



# LA ARMONIZACIÓN DE LOS PRINCIPIOS CONTABLES

Hernando Pérez Durán

Decano Facultad de Contaduría Pública  
de la Universidad Externado de Colombia



## DEFINICIONES

Los principios contables son las normas generalmente aceptadas y adoptadas por la profesión contable para regular el registro de las transacciones en el mundo de los negocios, en forma tal que su presentación consolidada refleje razonablemente la situación financiera y el resultado de las operaciones desarrolladas durante un período determinado por una institución de cualquier índole o actividad.

Se entiende por armonización, de acuerdo con la acepción más aplicable del *Diccionario de la Real Academia de la Lengua* como “poner en armonía o hacer que no discuerden o se rechacen dos o más partes de un todo, o dos o más cosas que deben concurrir a un mismo fin”.

Esta es una vieja y justa aspiración de los usuarios de la información financiera que han querido tener un lenguaje común que facilite la interpretación, el entendimiento y la comparabilidad de balances y demás estados financieros; se ha hecho cada vez más insistente en la medida en que las comunicaciones han evolucionado y últimamente está siendo casi exigida, por las positivas repercusiones que se le atribuyen dentro del proceso de globalización de la economía.

Es mi apreciación, que el tema sea abordado desde varios sectores en forma muy superficial, primero porque han entendido que armonizar es copiar textualmente, lo cual no es cierto, si nos atenemos a la definición transcrita, y segundo, porque ignoran las implicaciones de orden práctico que tiene su implementación. Una precipitada decisión puede ocasionar efectos muy negativos en la oportunidad, la calidad y en la confiabilidad de la información, y al igual que en el pasaje bíblico de la torre de Babel, dar al traste con todo el propósito, por bien intencionado que éste hubiera sido.

La frase “generalmente aceptados”, que sigue en la definición a la de los principios contables, se refiere a que éstos son de buen recibo en el medio en el cual se utilizan de tal manera que las reglas del juego son comunes, se conocen y aceptan por todos los participantes e interesados en el producto que al final

se obtiene de su aplicación. Esta unidad de principios permite alcanzar una identificación en la forma de registrar las operaciones, facilita el comparar la información financiera resultante y sacar conclusiones para orientar políticas y tomar decisiones.

Una vez precisados estos conceptos se puede intentar el análisis fundamentado sobre la realidad de la armonización de los principios contables, generalmente aceptados en Colombia con las normas internacionales de contabilidad.

En mi parecer, es mucho lo que se ha especulado en nuestro medio sobre el tema en los últimos años, y dentro de esa especulación se observan actitudes inflexibles que abanderan la adopción de las normas internacionales, prácticamente por decreto, casi que sin fórmula de juicio y argumentando básicamente razones de atraso con el desarrollo mundial. Con actitud parecida, pero atribuyendo la urgencia a la, en mi opinión, malhadada globalización, desde otros ángulos se plantea la adopción inmediata de las normas internacionales como un proceso tan irreversible como el que se atribuye a la misma globalización. Al respecto, pienso que los procesos económicos van y vienen empujados por las realidades políticas, y hoy son y mañana no, lo cual hace débil el argumento, por la temporalidad que ello supone.

Estas posturas inflexibles sobre un tema de tanto impacto parecen ignorar aspectos fundamentales como son las particularidades de nuestro entorno, la conveniencia práctica, las características de los negocios, el tamaño de la economía y otros varios factores que por lo menos recomendarían un proceso juicioso antes de tomar cualquier decisión afirmativa de cambio rotundo y a raja tabla.

Se refuerza también desde sectores gubernamentales la necesidad de la rápida armonización por los compromisos que al respecto ha hecho el gobierno nacional, por un lado, con la banca multilateral, y por otro, con la Organización Mundial del Comercio (OMC), que en el primer caso supone, según ellos, el deber de iniciar un proceso inmediato de adopción como parte de las condiciones de financiación impuestas por esos organismos, y en cuanto a la OMC por la obligación contraída con ese organismo con el cual, se señala, “el Estado colombiano tiene la palabra empeñada”.

Estas explicaciones suenan irrespetuosas con la condición de independencia que fundamenta el trabajo del contador público, quien no puede ser objeto de influencia alguna y menos en temas tan delicados como establecer principios contables que de hecho afectan tantos intereses, entendido además que tales principios deben surgir de los estamentos profesionales y académicos y no de organismos estatales.

De todas formas se acepta que las obligaciones contraídas por el gobierno existen, aunque en lo que se refiere a la banca multilateral no es tan claro<sup>1</sup> y en lo relacionado con la Organización Mundial del Comercio parece que surgen de una interpretación equivocada, como se explica más adelante. Al respecto vale la pena preguntar si la profesión fue consultada, al hacer tales compromisos o si se hicieron ignorando su importancia, lo cual sería definitivamente inaceptable. Un acuerdo de tales características no puede obligar a la profesión a seguir disposiciones que carecen del debido proceso de investigación, estudio y análisis que son de rigor para una adecuada socialización, consecuente apropiación y adecuada implementación.

Finalmente, se aduce también, desde varios sectores, que Ley 550, promulgada por el gobierno colombiano en 1999 y conocida como la Ley de Reestructuración Empresarial, obliga en su artículo 63<sup>2</sup> a que se desarrolle el proceso de armonización. Al leer con detenimiento el citado artículo se encuentra que allí no se menciona para nada el término normas internacionales, se refiere textualmente a parámetros internacionales, que es muy general y no es equivalente como aparentemente se está interpretando en forma equivocada. Para ilustrar esta afirmación baste decir que los principios contables de aceptación general en Estados Unidos –USGAAP<sup>3</sup>– difieren en varios aspectos con las normas internacionales de contabilidad, hasta ahora publicadas y aquí vale la pena hacer notar que nuestra economía y desarrollo están claramente dentro de la órbita de ese país, entonces es importante determinar a qué parámetros se está refiriendo el mencionado artículo de la Ley 550, aún más cuando no hay claridad del estado actual del proceso de armonización en que se encuentran los conocidos USGAAP con las normas internacionales, acuerdo que se está intentando desde hace algún tiempo, pero no se logra y que es muy importante por la

1. Entrevista de *Ámbito Jurídico* con el Contador Público RAFAEL FRANCO RUIZ, Presidente de la Federación Colombiana de Colegios de Contadores Públicos, publicada en la página 28, ed. año VI, n.º 125. “En una reunión con el Banco Mundial a la que asistimos los integrantes de la llamada ‘contraparte’, en relación con los programas de armonización contable, quedó claro que a la entidad no le interesa establecer los estándares más allá de los oferentes de valores en mercados públicos, especialmente, internacionales. Es decir, en relación con menos de uno por mil de nuestras empresas. Intentar involucrar al empresario no incorporado en este segmento es por lo menos irresponsable”.
2. Artículo 63. Armonización de las normas contables con los usos y reglas internacionales. Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y a terceros, el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes.
3. Sigla de su traducción al inglés.

influencia que tiene Estados Unidos en nuestro entorno. Entre otras cosas, es de anotar que por particulares razones muchos contadores públicos colombianos han tenido y tienen que trajinar con los USGAAP en su actividad diaria, y de hecho en las facultades de contaduría pública se trabaja el tema, así como el de las normas internacionales o por lo menos así ocurre en nuestra Universidad Externado de Colombia, pues consideramos que nuestros egresados deben alcanzar la formación suficiente para desempeñarse profesionalmente en cualquier ambiente, lo cual fundamenta sólidamente la concepción general de este escrito.

*La contaduría pública es una ciencia; encasillar su filosofía bajo una sola doctrina, así se llame normas internacionales, ayuda a los usuarios de la información, pero afecta apreciablemente la investigación y, por lo tanto, a la academia.* Es lógico que si somos profesionales globales y aspiramos a asomarnos a la bolsa de Nueva York debemos hablar y entender el lenguaje técnico y de comunicación que allí se utiliza. A manera de ilustración anoto que no se podría esperar que un abogado para litigar en otro país, cualquiera que fuera, tuviera que contar con una legislación única mundial que facilitara su desempeño profesional.

Otro argumento que luce muy fuerte para promover la llamada armonización contable y que proviene de un respetable sector académico se refiere a la para ellos evidente desactualización que se observa entre los principios contables de aceptación general en Colombia, reglamentados en el Decreto 2649 de 1993 y las normas internacionales. Aunque esto es casi cierto, también debe señalarse que la necesaria actualización debería ser objeto de un juicioso estudio de investigación, como se estila en la academia, que señale las diferencias y dentro de un proceso objetivo defina lo bueno y lo malo de lo uno y lo otro, de tal manera que cualquier recomendación de armonización para cada una de las normas consulte el contexto nacional, el tamaño de nuestra economía y la realidad de la aplicación práctica.

La transparencia también se esgrime a nivel global como una resultante del tan necesario proceso de normalización, y asimismo se señala en nuestro medio como un logro que se alcanzaría casi que inmediatamente con todas las ventajas que ello supone para la confiabilidad de la información financiera.

Este argumento de hacer o reformar leyes, que muy frecuentemente se usa para garantizar resultados de diversa índole, es bien discutible y está históricamente desprestigiado, al menos en este país. Para alcanzar transparencia hay que hacer cumplir las normas y legislaciones existentes, y los principios contables no escapan a esta evidencia. Por lo pronto, puede plantearse que los principios contables

de aceptación general, malos o buenos, actualizados o desactualizados, lo importante es que se sigan fielmente de tal manera que aporten en forma efectiva a los propósitos de alcanzar transparencia en la información. Los recientes escándalos mundiales validan claramente esta apreciación.

Recientemente ha surgido un elemento nuevo, o que por lo menos no lo había conocido, que se refiere al costo en que tendrían que incurrir las empresas cuando accedan al mercado internacional de capitales, y por lo tanto deberían adecuarse a las correspondientes normas; al respecto apelo a una encuesta de Confecámaras<sup>4</sup> que enseña, para sorpresa de todos, que el 57% de las empresas encuestadas manejan el tema de parámetros internacionales, según los requerimientos internos de sus casas matrices, y aunque la encuesta no habla de cuánto les costó el proceso, sí vale la pena mencionarla para hacer una anotación al respecto del tamaño de nuestras empresas; muy seguramente la gran mayoría de esas filiales no hacen parte de la consolidación de sus respectivas casas matrices, porque el volumen de sus operaciones no es material, vale decir, no es importante para el negocio global. Entonces, si aterrizamos el tema de la normalización en la realidad de nuestra economía, nos encontramos que las empresas que, por lo menos hoy, o en el inmediato futuro, pueden llegar con algunas posibilidades a las bolsas internacionales, se contarían con los dedos de la mano.

Hasta aquí he tratado de presentar muy escuetamente las argumentaciones que se han usado para presionar la armonización de los principios contables de aceptación general en Colombia con las normas internacionales de contabilidad, que a propósito, y es algo que debe tenerse presente, están en un proceso general de validación y afinación generales que no permiten asegurar una permanencia de lo hasta ahora publicado.

Las anotaciones hechas al margen de cada uno de los argumentos permiten deducir fácilmente una posición personal de inconformidad en relación con la validez científica de ese proceso que, tengo que reconocer, ya se ha iniciado, ojalá su desarrollo sea consecuente con las características de la ciencia contable que defendemos desde la academia.

Solamente creo que, como aporte al proceso de implementación que se pudiera desarrollar, debo sugerir que se tenga presente la experiencia del proceso de armonización seguido en la Unión Europea, iniciado a principios de 2000 y se espera se formalice concretamente en 2005, esto es, se van a tomar cinco años, lo cual quiere decir que no es tan fácil. Por lo tanto, la decisión, su desa-

4. Publicación de *Ámbito Jurídico*, ed. año VI, n.º 125, p. 98.

rrollo e implementación debe hacerse con mucho cuidado. No puede ignorarse que hay que proteger la confiabilidad de la información financiera, y en esto la comparabilidad y su relación con la uniformidad son definitivas; esto significa, y es bien importante, que el año inmediatamente anterior al de la implementación deben estar presentados bajo las mismas normas; nótese que en el caso de las empresas que cotizan por primera vez en el mercado de capitales de Estados Unidos la comparabilidad se hace con los dos años inmediatamente anteriores; por ejemplo, si el año de implantación, como se ha venido proclamando, fuera el 2005, los estados financieros de 2004 y 2003 deberían estar presentados sobre las mismas bases. Todo esto sin profundizar en el proceso del ajuste retroactivo de algunas cifras históricas que supone la implementación para lograr comparabilidad con empresas que han utilizado tradicionalmente las normas internacionales.

Últimamente se ha observado una flexibilización de quienes, hasta hace poco, planteaban una adopción de las normas internacionales a raja tabla; parece que ahora han asumido una actitud de implementación gradual, inclusive aceptando que la intención de unificación solamente se requiere para las empresas que participan en el mercado de capitales, entonces recomiendan que se utilice para los demás las conocidas como normas internacionales para Pymes. Aquí surge otro interrogante, ¿son las empresas clasificadas como Pymes en las naciones desarrolladas, igualmente Pymes para los mal llamados países del tercer mundo? ¿O será que la casi totalidad de nuestras empresas son en esa escala realmente Pymes y entonces, cómo se explicaría ahora la urgencia que seregonaba, en términos por demás irrespetuosos, para meter al país en todo ese cuento? Realmente suena bien contradictoria la nueva posición de quienes hasta hace muy poco hablaban públicamente de un “desastre nacional” por no adoptar de inmediato y sin distingo de ninguna clase las normas internacionales, y ahora resultan con actitudes muy distantes de aquellas.

## ENERO 1.º - 2005

Esta fecha límite se ha utilizado sesgadamente en el país para presionar, de mala manera, la inmediata adopción de las normas internacionales. En la medida en que la fecha se acerca y no se alcanza el propósito, se observa que también se atenúa la evidente forma de presión.

La principal fuente que se ha venido utilizando, pero cada vez con menos énfasis, es la de los convenios hechos con la Organización Mundial del Comercio, al efecto me remito a la referencia más concreta, que el c.p. SAMUEL MANTILLA hace en un escrito titulado “Adopción de estándares: una realidad” en uno de cuyos apartes señala: “En el tema de este trabajo sobresalen los acuerdos relacio-

nados con la Organización Mundial del Comercio (intercambio de bienes y servicios, al cual el país está adherido desde el 30 de abril de 1995)”, y continúa: “Como consecuencia de dicha adherencia está realizando ajustes requeridos para participar en el comercio internacional. La agenda de Doha, de acuerdo con la declaración ministerial adoptada el 14 de noviembre de 2001, parágrafo 45, señala claramente: ‘las negociaciones a ser buscadas bajo los términos de esta declaración serán concluidas a más tardar el 1.º de enero de 2005’ ”.

Al analizar el texto completo de la declaración, dentro del capítulo “Programa de trabajo” se observa que efectivamente en el parágrafo 45, correspondiente al título “Organización y gestión del programa de trabajo” se establece que las negociaciones concluirán el 1.º de enero de 2005 pero en ninguna parte de la declaración se habla de armonización de principios contables con normas internacionales, y revisado en detalle el texto completo de la declaración no se encuentra nada que tenga que ver con principios de contabilidad. El único título que tendría que ver algo es el parágrafo 15 que se relaciona con servicios, pero el tema se refiere a que “las negociaciones sobre el comercio de servicios se llevarán a cabo con el propósito de promover el crecimiento económico de todos los interlocutores comerciales y el desarrollo de los países en desarrollo y menos adelantados...”.

Por otra parte, parece que en algunos medios se ha interpretado equivocadamente que los acuerdos hechos al respecto de la armonización en el seno de la Unión Europea son aplicables a nuestro país, cuando allí se decidió que las empresas de los países integrantes de la Unión que participaran en el mercado de capitales deberían armonizar a partir del 1.º de enero de 2005, sus principios contables con las normas internacionales de contabilidad. Debo hacer notar que la decisión se refiere a los países que en ese momento hacían parte de la Unión y que además se concreta solamente a las empresas que participan del mercado de capitales; es decir, que se deja por fuera de la obligación a una cantidad de empresas que no alcanzó a imaginar pero que de todas formas debe ser muy representativa en la economía de la Unión.

Otra fuente de confusión sobre la oportunidad de la exigencia puede ser el artículo 63 de la Ley 550, ya mencionada antes y cuya vigencia cubre un período de cinco años, que van de diciembre 30 de 1999 al 30 de diciembre de 2004. Es evidente que la intención de la ley fue establecer un régimen que promoviera y facilitara la reactivación empresarial en un término definido, para lo cual entiendo que el legislador asumió que tendría lo allí dispuesto carácter temporal, y coincidentalmente esa temporalidad expira en 2004, es decir que lo que no se haga en ese plazo ya no se puede hacer, verbi gracia, lo previsto en el artículo 63; sin embargo, el texto de ese artículo no se refiere a las normas

internacionales que es el tema por tratar, menciona claramente la frase parámetros internacionales que, como ya se dijo, tiene una connotación algo diferente.

De todas formas, el artículo 64 de la misma ley prevé, en el ordinal 4.º, la posibilidad de ampliar la vigencia, al efecto señala: “Cuando se cumplan tres años de vigencia de la presente ley, el Gobierno nacional integrará una comisión intersectorial, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 45 de la Ley 489 de 1998, con el propósito de evaluar los resultados de la ley y proponer al Congreso, por conducto de los respectivos ministros, la conveniencia o no de ampliar la vigencia, en todo o en parte, de la misma o las modificaciones a que hubiere lugar”.

## A. MANTENIMIENTO

Este es un tema que surge una vez se tome cualquier decisión, pues es claro que las normas internacionales también se desactualizan rápidamente. Esa situación y la dinámica de los hechos políticos y económicos en el mundo hacen que personalmente conserve un sano escepticismo sobre la futura realidad de la armonización.

De todas formas es necesario proveer una forma de mantenimiento apropiada dentro del ámbito profesional para que los cambios que se vayan presentando al respecto se estudien oportuna y cuidadosamente, para así validar y reformular las modificaciones efectuadas, a nivel de las normas internacionales. Esto supone la vigencia de un ente regulador que debiera ser el Consejo Técnico de la Contaduría, que la Ley 43 formalizó en 1990 pero que todos sabemos no ha funcionado por múltiples razones, una muy importante porque no tiene presupuesto.

La importancia de este ente es manifiesta por todo lo ya dicho y los intereses que pueden afectar sus interpretaciones y sus decisiones; es evidente que en la evolución de los hechos económicos sus deliberaciones y acuerdos pueden ser objeto de presiones desde diferentes sectores, inclusive desde el Estado. Debe ser, por lo tanto, un organismo de trascendencia nacional dadas las responsabilidades que implican sus funciones. En este orden, la conformación del organismo debe garantizar además de solvencia moral y técnica de sus integrantes, independencia total, objetividad y transparencia de cada uno de ellos. Al margen, anoto que en la última elección de la junta de normas internacionales en Londres no todos los países quedaron contentos con su composición, algunos se quejan que la junta está integrada mayoritariamente por representantes de los países desarrollados y eso no lo consideran sano.

## B. PRÁCTICA PROFESIONAL

Es evidente que la confusión que ha existido siempre entre el ejercicio real de la contaduría pública y el trabajo rutinario del registro contable y obtención de información desorienta a los profesionales y a la sociedad en general sobre el efecto práctico de la llamada armonización de los principios contables locales, con las normas o parámetros internacionales.

Sin embargo, si se analiza con algo de cuidado, se concluye que el compromiso de expresar una opinión sobre la información financiera, que es de lo que se trata, se encuentra que desde siempre este servicio se ha prestado en diversos escenarios y sobre toda clase de principios o normas, de acuerdo con los requerimientos de los usuarios de la información, sean ellos nacionales o internacionales, sin importar su origen ni el sector económico en que se desempeñan; claro que esto obliga al profesional a desarrollar una alta capacidad de autoestudio y preparación académica que le permita adaptarse con agilidad a cualquier medio y ponerse a tono con las particularidades de los principios contables sobre los cuales registra sus operaciones la entidad bajo examen, de tal forma que al final de su trabajo emite una opinión, expresando claramente en un párrafo apropiado la conformidad o no de la información financiera, puesta bajo su revisión con los principios de contabilidad de general aceptación en el país de que se trata; es decir, que el dar fe pública es un compromiso que se atiende dentro del contexto que suponen las particularidades del cliente y de los usuarios interesados en la situación y la evolución de sus operaciones.

De tal manera que finalmente el tema no es trascendente para el ejercicio de la contaduría pública. El profesional avezado estará siempre preparado para prestar sus servicios en las condiciones que las circunstancias de cada cliente se lo exijan.

## CONCLUSIONES

No existe exigencia local ni internacional alguna que obligue a hacer una armonización de los principios contables de aceptación general en Colombia, con las siempre llamadas normas internacionales de contabilidad y que ahora se traducen como estándares.

En diversos escenarios se presionó la tal armonización como un compromiso contraído por el país dentro de los acuerdos hechos con la Organización Mundial del Comercio, esto nunca fue respaldado documentalmente por quienes, de una u otra manera, dieron como válida esa exigencia. Creemos que solamente un gobierno no democrático podría comprometer a la profesión conta-

ble sin que por lo menos hubiera consultado a los organismos profesionales representativos en el país, y eso en Colombia no ha ocurrido.

La vinculación del tema de los servicios profesionales que se hace en los compromisos con la Organización Mundial del Comercio tiene que ver con la profesión contable en cuanto se refiere a las normas de la comercialización de servicios profesionales de contabilidad entre países y no a los postulados de la práctica.

La llamada armonización contable como una copia de las normas internacionales afecta el desarrollo académico de la profesión, pues limita la investigación, fundamento de la ciencia contable.

El tamaño de la economía colombiana y el contexto en general deben ser elementos definitivos por considerar en el proceso de orientación de la práctica profesional en Colombia.

La vigencia de la Ley 550 que va hasta diciembre de 2004 no se puede tampoco utilizar como un elemento de presión para desarrollar el proceso de armonización allí previsto, por cuanto dentro de la misma ley se señala en su artículo 64, que una vez evaluada se puede prorrogar y todo parece indicar que así será, además la aprobación final la debe dar el Congreso nacional, y eso es un proceso dilatado.

La globalización de los mercados, pero en general cualquier cambio en la dinámica de la economía, es un reto permanente para los profesionales de todas las disciplinas y especialmente para los contadores públicos quienes deben esmerarse en capacitarse y actualizarse apropiadamente para responder a ese reto.

La respuesta de la profesión a la evolución tecnológica y a la dinámica de los negocios y de la economía no puede ser una clonación de normas o de parámetros internacionales.

El proceso de armonización iniciado por la Unión Europea en el año 2000, que ha tenido dificultades importantes, se originó en la para ellos necesidad comercial y especialmente financiera, de que las empresas que acudan al mercado de capitales presenten su información financiera de acuerdo con las normas internacionales de contabilidad. Una de las dificultades de orden práctico es que las bolsas en Estados Unidos aún requieren que las empresas que allí coticen, presenten su información de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Estados Unidos, USGAAP.



homenaje a fernando hinestrosa  
40 años de rectoría 1963-2003

Editado por el Departamento de Publicaciones  
de la Universidad Externado de Colombia  
en septiembre de 2003

Se compuso en caracteres Times Roman de 11 puntos  
y se imprimió sobre propalbond de 70 gramos,  
con un tiraje de 500 ejemplares  
Bogotá, Colombia

*Post Tenebras Spero Lucem*

