

INCERTIDUMBRES Y AJUSTES DESEABLES A LA LEY 1314 DE 2009

Eric Jesús Flórez Arias *

RESUMEN

Este artículo es una reflexión sobre la Ley 1314 de 2009. La intención no es otra que compartir ciertas dudas que surgen al leer en forma detenida el texto de la ley. Por supuesto, también es positivo promover el debate para que temas de vital importancia para el ejercicio de la profesión, en este caso la contaduría pública, sean resueltos en forma oportuna y adecuada con la mayor participación posible de colegas de todas las especialidades.

La reglamentación de esta ley es la gran oportunidad que tenemos para lograr las transformaciones que necesitamos.

Palabras clave: convergencia, estándares, principios, normas de aseguramiento de la información

Fecha de recepción: 5 de junio de 2010, fecha de aceptación: 8 de noviembre de 2010

INTRODUCCIÓN

Todo indica que pronto se tendrán “nuevos” principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia. En efecto, así lo propuso el articulado de la ley de marras, sobre la cual hay algunos interrogantes en temas puntuales que bien ameritarían ciertos ajustes ahora que viene la etapa de reglamentación a la ley. Dichos interrogantes tienen que ver con definiciones, conceptos o situaciones de incertidumbre que surgen de una lectura crítica a la misma ley.

¿ENTES ECONÓMICOS?

En la ley no hay una definición para este término, a pesar de que es usado en el último párrafo del artículo 4.º, numeral 1 del artículo 10.º y numeral 4 del artículo 8.º. Primer interrogante: ¿lo debemos entender en los términos del artículo

* CP, CIA, especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Internacional.
Correo electrónico: eric.florez@uexternado.edu.co

6.º del Decreto Reglamentario 2649 de 1993 y del artículo 25 del Código de Comercio? De ser eso cierto, ¿debería la misma ley habilitarlo?

Pero haciendo un barrido por el artículo 3º de la ley, se encuentra el uso de otro término del que no se hace una definición exacta: Ente. Es importante resaltar que a lo largo de sus 17 artículos la ley no hace referencia a normas específicas con las cuales se dé interpretación a su contenido o su terminología, excepto el artículo 11 que se remite al artículo 189 de la Constitución Política y a la Ley 734 de 2002.

Se espera que en la reglamentación de la ley, por fin, se tengan las definiciones o interpretación conceptual de cada uno de estos términos para que la hagan más clara en su aplicación, reduciendo las posibles múltiples interpretaciones, que sin duda cada profesional se sentiría con el derecho a expresar.

¿ÁMBITO DE APLICACIÓN?

El artículo 2.º de la ley, al definir el ámbito de aplicación, se refiere a “todas las personas naturales y jurídicas..., así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros...”. Allí se puede apreciar que no hace mención a entes ni a entes económicos; se limita a usar el término “personas naturales y jurídicas”.

Más adelante, el mismo artículo 2.º suelta la siguiente perla: “... el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad

simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviados o que estos sean objeto de *aseguramiento de información de nivel moderado*”. En desarrollo del destacado (que está fuera del texto), se podría pensar en algo así como expresar en un dictamen u opinión que “... los estados financieros reflejan de manera *más o menos razonable* la situación financiera del negocio...”.

Se harán varias preguntas seguramente: ¿Qué es eso de “aseguramiento de información de nivel moderado”? ¿Qué tan confiable o aceptable es este tipo de aseguramiento? Que “ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviadas”, suena razonable y se podría decir que es una necesidad de apremio, pero no es claro el alcance de establecer que dichos reportes tengan un nivel escalado de aseguramiento ya que si no es moderado, podría ser crítico, aceptable o cualquier otro, como sugiere el texto de la ley, sin desarrollar cada concepto.

PAPEL DEL ESTADO: ¿REGULAR EL EJERCICIO DE LOS DERECHOS O LIMITAR LA LIBERTAD ECONÓMICA?

El artículo 1.º de la ley establece que “el Estado, bajo la dirección del Presidente de la República... intervendrá la economía, *limitando la libertad económica...*”, la bastardilla fuera de texto. La lectura literal de este artículo genera una pregunta y es: ¿acaso las teorías económicas modernas no sugieren que el Estado cumpla su rol de regulador en vez de *limitar* la actividad económica?

Se podría dar mayor claridad sobre cuál sería el alcance de esa limitación de la libertad económica.

Más adelante, el mismo artículo 1.º establece que “la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia [...] con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios”. ¿Quién certificará en Colombia que dichos estándares internacionales sí tienen “aceptación mundial”? ¿será suficiente que estén publicados en la web del emisor?

¿DIGNIDAD O CONFIABILIDAD?

El artículo 3.º define qué debe entenderse como normas de contabilidad y de información financiera. Al destacar los atributos de la información contable, llama la atención que no menciona el atributo de la *confiabilidad*. Prefiere utilizar uno que se denomina “digna de crédito”, además de otros adjetivos como son “clara y completa, relevante [...] y comparable”. Se preguntarán por qué el legislador se fue por las ramas usando términos tan “dignos” que distorsionan el espíritu de la ley. Para empezar, según el diccionario de la Real Academia Española, el término “digna de crédito” no existe. En aras de nuestro entendimiento, la desglosamos y volvimos a consultar con el siguiente resultado: *digna* se refiere a “merecedora de algo o de calidad aceptable”; *crédito*, entre otras definiciones, tiene una que significa “reputación, fama, autoridad”. Así que con esas opciones cada cual escoge la que más le guste.

¿HOMOGENEIDAD?

El artículo 5.º define qué debe entenderse como normas de aseguramiento de información. Prácticamente replica las mismas fuentes de las normas de contabilidad y de información financiera del artículo 6.º. Al final del primer párrafo, sin embargo, deja un verdadero trabalenguas por resolver cuando establece que “Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y *normas de aseguramiento de información distinta de la anterior*”.

Cabe preguntarse aquí: ¿cuáles son esas normas “distinta de la anterior”? ¿Todas o algunas normas? ¿Qué instancias las definen?

¿FACULTADES A MEDIAS O AUTORIZACIÓN INCOMPLETA?

Tanto el artículo 3.º como el 5.º, al definir las normas de contabilidad e información financiera, las circunscribe a “... sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías...”.

El artículo 5.º, al definir las normas de aseguramiento de información, las circunscribe a “... sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías...”.

El artículo 6.º, al establecer las “Autoridades de regulación y normalización técnica”, las circunscriben a expedir “... principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información...”.

Es pertinente preguntar por qué la ley no se refirió en forma expresa a los términos “... postulados, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros...”. ¿Quién estaría autorizado para pronunciarse bajo esos términos? Más pronto de lo que parece se verá la seguidilla de demandas cuando los ministerios emitan “postulados o limitaciones”, sin que la ley los haya facultado para ello.

EMISORES: ¿AL FIN QUÉ, MÚLTIPLES O EXCLUSIVOS?

El artículo 7.º establece los criterios a los cuales debe sujetarse la regulación autorizada por la ley a los ministerios de Hacienda y el de Comercio, Industria y Turismo, para la expedición de normas de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información; en su numeral 5 establece que “Revisarán que las reglamentaciones sobre contabilidad e información financiera y aseguramiento de la información sean consistentes, para lo cual velarán por que las normas a expedir por otras autoridades de la rama ejecutiva en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información resulten acordes con las

disposiciones contenidas en la presente ley y en las normas que la desarrollen. Para ello emitirán conjuntamente opiniones no vinculantes...”.

Aquí salta la siguiente duda: ¿es que acaso el artículo 3.º ya comentado no estaba cerrando la posibilidad de que existieran muchos emisores de principios, normas, interpretaciones y guías? ¿Cómo así que estos dos ministerios ahora “revisarán” las normas o reglamentaciones que emitan “otras autoridades de la rama ejecutiva...”? ¿Cómo así que ahora estos dos ministerios podrán dar “opiniones no vinculantes”? ¿En qué quedamos con relación de los verdaderos y únicos emisores? Todo parece indicar que continuará la ventana abierta para que tengamos más de una entidad oficial emitiendo normas. ¡Qué bueno que aún se tiene tiempo para terminar con esta ambigüedad!

ANÁLISIS DE COSTO / BENEFICIO: ¿SE JUSTIFICA O NO?

El artículo 8.º, al establecer “Criterios a los cuales debe sujetarse el Consejo Técnico de la Contaduría Pública”, en su numeral 2 establece que se debe asegurar que sus propuestas se ajusten a las mejores prácticas internacionales [...] y tendrá en cuenta, *en la medida de lo posible*, la comparación entre el beneficio y el costo que producirán sus proyectos en caso de ser convertidos en norma.”

La bastardilla está fuera de texto, para destacar que seguramente se encontrarán con que a menudo estas propuestas

del CTCP no tendrán el respectivo análisis costo/beneficio, ya que es discrecional *en la medida de lo posible* y no “siempre”. ¿Por qué más bien la ley no especifica los eventos en los cuales dicho análisis de costo/beneficio no sería necesario? Así se evitarían posibles absurdas interpretaciones del encargado de turno.

¿AUTORIDADES DE SUPERVISIÓN, AUTORIDAD DISCIPLINARIA?

El artículo 10.º establece que “... en desarrollo de las funciones de inspección, control o vigilancia, corresponde a *las autoridades de supervisión...*”.

Se preguntarán: ¿cuáles son esas *autoridades de supervisión*; dónde están identificadas? ¿Es una referencia en general a las autoridades del Gobierno Nacional o en particular al tema de normas de contabilidad información financiera y aseguramiento de información? El parágrafo único del artículo 6.º, por ejemplo, establece que “... las entidades estatales que ejerzan funciones de supervisión, ejercerán sus facultades en los términos señalados en el artículo 10.º de la presente ley”.

Por su parte, el artículo 10.º titulado “Autoridades de supervisión”, establece dos grupos de actividades para ellas. En ningún aparte de la ley se define cuáles son esas *entidades de supervisión*.

Y, nuevamente, el numeral 1 de dicho artículo 10.º deja entrever que habrá varios entes supervisores; o, de qué otra forma se puede interpretar cuando su

texto establece: “Vigilar que los entes económicos bajo inspección, vigilancia o control, así como sus administradores, funcionarios y profesionales de aseguramiento de información, cumplan con las normas en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, y aplicar las sanciones a que haya lugar por infracciones a las mismas.” ¿Cuáles sanciones: las mismas que hoy existen u otras que se establecerán? Eso no lo aclara la norma.

En su numeral 2, este mismo artículo 10.º establece que dichas “Autoridades de supervisión” podrán: “Expedir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información.” Luego era una falacia aquello de que se reducirían los emisores de normas, solo que ahora tendrán que vérselas con el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, que tienen derecho de veto, antes de divulgar cualquier normatividad.

Seguramente se tendrán más sorpresas, ¡esto parece que recién comienza!!

ASPECTOS POSITIVOS DE LA LEY 1314 DE 2009

- Parágrafo del artículo 3.º privilegia el principio de la esencia sobre la forma, al momento de reconocer o revelar los recursos y hechos económicos, lo cual no es nuevo, pero sí rescatable.
- Artículo 4.º, “sobre la independencia y autonomía de las normas tributa-

rias frente a las de contabilidad y de información financiera”. Aunque parece más apropiado que el texto debería ser “sobre la independencia y autonomía de las normas de contabilidad y de información financiera frente a las normas tributarias”. En este caso el orden de los factores sí altera el resultado porque sucede que por mucho tiempo se han privilegiado las normas tributarias sobre las contables, para revelar algunos hechos económicos; es el caso por ejemplo de la provisión de cartera o la depreciación de activos fijos.

- El párrafo 1.º del artículo 5.º incorpora el concepto “auditoría integral” y le establece la obligación al Gobierno Nacional de regla-

mentarla. Hoy día muchos colegas utilizan este término en sus ofertas de servicios como un factor diferenciador, lo cual es válido desde el punto de vista de mercadeo, pero en la práctica podría generar falsas expectativas en el cliente, esto constituiría un grave riesgo para el ejercicio profesional.

- Párrafo 2.º del artículo 5º ratifica la calidad de contador público, para prestar los servicios de aseguramiento de la información financiera. No faltan los profesionales de otras disciplinas que promuevan leyes para que ciertas actividades exclusivas del contador público puedan ser realizadas; léase, “certificados” por ellos.