código de comercio, y en la ley 43/90 dentro de las normas profesionales, con respecto a las normas relativas a la rendición de informes.

Toda esta teoría contable que es propia de la profesión nos habla a cerca del dictamen de un Contador Público como Revisor Fiscal hace sobre el Balance General. Esta teoría obliga a preparar u organizar un examen, para mostrar la razonabilidad de los estado financieros, a travs de una opinión y de un juicio razonable que se forma el Profesionalismo en el ejercicio.

La legislación tributaria: En su estatuto tributario art. 581, 582, al asociar al contador público con las declaraciones tributarias e indicar parámetros para obligar a que en ciertos casos estas deberán ser firmadas por l , lo asocia a travs de un certificado que es muy diferente a la concesión de dictamen.



La legislación tributaria nos ha puesto a certificar hechos que son imposibles, ya que todos los contadores públicos sabemos que los estados financieros no constituyen una verdad absoluta, si no más que todo actúan como una verdad relativa en el momento en que se dan a los terceros como información.

Los contadores públicos son conscientes de una responsabilidad que hay que saber asumir con dignidad y decoro profesional para corresponder a la confianza que el sector empresarial, la comunidad y el estado nos han otorgado a través de la fe pública para determinados actos.

Las circunstancias antes mencionadas nos invitan un poco a la reflexión, no obstante que debemos ayudar al fiscal en su facultad de fiscalización e investigación para asegurar el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente, hay que tener en consideración las normas de auditoría relativas a la rendición de informes o dictámenes, establecidas por nuestra profesión. De otra manera la firma del contador que refleja nuestra actuación no estaría de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptamos, por consiguientes estaremos violando las normas de ética que orientan la profesión.

Es indispensable que para la legislación tributaria sean tomadas en cuenta estas normas, y que la búsqueda de la verdad se base

siempre en un informe objetivo que respalde un examen que fue realizado con su respectiva planeación, y no en una simple firma a la cual se le anexe las palabras " con salvedades o con sujeción".

2) Normas técnicas aplicables a la depreciación:

Respecto a la depreciación el decreto 2649 en su artículo 64 " propiedad planta y equipos", nos habla que la depreciación se deberá determinar sistemáticamente mediante métodos de reconocidos valor técnico, sea el de línea recta, suma de dígitos de los años, unidades de producción u horas de trabajos. Deberán utilizarse el que mejor cumpla con la norma de asociación. (todo ingreso deberá asociarse con un gasto).

El estatuto tributario en su artículo 134 establece que ese método empleado deberá ser autorizado por el subdirector de la fiscalización de la Dirección General de Impuestos Nacionales, si se desea utilizar otro método diferente a los antes mencionados, deberá avisar con tres meses a la autoridad de la iniciación del ejercicio en que vaya a tener aplicación. Establece también la vida útil probable de los bienes para aplicar cualquier sistema de depreciación.

Prácticamente quien impone las pautas y normas técnicas para la aplicación y manejo de la depreciación en Colombia es la Administración de Impuestos Nacionales.

3) Normas técnicas aplicables a la provisión de cartera:

El artículo 62 del decreto 2649, en las cuentas y documentos por cobrar, establece lo siguiente: "Al menos al cierre del período debe evaluarse técnicamente la recuperabilidad de la cartera, y reconocer las contingencias de pérdidas del valor:

Al respecto el artículo 145 del estatuto tributario establece los requisitos para la provisión de deudas de difícil o dudoso cobro: son deducibles para los comerciantes que lleven contabilidad por el sistema de causación se hayan originados en operaciones productoras de renta y sean de cartera vencida, que provisión se haya constituido en el período gravable de que se trate, y que la deuda se haya hecho exigible con más de un año de anterioridad, justificando su carácter de dudoso o difícil cobro.

La provisión podrá ser individual con un porcentaje del 33% anual del valor nominal de cada deuda, o general con porcentaje del 5%, 10%, 15% según su antigüedad.

Establece también que las provisiones se formaran con cargo a Pérdidas y Ganancias, debitando o acreditando la cuenta.

Como vemos también al hablar del avalúo técnico de la recuperabilidad de la cartera en el 2649, no se especifica que clase de estudio es, lo cual si lo tenemos bien claro en el estatuto tributario. Prácticamente se deberá manejar la cartera

conforme a lo establece, podemos caer en el riesgo de que al momento de depurar la renta, la cartera no recuperada no se acepte como un gasto deducible, manejandose tambien desde el punto de vista meramente fiscal.

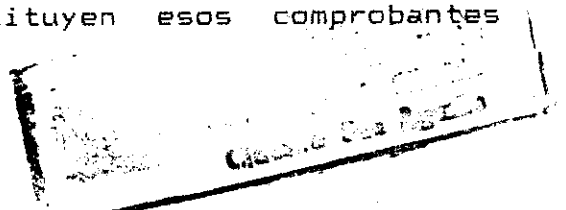
4) Normas respecto a los registros y libros de contabilidad.

El Decreto 2160 de 1986 no reglamenta nada al respecto, y lo dejaba todo al código de comercio "título IV artículo 48 al 74".

En el Decreto 2649 del título III "Normas sobre Registros y Libros", hace tambien mención acerca de los soportes de los comprobantes discriminandolos de origen interno y externo, al respecto nuestra opinión particular es la siguiente:

"Creemos que se armonizó en este punto el 2649 con lo que decía la legislación tributaria (art. 772 al 776 del estatuto tributario)"

La contabilidad como medio de prueba, los libros de contabilidad constituirán prueba siempre que se lleven en debida forma, debiendo sujetarse a lo estipulado en el código de comercio pero además de la anterior, estos a su vez deberán estar respaldados por comprobantes internos y externos, no haber sido desvirtuado por medio probatorios directos e indirectos, se deberá mostrar fielmente el movimiento diario de ventas, con los comprobantes externos que respalden los valores anotados, y hace una discriminación de que son y que constituyen esos comprobantes internos y externos.



Los de orden interno no afectan a terceros, muestran el movimiento de reservas, diferidos, saldos de inventarios y distribución de costos y Gastos .

Los de orden externos se producen al realizar operaciones con terceros, entre los cuales tenemos, las facturas, los recibos de caja, comprobante de pago, etc.

Prevaleciendo siempre lo registrado en los libros contables, sobre los comprobantes con sus soportes internos o externos sobre estos.

Lo que se busca con esta norma es que los contabilidad permita verificar o determinar los factores que la administración de impuestos estime necesario para establecer las bases gravables; en la mayoría de los casos esto no se estaba cumpliendo sino a menos que se registrara las operaciones de conformidad con las normas tributarias que describimos anteriormente.

La situación anterior nos invita a estudiar un poco la legislación tributaria sus efectos en materia contable. (que ya se armonizó para esos fines) y hacer los ajustes necesarios para que los libros de contabilidad se consideren llevados en forma regular, claro esta desde el punto de vista fiscal.

5) Regulación en el sistema de ventas a plazo

El sistema de ventas a plazo fue considerado por las normas de contabilidad como especial, en cuanto conocimiento de sus ingresos, deja en libertad al usuario para su registro, siempre y cuando emplee un reconocido método de valor técnico.

El artículo 95 del estatuto tributario establece cuales ese sistema, y contribuyente que opte por las ventas a plazo, deberán solicitar autorización a la administración de impuestos, y regirse por las norma fiscales que para efecto contable dictaminen ellos.

6) Gastos financieros para la adquisición de activos fijos.

Según el artículo 704 de Decreto 2649, los intereses la corrección monetaria, obligaciones en UPAC, y demás gastos financieros se deben reconocer como gastos desde el momento en que se concluya el proceso de puesta en marcha o que tales activos se encuentren en condiciones de utilización o enajenación.

En conclusión según el decreto 2649, después que el activo este en funcionamiento, el conjunto de gastos financieros que sigan erogándose serán tratados como un gasto, y contablemente un gasto constituye un flujo de salida de recursos en forma de disminución de activos o incrementando el pasivo, o combinando a ambos que disminuyen el patrimonio veamos ahora cual es el tratamiento de los gastos financieros según la legislación fiscal.

El artículo 6o. del decreto extraordinario 1744 de 1991, esta en total concordancia con lo anterior. El 31 de Diciembre de 1993 se expidió el decreto 2591, el artículo 5o. del mencionado decreto con el propósito de disminuir el saldo crédito de la corrección monetaria y de la deducción teórica, establece la siguiente distinción, no consagrada en la norma legal:

a) La corrección monetaria, la diferencia en cambio, constituirán un gasto deducible por corrección monetaria, registrandose un débito en esa cuenta, con lo cual se disminuye el saldo crédito, por consiguiente se disminuirá también la deducción, como un gasto deducible a la inflación.

b) Los intereses y demás gastos financieros constituyen un gasto deducible, esta situación planteada en el reglamento, contraría a la norma legal, tanto a la misma fiscal como a la contable que hasta ese momento estaban en armonía, y si no se deroga el citado decreto que esta modificando al sistema de ajustes por inflación, muy probablemente pasará a ser teoría contable manejada fiscalmente, perjudicando notablemente al contribuyente.

Lo anteriormente expuesto se ve reflejado en la provisión para impuesto sobre la renta, el cual es el monto apropiado a las utilidades comerciales antes de impuesto; pero las utilidades comerciales no coinciden necesariamente con la renta gravable, por el tratamiento diferente que puede tener en materia fiscal en ingreso o un gasto al tratamiento contable.

Concluyendo un poco este material tan extenso, la presión fiscal es muy inexorable creando mecanismos que perjudiquen de manera muy cortante al contribuyente.

El Contador Público es una persona que siempre deberá mantener una actitud íntegra ante muchas situaciones que el fisco crea, haciéndole difícil a este profesional una asesoría fiscal con una elusión perfecta para todo un Año Gravable.

Como se enfrenta el Contador ante un cliente para explicar que existen mecanismos de defensas diferentes a la evasión tributaria; no olvidemos que es teoría contable, aceptémoslos o no, por ejemplo: la ley sexta de 1992 creó la contribución especial como un cobro equivalente al 25% del impuesto neto de renta, no obstante a través de un concepto del consejo de estado se interpretó que el 25% se liquidaría sobre el impuesto básico de renta (Antes de los descuentos tributarios).

Todos sabemos que las decisiones del Consejo de Estado son indemandable, ahora bien sobre la base del concepto aludido también se va a incrementar el 75%, equivalente al anticipo, ejerciéndose de esta manera una presión sobre el contribuyente, no nos estamos saliendo del tema si consideramos que los contadores debemos provisionar el impuesto de renta a pagar, y tenemos que hacerlo con base en todo lo anterior, ó sea que se

nos están dando las herramientas para nuestro trabajo (Es o no es teoría contable?).

Y que pasaría si se programó la provisión para el pago de impuesto y ya existe una suspensión provisionalmente del renglón 40 de los formularios de los grandes contribuyentes y del renglón 35 de la declaración de renta de personas naturales (abril de 1994), al aceptar el consejo de estado una demanda de nulidad contra estas disposiciones.

Todo lo descrito anteriormente es teoría contable netamente fiscal, y es lo que se está dando en el país en la actualidad.

CONCLUSIONES

Hemos analizado la teoría contable directa de la contaduría pública, en el primer y tercer capítulo de la presente investigación hicimos una descripción detallada de la misma y hallamos sus bases la cual consideramos que eran razonables, lo mismo hicimos con la Legislación Tributaria, un recuento histórico, y conocimos su fundamentación, para luego destacar los aspectos más importantes de la misma sobre la contabilidad en general.

Es una preocupación permanente de los contadores públicos de Colombia conocer e interpretar las disposiciones fiscales que afectan a las empresas que dirigen o asesoran para mantener a las mismas dentro de un marco de legalidad y eliminar al máximo posible los pasivos fiscales contingentes; sabemos que no se puede ignorar la existencia de una infracción; Colombia ha venido sufriendo sus efectos; sabíamos de la necesidad de crear un sistema con una serie de disposiciones buscando esa balanza.

No desconocemos en ningún momento la importancia que tiene la contabilidad en la legislación tributaria, para alcanzar sus objetivos y metas de fiscalización e investigación, tampoco es de

nuestro interés distanciar estas dos disciplinas, pero si creemos y estamos convencidos de que la contabilidad tiene sus propios medios para crear su propia teoría que armonice con las normas tributarias.

Cuando planteamos el problema en el anteproyecto, dijimos que muy pronto la teoría tributaria en Colombia estaría sujeta a las leyes fiscales, y hoy después de la promulgación del decreto 2649 estamos totalmente convencidos que si lo está.

La falta de investigación contable y la adopción de principios y doctrinas que no estaban acorde a las necesidades de nuestro medio, hizo que la legislación tributaria reglamentara las normas contables. Y es así como hoy todos los entes económicos manejan normas de contabilidad para sus registros establecidos en la ley 145/60, decreto 2160/86, le 43/90 y decreto 2649/93; y normas de contabilidad promulgadas en decretos y leyes eminentemente tributarios, sin olvidar que los decretos contables tiene mayoría absoluta de participación fiscalista.

Los mismos decretos 2160/86, en su artículo 96, 2649/93 en su artículo 136 señalan que las normas previstas en ellos se aplican en todo caso, sin perjuicio en lo dispuesto en las normas tributarias, las cuales siempre prevalecen ante las anteriores, dando a reconocer el hecho de la existencia de normas y reviviendo el hecho de la mayor importancia que tienen ellas.

Queremos entonces luchar por la preponderancia de nuestra situación, investigar es la salida para buscar nuestra propia identidad.

Esperamos pues haber llegado a unos verdaderos objetivos, haber tenido bases suficientes en estos cinco años de preparación académica, para que en este futuro que ya está cerca tengamos las bases suficientes para defender nuestra disciplina y veremos realizados como unos verdaderos profesionales.

Esperamos también que este trabajo de grado sea del agrado de todos los profesores, reúna las perspectivas que en él centraron las personas que de una u otra forma nos ayudaron, y que sirva marcar la puerta en el área de la investigación contable.