**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS CONTABLES**

 **COMENTARIOS A LA PROPUESTA DE NORMA DEL SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE.**

El Departamento de Ciencias Contables agradece la oportunidad de participar en el proceso de modernización de la regulación contable en Colombia. El presente documento expone las opiniones del cuerpo de profesores que participó en su elaboración.

La presente carta de comentarios presenta las respuestas generales de cada una de las preguntas propuestas por el Consejo, además se expondrán algunas respuestas particulares derivadas del análisis que se efectuó. En el apartado final, se presentan los nombres de los profesores que participaron en la elaboración del presente documento.

# Respuestas a las preguntas del Consejo:

Si bien existe un párrafo del documento que plantea la posibilidad de comentar sobre cualquier tema de este, las preguntas no invitan a discutir sobre lo adecuado o lo conveniente de las propuestas. Por el contrario, estas están enfocadas a responder sobre si existen temas adicionales a considerar, si el inventario normativo está completo y si algún aparte del documento podría estar en contravía de una disposición colombiana.

En relación con los interrogantes en concreto planteados por el CTCP, vale la pena resaltar que en Colombia, los comerciantes y las personas responsables de la información ya se acostumbraron al uso generalizado del Plan Único de Cuentas, establecido en el decreto 2650 de 1993; la propuesta menciona las cuentas y dice que se debe establecer una codificación sistemática que permita la flexibilidad de las mismas, sin embargo, se considera pertinente, que se modifique el citado decreto adaptándolo a la aplicación de las NIIF en Colombia, como ha ocurrido en otros países.

Se considera que la clasificación ordenada de las partidas e incluirlas en lo que en Colombia conocemos como “Catalogo de Cuentas” hace parte integral y es la unión entre la contabilidad y el sistema de información documental, por esto es importante que sea incluido, si bien no en su totalidad si una referencia. Lo anterior teniendo en cuenta que existe mucha incertidumbre en los usuarios y preparadores de la información en referencia con el tema.

Como se ha propuesto desde la academia, conviene aclarar la diferencia entre transacciones y fenómenos económicos. Por ejemplo, el cambio de valor de un activo, no es propiamente una transacción sino un fenómeno económico que requiere reconocimiento y no un ajuste.

**Comentarios y observaciones en términos generales**

En términos generales se debe hacer una revisión de forma, ya que se considera que en varios párrafos tienen una redacción inadecuada, además existen varios términos técnicos que se utilizan como si tuvieran el mismo significado, sobre todo en lo referente a los sistemas y a la tecnología. Debe existir una unificación de estos conceptos tecnológicos, para crear una coherencia en el desarrollo de los capítulos de esta propuesta.

Se debe revisar si realmente este documento considera lo expuesto en el artículo primero de la ley 1314 de 2009, donde nos invita a crear una normatividad sobre el **manejo** electrónico del sistema documental contable, ya que se observa que éste no desarrolla ampliamente el alcance electrónico**.**

Debe tenerse en cuenta lo contemplado en la ley 1314 y su consideración en lo referente a documentos contables, ya que en este caso serían cuatro categorías: Soportes, Comprobantes, Libros, e Informes Financieros y Contables, y por lo tanto se invita a desarrollar este documento a partir de estos conceptos. El documento señala el artículo 1 de la Ley 1314, pero desarrolla el artículo 3 de esta Ley.

El proyecto de norma del sistema documental contable expedido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública confunde la integridad de los documentos con la integridad de la información y aplica el artículo 57 del Código de Comercio únicamente a los libros llevados manualmente.

Los que realmente quieren tener autoridad en las nuevas normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información no pueden pasar por alto que se trata de normas jurídicas colombianas y no de simples estándares expedidos por una organización internacional privada, carente de todo poder jurídico. Por lo mismo que son normas jurídicas, la última y definitiva palabra sobre su interpretación no corresponde a las autoridades de regulación ni a las de normalización. Corresponde a los jueces de la república, como en cualquier estado de derecho del mundo.

Se considera importante realizar un glosario que permita definir cada concepto para evitar diferentes interpretaciones por parte del lector.

Este documento no contiene Bibliografía.

**Capitulo 1. Definiciones**

**Numeral 1.7 Sistema de Información Contable:** El orden de estas actividades que se desarrolla en el numeral 1.7 sobre el sistema de información contable, no es el adecuado, ya que no es coherente con la secuencia consecutiva de actividades que se dan en un Sistema de Información Contable.

**Capítulo 2. El Proceso Contable**

**Numeral 2.4** **Etapas de la Contabilización de las Transacciones:** “*Para la aplicación de las NIF se requieren las siguientes etapas*” en el punto (c) “*salida de la información: es la preparación de la información contable útil para aquellos que la desean usar mediante una apropiada clasificación, agrupación y nomenclatura de manera comprensible*”. **En este punto se debe incluir las cualidades de información contable.**

**Numeral 2.5** . literal (a) Se considera que se debe hacer relación directa con la definición de los elementos de los Estados financieros que establece el marco conceptual. Literal (d) debe determinarse si la traducción del término “derecognition”  corresponderá con el término utilizado en este literal “eliminación” de no ser así podría generar diferentes interpretaciones al aplicar la norma.

**Capítulo 3. Documentación del Proceso Contable.**

**Numeral 3.10 Documentos de soporte**: “*son documentos en los cuales se evidencian los detalles del hecho económico realizado. Los documentos de soporte finalmente son consolidados en un documento fuente y dan origen al comprobante de contabilidad al cual se deben adherir. Deben conservarse archivados en forma cronológica de tal manera que sea posible su utilización. En caso de que los documentos de soporte sean elaborados por medios electrónicos, se deben imprimir previa verificación de su autenticidad, veracidad e integridad*”. Falto agregar el concepto de Inalterabilidad, ya que es una de las cualidades de la información en documentos que menciona el Decreto 19 de 2012 (antitramites).

**Numeral 3.12 Contenido de los documentos contables internos:** Falta los campos de autorización y aprobación de los documentos contables elaborados.

**literal (b)** los términos “consecutiva y continua” son redundantes y quieren decir lo mismo, sugiero revisar sus definiciones en el diccionario de la real academia de la lengua y dejar una sola palabra.

**Numeral 3.16 Libros de Contabilidad:** Se considera importante explicar la no inclusión del libro de inventarios.

**Numeral 3.18 Libros Auxiliares:** Es necesario mencionar el idioma y moneda en que se llevan los libros de contabilidad.

**Numeral 3.19** No se está de acuerdo en que el libro diario contiene la misma información de los libros auxiliares; el libro diario es un libro de agregación con los comprobantes de diario que resumen el movimiento de los libros auxiliares.

**Numeral 3.27** Se considera que se debe hablar genéricamente de “elementos de los estados financieros” y no describirlos uno a uno, máxime teniendo en cuenta que podría darse la creación de nuevas categorías en la revisión del marco conceptual, como el “otro resultado integral”.

**Numeral 3.29** la denominación de los estados financieros, no incluye denominaciones actuales como el estado de resultado integral.

**Numeral 3.3 Documentos contables**

No se considera correcto afirmar que “*La base esencial del proceso contable son los documentos que lo soportan o respaldan”.* Por el contrario, se cree que la base esencial del proceso contable son los fenómenos económicos que seguramente generan documentos de soporte. Precisamente el párrafo 3.2 afirma que *“el proceso contable se origina en hechos económicos…”.* Lo anterior no quiere decir que los soportes carezcan de importancia. Todo lo contrario, los documentos contables son necesarios para el proceso, pero es importante considerar que un modelo de contabilidad financiera debe privilegiar los fenómenos económicos por encima de las formalidades legales.

**Capítulo 4. Registro de las Transacciones.**

Falto agregar otras formas de procesamiento electrónicos, además falta mencionar el manejo de base de datos para el proceso de almacenamiento de información. Se sugiere que para el desarrollo de este punto, se tenga como referente de consulta la ISO 23081 y 30300 que tratan sobre Sistema de Gestión Documental.

**Numeral 4.20 a 4.26 Cambios en políticas contables y corrección de errores.**

Es importante aclarar que los ajustes si bien, se realiza en el período corriente, para ser consistente con las normas de información financiera, los ajustes de periodos anteriores (re expresión o aplicación retroactiva) deben afectar los componentes patrimoniales apropiados. (Utilidades retenidas o acumuladas generalmente).

**Numeral 4.23, 4.24** Se considera que este tema no se debía desarrollar en este documento sino debía hacerse un llamado a la NIIF o reglamentación correspondiente, hablar de lo mismo en diferentes documentos puede llevar a la confusión y contradicción.

**Capitulo 5 Conservación de la Información Contable**

Solo los documentos que llegasen a catalogarse de interés cultural en los términos del artículo 39 de la Ley 594 de 2000, deberán ser conservados por más de 10 años, Salvo la excepción anotada, la conservación indefinida de documentos carece de obligatoriedad y de sentido. Razón por la cual es inexplicable que en el numeral 5.12 de la propuesta de norma sobre el sistema documental, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública regrese a lo dispuesto en 1972.

**Capitulo 7. Reportes**

**Numeral 7.6 a 7.15 Reportes financieros de propósito general – Específico**

Conviene aclarar que las NIIF aplican a los estados financieros de propósito general que son generalmente anuales aunque también pueden emitirse estados financieros intermedios (NIC 34) por parte de aquellas entidades que emiten información pública para períodos más cortos. Prueba de ello es que la NIIF para las PYMES afirma que las pymes usualmente no presentan información financiera intermedia de propósito general. Lo anterior, por supuesto, no quiere decir que este tipo de entidades no presente estados financieros para otros propósitos (Propietarios, bancos, aseguradoras, etc.)

Si bien esto parece deducirse de las definiciones planteadas por el documento, se considera importante que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, clarifique mucho más el asunto. Por ejemplo, debería aclararse que varias de las mediciones que requieren las NIIF (pensadas para el período anual) seguramente no pueden hacerse en períodos más cortos, tales como cálculos actuariales, mediciones por deterioro, entre otros. Esto es de importancia porque cuando una entidad (que podría ser una pyme) presente estados financieros trimestrales, debe entenderse que si bien los reportes deben ser tomados de los libros contables, no pueden contener todos los requisitos de medición y revelación que contienen los estados financieros anuales.

Es importante resaltar que los Estados de Derecho se caracterizan por someterse al imperio de las normas jurídicas.

Como se sabe, las normas jurídicas se organizan jerárquicamente. La principal fuente de autoridad es la Constitución Política. Ella es seguida de la Ley, expresión que comprende las leyes en sentido material, es decir los decretos legislativos o decretos – leyes cuya expedición es excepcional. En tercer lugar se encuentran los decretos expedidos por el Presidente de la República en ejercicio de sus funciones administrativas.

Los decretos reglamentarios son normas subordinadas a las leyes. Aquellos son incapaces de modificar a éstas.

En la medida en la cual se acerca el 1° de enero de 2014, fecha en la cual habrá de empezar a aplicarse el “marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1”, contenido en el [Decreto reglamentario 2784 de 2012](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2012-decreto-2784.pdf), se conocen más interpretaciones sobre esta norma. Hay interpretaciones realizadas por personas muy versadas y cuidosas y las hay de expertos de última hora.

Algunos están interpretando las normas contenidas en el citado decreto 2784 como si ellas hubiesen derogado o derogarían leyes. Están gravemente equivocados.

Basta leer el encabezamiento del aludido decreto para advertir que fue expedido con fundamento en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política, a cuyo tenor corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado, Jefe del Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa “Ejercer la potestad reglamentaria, mediante la expedición de los decretos, resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes.”. Esta naturaleza reglamentaria se advierte desde el epígrafe del decreto en el cual se señaló que éste “reglamenta la Ley 1314 de 2009”.

Algunos piensan que las normas contenidas en el decreto en comento se oponen a varias leyes. Si así fuera el decreto padecería de nulidad, ya que, reitero, una norma reglamentaria no puede modificar leyes.

Por ejemplo: el marco conceptual de IASB no modifica ni puede modificar en nada las características de la información enumeradas en el artículo 1° de la [Ley 1314 de 2009](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2009-ley-1314.pdf).

Los que realmente quieren tener autoridad en las nuevas normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información no pueden pasar por alto que se trata de normas jurídicas colombianas y no de simples estándares expedidos por una organización internacional privada, carente de todo poder jurídico.

Por lo mismo que son normas jurídicas, la última y definitiva palabra sobre su interpretación no corresponde a las autoridades de regulación ni a las de normalización. Corresponde a los jueces de la República, como en cualquier otro Estado de Derecho del mundo.

En relación a lo que enseña el marco conceptual adoptado por IASB: “Los informes financieros proporcionan información sobre los recursos económicos de la entidad que informa, los derechos de los acreedores contra la entidad que informa y los efectos de las transacciones y otros sucesos y condiciones que cambian esos recursos y derechos de los acreedores. (A esta información se hace referencia en el Marco Conceptual como información sobre los fenómenos económicos.)” – véase párrafo CC2 -

Así las cosas, el propósito fundamental de la contabilidad para IASB es informar. Esto encuadra a la contabilidad dentro de las ciencias de la comunicación. Una verdadera formación contable debería alimentar a los estudiantes con las teorías sobre la información y la comunicación y con una amplia revisión de los planteamientos teóricos y técnicos sobre los sistemas de información.

Entre otras cosas, el estudiante debe comprender los sistemas de información actuales. La contabilidad no es un sistema aparte, autónomo ni autárquico. En las grandes empresas la contabilidad es una parte del sistema de información, con el cual está integrado. El sistema de información es mucho más incluyente que el sistema contable.

Una segunda cuestión que se deriva de la manifestación de IASB es que para ésta la contabilidad está centrada en los recursos y fenómenos económicos. Esta posición nos obliga a escoger entre los distintos hechos o sucesos aquéllos que admiten el calificativo de económicos. Todos los hechos económicos son sociales, pero no todos los hechos económicos son jurídicos. Algunos hechos de la naturaleza son económicos y otros no. El estudio de la economía es esencial para la formación de un contador público, a la manera de base o fundamento y no solamente como asunto relacionado o complementario. Ahora bien: todo lo contable es económico pero no todo lo económico es contable. En todo lo anterior se apoya el axioma según el cual hay que reconocer la sustancia o realidad económica y no solamente la forma legal, principio que hoy tiene rango legal en Colombia.

En tercer lugar la contabilidad se ocupa de transacciones pero no se limita a ellas. Como se ve en párrafos anteriores, la contabilidad también da cuenta de “otros sucesos y condiciones”. La contabilidad limitada a las transacciones quedó en el pasado. La ganancia por transacciones se acompaña, entre otras, de información sobre los resultados por la tenencia de recursos y sobre los resultados que son el fruto de la exposición a la inflación.

Una de las funciones básicas de un sistema de información contable es identificar las transacciones, sucesos y otras condiciones que producen cambios en los recursos económicos. Muchos ingenieros y no pocos contadores hablan de los sistemas transaccionales. Se quedan cortos. Los otros sucesos y condiciones son verdaderos fenómenos económicos y no meros ajustes.

Cuando se logró la expedición de los decretos [2706](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2012-decreto-2706.pdf) y [2784](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2012-decreto-2784.pdf) de 2012, el Gobierno precisó que se trata de decretos reglamentarios, esto significa que tales decretos no pueden modificar ni derogar las leyes.

Si tal era la conclusión del Gobierno sobre la naturaleza de las normas expedidas en obedecimiento a la intervención ordenada por dicha ley, ha debido apurarse para obtener una modificación de las leyes que están en conflicto con las normas internacionales de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información. Las normas a derogar o modificar han debido identificarse mediante revisiones que se encargaron al Consejo Técnico de la Contaduría Pública, el cual no cumplió con esta labor. En su lugar se dio paso a varios grupos de trabajo, constituidos con posterioridad y sin acudir a convocatorias abiertas, que vienen trabajando sin hacer públicas sus deliberaciones.

Poco a poco brotarán las consecuencias de este desorden y falta de previsión. No será raro que el Gobierno aparezca en el Congreso con un proyecto de largo alcance, que, como otros, pretenderá sacar adelante en el reducido mundo del Parlamento colombiano. En teoría el Congreso representa al Pueblo. Pero en la realidad es apenas un reflejo de minorías que se expresaron en las respectivas elecciones.

Las normas internacionales de información financiera no han sido pensadas y en su origen no son normas jurídicas. Con todo, hay algunos que pretenden reemplazar con ellas legislaciones construidas durante varios milenios mediante la interacción de múltiples comunidades jurídicas de muy diversos países.

Así, por ejemplo, una novación seguirá siendo una novación cualesquiera sean los efectos que le asignen las normas internacionales de información financiera.

Ya hay nuevos profetas felices porque ahora los administradores pensarán primero, antes de celebrarlos, en los efectos contables de sus futuros contratos. En realidad esto es lo que siempre se ha hecho, especialmente en materia tributaria. Ahora bien: Lo que aparece como una medida prudente encierra el gran peligro que se achaca a los sistemas contables basados en reglas.

También hay quienes ven la oportunidad de sacudirse de muchas normas que les disgustan. Ahora pretenden engañar a los que no saben, haciéndoles creer que las nuevas normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información son incompatibles con cuanta cosa se atraviese. En especial algunos tienen en la mira el régimen del contador público y el de la revisoría fiscal. Es probable que entremos en un proceso de desregulación como el que introdujo la ley sobre la sociedad por acciones simplificada, ley que estuvo a poco de prescindir del revisor fiscal.

La Ley 1314 de 2009 encomendó a las autoridades de regulación expedir normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de información, a partir de propuestas que debe presentarle el Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

No se trata de un proceso para la adopción de textos sino de normas legales.

La milenaria Ciencia del Derecho tiene bien establecido el papel que la sociología jurídica, las ciencias (en este contexto consideradas auxiliares), la política jurídica y la técnica jurídica deben jugar para desembocar en normas de calidad.

Si usted tiene la función de proponer o expedir normas jurídicas debe tener en cuenta que muchos estándares no han sido escritos para asumir tal naturaleza. Necesitan de ciertas modificaciones y adiciones para encajar bien dentro del sistema al cual pertenecerán. No es cuestión de mera redacción. Hay que expresar las ideas según la mencionada técnica jurídica. Si uno tiene que hacer o proponer normas debe capacitarse en esta materia. Son muchas las leyes, decretos, acuerdos, resoluciones o circulares que tienen una baja calidad jurídica.

En primer lugar haga un inventario completo de las normas vigentes. Tenga cuidado en omitir normas que han pasado por alto los compiladores. Tome los textos oficiales publicados en el Diario Oficial. Si usted es un experto podrá acudir a compilaciones pero deberá tener mucho cuidado para distinguir los aportes de los editores, como títulos o características editoriales, que no son parte del texto oficial de las normas.

En segundo lugar clasifique las normas inventariadas por su jerarquía. No haga un revuelto de leyes y decretos, no llame leyes a decretos, respete la cronología (puesto que las normas posteriores derogan las anteriores). No refunda las normas de una materia con las de otra. Por ejemplo no revuelva normas comerciales con normas tributarias o procesales.

Tome nota de lo que cada disposición pretende, teniendo en cuenta su función dentro del sistema jurídico. No piense que los decretos cambian las leyes, ni que unos decretos reglamentan otros decretos.

Determine el correcto sentido de las normas. Acuda a las exposiciones de motivos y a la jurisprudencia. En especial ponga atención a los fallos en materia de constitucionalidad o nulidad que han precisado el correcto sentido y alcance de las normas. No sugiera expedir normas parecidas a otras que ya han sido declaradas inexequibles o nulas. Y no pretenda cambiar leyes con decretos.

Pregúntese cuál es el problema jurídico que quiere resolver. El Derecho solo resuelve problemas jurídicos (aunque algunos mal preparados en estas lides piensen otra cosa). Así, por ejemplo, una cosa son los problemas relacionados con el documento electrónico (artículo 1 de la Ley 1314 de 2009) y otra los problemas técnicos relacionados con los registros y libros (artículo 3 de la misma ley).

Es importante resaltar que aunque las normas legales habían consagrado la libertad para escoger los métodos de registro y habían admitido toda forma electrónica de conservación de los documentos contables, las autoridades de supervisión mantenían la tesis de que los libros de contabilidad debían ser de papel, pues según tales autoridades solo así podría llevarse a cabo la diligencia de inscripción de los libros en el registro mercantil.

La Ley 1314 de 2009 confirió autorizaciones al Gobierno Nacional para que con normas de intervención en la economía cambiara tal situación, dando paso en su plenitud en la contabilidad a los documentos electrónicos. El Gobierno decidió dar un salto y a través del Decreto Ley 19 de 2012 suprimió el registro mercantil de los libros de contabilidad.

Mediante el citado decreto el Gobierno autorizó expresamente los libros de comercio electrónicos, cuyo registro “se adelantará de acuerdo con la reglamentación que expida el Gobierno Nacional”. Luego expidió el Decreto reglamentario 805 de 2013, estableciendo “la reglamentación correspondiente en lo relacionado con el registro de los libros electrónicos”, decreto que da a entender que los libros de contabilidad electrónicos no requieren de registro, aunque son libros de comercio. Ahora bien, si, dando otra interpretación a la norma se considerase que este decreto si comprende los libros de contabilidad, se habría incurrido en graves errores de apreciación sobre la naturaleza de la contabilidad electrónica, la cual está lejos de poder ser considerada o convertida en “mensaje de datos”.

Las disposiciones del citado decreto de 2012 y las del decreto de 2013 han sido fuertemente criticadas por expertos.

Así las cosas, era de esperar que la propuesta del Consejo Técnico de la Contaduría Pública sobre el sistema documental contable viniese a enderezar el entuerto. Pero, amén de las deficiencias en materia jurídica puestas de presente con anterioridad, tal propuesta no aborda la cuestión. Hay frases muy difíciles de entender para un instrumento que debe viabilizar la preparación, conservación y divulgación electrónica de la información contable, como aquella según la cual “En caso de que los documentos de soporte sean elaborados por medios electrónicos, se deben imprimir previa verificación de su autenticidad, veracidad e integridad.”.

La propuesta del CTCP no aborda los principios de neutralidad y de equivalencia, alude débilmente a las características de autenticidad, inalterabilidad, integridad, seguridad, conservación y está lejos de brindar una adecuada garantía para asegurar el valor probatorio de la contabilidad.

Una propuesta tan elemental desaprovecha los desarrollos legislativos en otros países, omite la consideración de estándares técnicos en materia de preparación y conservación electrónica e ignora las buenas prácticas contemporáneas.

En referencia al inventario normativo, el Código de Comercio Terrestre, adoptado en 1887 y vigente hasta 1972, contemplaba que los documentos contables solo tenían valor probatorio por 15 meses (artículo 50). Con todo, dicho código obligaba a conservar los documentos hasta que se terminase la liquidación de la entidad (artículo 59). Tan corto tiempo de validez probatoria fue, con sobrada razón, abolido por el nuevo Código de Comercio.

El nuevo Código de Comercio optó por la conservación indefinida de los documentos. Por lo menos durante los primeros 10 años obligaba a la conservación de los originales. Vencido este plazo los documentos podían ser copiados acudiendo a medios técnicos que garantizasen su reproducción exacta.

La conservación indefinida se eliminó por virtud de lo dispuesto por la Ley 962 de 2005 a cuyo tenor:

*Artículo 28. Racionalización de la conservación de libros y papeles de comercio. Los libros y papeles del comerciante deberán ser conservados por un período de diez (10) años contados a partir de la fecha del último asiento, documento o comprobante, pudiendo utilizar para el efecto, a elección del comerciante, su conservación en papel o en cualquier medio técnico, magnético o electrónico que garantice su reproducción exacta.*

*Igual término aplicará en relación con las personas, no comerciantes, que legalmente se encuentren obligadas a conservar esta información.*

*Lo anterior sin perjuicio de los términos menores consagrados en normas especiales.*

La norma de 2005, además de eliminar la conservación indefinida, permitió la conservación en cualquier medio desde el momento mismo de creación del documento y no solo hasta pasados por lo menos 10 años como preveía el código aludido.

La conservación limitada de los documentos acompasa con el término de prescripción de las acciones judiciales, muchas de ellas con plazos de prescripción reducidos a través del tiempo de 30 años a 10 y otras tantas prescripciones a lapsos menores, como el de 5 años contemplado en el artículo 235 de la Ley 222 de 1995.

Así las cosas, solo los documentos que llegasen a catalogarse de interés cultural en los términos del artículo 39 de la Ley 594 de 2000 deberán ser conservados por más de 10 años.

Salvo la excepción anotada, la conservación indefinida de documentos carece de obligatoriedad y de sentido. Razón por la cual es inexplicable que, en el numeral 5.12 de la propuesta de norma sobre el sistema documental, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública regrese a lo dispuesto en 1972.

La interpretación de los textos legales es asunto complejo, que en ocasiones no es objeto de unanimidad. En todo caso hay que ser crítico frente a tantas compilaciones.

El Decreto reglamentario 2649 de 1993 aludió por un lado a la integridad de los estados financieros y, por otro, a la integridad de los libros de comercio.

La integridad de los estados financieros se refiere a la exigencia de que todos los hechos económicos imputables a la entidad que los elabora sean incluidos en tales estados. Como se recordará dicha inclusión es técnicamente denominada reconocimiento.

La integridad de los libros de comercio hace relación a que se conserven en su totalidad, de modo que no carezcan de ninguna de sus partes.

La falta de inclusión de hechos económicos puede dar lugar a una falsedad intelectual, en tanto que la alteración de los libros puede dar lugar a una falsedad material.

La Ley 1314 de 2009, al facultar al Gobierno para expedir normas de intervención sobre el sistema documental, se refirió a la integridad documental y no a la integridad de la información.

La reforma del artículo 56 del Código de Comercio, adoptada por el artículo 173 del Decreto Ley 19 de 2012, por virtud de la cual se añadió un inciso al citado artículo, señala que la forma de llevar los libros de comercio debe garantizar la inalterabilidad, la integridad y la seguridad de la información. Se subraya así la clara interrelación entre el subsistema documental y el subsistema intelectual de la contabilidad. Los libros son depositarios de información y las alteraciones en los libros pueden (o no) alterar la información.

El legislador de 1971 se esforzó en enunciar acciones contrarias a la integridad de los libros, en cuanto ellas podrían afectar la información. Al efecto promulgó el artículo 57 del Código de Comercio. Recuérdese que el mismo código autorizaba “la utilización de otros procedimientos de reconocido valor técnico-contable, con el fin de asentar sus operaciones” de forma que desde entonces era posible acudir a los computadores para crear documentos contables.

El Decreto Ley 19 de 1992, habiendo autorizado expresamente los libros electrónicos, modificó el numeral 5 del artículo 57, señalando que está prohibido “Arrancar hojas, alterar el orden de las mismas o mutilar los libros, o alterar los archivos electrónicos.”. Así las cosas es evidente que el artículo 57 aplica a toda clase de libros y no solo a los libros en papel.

El Proyecto de norma del sistema documental contable expedido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública confunde la integridad de los documentos con la integridad de la información y aplica el artículo 57 del Código de Comercio únicamente a los libros llevados manualmente.

Dicho proyecto no desarrolla en forma que valga la pena los conceptos de integridad e inalterabilidad, especialmente de los documentos electrónicos, limitándose a mencionarlos varias veces. Así ignora y desaprovecha los estándares internacionales y las buenas prácticas que desde hace décadas se han formado al respecto.

Como se recordará, el anterior código de comercio fue objeto de fuertes críticas, como las expuestas por el ilustre abogado y contador Gabino Pinzón, que rechazaban la falta de mención de documentos que sirvieren de soporte a los asientos en libros.

El nuevo código corrigió la deficiencia, exigiendo la elaboración de comprobantes con fundamento en soportes. Así la validez de los asientos en los libros está subordinada a tales documentos.

La Ley 1314 de 2009 enumeró los documentos que componen en sistema documental contable y facultó al Gobierno para expedir sobre ellos normas de intervención. Si las autoridades de regulación o de normalización conciben otra clase de documentos, deben tener claro que sus disposiciones solo tiene carácter reglamentario y no pueden apartarse de la enunciación legal.

Como puede verse, entre otros en el Decreto reglamentario 2195 de 1992, en ocasiones al acoger los planes de cuentas se decidió obligar su utilización a tres niveles: documentos fuente, libros y estados. Como bien se observa en los diccionarios especializados, el documento fuente no es un documento distinto de los comprobantes o de los soportes, según el caso. Simplemente son los documentos con base en los cuales se hacen los registros.

La actual reglamentación del Código de Comercio no utiliza la figura de documento fuente. Los asientos se hacen por regla general con base en comprobantes y, excepcionalmente, con base en soportes.

Con los avances de la electrónica, específicamente con los que versan sobre los métodos de captura de datos, se ha vuelto innecesario el contar con un documento preexistente para hacer registros contables, ya que en la actualidad en el instante mismo en el cual se realiza un hecho económico se produce su documentación y contabilización en forma electrónica y automática.

A pesar de tales avances y de no estar mencionado en la enumeración legal, la Propuesta de Norma del Sistema Documental Contable del Consejo Técnico de la Contaduría Pública viene a hacer obligatoria la utilización de un documento fuente, distinto de los soportes y de los comprobantes, respecto de los cuales se afirma que “Los documentos de soporte finalmente son consolidados en un documento fuente y dan origen al comprobante de contabilidad al cual se deben adherir”. Además de este añadido inexplicable, la propuesta señala que los documentos fuente “son documentos que tienen validez probatoria en procesos judiciales”, consideración de valor jurídico totalmente extraña a la contabilidad, fuera del dominio académico de los contadores y de insospechables consecuencias para una auditoría financiera.

**Numeral 7.21 El Sistema XBRL:** “*Es evidente que el estándar por excelencia para el reporte financiero es XBRL, el cual se ajusta a las necesidades puntuales de información. Lo que no se ha definido es cómo realizar el proceso de adaptación en nuestro país*.” Richard Gasca Buelvas, contrapartida Número 758”

# Profesores que participaron en la elaboración del presente documento:

Braulio Adriano Rodríguez Castro

Edgar Emilio Salazar Baquero

Hernando Bermúdez Gómez

José Diego Charry Mejía

Néstor Velandia Sosa

Marcos Valderrama

Mercedes Gaitán Angulo

Ricardo Pava Martínez

Richard Gasca Buelvas