

Bogotá, julio 23 de 2010

Señores

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Atención:

[egarciap@mincomercio.gov.co](mailto:egarciap@mincomercio.gov.co)

[gserrano@mincomercio.gov.co](mailto:gserrano@mincomercio.gov.co)

[gsuarez@mincomercio.gov.co](mailto:gsuarez@mincomercio.gov.co)

[lcolmenares@mincomercio.gov.co](mailto:lcolmenares@mincomercio.gov.co)

[pmartinez@mincomercio.gov.co](mailto:pmartinez@mincomercio.gov.co)

Vía correo electrónico

Distinguidos Señores:

Atendiendo la invitación formulada a través de la web<sup>1</sup>, me permito poner en su conocimiento las opiniones de los profesores del Departamento de Ciencias Contables de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Pontificia Universidad Javeriana, sede Bogotá, respecto del Plan de Trabajo (en adelante PdT) que tuvieron a bien someter a comentarios<sup>2</sup>.

Tabla de contenido

Introducción .....	2
Comentarios generales .....	3
Condiciones previas a la elaboración del plan. ....	6
Listado de cuestiones previas .....	6

---

<sup>1</sup><http://www.mincomercio.gov.co/eContent/newsdetail.asp?id=8229&IdCompany=1>

<sup>2</sup><http://www.mincomercio.gov.co/eContent/documentos/Regulacion/2010/PlanTrabajoCTCP.pdf>

Debido proceso .....	8
Estratificación .....	11
Algunas sugerencias sobre los componentes de un plan de convergencia .....	14
Recomendaciones generales.....	14
Esquema del plan .....	15
Descripción de cada etapa .....	16
FASE I Construcción de la regulación .....	16
FASE II - Implementación .....	17
FASE III –Plan de seguimiento .....	19
Anexo 1 –Lista de profesores que hicieron aportes al presente documento .....	20
Anexo 2 – Lista de documentos de consulta sugerida .....	21

## Introducción

En primer lugar los profesores celebraron la publicación y consulta de este primer documento oficial del CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA (en adelante CTCP), preparado en desarrollo de la labor que le fue encomendada por la Ley 1314 de 2009<sup>3</sup>, con el cual se puso en marcha el esperado proceso de modernización de la normatividad contable colombiana.

La elaboración de este documento es el resultado del siguiente procedimiento:

- a) Una vez se publicó el PdT, se produjo una primera reacción sobre él<sup>4</sup>, a la cual se acompañó una lista de documentos, a título de muestra de literatura pertinente para evaluar el mencionado plan<sup>5</sup>.
- b) A renglón seguido, el Departamento convocó a sus profesores a una reunión para analizar colectivamente el PdT.

---

<sup>3</sup><http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2009-ley-1314.pdf>

<sup>4</sup><http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/contrapartida/contrapartida187.doc>

<sup>5</sup><https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/documentosmodernizacion/documentos.htm>

- c) En desarrollo de dicha reunión, una vez que se realizaron dos rondas de comentarios, se acordó que los profesores que así lo quisieran recogieran sus pareceres en un resumen escrito.
- d) Recibidos los pareceres escritos de los profesores, se procedió a integrarlos en un solo documento, que se envió a los docentes, convocándolos para una segunda sesión de trabajo.
- e) En su segunda reunión los profesores resolvieron sobre la orientación definitiva de su respuesta al CTCF.
- f) Con base en las instrucciones de los profesores, se preparó una segunda versión del documento, la cual, luego de una revisión preliminar, fue remitida a los profesores para sus observaciones finales.
- g) Finalmente se preparó la presente versión del documento.

Este documento no se traspasó al formato previsto para el efecto<sup>6</sup>, pues se consideró que éste no es la mejor forma de transmitir las opiniones de los profesores.

## Comentarios generales

El PdT promulgado por el CTCF puede ser analizado desde diferentes perspectivas.

Una de tales perspectivas consiste en revisarlo a la luz del artículo 13 de la Ley 1314 de 2009, en el cual se lee:

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

---

<sup>6</sup>

<http://www.mincomercio.gov.co/eContent/documentos/Regulacion/2010/FormularioConvocatoriaCTC.doc>

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

Es de público conocimiento que el CTCF no pudo iniciar sus labores el 1 de enero de 2010. El PdT objeto de comentarios fue preparado en un lapso cercano a los 15 días calendario. Seguramente esta circunstancia impidió que el CTCF hiciera una primera revisión de las normas antes de expedir el plan, como lo ordena el artículo transcrito.

De otro lado, el PdT no señala la secuencia en que se desarrollarían las acciones que enumera, ni el tiempo que se destinaría a cada una de ellas. Así las cosas no es posible evaluar si el plazo legal de 24 meses es excesivo o insuficiente para su realización. Adviértase que un estudio reciente señaló<sup>7</sup>:

*“International experience shows that at least four years are necessary for companies, users, accountants, and regulators to prepare themselves adequately once the obligation to apply IFRS goes into effect. Successfully managing the transition to IFRS adoption requires a sustained and thorough engagement on the part of implementing authorities (such as the securities market regulator), including such activities as the following:*

- *Regular outreach to the business community,*
- *Substantial training of regulatory staff and market participants,*
- *Ongoing and transparent communication to ensure that the requirements and the timeframe are properly understood and can be met, and*
- *Close monitoring of companies’ progress in preparing for implementation.”*

En tercer lugar, el plan previsto en la ley debería concretar los pasos a seguir para la elaboración de los proyectos que el CTCF deberá presentar a las autoridades reguladoras. Este nivel de precisión no se logró porque que en gran medida el PdT se limitó a re-exresar los lineamientos consagrados en la citada Ley 1314.

---

<sup>7</sup> Accounting for growth in Latin America and the Caribbean: improving corporate financial reporting to support regional economic development / Henri Fortin, Ana Cristina Hirata Barros, Kit Cutler/2009/ISBN 978-0-8213-8111-3 (electronic). Véase en [http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDSP/IB/2010/01/04/000333037\\_20100104234901/Rendered/PDF/524570PUB0acco101Official0Use0Only1.pdf](http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDSP/IB/2010/01/04/000333037_20100104234901/Rendered/PDF/524570PUB0acco101Official0Use0Only1.pdf)

Otra perspectiva para analizar el PdT consiste en recurrir a las recomendaciones que la técnica de planeación ha decantado.

Desde esta segunda perspectiva se advierte que el plan es demasiado general, al punto que no será fácil realizar un seguimiento técnico de las labores propuestas.

Se echa de menos la inclusión del respectivo presupuesto. Como se sabe, un plan sin presupuesto no es viable: cualquier actividad que se programe en tales condiciones quedará en el vacío, al no tener asegurada su ejecución. La determinación de los recursos necesarios supone un gran detalle. Según la experiencia de otros países, el presupuesto puede variar significativamente, dependiendo de lo que se planee. Los proyectos financiados por el Fomín dan cuenta que el plan de Bolivia supuso US\$711.500 y 36 meses de ejecución<sup>8</sup>. El de Chile US\$1.500.000 y 48 meses de ejecución. El de Costa Rica US\$627.000 y 36 meses de ejecución<sup>9</sup>. El de Honduras US\$700.000 y 36 meses de ejecución. El de Jamaica US\$1.015.000 y 36 meses de ejecución<sup>10</sup>. El de México US\$3.575.000 y 36 meses de ejecución<sup>11</sup>. El de Nicaragua US\$1.398.000 y 36 meses de ejecución<sup>12</sup>. El de Trinidad y Tobago US\$1.015.000 y 36 meses de ejecución. El de Uruguay US\$700.000 y 36 meses de ejecución<sup>13</sup>. Como se recordará, los recursos del CTCP provienen del presupuesto nacional. Bien puede suceder que las acciones a ejecutar se deban dispersar en el tiempo o incluso reducir si las cantidades previstas así lo impusieren.

Además de los recursos, un plan de trabajo debe contemplar responsables, plazos y productos a entregar. El PdT no contiene ninguna programación. Entre otras cosas, se corre el riesgo de que lo que se pretende realizar no se lleve a cabo por no existir un “doliente”. Se observaron algunas inconsistencias en el orden de las ideas. Las acciones deberían tener una secuencia lógica, como lo implica una adecuada programación.

En el PdT no se observan indicaciones sobre las actividades encaminadas a evitar conflictos con otras regulaciones (comerciales, tributarias, laborales, etc.).

---

<sup>8</sup> <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=832975>

<sup>9</sup> <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=1667752>

<sup>10</sup> <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=1668723>

<sup>11</sup> <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=429034>

<sup>12</sup> <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=1803248>

<sup>13</sup> <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=1668982>

El CTCP debería abordar la revisión de otros planes de trabajo, por ejemplo los de Argentina, Chile, Ecuador, Perú o Venezuela (que en Suramérica han transitado por procesos de modernización de la regulación contable similares y que presentan entornos económicos parecidos al colombiano), o los de México, Brasil, Canadá, Estados Unidos o la Unión Europea, que también pueden aportar elementos valiosos para la planeación de las actividades en Colombia.

## Condiciones previas a la elaboración del plan.

La capacidad del CTCP para desarrollar el plan propuesto, o cualquier otro, es directamente proporcional a su infraestructura. Hasta la fecha no se han difundido en su totalidad los detalles de las condiciones de funcionamiento con que cuenta el CTCP. Por tanto, no se sabe si podrá o no hacer frente a la tarea que comienza. Conviene que estas cuestiones se aclaren prontamente, en especial porque el anterior Presidente sostuvo que el CTCP fue desmantelado<sup>14</sup>.

Ciertamente tales condiciones no son en sentido estricto componentes de un plan de convergencia, pero son necesarias para una adecuada planeación y ejecución de actividades de la entidad. Así las cosas, debe aplaudirse que algunas de ellas estén efectivamente contempladas en el primero de los ejes temáticos propuestos por el CTCP.

### Listado de cuestiones previas

Recopilando cuestiones contenidas en el PdT y completando, creemos que, **previamente** a la elaboración del plan de convergencia, es necesario que:

1. Se identifique la plataforma jurídica del CTCP. Esa plataforma supone la compilación de todas las normas aplicables al CTCP, así como el desarrollo de un “debido proceso” que gobierne la elaboración de las propuestas de normalización y la modificación del actual reglamento interno del CTCP para adaptarlo a lo previsto en la Ley 1314 de 2009. Véase: [http://www.jccconta.gov.co/consejot/document/resolucion001\\_reglamento\\_ctcp.pdf](http://www.jccconta.gov.co/consejot/document/resolucion001_reglamento_ctcp.pdf). Entre otras cosas y en el entendido que el artículo 1° del Decreto 691 de 2010<sup>15</sup> no es suficiente, esta

---

<sup>14</sup> <http://actualicese.com/Blogs/Colectividades/CTCP-RafaelFranco-29-01-2010.pdf>

<sup>15</sup> <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/leycontable/contadores/2010-decreto-691.pdf>

actividad debería permitir definir con certeza la naturaleza jurídica del CTCP, a la luz de los tipos establecidos en la Ley 489 de 1998<sup>16</sup>.

2. Se defina la planta de personal asignada al CTCP, se adopten los manuales correspondientes y se vincule el respectivo personal. Colateralmente se deben realizar convenios con otras entidades públicas o privadas para el suministro de otro personal de apoyo.

3. Se defina, habilite y dote la infraestructura física en que funcionará el CTCP, de manera que sea funcional y saludable.

4. Se defina e implemente la plataforma tecnológica a través de la cual se producirá la interacción con todos los actores de los procesos de normalización y socialización. Esta plataforma deberá estar concebida para apoyar la adopción del XBRL.

5. Se definan y adquieran, o licencien, las bases de datos, bibliotecas y demás fuentes de literatura técnica pertinentes para adelantar con suficiente información las acciones de normalización y socialización.

6. Se adopten y pongan en funcionamiento todas las acciones para garantizar una correcta y eficaz gestión institucional, las que, entre otras cosas, deberían comprender los sistemas de gestión de calidad y de control interno y las políticas de racionalización de trámites.

7. Se definan los mecanismos de interacción con las autoridades reguladoras (artículo 6 y 7), especialmente los canales y procedimientos regulares de comunicación y se defina la forma de proceder respecto de los asuntos relacionados con la elaboración, administración y ejecución del presupuesto asignado al CTCP. Las recientes manifestaciones del CONPES<sup>17</sup> han generado muchos interrogantes sobre la autonomía técnica del CTCP frente a la actividad de reglamentación del Gobierno<sup>18</sup>.

8. Se reglamente el deber de coordinación de las entidades públicas (artículo 12), coordinación cuya eficacia y eficiencia es indispensable para el éxito de la regulación que habrán de expedir los Ministerios de Comercio, Industria y Turismo y de Hacienda y Crédito Público.

---

<sup>16</sup> [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley/1998/ley\\_0489\\_1998.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley/1998/ley_0489_1998.html)

<sup>17</sup> <http://www.dnp.gov.co/PortalWeb/LinkClick.aspx?fileticket=hbirGtyhEgM=&tabid=1063>

<sup>18</sup> <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/contrapartida/contrapartida192.doc>

9. Se definan los criterios de relacionamiento e interacción con las autoridades de supervisión (artículo 10)
10. Se definan los criterios de relacionamiento e interacción con la autoridad disciplinaria (artículo 9)
11. Se establezcan relaciones de cooperación con los principales actores de los procesos de normalización, entre los que se encuentran autoridades, preparadores, aseguradores y usuarios de la información financiera (artículo 8). Entre otras cosas habrá que poner los fundamentos para la organización de comités técnicos y para la intervención de expertos. Al efecto deberán tenerse en cuenta modelos exitosos como el de EFRAG<sup>19</sup>. En principio se debería procurar organizar comités técnicos atendiendo los sectores con planes de cuentas específicos y a las entidades sometidas a especiales obligaciones de suministro de información financiera.
12. Se sienten las bases para promover las acciones de socialización previstas en el numeral 12 del artículo 8°.
13. Se establezcan oficialmente relaciones de cooperación y asesoramiento con IASB y con IAASB.
14. Se obtenga el derecho y se defina la forma como todos los sometidos a la Ley 1314 de 2009 podrán consultar en su integridad los estándares emitidos por IASB y por IAASB.
15. Se definan los grupos, estratos o niveles en que se dividirán los obligados a aplicar la regulación (artículos 2 y 8)
16. A través de las entidades de supervisión, se realicen acciones de diagnóstico sobre el estado actual de los sistemas de información y de aseguramiento, para determinar los factores a favor y en contra para adelantar procesos de convergencia.

### **Debido proceso**

Uno de los asuntos más desarrollados por la ley 1314 de 2009 es el establecimiento de los principios de un debido proceso (al que se refiere el numeral 1 precedente), cuya observancia garantiza tanto la calidad técnica como la legitimidad política de las normas que se expidan en desarrollo de los instrumentos de intervención económica, razón por la cual su adopción por parte del CTCP es prioritaria. Es así como los procesos de intervención en la economía mediante la

---

<sup>19</sup><http://www.efrag.org/homepage.asp>

expedición de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información<sup>20</sup>, deberán ser abiertos<sup>21</sup>, transparentes<sup>22</sup>, de público conocimiento<sup>23</sup>, acordes con las mejores prácticas<sup>24</sup>, ágiles<sup>25</sup>, desarrollados en tiempos razonables<sup>26</sup>, flexibles<sup>27</sup>, evitarán duplicar el trabajo efectuado por otras autoridades de normalización<sup>28</sup>, ponderarán los costos y los beneficios<sup>29</sup>, procurarán las menores cargas posibles<sup>30</sup> y se someterán a los demás criterios que determine el Gobierno para garantizar buenas prácticas y debido proceso.<sup>31</sup>

Las etapas básicas de un debido proceso podrían ser las siguientes:

1. Propuesta, al menos cada 6 meses, del Consejo Técnico de la Contaduría Pública sobre el plan de trabajo a desarrollar.<sup>32</sup>
2. Aprobación y difusión del plan de trabajo.
3. Consideración de proyectos y normas internacionales.<sup>33</sup>
4. Consideraciones según los tipos de destinatarios.<sup>34</sup>

---

<sup>20</sup> Artículo 1 Ley 1314 de 2009.

<sup>21</sup> Numeral 1 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>22</sup> Numeral 1 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>23</sup> Numeral 1 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>24</sup> Numeral 2 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>25</sup> Numeral 2 Ley 1314 de 2009.

<sup>26</sup> Numeral 9 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>27</sup> Numeral 2, Ley 1314 de 2009.

<sup>28</sup> Numeral 11 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>29</sup> Numeral 2 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>30</sup> Numeral 9 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>31</sup> Numeral 6 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>32</sup> Numeral 1 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>33</sup> Numeral 3 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>34</sup> Numeral 4 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

5. Elaboración borrador de la norma (parte dispositiva y bases de conclusiones).
6. Publicación del borrador.<sup>35</sup> Y solicitud de comentarios, con énfasis en la identificación del impacto de la norma y de los conflictos que causaría su aplicación.
7. Consideración de las recomendaciones durante el lapso de exposición pública para comentarios.<sup>36</sup>
8. Búsqueda de consensos.<sup>37</sup>
9. Elaboración de proyectos definitivos.
10. Publicación de los proyectos.<sup>38</sup>
11. Traslado de los proyectos y de las recomendaciones a las autoridades de regulación.<sup>39</sup>
12. Verificación de que el proceso de elaboración de los proyectos por parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública haya sido abierto, transparente y de público conocimiento.<sup>40</sup>
13. Consideración de las observaciones del público.<sup>41</sup>
14. Consideración de los análisis del CTCP sobre las observaciones del público.<sup>42</sup>
15. Elaboración del texto definitivo.<sup>43</sup>
16. Publicación de las normas, tanto de su parte dispositiva como de las bases de sus conclusiones.<sup>44</sup>
17. Vigencia de las normas.<sup>45</sup>

---

<sup>35</sup> Numeral 8 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>36</sup> Numeral 7 Artículo 8 ley 1314 de 2009.

<sup>37</sup> Numeral 11 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>38</sup> Numeral 8 Artículo 8 Ley 1314 de 2009.

<sup>39</sup> Numeral 3 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>40</sup> Numeral 1 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>41</sup> Numeral 2 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>42</sup> Numeral 2 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>43</sup> Numeral 3 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>44</sup> Numeral 4 Artículo 7 Ley 1314 de 2009.

<sup>45</sup> Parágrafo artículo 13 y Artículo 14 Ley 1314 de 2009.

Cuando el CTCF lo juzgue conveniente, antes de la preparación de un borrador, debería preparar y someter a comentarios del público documentos en los cuales presente una visión de conjunto de un asunto, plantee las posibles alternativas de tratamiento que existen en la literatura técnica y proponga una posible elección entre ellas.<sup>46</sup> Así mismo el CTCF debería adelantar simulaciones, pruebas piloto y otras pruebas de campo, así como considerar los conflictos que pueda generar la aplicación de las normas propuestas con otras regulaciones (comerciales, tributarias, etc.).

Tratándose de la estimación de los eventuales impactos de las normas, el plan de los Estados Unidos de América contempla varios puntos de atención, a saber:

1. Sistemas contables, controles y procedimientos
2. Acuerdos contractuales
3. Gobierno corporativo
4. Contabilización de contingencias por litigios
5. Pequeñas empresas versus grandes empresas

En Colombia habrá que evaluar los impactos por sectores de vigilados (sometidos a diferentes planes de cuentas) y las repercusiones sobre la tributación.

### **Estratificación**

Tal como se señala en el numeral 15 precedente, es necesario hacer una clasificación de entidades, en grupos, niveles o estratos, que permitan a las entidades una transición razonable a un nuevo modelo de presentación de información financiera y de aseguramiento de la información.

De acuerdo con el documento emitido por UNCTAD<sup>47</sup>:

***“The transition plan needs to define the scope of application of IFRS clearly with respect to the size and type of entities, as well as defining clearly whether IFRS will apply for the preparation of consolidated and separate financial statements. The case studies show that SMEs encounter serious difficulties when they are required to apply IFRS to prepare their general-purpose financial statements. Therefore, prior to the transition to IFRS, a***

---

<sup>46</sup><http://www.iasb.org/How+we+develop+standards/Development+and+publication.htm>

<sup>47</sup>Practical implementation of international financial reporting standards: Lessons learned/ United Nations/ New York and Geneva/ 2008/ ISBN No. 978-92-1-127571-1. Véase en [http://unctad.org/en/docs/diaeed20081\\_en.pdf](http://unctad.org/en/docs/diaeed20081_en.pdf)

*reporting regime for SMEs needs to be in place. It should also be clearly communicated to preparers and users. As the case studies of India and Pakistan indicate, a three-tier approach could be used: a first tier to apply IFRS, a second tier to apply IFRS-based standards adapted for that particular tier; and a third tier consisting of microentities applying a highly simplified system that is close to cash-based accounting...*"

La Ley 1314 de 2009 acogió en forma expresa y reiterada la estrategia de estratificación, sugerida hace tiempo por ISAR. Originalmente se propuso<sup>48</sup>:

*"81. Se propone, por consiguiente, que se introduzca un marco propio para las PYME. Este marco se basaría en la compatibilidad con las normas internacionales, pero establecería un juego diferenciado de normas en virtud de las cuales, a medida que se engrandece la empresa, se asciende escalonadamente en el desenvolvimiento de la contabilidad, partiendo de la exposición de cuentas en efectivo y pasando luego a acumulaciones sencillas y, en definitiva, a la aplicación íntegra de las normas internacionales. Se reconoce que en este sistema reducir las exigencias de las normas internacionales en materia de divulgación no permite hallar una solución suficiente en una economía en desarrollo. La transición desde una situación de inexistencia de cuentas hasta la aplicación íntegra de las normas internacionales ha de ser lo más ordenada posible, sin saltos repentinos. El sistema propuesto es el siguiente.*

*- microempresas (5 personas como máximo): documentación basada en las operaciones en efectivo;*

*- pequeñas empresas (de 6 a 50 personas): sistema de contabilidad de base acumulativa, utilizando preferentemente un modelo normalizado de cuentas que tenga una estructura simplificada y suministre también informaciones sobre la gestión;*

*- empresas medianas (de 51 a 250 empleados): sistema de contabilidad de base acumulativa, compatible con las normas internacionales, con una estructura más compleja;*

---

<sup>48</sup> JUNTA DE COMERCIO Y DESARROLLO, Comisión de la Inversión, la Tecnología y las Cuestiones Financieras Conexas. Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes. 17º período de sesiones, Ginebra, 3 a 5 de julio de 2000. Tema 3 del programa provisional CONTABILIDAD DE LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS Informe de la secretaría de la UNCTADTD/B/COM.2/ISAR/9 y Corr.120 de abril de 2000. Véase en <http://www.unctad.org/sp/docs/c2isard9&c1.sp.pdf>

- *grandes empresas que no cotizan en bolsa: cuentas fundamentalmente en armonía con las normas internacionales;*

- *grandes empresas que cotizan en bolsa: cuentas con aplicación íntegra de las normas internacionales.”*

Ahora bien: la Ley 1314 de 2009 estableció dos grupos obligatorios, el grupo de aplicación plena y el grupo de microempresas, sean personas jurídicas o naturales, que cumplan los requisitos establecidos en los numerales del artículo 499 del Estatuto Tributario. Al mismo tiempo dejó en libertad a las autoridades reguladoras, a propuesta del CTCF, para organizar otros grupos de empresas<sup>49</sup>:

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

Así pues, en principio habría tres grupos (o más si así se decide). Esto implica acciones particulares respecto de cada uno de esos grupos, lo que, a su turno, supone que un plan de convergencia no pueda ser único sino que se deba concebir, también, por estratos. Este efecto de los estratos sobre el plan (y sobre las acciones posteriores) es el que justifica que se plantee que las definiciones respectivas se hagan previamente. Con la ayuda, entre otros, del MCIT, el Dane, el DNP, la DIAN, Confecámaras y las Superintendencias, debe configurarse el universo de agentes económicos obligados a llevar contabilidad. Sobre la base de ese presupuesto ha de aplicarse el principio de *“características y prácticas de cada industria”*, considerando, de un lado, los criterios legales de clasificación (párrafo 2 del artículo segundo y numeral 4 del artículo 8° de la Ley 1314 de 2009) y de otro el imperativo de garantizar que *“las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables.”* (Artículo 12 de la Ley 1314 de 2009).

En la determinación de los estratos (y de los comités técnicos ad honorem) resultará necesario considerar los planes de cuentas en aplicación, que aplican separadamente a grupos de empresas y que implican distintos puntos de partida al iniciar la ruta de la convergencia.

---

<sup>49</sup> Párrafo segundo del artículo 2° de la ley 1314 de 2009.

Se sugiere la revisión de estándares de contabilidad simplificada, sean propuestos o en aplicación, como los desarrollados por ISAR, IASB, Canadá, España o el Reino Unido.

Obsérvese que mientras IASB ha expedido dos cuerpos separados aunque articulados de normas de contabilidad e información financiera, el IAASB mantiene la estrategia de expedir un solo cuerpo de estándares al interior del cual se hacen precisiones para ciertos sectores, como las pequeñas empresas o las empresas públicas.

## **Algunas sugerencias sobre los componentes de un plan de convergencia**

### **Recomendaciones generales**

El Plan de trabajo debería tener un índice, lo que se facilitaría su estructuración y la revisión de los diferentes tópicos a tratar.

Es indispensable presupuestar las labores propuestas para no dejar actividades pendientes de ejecución:

*“Lack of human and financial resources is a significant impediment to the implementation of international standards.”<sup>50</sup>*

El plan debería tener un cronograma que señale los plazos previstos para cumplir con las actividades propuestas. Adicionalmente, deben articularse los ejes temáticos y las actividades o componentes básicos dentro de cada uno, de tal manera que haya orden, coordinación y sinergia.

Desde el inicio, las actividades de normalización y regulación deben someterse a un “debido proceso”. Es necesario que todos los interesados participen en la formulación de las normas. Consecuentemente no basta con emitir un proyecto y permitir la posibilidad de comentarlo. Debe hacerse una amplia promoción y divulgación. Han de concederse plazos para comentarios que sean lo suficientemente extensos con el fin de lograr la mayor participación posible.

---

<sup>50</sup>Implementation of International Accounting and Auditing Standards. Lessons Learned from the World Bank’s Accounting and Auditing ROSC Program. The World Bank. Véase en [http://www.worldbank.org/ifa/LessonsLearned\\_ROSC\\_AA.pdf](http://www.worldbank.org/ifa/LessonsLearned_ROSC_AA.pdf)

Es necesaria la interacción del Consejo, con organismos reguladores internacionales sobre las materias que pretende regular. Tómesese nota de la siguiente conclusión de la publicación del Banco Mundial denominada *Accounting for Growth in Latin America and the Caribbean. Improving Corporate Financial Reporting to Support Regional Economic Development*, ya citada, también aplicable a las normas de aseguramiento:

*“LAC countries that have adopted or plan to adopt IFRS need to participate in the international standard- setting process, so that the standards reflect their needs and local realities.”<sup>51</sup>*

## Esquema del plan

Se sugiere un plan compuesto por, al menos, 3 grandes etapas, que se desarrollarían una vez satisfechos los requisitos de funcionamiento y realizadas las labores de diagnóstico previas a la formulación del plan. Simultáneamente se propone que ciertas acciones se realicen a lo largo de todo el proceso.

La estructuración por etapas se acerca más a la idea de una “hoja de ruta” utilizada por varios países. Tiene la ventaja de permitir a los destinatarios de las normas sincronizar sus propios planes con los del CTCP. Véase, por ejemplo, *Roadmap For The Potential Use Of Financial Statements Prepared In Accordance With International Financial Reporting Standards By U.S. Issuers*<sup>52</sup> o *Implementation Plan for Incorporating International Financial Reporting Standards into Canadian GAAP*<sup>53</sup>

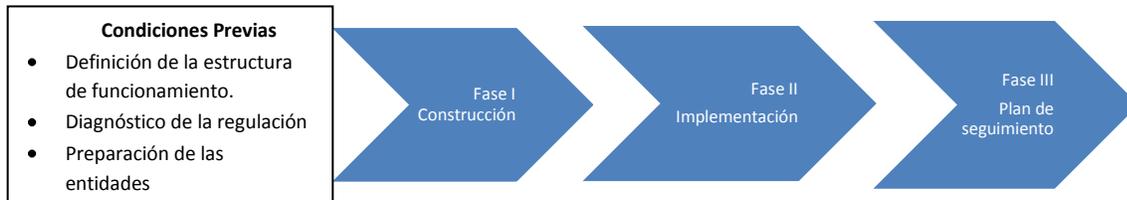
---

<sup>51</sup> Puede consultarse en:

[http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDSP/IB/2010/01/04/000333037\\_20100104234901/Rendered/PDF/524570PUB0acco101Official0Use0Only1.pdf](http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDSP/IB/2010/01/04/000333037_20100104234901/Rendered/PDF/524570PUB0acco101Official0Use0Only1.pdf)

<sup>52</sup> <http://www.sec.gov/rules/proposed/2008/33-8982.pdf>

<sup>53</sup> <http://www.iasplus.com/resource/0607canadaifrsplan.pdf>



## Difusión y capacitación

## Socialización de los avances del proceso

### Descripción de cada etapa

A continuación se enuncian las actividades principales de cada una de las fases propuestas, enmarcadas dentro del debido proceso que se debe observar, teniendo como referente algunas fases del proceso utilizado por IASB<sup>54</sup>. Adicionalmente se propone ocuparse de las normas de información financiera al mismo tiempo que de las normas de aseguramiento pero en forma separada.

### FASE I Construcción de la regulación

**Definición de la agenda de trabajo:** Como ya se señaló, la agenda debe considerar por separado (aunque en forma sincronizada) las actividades relacionadas con la contabilidad y la información financiera de cada uno de los estratos y, por otra parte, los trabajos de convergencia en materia de aseguramiento de información.

**Diseño de la regulación para cada estrato.** Existen distintas formas de “hojas de ruta” susceptibles de ser adoptadas por CTCP. En todo caso, cualquiera sea la ruta escogida, ésta debe recorrerse conforme a un debido proceso, cuyos elementos básicos ya fueron enunciados en este documento. A título de ejemplo de hoja de ruta nos remitimos al documento *Implementation Plan for Incorporating International Financial Reporting Standards into Canadian GAAP*<sup>55</sup>.

<sup>54</sup> <http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/1E8D75B7-927F-495B-BE4A-04C9BE967097/0/DueProcess09.pdf>

<sup>55</sup> <http://www.iasplus.com/resource/0607canadaifrsplan.pdf>

Convendría definir una secuencia de estudio, por ejemplo las normas relacionadas con los activos, con los pasivos, con el patrimonio, con los ingresos, con los costos y gastos, con los estados financieros, con las revelaciones, con la adopción por primera vez. O, tratándose de aseguramiento, cada una de las secciones en que están organizadas los ISA.

## **FASE II - Implementación**

Esta fase tendría como objetivo que las entidades objeto de regulación logren implementar de la mejor forma y con las menores cargas y traumatismos posibles, las normas expedidas en la fase anterior.

**Planeación y seguimiento de la transición.** Se elaborará el plan de transición (Aplicación por primera vez). Este plan tratará de asegurar la comparabilidad de la información, teniendo en cuenta las restricciones de costo beneficio de la información.

Se tendrán en cuenta los nuevos requerimientos sobre reportes y los diagnósticos sobre sistemas de información realizados en la fase preparatoria.

A manera de ejemplo, puede mencionarse que en Alemania se permitió a las compañías listadas la aplicación anticipada de las normas sobre preparación de estados financieros consolidados, ya que estos se presentaban generalmente con propósitos informativos.<sup>56</sup>

Se coordinará con las entidades de supervisión los reportes que deben ser presentados para verificar el progreso del plan de implementación.

**Difusión y capacitación:** Por mandato de la Ley, el Consejo está encargado de **promover** el proceso de difusión y capacitación de las normas de información financiera y aseguramiento de la información. Aunque se propone que la capacitación sea un proceso paralelo durante todo el plan, la difusión y entrenamiento sobre los cambios en la regulación se intensificarían en esta fase. Las labores de capacitación deberán ser **desarrolladas** por aquellas entidades que tienen la autorización legal, la experiencia y los medios para hacerlo, con el apoyo y la participación de los miembros del Consejo. Entre otras cosas, el Consejo promoverá la modificación de las asignaturas sobre contabilidad y aseguramiento de la información en las instituciones de educación. Con todo, siguiendo el ejemplo de organismos internacionales y extranjeros, la principal contribución del CTCF debe consistir en la preparación de materiales, tales como interpretaciones, ejemplos, guías, textos, diapositivas para conferencias, cursos electrónicos, cartillas de presentación, etc.

---

<sup>56</sup> Practical implementation of international financial reporting standards: Lessons learned. Chapter 3. Case study of Germany.

La capacitación debe ir encaminada a todos los actores interesados en la regulación y debe ser planeada en distintos escenarios: Preparadores, usuarios, auditores, académicos, agencias gubernamentales, entre otros.

En las páginas 4 y 5 del plan de Canadá, atrás citado, se presenta una programación que integra la fase de construcción con la de implementación, así:

“10. The following is a tentative timeline of key events for reporting enterprises in adopting IFRSs, based on current assumptions in the Strategic Plan and an assumed change over of January 1, 2011. For illustrative purposes, this timeline assumes an enterprise with a calendar year end.

2006-2008	Obtain training and thorough knowledge of IFRS
By early 2008	Progress review by AcSB
Early 2008	Changeover timing to be announced by the AcSB following progress review
2008	Enterprises assess accounting policies with reference to IFRSs and develop a plan for convergence
December 31, 2008	Disclosure of an enterprise's plan for convergence and what effects the enterprise anticipates will arise with the change to IFRS (see paragraph 29 of this document)
December 31, 2009	Same disclosure required as in 2008, but with a greater degree of quantification of the effects of the change to IFRSs (see paragraph 29 of this document)
January 1, 2010	First year for collection of comparative information for inclusion with 2011 financial statements under new IFRS-based requirements.
December 31, 2010	Last year of reporting under current Canadian GAAP
January 1, 2011	Change over. First year reporting under new IFRS-based standards.
March 31, 2011	Enterprises issuing interim financial statements prepare their first IFRS-based statements for the three months ended March 31, 2011

December 31, 2011 End of first annual reporting period in accordance with new IFRS-based requirements”

### FASE III –Plan de seguimiento

**Planeación de la revisión futura de los estándares:** El plan de trabajo debería también considerar la forma de seguimiento y revisión de las normas propuestas, una vez estas hayan sido implementadas:

*“Country authorities have often had difficulty keeping their local version of IFRS current with international standards as issued by IASB. In some countries, adoption has been viewed as a one- time event, not as a process. IFRS are a “moving target:” new standards are issued and old standards are updated continually to keep up with market conditions and demands.”<sup>57</sup>*

El plan de seguimiento incorporará la revisión de la aplicación de las normas expedidas y tendrá en cuenta los cambios en el entorno en que fue expedida la regulación, así como de los órganos asesores creados para monitorear y ayudar en la implementación.

En esta etapa el CTCF debería basarse en la labor de los supervisores, definida en el marco de coordinación entre entidades del Estado.

Atentamente,

Braulio Adriano Rodríguez Castro  
Director  
Departamento de Ciencias Contables  
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas  
Pontificia Universidad Javeriana  
Calle 40 número 6 – 23, Bogotá, Colombia  
Teléfono (57)(1)3208320,5109

---

<sup>57</sup>Accounting for Growth in Latin America and the Caribbean. Improving Corporate Financial Reporting to Support Regional Economic Development. The World Bank. 2010.

## **Anexo 1 –Lista de profesores que hicieron aportes al presente documento**

Abelardo Ramírez Rodríguez

Andrés Felipe Rubiano Pulido

Aracely Sánchez Serna.

Braulio Rodríguez Castro

César Augusto Salazar Baquero

Edgar Emilio Salazar Baquero

Fabiola Torres Agudelo

Germán Eduardo Espinosa Florez

Héctor Alejandro Garzón Acosta

Héctor J. Villalobos Leguizamón

Hernando Bermúdez Gómez

Jaime Arturo Marín Steevens

Jenny Marlene Sosa Cardozo

Jorge Eliecer Lemus Cardozo

José Douglas Rayo Prada

Maria Victoria Uribe Bohorquez

Martha Liliana Arias Bello

Nohora Claudia Rojas Penagos

Rubén Darío Bernal Calle

Víctor Manuel Villamizar Perilla

## Anexo 2 – Lista de documentos de consulta sugerida

1. [Accounting for Growth in Latin America and the Caribbean Improving Corporate Financial Reporting to Support Regional Economic Development](#)
2. [Acuerdos de la Juntec para la implementación de NIIFs y NIAs](#)
3. [Assurance Implications of the Changeover to IFRSs \(3rd edition\)](#)
4. [Boletín técnico nº 79 Convergencia de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Chile a las normas internacionales de información financiera \(niif o ifrs por su sigla en inglés\)](#)
5. [Capital Markets in the Southern Cone of Latin America: Convergence to International Standards and Integration](#)
6. [Cronograma de implementación para la adopción de las niif/ifrs para la elaboración de los estados financieros.](#)
7. [Directrices para la contabilidad e información financiera de las pequeñas y medianas empresas \(DCPYMES\) Orientación para el nivel 3](#)
8. [Documento Del Banco Interamericano De Desarrollo Fondo Multilateral De Inversiones Bolivia Convergencia A Normas Internacionales De Contabilidad Y Auditoría \(Bo-M1005\) Memorando De Donantes](#)
9. [Documento Del Banco Interamericano De Desarrollo Fondo Multilateral De Inversiones Chile Normas Internacionales De Información Financiera Y Normas Internacionales De Auditoria \(Ch M1001\) Memorando De Donantes](#)
10. [Documento Del Banco Interamericano De Desarrollo Fondo Multilateral De Inversiones No Autorizado Para Uso Publico Costa Rica Mejoramiento En La Calidad De La Información Financiera \(Cr-M1001\) Memorando De Donantes](#)
11. [Documento Del Banco Interamericano De Desarrollo Fondo Multilateral De Inversiones No Autorizado Para Uso Publico Honduras Adopción De Normas De Información Financiera Y De Auditoria \(Tc-03-04-02-9\) Memorando De Donantes](#)
12. [Documento Del Banco Interamericano De Desarrollo Fondo Multilateral De Inversiones No Autorizado Para Uso Público Jamaica Programa Para Mejorar La Aplicación Y El Cumplimiento De Las Normas Internacionales De Contabilidad Y De Auditoría \(Tc-02-05-00-9-JA\) Memorando A Los Donantes](#)
13. [Documento Del Banco Interamericano De Desarrollo Fondo Multilateral De Inversiones México Convergencia Con Las Normas Contables Internacionales Para La Información Financiera \(Tc-02-01-10-0\) Memorando De Donantes](#)
14. [Documento Del Banco Interamericano De Desarrollo Fondo Multilateral De Inversiones No Autorizado Para Uso Publico Trinidad Y Tobago Programa Para Mejorar La Aplicación Y El](#)

- [Cumplimiento De Normas Internacionales De Contabilidad Y Auditoria \(Tc-02-06-01-4\) Memorando A Los Donantes](#)
15. [Documento Del Banco Interamericano De Desarrollo Fondo Multilateral De Inversiones Uruguay Normas Internacionales De Información Financiera Y Normas Internacionales De Auditoria \(Tc-03-04-01-3\) Memorando De Donantes](#)
  16. [Examen de los problemas de aplicación práctica de las normas internacionales de información financiera: los efectos de la crisis financiera](#)
  17. [Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela Plan de Adopción de las Normas Internacionales Junio de 2004 Borrador](#)
  18. [IFRS adoption by country](#)
  19. [Implementation of international accounting and auditing standards Lessons learned from the World Bank's accounting and auditing rosc program](#)
  20. [Implementation Plan for Incorporating International Financial Reporting Standards into Canadian GAAP](#)
  21. [International Accounting Standards and Accounting Quality](#)
  22. [International Accounting Standards Latin America transparency, disclosure and valuation for Latin America and the Caribbean.](#)
  23. [La adaptación del ordenamiento contable español a las normas internacionales. Conclusiones del "Informe sobre la situación actual de la contabilidad en España y líneas básicas para abordar su reforma" \(Libro Blanco\)](#)
  24. [Mandatory IFRS Reporting Around the World: Early Evidence on the Economic Consequences](#)
  25. [Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades \(NIIF para PYMES\)](#)
  26. [Practical implementation of IFRS: lessons learned](#)
  27. [Program For Strengthening Private-Sector External Auditing \(Tc-99-01-02-5\) Executive Summary Executing Agency: The Society Of Public Accountants Of Nicaragua \(Ccpn\).](#)
  28. [Proyecto de Plan de implementación de la adopción de las NIIF/IFRS completas como única forma de elaboración de los EC de los entes que hacen oferta pública de sus valores negociables](#)
  29. [Resultados y Lecciones Aprendidas](#)
  30. [Resolución general nº adopción de normas internacionales de información financiera](#)
  31. [Resolución Técnica número 26 Adopción de los Estándares Internacionales de Información Financiera del Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad \(IASB\)](#)
  32. [Roadmap for the potential use of financial statements prepared in accordance with international financial reporting standards by u.s. Issuers](#)
  33. [The CICA's Guide to Transition to International Standards IFRS ISA IFRS in Canada](#)

34. [What exactly is convergence?](#)
35. [Work Plan for the Consideration of Incorporating International Financial Reporting Standards into the Financial Reporting System for U.S. Issuers](#)