

Este documento es derivado
del trabajo de los investigadores
en el Grupo de Investigaciones
y Consultorías en Ciencias
Contables - GICCO, en las líneas
de investigación contabilidad
y finanzas y procesos de control.

Ciudad universitaria:
Calle 67 No. 53-108, bloque 13 oficina 114

Recepción de correspondencia:
Calle 70 No. 52-21
Teléfonos (57 4) 219 58 00 – 219 58 10

Correo electrónico:
decaeconomicas@udea.edu.co

Sitio web:
<http://economicas.udea.edu.co>
Nit: 890.980.040-8 – Apartado 1226
Medellín, Colombia



Notas de Cultura Contable

Notas de Cultura Contable

Carlos Eduardo Castaño Ríos
Julián Esteban Zamarra Londoño



Contabilidad

Notas de Cultura Contable

Carlos Eduardo Castaño Ríos
Julián Esteban Zamarra Londoño



**UNIVERSIDAD
DE ANTIOQUIA**

Facultad de Ciencias Económicas

Notas de Cultura Contable



**UNIVERSIDAD
DE ANTIOQUIA**

Facultad de Ciencias Económicas

Notas de Cultura Contable

Carlos Eduardo Castaño Ríos

Profesor Departamento de Ciencias Contables

Universidad de Antioquia

eduardo.castano@udea.edu.co

Julián Esteban Zamarra Londoño

Profesor Departamento de Ciencias Contables

Universidad de Antioquia

julian.zamarra@udea.edu.co



**UNIVERSIDAD
DE ANTIOQUIA**

Facultad de Ciencias Económicas

Notas de Cultura Contable

© **Facultad de Ciencias Económicas**

Sergio Iván Restrepo Ochoa
Decano

Jenny Moscoso Escobar
Vicedecana

Bernardo Ballesteros Díaz
Jefe Departamento de Ciencias Administrativas

Martha Cecilia Álvarez Osorio
Jefa Departamento de Ciencias Contables

Wilman Arturo Gómez Muñoz
Jefe Departamento de Economía

Lina María Grajales Vanegas
Jefa Departamento de Estadística y Matemáticas

Diseño, diagramación, impresión y terminación:
Imprenta Universidad de Antioquia
imprenta@udea.edu.co
(+57) 4 219 53 30



Contenido

Introducción	9
---------------------------	---

Capítulo 1. Cultura contable

Objetivos del capítulo.....	11
¿Qué es cultura contable?	11
El contador público y la profesión contable	13
Cuestionario.....	15
Actividades.....	15
Referencias bibliográficas	15

Capítulo 2. Entorno de la regulación contable

Objetivos del capítulo.....	17
Arquitectura financiera internacional: contexto.....	17
Política macroeconómica y transparencia de datos	18
Regulación y supervisión financiera.....	18
Infraestructura institucional y de mercado.....	19
Organismos internacionales de la profesión contable	20
Estándares internacionales de información financiera (IFRS-NIIF).....	24
Cuestionario.....	29

Actividades.....	30
Referencias bibliográficas	30

Capítulo 3. Auditoría externa y revisoría fiscal

Objetivos del capítulo.....	31
¿Qué son la auditoría externa y la revisoría fiscal?.....	31
Puntos de encuentro y diferencias entre auditoría externa y revisoría fiscal	33
De la revisoría fiscal: normativa en Colombia y relación internacional	39
Cuestionario.....	42
Consulte.....	42
Referencias bibliográficas	42

Capítulo 4. Actualidad y tendencias de la profesión contable

Objetivos del capítulo.....	44
Contexto	44
Regulación contable.....	45
Global Reporting Initiative (GRI).....	47
Objetivos de desarrollo sostenible.....	48
Reportes integrados.....	51
Sociedades de beneficio e interés colectivo (BIC).....	54
Economía digital	56
El lenguaje XBRL.....	58
La contabilidad electrónica	61
Contabilidad en la nube – <i>cloud computing</i> –	63
Ley de pago a plazos justos para mipymes	64
Cuestionario.....	66
Consulte.....	66
Referencias bibliográficas	66

Introducción

Ser contador público implica reconocer toda una construcción histórica de lo que es la contabilidad y la contaduría pública, para lo cual, se hace necesario hacer una inmersión sobre conceptos, regulación y tendencias para comprender la importante función social que acompaña al profesional contable en el momento de ejercer en cualquiera de los roles que puede asumir.

Este documento sobre Notas de Cultura Contable se elabora con la intención de brindar a quienes se están formando como contadores públicos, en especial a aquellos que están en los primeros semestres de la carrera, algunos conceptos clave y de actualidad sobre dónde se encuentra ubicada la profesión y por qué se hace necesario estar en constante búsqueda del nuevo conocimiento que se produce en todos los rincones del planeta y que afectan el quehacer contable.

Se ha querido, por medio de cuatro capítulos, abordar aspectos como qué se entiende por cultura contable y la definición de la profesión, pues es un asunto que no se aborda frecuentemente en los textos académicos del área, dado que el enfoque ha sido más hacia temas propios de la contabilidad y sus ramas. Posteriormente, se recopila información sobre lo que se conoce como la arquitectura financiera internacional, y cómo se ubican la contabilidad y la profesión contable en estos contextos, siendo el interés público uno de los aspectos que se resaltan en ese ideal de tener más y mejor información contable para la toma de decisiones, por lo cual la regulación sobre la información

financiera y el aseguramiento de la información contable se actualizan de forma constante.

En el capítulo 3 se aborda un tema que es de gran actualidad debido a la pugna existente entre los conceptos de revisoría fiscal y auditoría externa, pues con la reglamentación que se ha venido dando en el país para instalar los estándares internacionales de aseguramiento de la información financiera dentro del entramado de la regulación de la profesión contable en este campo especializado, ha generado una gran confusión entre lo que se espera de un revisor fiscal y lo que hace en la práctica. En este sentido, se han plasmado las definiciones de estos términos y se realiza un comparativo con la finalidad de mostrar sus importantes diferencias.

Mientras tanto, en el capítulo 4, se presentan algunos temas de actualidad y tendencia que un contador público debe tener a la mano, como son: las transformaciones de la regulación contable que año tras año vienen siendo ajustadas mediante decretos que modifican el Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y que recopila todas las reglas vinculadas a los marcos técnicos normativos contables y normas de aseguramiento de la información, los asuntos vinculados a la sostenibilidad, como los objetivos de desarrollo sostenible y los reportes de sostenibilidad que tienen una tendencia hacia los reportes integrados, los ajustes generados por los avances de las tecnologías de la información en distintos procesos contables y el vínculo entre el contador y las mipymes donde es importante resaltar esta relación, toda vez que la realidad del tejido empresarial refleja que las micro-, pequeñas y medianas organizaciones representan aproximadamente el 99 % de las organizaciones del país y el rol del contador en estas organizaciones es crucial para su subsistencia en el largo plazo.

Para cada capítulo se han formulado algunos objetivos de aprendizaje esperado y unos cuestionarios y actividades al final que pretenden que el estudiante interesado en estos asuntos siga fortaleciendo y profundizando sus conocimientos sobre la profesión que ejercerá en próximos años.

Por último, estas ideas expresadas a lo largo de estas notas también pueden servir de insumo para iniciar discusiones sobre temáticas importantes para desarrollar investigaciones y con esto seguir aportando nuevas ideas en la construcción de la cultura contable.

Capítulo 1

Cultura contable

Objetivos del capítulo

Que el estudiante:

- Identifique el concepto de cultura contable.
- Comprenda el contexto que rodea la cultura contable.
- Reconozca y analice el concepto de contador público.
- Relacione el concepto de interés público con la profesión contable.

¿Qué es cultura contable?

La Real Academia Española presenta varias definiciones para cultura entre las que se pueden destacar: «conjunto de conocimientos que permite a alguien desarrollar su juicio crítico» y «conjunto de modos de vida y costumbres, conocimientos y grado de desarrollo artístico, científico, industrial, en una época, grupo social, etc.» (Real Academia Española, 2014). Estas dos definiciones ayudan a entender cómo la cultura se refiere a aquello que permite a las personas compartir ciertas ideas sobre la realidad y de este mismo modo, proyectar las acciones que van a realizar. Por tal razón, cuando se arraigan costumbres, estas no cambian de un día para otro si es que se pretende que se modifiquen, sino que requiere todo un proceso histórico o un hito de gran magnitud para que se transforme al conjunto de personas que comparten esas formas de pensamiento y actuación. Sumado a esto,

Hofstede interpreta la cultura como: «...la programación colectiva de la mente que distingue a los miembros de un grupo o categoría de personas de otro [...] La mente representa cabeza, corazón y manos —es decir, pensar, sentir y actuar, con las consecuencias para las creencias, actitudes y habilidades. Y como Kluckhohn ha afirmado, la cultura en este sentido incluye valores; los sistemas de valores son un elemento nuclear de la cultura. Los valores son invisibles hasta que estos llegan a ser evidentes en el comportamiento, pero la cultura se manifiesta a sí misma en elementos visibles también» (1980/2001, p. 37). De este modo, hay que destacar para nuestro propósito que pensar, sentir y actuar son un continuo en el comportamiento humano dentro de la cultura y que es posible visualizarlo en parte en las declaraciones que los miembros de un grupo hacen cuando justifican su acción, cuando argumentan sus creencias o cuando reconocen validez a las normas. La cultura es para la colectividad humana lo que la personalidad es para un individuo, sostiene Hofstede (1980/2001) (Romero, 2019, p. 223).

El profesor Marco Machado (2017) expone que «la cultura está relacionada intrínsecamente con el cultivo de lo humano y con las representaciones sociales que construyen y comparten los ciudadanos en torno a aspectos que les son significantes para la vida en comunidad y su desarrollo personal» (p. 37) y, además, explica que, desde lo público, ha sido notorio el vacío de la cultura contable para combatir la corrupción, hecho que afecta indiscutiblemente la calidad de vida de la ciudadanía.

En este orden de ideas, la cultura contable se puede entender también como el conjunto de creencias, prácticas, valores y representaciones que comparten los profesionales de la contaduría pública, y se entiende, de este modo, que las regiones donde se han realizado acciones por esta comunidad presentan diversidades, toda vez que llevan a cabo sus propios procesos de comprensión de los contextos donde viven y ejecutan sus prácticas. Buena parte del arraigo en Colombia y en países latinoamericanos del vínculo entre la tributación y la contabilidad tiene que ver justamente con la simplificación de lo contable a lo tributario que por muchos años facilitó el ejercicio de la profesión y el uso de una misma información para dos propósitos diferentes.

Así las cosas, un contador público requiere constante actualización de sus conocimientos sin importar el campo específico en el cual se desempeñe, para lo cual, puede recurrir a los procesos investigativos para tratar de ampliar la frontera del conocimiento en su área de especialidad o recurrir a la lectura, la capacitación o la discusión con

colegas sobre los nuevos desarrollos que permanentemente surgen en los distintos ámbitos de desempeño de este profesional.

El contador público y la profesión contable

En Colombia, la profesión de contador público tomó esta denominación solo a partir de la Ley 145 de 1960, por lo cual, se puede considerar una profesión relativamente joven, pero que ha tenido una importante evolución desde que se empezaron a crear los programas universitarios de Contaduría Pública y con la inclusión de la formación en teoría e investigación contable más allá de la formación técnica que se entregaba en escuelas o institutos. La Ley 43 de 1990 define al contador público en su artículo 1.º como

la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general (Ley 43, 1990).

Esta definición implica un reconocimiento legal del Estado ante un profesional que tiene a su cargo la importante labor de dar fe pública sobre diferentes hechos que suceden en la interacción social, en especial, de la ciencia contable de la cual se espera que las distintas personas y organizaciones den cuenta de su accionar desde los ámbitos económico, social y ambiental. Asimismo, se da una responsabilidad personal que recae sobre aquel individuo, avalado por su tarjeta profesional, expedida por la Junta Central de Contadores, para cumplir con este mandato que el Estado le entrega por medio de la norma, para lo cual no solo requiere certificar su título profesional ante una institución debidamente autorizada por el Ministerio de Educación Nacional para ofertar el programa, sino, demostrar experiencia de mínimo un año en alguna(s) de las actividades propias de la ciencia contable.

La profesión contable, reconocida globalmente como contaduría es definida en el diccionario de términos contables para Colombia como la «profesión que tiene como objetivos el establecimiento, desarrollo y evaluación del sistema de información contable y el análisis de los resultados obtenidos por un ente económico» (Aguiar *et al.*, 1998, p. 59). Vale la pena considerar que, en el país, esta es reconocida como

contaduría pública y se otorga en la mayoría de las universidades el título profesional de contador público, dando mayor énfasis, con esa idea de lo público, en la gran responsabilidad frente a la sociedad colombiana que tiene esta valiosa profesión para la protección del interés general sobre el interés particular. A esto se suma que, desde la perspectiva internacional, es recurrente la idea de la relación directa entre la profesión contable y el interés público, que, aunque es un concepto con múltiples acepciones, «debe procurar los intereses generales y buscar la abdicación del absolutismo eliminando la concentración del poder, característico de la monarquía, para proteger los derechos de libertad, propiedad y seguridad individual» (Pulgarín, Bustamante y Zapata, 2019, p. 18).

La contaduría es una profesión liberal, la cual se entiende, tal como lo expresa el Decreto 3050 de 1997 en su artículo 25, como «toda actividad en la cual predomina el ejercicio del intelecto, reconocida por el Estado y para cuyo ejercicio se requiere la habilitación a través de un título académico». Esta situación particular identifica al profesional contable más allá de un simple operario, técnico o «tenedor de libros», pues sus labores se centran en el reconocimiento de las diferentes actividades que realizan las organizaciones, su relación con la sociedad, su representación a través de cuentas y estados contables, el control de los recursos y el análisis de las implicaciones que esto puede tener para el futuro de las organizaciones, además, con sus conocimientos puede idear escenarios de trabajo que permitan la subsistencia organizacional en el tiempo.

Por otro lado, en el ejercicio de la profesión, el contador público puede desempeñarse tanto en el sector público como en el privado, sin importar en este último si es una entidad con ánimo de lucro o sin él. Algunos de los campos de actuación identificados para el contador están relacionados con las derivaciones mismas de la contabilidad en la contabilidad financiera, de gestión, pública o gubernamental, tributaria, social, ambiental, asimismo, están las aplicaciones en sectores especializados como la contabilidad del sector agrícola, contabilidad de entidades solidarias, contabilidad bancaria, etc., o las áreas de auditoría, revisoría fiscal, control interno, como también los roles de asesoría y consultoría, principalmente en la regulación empresarial y de estructuras de negocios, sin dejar de lado la posibilidad del contador como educador o investigador, procurando la generación de nuevo conocimiento.

No obstante, cualquiera sea el rol que asuma el contador, debe mediar su capacidad para construir confianza entre las personas y las organizaciones y por esto la gestión de la información se convierte en clave para reducir la incertidumbre entre los agentes que intervienen en un constante flujo de recursos, sean estos económicos, sociales o ambientales.

Cuestionario

1. ¿Qué se entiende por cultura contable?
2. ¿Cuál es la importancia de la cultura contable en la sociedad?
3. ¿Qué es contador público?
4. ¿Qué es la contaduría pública?
5. ¿Qué acepciones puede tener el término interés público? ¿Cuál está más relacionada con la contaduría pública?

Actividades

1. Consulte distintos roles que puede asumir el contador público y las funciones que asume en tales cargos.
2. Busque información sobre la corrupción en Colombia y realice algunas relaciones sobre cómo la cultura contable podría ser parte en la solución de los problemas que genera tal situación.

Referencias bibliográficas

- Aguiar, H.; Cadavid, L. A.; Cardona, J.; Carvalho, J.; Jiménez, J. y Upegui, M. E. (1998). *Diccionario de términos contables para Colombia* (2.^a ed.). Medellín: Editorial Universidad de Antioquia.
- Colombia. Congreso de la República. Ley 43 de 1990 «Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones». Recuperado de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1598256>.
- Machado, M. (2017). Mejoramiento de la gestión en el sector público: Disminuir el riesgo corrupción a partir de la cultura contable ciudadana. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (71), 31-50.

- Pulgarín-Arias, A., Bustamante-García, H. y Zapata-Zuluaga, L. (2019). Noción de interés público en las constituciones de Iberoamérica. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 13-42. DOI: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a01>.
- Real Academia Española (2014). *Diccionario de la lengua española*. Recuperado de <https://www.rae.es/>.
- Romero, H. (2019). Seguir una norma en la cultura contable colombiana. *Criterio Libre*, 17 (31), 209-246. ISSN 1900-0642.

Capítulo 2

Entorno de la regulación contable

Objetivos del capítulo

Que el estudiante:

- Comprenda el contexto de la regulación contable nacional e internacional.
- Refiera organismos internacionales de la profesión contable.
- Identifique las normas vigentes de contabilidad y aseguramiento de la información financiera.

Arquitectura financiera internacional: contexto

Desde que los países se empezaron a integrar a través de un sistema financiero internacional, se han materializado diversos riesgos como guerras, crisis financieras y de valores, a lo cual se debe sumar la actual crisis de salud que afecta las economías de múltiples países a lo largo y ancho del globo terráqueo, lo cual ha puesto en tela de juicio la capacidad y la estabilidad de la economía del mundo. La crisis de los países asiáticos del año 1997 (Corea, Indonesia, Malasia y Tailandia) fue un detonante en el contexto internacional para el cambio en la arquitectura financiera, pues esta situación que se presentó principalmente por el descontrol en el manejo macroeconómico de los países de la región, que ante un inesperado auge, vieron cómo la llegada masiva de inversiones internacionales

resultaron afectando sus balanzas comerciales y de cuenta corriente, así como las tasas de cambio de los países de Asia, hechos que finalmente demostrarían la debilidad de su sistema financiero y que condujeron a una crisis financiera importante en la región (Aghevli, 1999), dejó en entredicho la capacidad de los sistemas financieros para soportar estas crisis y generaron una afectación de las finanzas mundiales que llevaron a tomar decisiones por parte de los países que por el tamaño de sus economías se consideraban los líderes globales.

A partir de tal situación, se empezó a diseñar una nueva arquitectura financiera internacional (NAFI) la cual ha sido definida como

un conjunto de organizaciones y estándares (normas internacionales de regulación y supervisión) los cuales propenden por *[sic]* lograr una estabilidad financiera en el mundo, con el objetivo de contener la posibilidad de crisis nacionales.

La Arquitectura Financiera Internacional, tiene que ver directamente sobre el sistema de gobernabilidad (regulación y supervisión) del sistema financiero internacional (mercado de divisas, bonos, mercados bursátiles, derivados). El termino NAFI entonces está atado a la evolución ocurrida desde el G-7 hacia el G-20 y la evolución del Financial Stability Forum (FSF) hacia el Financial Stability Board (FSB)¹ (Varón, 2012, p. 3).

Con esta estructura se han definido 12 estándares clave de la siguiente forma:

Política macroeconómica y transparencia de datos

1. FMI Política monetaria y transparencia financiera
2. FMI Política fiscal y transparencia
3. FMI Difusión de datos

Regulación y supervisión financiera

4. BCBS Supervisión bancaria (2006)
5. IOSCO Regulación de valores
6. IAIS Supervisión de seguros

¹ Para más información sobre esta Junta de Estabilidad Financiera se puede consultar su página web <https://www.fsb.org/>.

Infraestructura institucional y de mercado

7. BCBS / IADI	Resolución de crisis y seguros de depósitos
8. Banco Mundial	Insolvencia
9. OCDE	Gobierno corporativo
10. IASB / IFAC	Contabilidad y auditoría
11. CPSS / IOSCO	Pagos, compensaciones y liquidaciones
12. FATF	Integridad del mercado

Fuente: Varón, 2012, p. 8.

Como se evidencia en el aspecto clave 10, la contabilidad y la auditoría son componentes fundamentales para garantizar que la información financiera sea fidedigna, oportuna y, además, se constituye en una de las bases que soporta el sistema económico global, de allí su importancia y la necesidad de regulación. Para este caso, se observa cómo la junta internacional de estándares de información financiera (IASB, por sus siglas en inglés) y la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC, por sus siglas en inglés) son las llamadas a establecer estos estándares que orienten a los países a tener un sistema sólido y confiable desde el punto de vista de la elaboración y la revelación de informes contables.

Las necesidades que orientan la denominada arquitectura financiera internacional han sido: inestabilidad económica y monetaria a escala mundial, crisis financieras, aumentos de los flujos de capital a corto plazo, mayor integración de los mercados reales y financieros, existencia de políticas macroeconómicas inadecuadas, fallas en los mercados. Además, se han establecido algunos objetivos a saber:

- Regular, tanto a escala internacional como en los países de origen de los flujos de capital, los mercados financieros internacionales.
- Predecir, prevenir y gestionar mejor las crisis financieras en las economías emergentes.
- Promover la eficiencia y la estabilidad del sistema financiero internacional.
- Reforzar el compromiso de la comunidad internacional con el mejoramiento de los estándares.

Los estándares que se han venido emitiendo por parte de FSB tienen diferentes focos de atención, como son los gobiernos (con relación a las políticas macroeconómicas, la transparencia fiscal y las políticas de la banca central), el sistema financiero (frente al control de lavado de activos, estabilidad y control del mercado de valores y la supervisión de las entidades financieras y de seguros) y las empresas de interés público (políticas de gobierno corporativo, contabilidad y auditoría y, también, frente al manejo del régimen de insolvencia empresarial). Estas orientaciones son coordinadas principalmente a través de organismos multilaterales (por ejemplo, el Fondo Monetario Internacional —FMI—) y supranacionales que ejercen la vigilancia de la implementación en los diferentes países.

En Colombia, en el año 2003, el Banco Mundial (con el Fondo Monetario Internacional) elaboró el informe ROSC (Report on the Observance of Standards and Codes), en el cual se concluyó que en relación con estándares de contabilidad y auditoría, entre otros temas del sistema financiero, el país se encontraba rezagado e invitó a implementar mejores prácticas internacionales para mejorar la calidad de la información financiera presentada para los usuarios de la información (acreedores e inversionistas actuales y potenciales). Otro de los puntos importantes que llevó al país a traer los estándares internacionales de información financiera, los estándares internacionales de aseguramiento de la información financiera y el código de ética internacional para contadores públicos fue el cumplimiento de los requisitos para ingresar a la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) que es otro organismo multilateral que facilita el acceso al crédito de los países miembro; Colombia fue admitido en el año 2018.

Organismos internacionales de la profesión contable

Aunque todavía no logramos identificar concretamente el alcance que va a tener la pandemia de la COVID-19 sobre la economía global y la forma en que vamos a seguir interactuando, es notable que los países interactúan bajo un esquema internacionalizado; es común ver importantes inversiones en empresas locales por parte de personas y organizaciones extranjeras, llevando las grandes entidades hacia las denominadas organizaciones multinacionales que tienen vida en múltiples países a la vez.

Es en este escenario que los inversionistas y entidades que otorgan financiación solicitan mayor transparencia de la información financiera, pero, sobre todo, mayor calidad y estandarización de los reportes financieros. Esto, debido en gran medida a que cuando cada país tiene su propia regulación contable, se hace necesario reexpresar la información para que sea comprendida por usuarios de otros países, lo que implica costos de transacción que se ha deseado eliminar con la estandarización de la contabilidad en el mundo.

En torno a este reto surge en el año 1973 en Londres IASC (International Accounting Standard Committee), fundado por países principalmente de orientación anglosajona (Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, Reino Unido e Irlanda, y Estados Unidos de América). Este comité elaboró los denominados estándares internacionales de contabilidad o normas internacionales de contabilidad (NIC) y sus respectivas interpretaciones, pero fue solo desde inicio del siglo XXI cuando realmente se dio un importante impulso a esta organización, cuando la Unión Europea decidió adoptar estos estándares a cambio de algunas transformaciones del organismo. Esto implicó cambios sobre todo en la estructura de gobierno de la entidad, se creó la Fundación IASC o IASCF y se cambió el nombre de la junta por IASB (International Accounting Standard Board) en el año 2001, a partir de ese momento, se empezaron a emitir los actuales estándares internacionales de información financiera o normas internacionales de información financiera² (NIIF).³ Ya para el año 2012, la fundación cambió su nombre por Fundación IFRS con la finalidad de seguir posicionando estos estándares por todo el mundo.

La Fundación IFRS tiene como objetivos desarrollar un solo conjunto de normas contables mundiales de calidad, comprensibles y transparentes; promover su uso y aplicación, y producir convergencia con normas nacionales. Es administrado por veintidós personas, quienes nombran

- 2 Vale la pena considerar que los españoles, quienes se encargaron de realizar la traducción de estos estándares (IFRS) al español, han admitido el error en la traducción al tratar como norma a un estándar; sin embargo, como ya se ha dado una aceptación general del concepto de norma internacional de información financiera, pues se ha continuado con tal denominación.
- 3 Este cambio de NIC a NIIF también tiene algunos efectos de fondo, pues el énfasis anterior en información contable se pone ahora en reporte de información financiera y, por ende, hay una transformación de enfoque en la medición y la valoración hacia modelos de pronóstico financiero sobre la tradicional información basada en valores corrientes y al costo. Es decir, se buscó una aproximación hacia los mercados financieros y se indicó que la contabilidad de las organizaciones debe reflejar principalmente lo que sucede en estos mercados.

a los miembros del IASB, del IFRIC⁴ (International Financial Reporting Standards Committee) y el de un consejo asesor.

El IASB tiene como objetivos:

- (a) desarrollar, buscando el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter global que sean de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento obligado, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, para ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas;
- (b) promover el uso y la aplicación rigurosa de tales normas;
- (c) cumplir con los objetivos asociados con (a) y (b), teniendo en cuenta, cuando sea necesario, las necesidades especiales de entidades pequeñas y medianas y de economías emergentes; y
- (d) llevar a la convergencia entre las normas contables nacionales y las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, hacia soluciones de alta calidad (NIC-NIIF, s. f., § 4-7).

Otro organismo internacional de la profesión contable es la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC⁵ —International Federation of Accountants—) que nació en el año de 1977 en el marco del 11th World Congress of Accountants (Congreso Mundial de Contadores) con la adscripción de 63 miembros fundadores provenientes de 51 países. Para el año 2020, IFAC reúne 175 integrantes de 135 países y jurisdicciones del mundo. En Colombia, el INCP (Instituto Nacional de Contadores Públicos) se encuentra adscrito a IFAC. Su sede principal está en Ginebra, Suiza.

La misión de IFAC, establecida en el Documento de Constitución, actualizado a noviembre de 2019 plantea

Article 4 Mission 4.1 IFAC acts in the public interest and has no profit-making purpose. 4.2 IFAC serves the public interest by: contributing to and supporting high-quality international standards, helping to build and encouraging strong professional accountancy organizations, accounting firms, and high-quality practices by professional accountants; and speaking out on public interest issues (IFAC, 2019, p. 5).

Lo que se traduce como: IFAC actúa por el interés público y no tiene un propósito de beneficio económico, IFAC sirve al interés público a través de: su contribución y apoyo a los estándares internacionales de

4 Comité oficial de interpretaciones de los estándares internacionales de información financiera.

5 Más información sobre este organismo se puede consultar en <https://www.ifac.org/>.

alta calidad, ayudando a construir y alentando con fortaleza a las organizaciones de profesionales contables [entiéndase como agremiaciones], firmas de contabilidad y prácticas de alta calidad de los profesionales contables; y hablando sobre temas de interés público.

En IFAC se agremian diferentes comités encargados de emitir estándares en diferentes líneas de trabajo como: IESBA (International Ethics Standards Board for Accountants) encargado del código de ética profesional para contadores públicos, IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) que elabora los estándares internacionales de aseguramiento de la información financiera, IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board) a cargo de los estándares internacionales de información para entidades del sector público y la IAESB (International Accounting Education Standards Board) que desarrolla los estándares internacionales de educación contable.

Por otro lado, y reconociendo que uno de los elementos más importantes de la emisión de estándares internacionales de información financiera tiene que ver con el sistema financiero, aparece la IOSCO (International Organization of Securities Commissions) que es un organismo internacional que aglomera a los reguladores de mercados financieros del mundo para proteger a los inversionistas, incrementar la eficiencia y la transparencia de los mercados financieros, y procura por proteger al sistema del riesgo sistémico.⁶

Mientras tanto, en términos de gobierno corporativo, la OCDE es quien más exigencias tiene en esta línea. La OCDE emitió un documento denominado «Principios de Gobierno Corporativo de la OCDE y del G20» que se puede consultar en <https://www.oecd.org/daf/ca/corporategovernanceprinciples/37191543.pdf> y en el capítulo cinco establece la importancia de la divulgación de información y transparencia con la siguiente enunciación «El marco del gobierno corporativo garantizará la comunicación oportuna y precisa de todas las cuestiones relevantes relativas a la empresa, incluida la situación financiera, los resultados, la propiedad y sus órganos de gobierno» (OCDE, 2016, p. 41). Si bien todos los aspectos relativos al gobierno corporativo son esenciales, en este

6 Riesgo sistémico en el mercado financiero es: «inestabilidad del sistema financiero, potencialmente catastrófico, causado por eventos idiosincráticos o condiciones en los intermediarios financieros». «Se refiere al riesgo creado por interdependencias en un sistema o mercado, en que el fallo de una entidad o grupo de entidades puede causar un fallo en cascada, que puede hundir el sistema o mercado en su totalidad» (Riesgo sistémico, 2020).

punto los contadores públicos asumen mayor liderazgo al ser gerentes de la información y guías de la transparencia de los hechos financieros y no financieros ocurridos en las organizaciones.

Estándares internacionales de información financiera (IFRS-NIIF)

En la actualidad los pronunciamientos del IASB se agrupan en cuatro cuerpos: 1) prólogo a los pronunciamientos sobre normas internacionales de contabilidad, 2) marco conceptual para la preparación y la presentación de los estados financieros, 3) normas internacionales de información financiera (NIIF) y 4) interpretaciones de las normas internacionales de información financiera. Tanto en las NIIF como en las interpretaciones, se encuentran algunas NIC e interpretaciones de las NIC que aún están vigentes.

Las NIIF son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Son, además, el conjunto de estándares, que tienen como propósito definir los principios o prácticas aceptadas de contabilidad en un momento determinado.

A la fecha, se encuentran vigentes el prólogo a los estándares internacionales de información financiera, el marco conceptual (emitido en el año 2018) y las siguientes NIC y NIIF:

- NIC 1 Presentación de estados financieros.
- NIC 2 Inventarios.
- NIC 7 Estado de flujos de efectivo.
- NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones y los errores.
- NIC 10 Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa.
- NIC 12 Impuesto a las ganancias.
- NIC 16 Propiedad, planta y equipo.
- NIC 19 Beneficios a empleados.
- NIC 20 Contabilización de las subvenciones del gobierno e información para revelar sobre las ayudas gubernamentales.
- NIC 21 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

- NIC 23 Costos por préstamos.
- NIC 24 Información para revelar sobre partes relacionadas.
- NIC 26 Contabilización e información financiera sobre planes de beneficios por retiro.
- NIC 27 Estados financieros consolidados y separados.
- NIC 28 Inversiones en asociadas.
- NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias.
- NIC 32 Instrumentos financieros: presentación.
- NIC 33 Ganancia por acción.
- NIC 34 Información financiera intermedia.
- NIC 36 Deterioro de valor.
- NIC 37 Provisiones, pasivos y activos contingentes.
- NIC 38 Activos intangibles.
- NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y medición.
- NIC 40 Propiedades de inversión.
- NIC 41 Agricultura.
- NIIF 1 Adopción por primera vez de las NIIF.
- NIIF 2 Pagos basados en acciones.
- NIIF 3 Combinaciones de negocio.
- NIIF 4 Contratos de seguros (este estándar será reemplazado a partir de enero de 2023 cuando entre en vigencia la NIIF 17).
- NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.
- NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales.
- NIIF 7 Instrumentos financieros: información para revelar.
- NIIF 8 Segmentos de operación.
- NIIF 9 Instrumentos financieros.
- NIIF 10 Estados financieros consolidados.
- NIIF 11 Negocios conjuntos.
- NIIF 12 Revelación de intereses en otras entidades.
- NIIF 13 Medición del valor razonable.
- NIIF 14 Cuentas de diferimientos de actividades reguladas.
- NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes.
- NIIF 16 Arrendamientos.
- NIIF 17 Contratos de seguros (entra en vigencia en 2023).

Adicionalmente, se tienen interpretaciones a la NIIF conocidas como IFRIC, por ejemplo, el IFRIC 23 es sobre incertidumbre sobre los

tratamientos de los impuestos a los ingresos. Asimismo, se conservan algunas interpretaciones a las NIC conocidas como SIC, por ejemplo, la SIC 32 activos intangibles-Costes de sitios web. No toda la numeración es consecutiva, toda vez que algunas van siendo reemplazadas por nuevas IFRIC o simplemente, el tema sale cuando se elimina la NIC de la cual dependía.

Para la emisión de todos estos estándares, tanto el IASB como los demás comités siguen debidos procesos que van desde poner en la agenda el tema de discusión y recolección de comentarios durante períodos de seis meses hasta discusiones entre sus integrantes para llegar a los actuales estándares.

Adicionalmente, existe un estándar de información financiera para pymes, que en este caso corresponde a entidades no públicas (que no captan recursos del público y que no están en el mercado de valores), que es una versión simplificada de los estándares completos y que fue creado en el año 2009 y actualizado en el año 2015 con una entrada en vigor a partir del 1.º de enero de 2017.

La contraparte de IASB se denomina FASB (Financial Accounting Standard Board) que es de Estados Unidos, que, dicho sea de paso, es de los pocos países del mundo que no han decidido adoptar estos estándares internacionales de información financiera y que tienen sus propios United States Generally Accepted Accounting Principles (US-GAAP) o principios de contabilidad generalmente aceptados de Estados Unidos.

Por su parte, las normas de aseguramiento de la información (NAI) son estándares difundidos por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés) junto con el Código de Ética para profesionales de la contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, por sus siglas en inglés), ambos organismos pertenecientes a la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés).

Ahora bien, las NAI se componen por los siguientes grupos normativos:

- Normas internacionales de auditoría (NIA): aplicables a la realización de auditorías sobre estados financieros. Se componen de principios, procedimientos y guías de aplicación que le permitirán al auditor realizar de mejor manera su trabajo teniendo en cuenta que cada entidad tiene una realidad particular y que marcará en gran parte la forma en que se desarrolle la auditoría.

- Normas internacionales de control de calidad (NICC): aplicables a las firmas de contadores, entendiendo en estas a los contadores independientes, que realicen trabajos de auditoría o de revisión sobre estados financieros. Contienen las responsabilidades que debe tener una firma de contadores en relación con su sistema de control de calidad frente a la realización de auditorías y cualquier otro trabajo que implique revisión sobre estados financieros.
- Normas internacionales de encargos de revisión (NIER, ISRE por sus siglas en inglés): aplicables a los trabajos puramente de revisión sobre estados financieros, es decir, aquellos que no requieren que el auditor emita una opinión sobre estos.
- Normas internacionales de encargos de aseguramiento (NIEA, ISAE por sus siglas en inglés): a diferencia de las NIA y de la NICC, estas son aplicables a trabajos diferentes a los de auditoría y de revisión sobre estados financieros; las normas internacionales de encargos de aseguramiento cubren los trabajos donde el auditor deba dar seguridad sobre aseveraciones que la administración de la entidad que lo contrata realice.
- Normas internacionales de servicios relacionados (NISR, ISRS por sus siglas en inglés): aplican a los trabajos de auditoría relacionados con información financiera, aunque dependiendo de la experiencia y el juicio del auditor, pueden aplicarse a otra clase de encargos. Entre este tipo de trabajos, podemos encontrar el llevar a cabo procedimientos previamente acordados con la administración de la entidad contratante del servicio o la recolección y clasificación de información.
- Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad: contiene una serie de requerimientos de carácter ético que deben regir el actuar de los profesionales de la contaduría, teniendo en cuenta la responsabilidad de su labor frente al interés público.

Es importante destacar la relevancia que tiene el Código de Ética para la profesión contable, pues ha sido una base que implementa un marco regulatorio sobre la calidad personal y el comportamiento, compuesto por la parte ética y la formación permanente que requiere el contador público. En particular, el Código de Ética del contador diseñado por IFAC está compuesto de tres partes conocidas como A, B y C, y una serie de definiciones. El detalle es el siguiente:

- Parte A. Aplicación general del código
- Parte B. Profesionales de la contabilidad en ejercicio
 - B.1. Independencia encargos auditoría y revisión
 - B.2. Independencia otros encargos
- Parte C. Profesionales de la contabilidad en la empresa
- Definiciones
- Tabla de equivalencias
- Fecha de entrada en vigor

Entre las NAI toman gran importancia las NIA como conjunto normativo que guía los procesos de auditoría en la actualidad. Las NIA son las siguientes:

- NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente.
- NIA 210 Acuerdo de los términos de encargo de auditoría.
- NIA 220 Control de calidad de la auditoría de estados financieros.
- NIA 230 Responsabilidad del auditor en la preparación de la documentación.
- NIA 240 Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude.
- NIA 250 Responsabilidad del auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias.
- NIA 260 Responsabilidad que tiene el auditor de comunicarse con los responsables del gobierno.
- NIA 265 Responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente.
- NIA 300 Responsabilidad que tiene el auditor de planificar.
- NIA 315 Responsabilidad del auditor para identificar y valorar riesgos.
- NIA 320 Responsabilidad que tiene el auditor de aplicar concepto de importancia relativa.
- NIA 330 Responsabilidad del auditor de diseñar e implementar respuestas.
- NIA 402 Responsabilidad del auditor de la entidad usuaria de obtener evidencia de auditoría.
- NIA 450 Responsabilidad del auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas.

- NIA 500 Evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros.
- NIA 501 Consideraciones específicas del auditor.
- NIA 505 Procedimientos de confirmación externa.
- NIA 510 Relación con los saldos de apertura en un encargo inicial.
- NIA 520 Procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos.
- NIA 530 Muestreo de auditoría en la realización de procedimientos.
- NIA 540 Responsabilidad del auditor en relación con las estimaciones contables.
- NIA 550 Relaciones y transacciones con partes vinculadas en una auditoría.
- NIA 560 Respecto a los hechos posteriores al cierre.
- NIA 570 Utilización de la dirección de hipótesis de empresa en funcionamiento.
- NIA 580 Obtener manifestaciones escritas de los responsables.
- NIA 600 Consideraciones particulares aplicables a las auditorías del grupo.
- NIA 610 Auditor externo con respecto al trabajo de los auditores internos.
- NIA 620 Organización en un campo de especialización distinto.
- NIA 700 Formarse una opinión sobre los estados financieros.
- NIA 705 Emitir un informe adecuado.
- NIA 706 Comunicaciones adicionales.
- NIA 710 Relación con la información comparativa.
- NIA 720 Información incluida en documentos que contienen estados financieros auditados.

Cuestionario

1. ¿Qué es la arquitectura financiera internacional y cómo se relaciona con la contaduría?
2. ¿Qué son las normas internacionales de información financiera?
3. ¿Qué son las normas internacionales de aseguramiento de la información?
4. Mencione al menos tres organismos internacionales de la profesión contable e indique cuáles son sus roles en el contexto profesional.

Actividades

1. En Estados Unidos de Norteamérica, el organismo encargado de emitir la regulación en contabilidad se denomina FASB (Financial Accounting Standard Board), lo cual ha resultado en los denominados principios de contabilidad generalmente aceptados en Estados Unidos o US-GAAP. Consulte información sobre esta entidad, su creación, sus objetivos y en particular, en qué consisten sus principios de contabilidad.
2. Consulte y lea alguna de las normas internacionales de información financiera (NIIF). Analice en qué consiste, qué aspectos de la información contable regula y realice un mapa conceptual con las etapas que identifique para el reconocimiento, la medición y la revelación de información que dicha norma plantea.

Referencias bibliográficas

- Aghevli, Bijan (1999). La crisis de Asia. Causas y remedios. *Finanzas & Desarrollo* (junio) 28-31. Recuperado de <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/spa/1999/06/pdf/aghevli.pdf>.
- IFAC (2019). Constitution of the International Federation of Accountants. Recuperado de <https://www.ifac.org/system/files/IFAC-Constitution-November-2019.pdf>.
- NIC-NIIF (s. f.). Qué es el IASB. Recuperado de <https://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>.
- OCDE (2016). Principios de Gobierno Corporativo de la OCDE y del G20. Recuperado de <https://www.oecd.org/daf/ca/corporategovernanceprinciples/37191543.pdf>.
- Riesgo sistémico (2020). *Wikipedia. La Enciclopedia Libre*. Recuperado de https://es.wikipedia.org/wiki/Riesgo_sist%C3%A9mico.
- Varón, Leonardo (2012). Nueva arquitectura financiera internacional. Recuperado de <https://www.consultorcontable.com/app/download/3700385952/Que+es+Arquitectura+Financiera+Internacional.pdf?t=1330257698>.

Capítulo 3

Auditoría externa y revisoría fiscal

Objetivos del capítulo

Que el estudiante

- Interiorice los términos de auditoría externa y revisoría fiscal.
- Comprenda las diferencias entre la revisoría fiscal y la auditoría externa.
- Determine los preceptos aplicables dependiendo del espacio, la entidad o el encargo de trabajo como tal.

¿Qué son la auditoría externa y la revisoría fiscal?

Los procesos de auditoría tienen una conexión natural con la salvaguarda y el aseguramiento de la información en las organizaciones, en pro de satisfacer los requerimientos y las necesidades respecto al control y la administración de los recursos. En este sentido, es pertinente considerar las metas y la planificación que se ha hecho para identificar elementos de evaluación y credibilidad. Estos procesos buscan, además, respaldar el control de los recursos patrimoniales, mejorar la información financiera mediante el aseguramiento de esta y asistir a cualquier agente de interés sobre la organización en lo referente a temas de corrupción y los perjuicios que de esta se desprenden.

En Colombia, la forma tradicional de llevar a cabo una auditoría de estados financieros ha sido por medio de los lineamientos planteados por la figura del revisor fiscal, que de acuerdo con los diferentes marcos normativos debe satisfacer tres objetivos fundamentales: expresar un concepto sobre la razonabilidad de los estados financieros, sobre la eficiencia del sistema de control interno y sobre el cumplimiento de aspectos legales que deben ser observados por la organización auditada.

Con la implementación de las normas internacionales de auditoría (NIA) como lineamientos técnicos para desarrollar una auditoría de estados financieros se integran nuevas prácticas en relación con lo que ha sido la auditoría bajo la tradicional figura del revisor fiscal. Sin embargo, es importante mencionar que bajo los lineamientos de las normas colombianas vigentes la figura continuará siendo la de la revisoría fiscal. No obstante, el profesional que lleva a cabo la auditoría para dar cumplimiento a los objetivos del revisor fiscal desarrollará una auditoría basada en criterios técnicos que han sido establecidos por las NIA, es decir, su trabajo estará orientado a una labor con estándares que aseguran un resultado de mayor calidad (Zamarra, Muñoz & Hernández, 2020).

En el contexto del control y visto desde un enfoque más internacional el término preponderante para referirse a los procesos de control es el concepto de auditoría, entendiéndose, principalmente, como el examen independiente de los informes financieros de una organización. Normalmente esos informes financieros hacen referencia específica a los estados financieros, es decir, el estado de situación financiera, el estado de resultados integral, el estado de cambios en el patrimonio, el estado de flujo de efectivo y las notas que hacen parte integral de tales estados financieros. En concreto, el propósito de la auditoría es formar y comunicar una opinión sobre si la información financiera presentada, en conjunto, representa de manera razonable la realidad de la organización (IAASB, 2015).

Ahora bien, la revisoría fiscal, como figura colombiana de fiscalización y directamente ligada con la ciencia contable, tiene un alcance más amplio que el contemplado en el término de auditoría y al ser una figura netamente local, sus principales funciones han sido contempladas desde el Código de Comercio, cuyo objetivo final está orientado también a la emisión de un dictamen u opinión, pero cubriendo elementos adicionales a los meramente financieros. La revisoría fiscal se ha convertido en una figura tradicional en el entorno nacional que ha ido evolucionando e incorporando las actualizaciones normativas y procedimentales

que el contexto le ha exigido en cuanto al examen que realiza en las organizaciones y en pro de la calidad de la información tanto para particulares (inversionistas, por ejemplo) como para el público en general o *stakeholders*. La figura aborda los sistemas de información financiera, de gestión y legal de la sociedad, así como también, en la supervisión de las áreas administrativas (Castro, Fernández & Bolívar, 2015).

Puntos de encuentro y diferencias entre auditoría externa y revisoría fiscal

En Colombia, la revisoría fiscal ha permanecido oficial y normativamente como la figura que sigue siendo obligatoria por mandato para aquellas entidades obligadas a implementarla, manteniendo así también su característica de figura de vigilancia autóctona en el país, pero ciñendo su trabajo al cumplimiento de los lineamientos definidos en la Ley 1314 de 2009 en cuanto a las normas de aseguramiento de la información (NAI) entre las cuales están las normas internacionales de auditoría (NIA), como principales políticas o estructuras normativas para el desarrollo del encargo de auditoría.

No obstante, con la llegada de las NAI, otros servicios relacionados con el aseguramiento de la información han tomado fuerza en el país, como medidas de garantía para los diferentes usuarios y destinatarios de la información de la entidad, incluso no solamente la información financiera (es el caso, por ejemplo, de las normas internacionales de trabajos para atestiguar). Desde este punto de vista, es válido mencionar que tanto la revisoría fiscal como la auditoría externa usan como principal herramienta para el desarrollo de los procesos las normas de aseguramiento de la información y entre ellas han tomado protagonismo las normas internacionales de auditoría, dado que estas compendian guías, instrucciones, limitaciones y ejemplos de los procesos que deben implementarse.

A continuación, se muestran las NAI y sus componentes de manera global para mayor entendimiento y visualización de lo que es la arquitectura normativa del aseguramiento de la información, partiendo de que se tienen en total, bajo coordinación jerárquica de la IFAC, como organización global para las actividades de control contable, principalmente, 47 normas compuestas como se aprecia en la figura 3.1 y en las cuales el foco de trabajo se encuentra sobre el análisis independiente y crítico de

la razonabilidad de la información histórica como reflejo de la posición financiera, los resultados y los flujos de efectivo en las organizaciones auditadas. Adicionalmente, la norma internacional de control de calidad (NICC) 1 y el Código de Ética corresponden a lineamientos o normas transversales y de obligatoria observancia para todos los procesos de control, como elementos que garantizan la ejecución de auditorías de calidad y bajo el rigor y la responsabilidad ética que es demandado por los agentes de interés. Como se mencionó anteriormente, tanto la revisoría fiscal como la auditoría actualmente se ciñen a lo definido, en última instancia, por la IFAC para llevar a cabo los trabajos de auditoría.

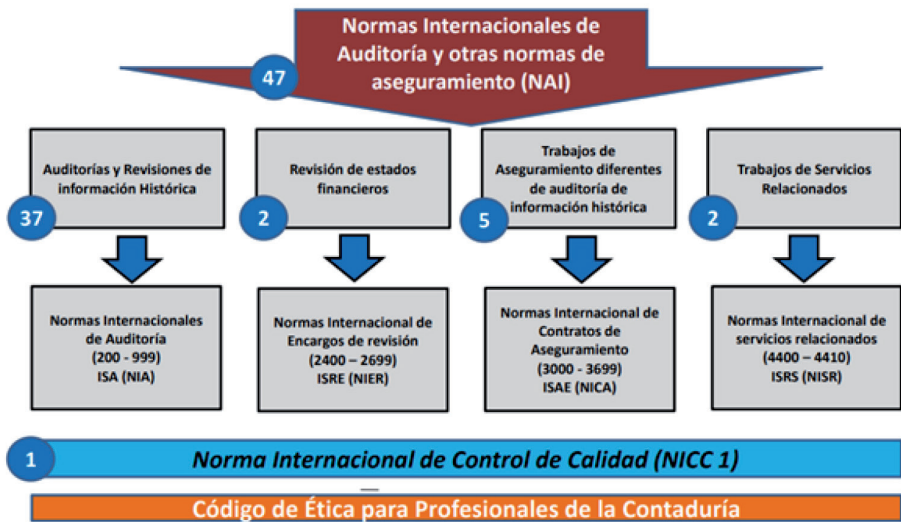


Figura 3.1

Fuente: tomado de CTCR (2019).

Lo anterior no implica una combinación de tareas, puesto que, como se mencionó, la revisoría fiscal existe por mandato legal en Colombia para todas aquellas empresas obligadas a tener la figura e incluso para quienes quieren implementarla de manera voluntaria, en cuyo caso los requerimientos y los elementos de cumplimiento son los mismos que en los casos obligatorios (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2019).

En este punto resulta necesario, entonces, a propósito de los distintos roles y enfoques de aseguramiento que han surgido en el país, delimitar las diferencias que hay entre la revisoría fiscal y la auditoría externa,

teniendo como base que las diferencias se encuentran a tres grandes niveles: la naturaleza, el alcance y las responsabilidades de cada una de las figuras. En todo caso, será la revisoría la figura sobre la que recaiga mayor nivel de requerimientos y potestades.

En la auditoría externa la vinculación se hace por medio de un contrato de servicios profesionales que se ciñe a responsabilidades específicas acordadas por las partes.

Las personas que designan al auditor externo son: el representante legal, el administrador, los miembros de la junta directiva, junta de socios o asamblea de accionistas, según el tipo de organización o las necesidades específicas que dan lugar a la contratación. Por tanto, el auditor externo depende directamente de la administración y, en primera instancia, es a esta a quien rinde los informes y resultados o recomendaciones del trabajo.

El alcance del auditor externo tiene unas limitaciones marcadas en el ejercicio de su labor, ya que la presencia no se ejerce de manera perpetua, sino que las visitas son periódicas o la estancia en la entidad tiene relación directa con las necesidades del encargo. Esto es, que el auditor externo puede ejercer su función en forma temporal u ocasional, de acuerdo con el trabajo contratado. El auditor externo dirige su informe a los usuarios que lo contrataron, pero en la mayoría de las ocasiones su primer destinatario está en la representación legal.

Ahora bien, sobre las funciones como tal del auditor externo estas, como se mencionó, quedan enmarcadas en aquellas que se estipulan en su contratación, pero en la generalidad se le contrata para emitir un reporte de auditoría sobre los estados financieros de una sociedad considerando normas de contabilidad que podrían diferir de las locales, según los requerimientos específicos de la administración. En muchas ocasiones dichas auditorías son requeridas por las compañías que poseen inversión extranjera para satisfacer las necesidades de sus casas matrices que pueden reportar su información bajo otros marcos normativos o guías contables específicas establecidas por estas, con propósitos principalmente de consolidación de estados financieros. En ese mismo orden de ideas, respecto de la jurisdicción en que se use el informe de auditoría deberá aplicarse el marco normativo para el aseguramiento que sea pertinente como, por ejemplo, las NIA o los Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) en Estados Unidos.

La revisoría fiscal es una institución ejercida únicamente por un profesional de la contaduría pública con la potestad y la responsabilidad de dar fe pública sobre la razonabilidad de los estados financieros, validar informes con destino tanto a las entidades gubernamentales como a los intereses privados y vigilar sobre los actos de los administradores.

Los encargados de nombrar al revisor fiscal son la asamblea general de accionistas, la junta de socios o asamblea de asociados, según el tipo de entidad del que se trate. Esto quiere decir, que será siempre el órgano de mayor poder en la organización quien determine qué persona o compañía será el revisor fiscal de la entidad, por lo que la revisoría se convierte en una institución de garantía de la razonabilidad de la información entre los encargados de la administración y los propietarios y los demás usuarios externos.

La vinculación del revisor fiscal a la empresa se hace, generalmente, mediante un contrato de prestación de servicios, por relaciones de independencia, aunque también puede realizarse por medio de un contrato laboral, pues ninguna normativa lo impide, pero no suele usarse esta modalidad.

A diferencia de los auditores, los encargados de ejercer las labores de revisor fiscal cuentan con un alcance ilimitado en la información.

La orientación profesional del 21 de junio de 2008, cuyo objetivo es brindar información conceptual y regulativa sobre el ejercicio de la revisoría fiscal, señala que:

La institución de la Revisoría Fiscal en Colombia es de capital importancia en los entes económicos de distinta índole, a ella le corresponde por ministerio de la ley el control de fiscalización de estos entes, para garantizar el correcto desempeño y la transparencia e idoneidad de las operaciones económicas, su sujeción a las normas legales, así como la eficacia y eficiencia de la gestión administrativa (Asesores Empresariales, 2020).

Entonces, es menester resaltar que la figura de la revisoría, instituida únicamente en Colombia, desempeña labores similares a la auditoría externa, dado que incluye, pero no se limita a una auditoría financiera como sí lo hace una auditoría externa, como elemento de control meramente financiero y contable. La revisoría, por tanto, tiene responsabilidades y alcances ineludibles respecto de la verificación del sistema de control

interno y la auditoría de cumplimiento, que junto a la verificación financiera constituyen el eje de su alcance y responsabilidades y, asimismo, sobre los informes o reportes que entrega.

1. Auditoría financiera: con el fin de expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de acuerdo con el marco normativo aplicable a la contabilidad. Es importante destacar que el alcance de la auditoría financiera, con la adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) junto con sus interpretaciones emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board —IASB—), debe adaptarse dependiendo del grupo al cual pertenece la compañía, esto es, grupo 1 con las normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Colombia emitidas por el IASB a 31 de diciembre de 2013, para el período fiscal terminado al 31 de diciembre de 2016. Y las emitidas por el IASB a 31 de diciembre de 2014 para el año 2017; en el caso del grupo 2, deben aplicar la norma internacional de información financiera (NIIF) para pequeñas y medianas entidades (pymes) en Colombia (NIIF) para las pymes y en el caso del grupo 3 deben considerar el régimen simplificado.
2. Auditoría de cumplimiento: incluye la evaluación sobre el cumplimiento de la normatividad legal-contable aplicable a la organización, los estatutos y las decisiones del máximo órgano social. Esta auditoría incluye la revisión del cumplimiento de las normas aplicables a los libros oficiales de contabilidad, los comprobantes y los soportes contables y libros de actas de los máximos órganos sociales de la sociedad. También incluye las revisiones de asuntos tributarios tanto nacionales como locales, firmando las declaraciones.
3. Auditoría de control interno: su propósito es concluir si el control interno de la sociedad ha sido adecuado, con especial énfasis en las medidas de control implementadas por la administración de la sociedad para asegurar la conservación y la custodia de los bienes de la sociedad y los de terceros que estén en su poder.

La tabla 3.1 esboza y resume las diferencias entre la auditoría externa y la revisoría fiscal mencionadas anteriormente.

Tabla 3.1

Elementos	Auditoría externa	Revisoría fiscal
Origen del nombramiento	Se hará de forma voluntaria por parte de la junta directiva, junta de socios, asamblea general de accionistas, administración de la entidad u órgano equivalente, según sea la necesidad del trabajo	Es de carácter obligatorio en las entidades que cumplen los requisitos señalados por la ley. Debe ser elegido por la mayoría absoluta de la asamblea general de accionistas o la junta de socios
Alcance	Se limita a los términos del contrato establecido entre las partes, generalmente, la información financiera	Ilimitado. Es integral a todas las áreas y operaciones de la entidad
Funciones	Entregar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros o, específicamente, sobre los asuntos que hayan sido contratados	Dictaminar sobre la razonabilidad de los estados financieros y autorizarlos con su firma. Adicionalmente, las mencionadas en el artículo 207 del Código de Comercio y relacionadas con velar por el cumplimiento normativo y verificar la eficacia del sistema de control interno
Profesional que la ejecuta	Contador público o firma de contadores, que puede desarrollar el trabajo acompañado de otros profesionales	Únicamente un contador público, de forma independiente o a través de una firma de contadores
Forma de contratación	Contrato por prestación de servicios	Contrato por prestación de servicios o contrato laboral
Independencia	Independencia absoluta	Independencia absoluta
Responsabilidad	Civil	Civil, penal y legal
Intereses	Interés privado	Interés público. El revisor fiscal es un garante de la información y uno de sus principales interesados es el Estado
Norma aplicada	• Normas Internacionales de Auditoría (NIA) o aplicables al territorio. • Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. • NIIC 1 sobre control de calidad. Complementadas con las normas del COSO, COBIT y MECI-MIPG, según corresponda a la entidad	• Normas Internacionales de Auditoría (NIA). • Ley 43 de 1990 y Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. • NIIC 1 control de calidad. Complementadas con COSO, COBIT, MECI-MIPG, Ley Sarbanes-Oxley y disposiciones de superintendencias y Estatuto Tributario o de entidades específicas que reglen

Sin duda, un aspecto transversal a todas las actividades de aseguramiento está dada en el orden de que es esencial la idoneidad profesional de quien efectúa el trabajo, la independencia mental con que actúe el auditor y la imparcialidad con que emita su concepto u opinión. Pero, la que es quizá la diferencia más grande entre la auditoría externa y la revisoría, sin ignorar todas las mencionadas en este documento, está dada en el entendido de ver los niveles de revisión del control interno y los aspectos de cumplimiento como aspectos que requieren también la expresión de una opinión frente a su eficiencia y obediencia, puesto que se convierten en fines mismos de la revisoría y, por tanto, representan al mismo tiempo medios que refuerzan los niveles de seguridad razonable para opinar, respecto de todo lo material, sobre la información financiera.

De la revisoría fiscal: normativa en Colombia y relación internacional

Como se ha mencionado varias veces, la revisoría fiscal solo existe como figura oficial (con ese nombre) en Colombia, aunque algunos otros países le llaman auditor de cuentas, fiscal de cuentas, entre otros, haciendo referencia a la misma persona que se encarga de emitir una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera. Pero como ya se abordó también, la revisoría tiene un alcance mucho más amplio que traspasa los límites definidos para otros trabajos similares limitados a la auditoría de cuentas como se nota, incluso, en los nombres que se mencionaron.

En cuanto a los preceptos normativos locales para dicha figura, los contenidos en la Ley 43 de 1993 y, especialmente, el Código de Comercio rigen la revisoría fiscal como tal. Las funciones del revisor fiscal están delimitadas en el artículo 207 del Código de Comercio, listando diez grandes elementos de control sobre los cuales se deben aplicar medidas para garantizar el adecuado funcionamiento interno de cara al exterior y colaborando con los organismos institucionales de control a nivel nacional.

Ahora bien, el artículo 208 del mismo código estipula los requerimientos sobre los informes que debe expedir el revisor, definiéndolos de manera como se ve en la figura 3.2, transversalizados por la opinión creada sobre los diferentes elementos a los que se les hace seguimiento desde la planeación, la ejecución y el informe o informes finales a cargo del profesional contable que se desempeña como revisor fiscal.

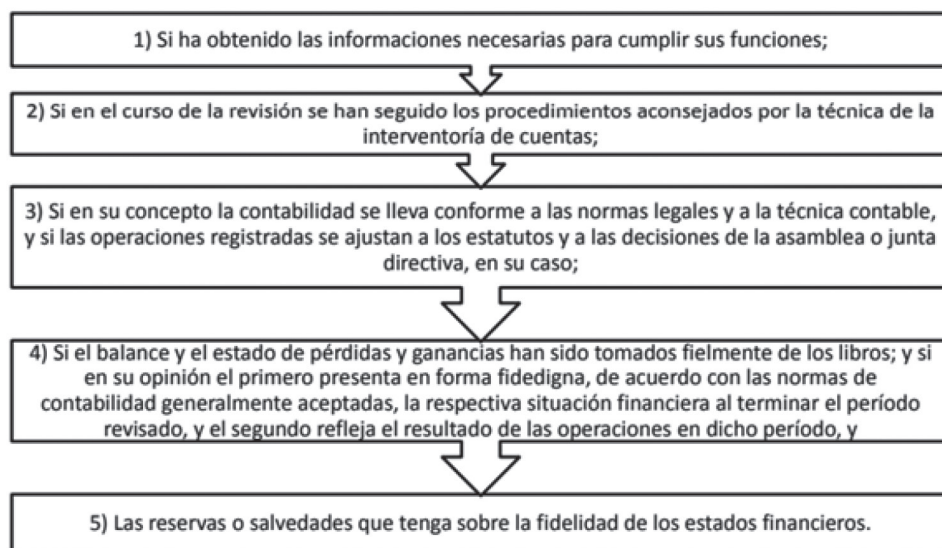


Figura 3.2

Fuente: tomado de CTCF (2019).

En línea con lo anterior, el artículo 209 define lineamientos específicos para los informes al organismo de propiedad de la entidad auditada, delimitando tres elementos clave: 1) la verificación de las actuaciones de los administradores; 2) la correspondencia y el adecuado manejo de comprobantes, libros y registros, y 3) la adecuación de los controles internos y la custodia de los bienes organizacionales.

En concreto sobre el tema de los reportes o informes del revisor, no hay duda de que el más significativo sigue siendo el dictamen final y, dada la relación de confianza que construye la revisoría fiscal entre las organizaciones y los usuarios de la información, diversas investigaciones han pretendido establecer el impacto que tiene el reporte del revisor en los usuarios, considerando la relevancia que se le da al dictamen de auditoría (Al-Attar, 2017). Adicionalmente, la estandarización del proceso y su alineamiento normativo técnico a estándares de general aceptación a nivel global (las NAI) le concede mayor credibilidad a la información financiera frente a inversionistas, por ejemplo, extranjeros que ignoran la normativa local de los países donde operan las entidades, permitiéndoles mayor entendimiento del negocio (Haliti, Ismajli & Mustafa, 2017). Por otro lado, el informe del revisor fiscal se convierte en el medio de revelación de la capacidad de las entidades para continuar como

negocio en marcha, como resultado precisamente de las evaluaciones que se han hecho a nivel operativo y financiero y facultando a los usuarios para actuar de acuerdo con la percepción que estos tengan sobre la probabilidad de que sus intereses se vean afectados por las distintas situaciones que puedan presentarse en las organizaciones (Cha, Hwang & Yeo, 2016), lo cual hace que el impacto de este informe se extienda más allá de las organizaciones, pues derivado de las acciones emprendidas por los usuarios, variables como el precio de la acción en el mercado se ven modificadas y, por tanto, se tienen impactos relevantes sobre todos los agentes que hacen parte del mercado activo en el que está la entidad fiscalizada (Hoti, Ismajli, Ahmeti & Dërmaku, 2012).

Entretanto, resulta destacable el relacionamiento que se hace entre la normativa local, basada en el Código de Comercio, con el compendio normativo incluido en las normas de aseguramiento de la información, introducidas al contexto local mediante la Ley 1314 de 2009. En este punto es importante mencionar que la normativa relacionada aplica, en general, para las empresas del grupo 1 definido en el marco de la aplicación de la normativa financiera internacional. Por su parte, entidades del grupo 2 han aplicado de manera paulatina y progresiva los mismos lineamientos, en contraste con las empresas del grupo 3 que aplican medidas de control más flexibles (figura 3.3).



Figura 3.3

Fuente: tomado de CTCF (2019).

Cuestionario

1. ¿Qué es revisoría fiscal?
2. ¿Qué es auditoría externa?
3. ¿Por qué se diferencian la revisoría fiscal de la auditoría externa?

Consulte

1. ¿Cuál es la importancia de la revisoría fiscal en el contexto colombiano?
2. ¿Qué entidades están obligadas a tener revisor fiscal en Colombia?
3. ¿En qué países hay control externo similar al del revisor fiscal para las entidades privadas?

Referencias bibliográficas

- Al-Attar, K. (2017). The Impact of Auditing on Stock Prices of Amman Stock Market's Listed Companies. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 7(6) 210-220.
- Asesores Empresariales (2020). Auditoría interna, externa y revisoría fiscal: Conozca sus diferencias. Recuperado de <http://acasesores.co/es/2020/02/25/auditoria-interna-externa-y-revisoria-fiscal-conozca-sus-diferencias/#:~:text=%E2%80%9CLa%20instituci%C3%B3n%20de%20la%20revisor%C3%ADa,de%20las%20operaciones%20econ%C3%B3micas%2C%20su>.
- Castro, M.; Fernández, A. & Bolívar, C. (2015). La importancia de la revisoría fiscal en Colombia. *Dictamen Libre*, (16), 71-80.
- Cha, M., Hwang, K. & Yeo, Y. (2016). Relationship Between Audit Opinion and Credit Rating: Evidence from Korea. *The Journal of Applied Business Research*, 32(2), 621-634.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) (2019). *Las normas de aseguramiento en Colombia y sus efectos en el ejercicio de la revisoría fiscal*. Recuperado de CTCP: <http://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/presentaciones/2019/presentacion-reportes-financieros-y-objetivos-1/presentacion-shd-aseguramiento-rf-agosto-2019>.
- Haliti, L.; Ismajli, H. & Mustafa, A. (2017). The Importance of the Audited Financial Statement in Attracting Foreign Investors in Private Sector in Kosovo. *Baltic Journal of Real Estate Economics and Construction Management*, 5(1), 118-136.

- Hoti, A., Ismajli, H., Ahmeti, S. & Dërmaku, A. (2012). Effects of Audit Opinion on Stock Prices: The case of Croatia and Slovenia. *EuroEconomica*, 31(2), 75-87.
- IAASB (2015). *International Standards on Auditing - 200. International Auditing and Assurance Standards Board*: <https://www.iaasb.org/publications/normas-internacionales-de-auditor-isa-presentaciones-isa-m-dulo-de-powerpoint-12-juegos-de>.
- Zamarra, J.; Muñoz, L. & Hernández, J. (2020). La revisoría fiscal: el proceso de aseguramiento de la información y su vinculación a las teorías de agencia y de *stakeholders*. Inédito. 29 p.

Capítulo 4

Actualidad y tendencias de la profesión contable

Objetivos del capítulo

Que el estudiante

- Reconozca algunas de las tendencias que están marcando el presente y el futuro de la profesión contable.
- Analice los nuevos entornos de desarrollo sostenible y avances de la tecnología que hacen parte del nuevo quehacer contable.

Contexto

Es innegable la fuerza que han tomado las tecnologías de la información y la comunicación en la profesión contable en los últimos diez años, a tal punto, que ya podría plantearse una contabilidad completamente dirigida desde una oficina virtual que no requiere la acostumbrada y habitual presencia en la oficina para recopilar documentos, organizarlos y llevarlos al proceso de asentamiento.

Asimismo, la profesión y la disciplina se han ido transformando, siguiendo los requerimientos del entorno, tomando temas de interés como la protección del medio ambiente en las organizaciones y su reporte, el avance de la regulación hacia una información de mayor calidad y más transparencia y un reconocimiento de los distintos tipos

de organización que interactúan en la sociedad presente, denominada la era digital.

A partir de estos avances, se presentan, a continuación, algunos de los temas de gran interés para el profesional contable con la idea de tener referentes hacia lo que está sucediendo en su contexto a inicios de esta segunda década del siglo XXI.

Regulación contable

Tal como se ha esbozado en capítulos anteriores, la regulación contable está en constante cambio y ajuste, en especial, con el trabajo que viene realizando IASB y que repercute en Colombia debido a la aceptación de sus estándares como marco técnico normativo para el país. Hoy, en Colombia se encuentran tres grandes grupos de entidades que se clasifican según las disposiciones normativas contenidas en el Decreto Único Reglamentario (DUR) 2420 de 2015 que consolidó las diversas normas que se estaban emitiendo posterior a la Ley 1314 de 2009 por la cual inició el denominado proceso de «convergencia» hacia las mejores prácticas de contabilidad y aseguramiento de la información, estos grupos distribuyen las entidades según sus características y algunos datos como activos y números de empleados lo cual se podría resumir como entidades de interés público (grupo 1) que aplicarán los estándares completos de información financiera (full IFRS), entidades que no cumplen con los requisitos para pertenecer al grupo 1, pero que se consideran grandes, medianas y pequeñas que aplicarán el estándar IFRS para pymes y las microempresas (excepto las que vendan más de 6.000 SMLV, lo cual parece poco probable) que aplicarán un estándar simplificado de información financiera conocido como contabilidad simplificada y que se fundamenta principalmente en la medición al costo de los elementos de los estados financieros (véase figura 4.1).

Por otro lado, en términos de aseguramiento de la información financiera, los estándares elaborados por IFAC, incluyendo su código de ética profesional para contadores públicos, se encuentra consignado en el anexo 4 del decreto en mención. Normas que, en particular, deben ser aplicadas por revisores fiscales o auditores externos que realicen trabajos para entidades del grupo 1 o empresas que por su tamaño sean grandes organizaciones según las normas del DUR 2420, mientras que, para las demás entidades, estos profesionales del control siguen

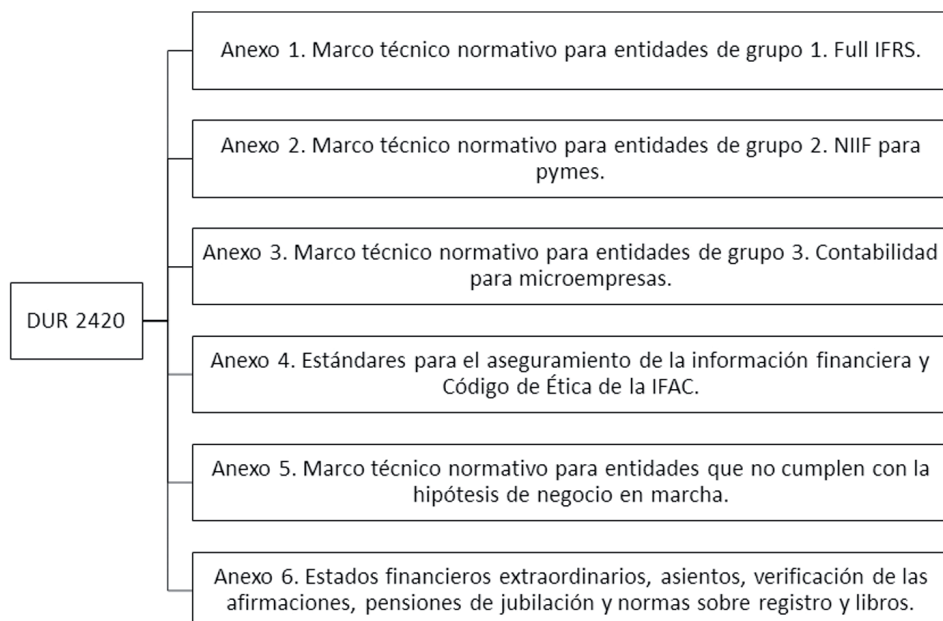


Figura 4.1 Estructura del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 de contabilidad financiera para Colombia

aplicando las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia y el Código de Ética consignados en la Ley 43 de 1990.

Posteriormente, el anexo 5 desarrolla un marco técnico para la contabilidad en organizaciones que están en proceso de liquidación o cierre, pues para estos casos, no se cumple con la denominada hipótesis de negocio en marcha que implica, que todos los supuestos para elaborar la información financiera consideran que el negocio seguirá operando indefinidamente. Esta es una forma de contabilidad especial cuya base de valoración de activos y pasivos es el valor neto de liquidación.

Por último, el anexo 6 recopila diversas normas que todavía estaban vigentes en el Decreto 2649 de 1993 que regulaba la contabilidad financiera para el país y que fue perdiendo vigencia parcial a medida que se proclamaban las nuevas normas de contabilidad derivadas de la Ley 1314 de 2009. Estas normas regulan aspectos, como los estados financieros extraordinarios y, en particular, muchos elementos que los estándares internacionales de información financiera no traen desde la operatividad de la contabilidad y la información como prueba, que sí

está en el entramado regulatorio colombiano sustentado en el Código de Comercio.

El desarrollo normativo contable es un tema de bastante interés que requiere que se continúe estudiando para lo cual, Castaño y Peña (2016) plantean categorías problematizadoras como las distorsiones del lenguaje contable a partir de la regulación, las consecuencias económicas del proceso de regulación contable, los conflictos de poder en la emisión de normas contables, los dilemas del control-organización frente al proceso de regulación en Colombia y las limitaciones del gremio contable del país.

Global Reporting Initiative (GRI)

La GRI o Global Reporting Initiative es una organización internacional independiente que surgió en el año 1997. Su principal preocupación está relacionada en los reportes de sostenibilidad con base en la tríada sociedad, ambiente y economía. Desde que surgió esta organización, pionera en su género, ha desarrollado guías para el reporte que pasaron por las guías GRI, GRI 2, GRI 3 y que ahora se han transformado hacia estándares en los cuales se dispone de variados temas para ser reportados por las organizaciones según su naturaleza (figura 4.2).

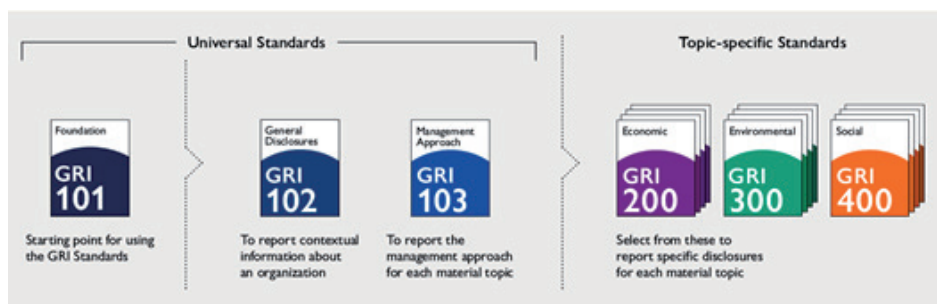


Figura 4.2 Estándares de GRI

Fuente: GRI, 2016.

Como se puede ver en la figura 4.2, los estándares se dividen en dos grandes grupos. Un primer grupo de la línea 100, que son estándares genéricos y tienen que ver principalmente con la información general de las entidades que reportan y los elementos básicos para tener en cuenta en el momento de hacer un reporte siguiendo estos estándares internacionales, que vale la pena indicar son de carácter voluntario, pero que

para ser reconocidos por la organización como un aplicador de estos, se requiere la implementación correcta ajustada a las disposiciones que en estos documentos se enuncian. El segundo grupo de estándares son los específicos, subdivididos en tres componentes de reporte: económicos (200), medio ambiente (300) y sociales (400).

Algunos de los temas que se abordan son:

- Desde lo económico están el desempeño económico (financiero), presencia en el mercado, impactos económicos indirectos, prácticas anticorrupción e impuestos.
- En lo social se encuentra la generación de empleos y su calidad, la no discriminación, el entrenamiento y la formación del equipo de trabajo, gestión del talento humano, salud y seguridad en el trabajo.
- Con respecto al medio ambiente se encuentran el uso de materiales, energía, agua, cuidado de la biodiversidad, control de emisiones contaminantes, entre otros.

Este tipo de reporte corporativo ha sido uno de los más difundidos por las organizaciones a lo largo del planeta y su impacto es bastante significativo sobre la receptividad entre los distintos usuarios de la información que interactúan con estas organizaciones, favoreciendo así el entorno de negocios de estas entidades que revelan su compromiso con el futuro del mundo. No obstante, también existen trabajos investigativos que dan otra mirada como la necesidad de estas organizaciones de mimetizarse por medio de «buenos reportes» con el fin de garantizar su subsistencia en el mercado y seguir siendo legítimas ante la sociedad donde ofertan sus productos o servicios.

Por ejemplo, Mesa-Jurado, Rivera-López, Román-Buriticá y Correa-Mejía (2020) demuestran que, para el caso colombiano, contar con prácticas de responsabilidad social corporativa genera efectos positivos sobre el costo de capital disminuyendo esta tasa, lo cual se pudo evidenciar mediante los reportes de sostenibilidad de empresas que cotizan en la Bolsa de Valores de Colombia y que presentan informes tipo GRI.

Objetivos de desarrollo sostenible

En el año 2015, la ONU (Organización de Naciones Unidas) lanzó diecisiete (17) objetivos de desarrollo sostenible, esto, como una forma de imponer

unos nuevos retos a la sociedad que superaran los denominados objetivos del milenio y estuvieron vigentes entre el año 2000 y el 2015; eran ocho, pero no alcanzaron a cumplirse finalmente. Estos objetivos planteados son cruciales para la subsistencia de la humanidad, toda vez que si se continúa en la senda de contaminación, destrucción de la biodiversidad y profundización de las desigualdades humanas, el planeta Tierra no tendrá capacidad para seguir albergando vida humana más allá de los próximos cien años, incluso, la misma ONU en sus reportes expresa que las condiciones de garantizar la seguridad alimentaria y el agua dulce para consumo humano no son sostenibles más allá del año 2050 de seguir las tendencias actuales de destrucción de la naturaleza. Además, a pesar de que estos objetivos parecen muy complejos de alcanzar, solo su búsqueda permanente permitirá preservar la vida en el largo plazo.

A continuación, se listan los objetivos de desarrollo sostenible contenidos en la Agenda 2030 de la ONU:

1. Poner fin a la pobreza en todas sus formas en todo el mundo.
2. Poner fin al hambre.
3. Garantizar una vida saludable y promover el bienestar para todos en todas las edades.
4. Garantizar la educación inclusiva, equitativa y de calidad y promover oportunidades de aprendizaje durante toda la vida para todos.
5. Lograr la igualdad entre los géneros y empoderar a todas las mujeres y niñas.
6. Garantizar la disponibilidad y su gestión sostenible y el saneamiento para todos.
7. Garantizar el acceso a energía asequible, segura, sostenible y moderna.
8. Promover el crecimiento económico inclusivo y sostenible, el empleo y el trabajo decente para todos.
9. Construir infraestructuras resilientes, promover la industrialización sostenible y fomentar la innovación.
10. Reducir la desigualdad en y entre países.
11. Lograr que las ciudades sean más inclusivas, seguras, resilientes y sostenibles.
12. Garantizar modalidades de consumo y producción sostenibles.

13. Adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos.
14. Conservar y utilizar sosteniblemente los océanos, los mares y los recursos marinos.
15. Gestionar sosteniblemente los bosques, luchar contra la desertificación, detener e invertir la degradación de las tierras, detener la pérdida de biodiversidad.
16. Promover sociedades justas, pacíficas e inclusivas.
17. Revitalizar la alianza mundial para el desarrollo sostenible.

Asimismo, se ha diseñado una forma gráfica para la representación de cada uno de estos objetivos, también identificados por colores, tal como se evidencia en la figura 4.3.



Figura 4.3 Objetivos de desarrollo sostenible

Fuente: ONU, 2020.

Estos objetivos también se clasifican en cinco grandes grupos según su alcance, conocidos como las cinco pes por su escritura original en el inglés:

1. Planeta (planet): agua limpia y saneamiento, producción y consumo responsables, acción por el clima, vida submarina, vida de ecosistemas terrestres.
2. Personas (people): fin de la pobreza, hambre cero, salud y bienestar, educación de calidad, igualdad de género.
3. Prosperidad (prosperity): energía asequible y no contaminante, trabajo decente y crecimiento económico, industria, innovación e infraestructura, reducción de las desigualdades, ciudades y comunidades sostenibles.
4. Paz (peace): paz, justicia e instituciones sólidas.
5. Alianzas (partnership): alianzas para lograr los objetivos.

Es de resaltar que todas las áreas del conocimiento y todo el planeta está inmerso en estos objetivos, por lo tanto, la contaduría pública no puede ser ajena a esta realidad. Desde este punto de vista, ante la complejidad de los objetivos y las metas que propone la Agenda 2030, se hace indispensable el trabajo interdisciplinario para desarrollar alternativas en cada uno de estos puntos. La contabilidad, en especial, la contabilidad social y ambiental, puede ser un reflejo de cómo las organizaciones están persiguiendo y aportando en estos objetivos, asimismo, desde la contabilidad pública es posible identificar cómo los gobiernos están ayudando a que el mundo cumpla estas metas y, por ende, prolongando la existencia de condiciones de vida para la humanidad.

Reportes integrados

El International Integrated Reporting Council (IIRC) es una «coalición global de reguladores, inversores, empresas, reguladores de estándares, emisores de normas, profesionales contables y organizaciones no gubernamentales (ONG)» (IIRC, 2013, p. 1). Este conjunto de agentes interesados en mejorar los reportes corporativos estructuró una idea de creación de valor más allá de la tradicional propuesta desde las finanzas en las cuales los rendimientos y las inversiones monetarias tenían gran peso, hacia un modelo en el que la interacción entre diferentes capitales, como el financiero, el industrial, el intelectual, el humano, el social y el natural, redundaba en beneficios de todo tipo tanto para la organización en sí misma como para los terceros con los que se relaciona.

Vale la pena considerar que el *reporting* organización o más conocido en la literatura como *reporting* corporativo ha evolucionado particularmente de los años 70 en adelante y como se muestra en la tabla 4.1, inicialmente, solo se hacían reportes con información eminentemente financiera; no obstante, los cambios mismos de la interacción organización-sociedad han promovido que las dimensiones social y ambiental ganen terreno hasta llegar a la tendencia actual de un único informe que presente la información de manera equilibrada en el sentido de que todas las dimensiones son relevantes en el momento de tomar decisiones.

Tabla 4.1. Evolución del *reporting* sobre información financiera y no financiera

Cronología	Típos de informe	Dimensiones incluidas en el contenido de los informes
Antes de los años 70	Informes con contenido financiero	Dimensión exclusivamente financiera
Década de los años 70 y 80	Informes aislados de información financiera	Una dimensión financiera aislada de la información social y ambiental
	Informes aislados de información social o ambiental	Una dimensión de sostenibilidad (social o ambiental)
Década de los 90	Informes aislados de información financiera	Dimensión financiera
	Informes especializados en sostenibilidad que conjugan información social y ambiental	Dos dimensiones de sostenibilidad que ganan vigor: ecológica y social
Década del 2000	Algunas iniciativas de combinar información de sostenibilidad e información financiera bajo el Informe anual	Recuperación de la importancia de la dimensión financiera de los Informes y auge de la información con contenido no financiero
Tendencia actual	Un único Informe Integrado (visión holística de la organización)	Tres dimensiones de sostenibilidad (financiera, ecológica y social en equilibrio)
Fuente: Adaptada de Hahn y Kühnen (2013, p. 7).		

Fuente: Rivera-Arrubla, Zorio-Grima y García-Benau, 2016, p. 149.

En término de los reportes integrados hay que considerar que se vinculan a la estrategia organizacional y, por ende, los resultados para reportar no son producto del azar, sino que están conectados concretamente a los objetivos, los planes, los programas y las actividades de la entidad, con lo cual es posible luego demostrar los resultados obtenidos siguiendo la intencionalidad propuesta desde la misma planeación estratégica que varía según el sector económico y el modelo de negocio.

Según el marco internacional definido para los reportes integrados, existen seis tipos de capitales en las organizaciones que pueden ser usados, transformados y potenciados, a saber:

- Capital financiero: son recursos monetarios obtenidos desde diversas fuentes como capitalización de los socios o asociados, subvenciones, créditos o producto de la misma operación del modelo de negocio.
- Capital industrial: son bienes físicos, capacidad instalada para llevar a cabo la misión organizacional.
- Capital intelectual: son bienes intangibles, tácitos (propios de la estructura organizacional) o explícitos (*software*, derechos, licencias) para cumplir con el modelo de negocio.
- Capital humano: «Competencias, capacidades y experiencia de las personas, y sus motivaciones para innovar» (IIRC, 2013, p. 13).
- Capital social y relacional: trabajo en red, reconocimiento de los grupos de interés y comunidades en procura de mejorar la calidad de vida de los individuos y de los colectivos. El reconocimiento de marca y la reputación de la entidad hacen parte de este tipo de capital.
- Capital natural: «Todos los recursos y procesos medioambientales renovables y no renovables que proporcionan los bienes y servicios que sostienen la prosperidad pasada, actual o futura de una organización» (IIRC, 2013, p. 13).

Los tipos de capital mencionados circulan e interactúan constantemente con la organización, son entrada, pero a la vez *outputs* una vez que se van cumpliendo los objetivos, los planes, los programas y las actividades desde el modelo de negocio organizacional. Esta interacción es representada en el marco internacional de reportes integrados como se expone en la figura 4.4.

Este tipo de reporte requiere trabajo interdisciplinario, con información cuantitativa y cualitativa y, por ende, el contador, como un sujeto interesado en el *reporting* organizacional y la transparencia de la información, requiere conocer este tipo de modelos, sus implicaciones para el desempeño empresarial y estar comprometido para liderar equipos de trabajo hacia la revelación de mayor y mejor información para los *stakeholders*, en procura de la sostenibilidad global. En este punto, cobra máxima relevancia la elaboración de reportes y su interés público, toda vez que lo que se pone en juego es la subsistencia misma de la humanidad.

Las organizaciones que toman la decisión voluntaria de elaborar este tipo de reportes deben ceñirse entonces al marco elaborado por IIRC,

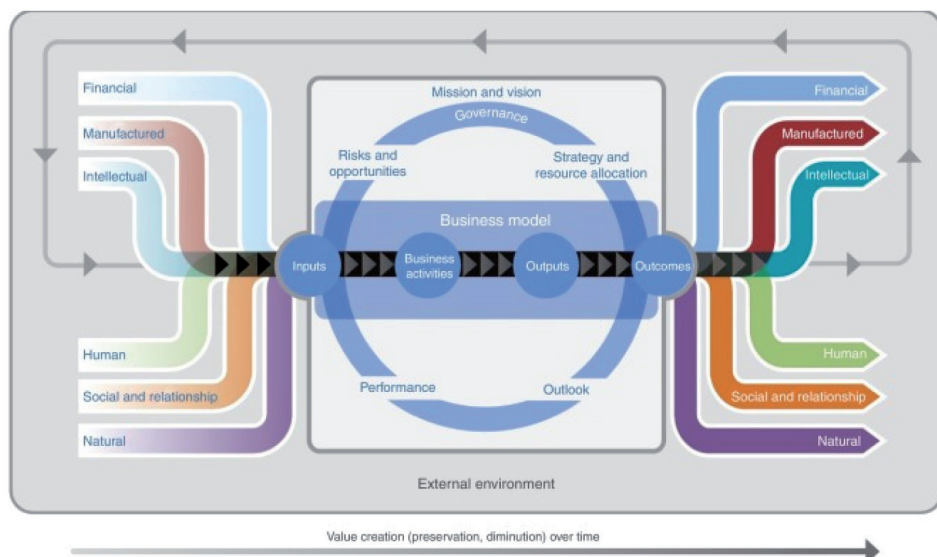


Figura 4.4. El proceso de creación de valor

Fuente: IIRC, 2013, p. 15.

sin embargo, se especifica que para tener un reporte integrado no es necesario incluir todos los elementos expuestos en la guía.

Sociedades de beneficio e interés colectivo (BIC)

La Ley 1901 de 2018 creó las denominadas sociedades de beneficio e interés colectivo (BIC) y manifestó que, mediante la modificación de los estatutos sociales de las sociedades colombianas, incluyendo actividades que procuren el interés y el beneficio colectivo, podrán de forma voluntaria agregar a su denominación o razón social la expresión BIC.

Estas sociedades serán reconocidas por su buenas prácticas de responsabilidad social empresarial y la norma indica por medio de su artículo 2.º, en el párrafo único, las características que le permiten ubicarse como BIC, entre las que se mencionan: la remuneración salarial con equidad, subsidios de capacitación y desarrollo profesional de empleados más la reorientación profesional para aquellos a quienes se les da por terminado el contrato con la entidad, programas para facilitar

la adquisición de acciones de la compañía dirigidos a empleados, la supervisión de emisión de gases invernadero, entre otras.

Otro aspecto fundamental para estas sociedades está ligado con el reporte, el cual debe estar disponible de forma anual, preferiblemente por medios electrónicos, y debe ser completamente verificable en caso de requerirse una auditoría de lo allí consignado.

Esta ley fue reglamentada por el Decreto 2046 de 2019 en el cual se establecieron los siguientes incentivos:

1. Portafolio preferencial de servicios en materia de propiedad industrial. La Superintendencia de Industria y Comercio, en el marco de sus funciones legales y reglamentarias, podrá tener en cuenta la condición de sociedades de Beneficio e Interés Colectivo (BIC) para adaptar su portafolio de servicios en materia de propiedad industrial.

2. Acceso preferencial a líneas de crédito. Con el propósito de fomentar el emprendimiento, las sociedades de Beneficio e Interés Colectivo podrán ser beneficiarias de líneas de crédito que para tal efecto se creen por el Gobierno nacional.

3. Tratamiento tributario de las utilidades repartidas a través de acciones a los trabajadores. Las utilidades repartidas a través de acciones a los trabajadores de las sociedades de Beneficio e Interés Colectivo (BIC) organizadas como sociedad por acciones y que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, tendrán el tratamiento previsto en los artículos 1.2.1.12.10. y 1.2.1.7.9. del Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria (Presidencia de la República de Colombia, 2016).

Aunque este es un tema novedoso para las sociedades colombianas, será clave en el futuro que la entidad cuente con esta descripción con la finalidad de que la misma sociedad reconozca el importante rol y el compromiso que está asumiendo la organización.

Asimismo, el decreto reglamentario en mención ha desarrollado una explicación por medio de cinco dimensiones de las actividades que tendrán que incluir las BIC en su objeto social con el fin de ser registrada de esta forma en la Cámara de Comercio respectiva, lo cual se encuentra enunciado en el artículo 2.2.1.15.5. Las dimensiones planteadas son: modelo de negocio, gobierno corporativo, prácticas laborales, prácticas ambientales y prácticas con la comunidad, y se explica que al menos una de las actividades de una de las cinco dimensiones tendrá que estar explícitamente en el objeto de la compañía.

Economía digital

El siglo XXI ha traído consigo un incremento de las transacciones de todo tipo entre las personas, pero sustentados por la internet y, además, como una forma de avance para la sociedad, en términos de facilitar las tareas mecánicas y rutinarias, aparece la internet de las cosas que se define como

una tecnología basada en la conexión de objetos cotidianos a Internet, los cuales intercambian, agregan y procesan información sobre su entorno físico para proporcionar servicios de valor añadido a los usuarios finales. También reconocen eventos o cambios, y tales sistemas pueden reaccionar de forma autónoma y adecuada. Su finalidad es, por tanto, brindar una infraestructura que supere la barrera entre los objetos en el mundo físico y su representación en los sistemas de información (Dafonte, 2020, p. 2).

Asimismo, viene avanzando de forma importante el denominado *E-Commerce*, que es el comercio electrónico, donde desaparecen los tradicionales espacios físicos de compra para dar paso a la experiencia digital y ofertar y adquirir bienes y servicios desde las plataformas de las organizaciones que están en red.

Bajo este contexto, aparece la noción de cuarta revolución industrial, una nueva etapa en términos de la industria que trae desarrollos como el uso de la inteligencia artificial y la robótica, *blockchain*, ciberseguridad, la impresión 3D, las computadoras cuánticas, las redes 5G, la virtualidad y la realidad aumentada, la biotecnología, entre otras, donde se espera dar un salto importante hacia la producción de bienes y servicios de alto valor agregado, conectados con la tecnología de punta y que esperan mejorar la calidad de vida humana considerando un marco de desarrollo sostenible.

La Comisión Europea definió, a inicios del siglo XXI, un conjunto de competencias digitales (Digital Competence) que organiza veintiuna competencias en cinco grandes áreas (véase tabla 4.2), en las que las personas pueden tener y demostrar conocimientos, habilidades y actitudes en tres escalas definidas de la siguiente forma: «Nivel Básico A (“ser consciente y tener una comprensión de cómo se hace”), Nivel Intermedio B (“Ser capaz de usar o hacer”) y Nivel Avanzado C (“participar activamente en ello como una práctica”)» (Álvarez, Núñez & Rodríguez, 2017, pp. 545-546). El estudio realizado por Álvarez,

Núñez y Rodríguez (2017) sobre competencias digitales en estudiantes universitarios de España y México arrojó que para el momento de la recolección de información (curso 2015/2016) los jóvenes presentaban significativas carencias de conocimientos en comunicación, seguridad y solución de problemas, además, que su vida académica no les estaba preparando con las habilidades que les exige la actual transformación digital.

Tabla 4.2. Marco de competencias digitales

Área	Competencia
1. Información	1.1 Acceso, búsqueda y control de información 1.2 Evaluación de la Información 1.3 Almacenaje y retroalimentación de la Información
2. Comunicación	2.1 Interacción a través de las tecnologías 2.2 Compartir información y contenido 2.3 Participación en comunidades en línea 2.4 Colaboración a través de distintos medios digitales 2.5 Normas para interactuar en ambientes digitales 2.6 Administración de identidades digitales
3. Creación de Contenido	3.1 Desarrollo de contenido 3.2 Integración y edición 3.3 Copyright y licencias 3.4 Programación
4. Seguridad	4.1 Protección de dispositivos 4.2 Protección de datos personales 4.3 Protección de la salud 4.4 Protección del medio ambiente
5. Solución de Problemas	5.1 Solución de problemas técnicos 5.2 Identificar necesidades tecnológicas para resolver problemas 5.3 Innovando creativamente utilizando tecnologías 5.4 Identificando limitaciones propias de competencias digitales

Fuente: Álvarez, Núñez & Rodríguez, 2017.

Con respeto a este importante asunto, es necesario revisar cómo los contadores públicos están asumiendo el reto de acercarse a las competencias digitales y, en este sentido, reconocer fortalezas y debilidades para afrontar el futuro cercano con mejores posibilidades de éxito. Esto implica, además, que las instituciones de educación superior revisen sus currículos en procura de orientar a los contadores en la consecución de estas competencias so pena de que los profesionales que forman estén conectados con la realidad de la sociedad en la que viven.

El lenguaje XBRL

El eXtensible Business Reporting Language (XBRL) que, en esencia, es una extensión del XML, es un mecanismo o lenguaje de comunicación electrónica estandarizado para la información financiera que surgió en 1998 con el contable Charles Hoffman como una extensión del XML y que ha sido desarrollado principalmente por el consorcio XBRL International (Legis, 2014). Un gran número de empresas han emprendido esfuerzos por adoptar y efectivamente han implementado este lenguaje, motivados principalmente por requerimientos específicos de organismos de control y, en menor medida, voluntariamente para otros casos. En otras palabras, el XBRL es el estándar internacional abierto para informes comerciales digitales, administrado por un consorcio global: XBRL International. El XBRL se utiliza actualmente en más de cincuenta países y cada año se crean millones de documentos XBRL, que reemplazan los informes en papel y en procesadores de datos más antiguos por versiones digitales más útiles, efectivas, precisas y, sobre todo, comparables.

Este sistema suple la necesidad de hacer de los reportes financieros un conjunto de datos mucho más comprensibles y comparables, en la medida que permiten reportar toda la información bajo las mismas etiquetas, procesándose y almacenándose en depósitos electrónicos confiables que permiten, entre otras, reducir la manipulación de los reportes y aumentar la eficiencia en el tratamiento de datos y la eficacia en la comunicación con los agentes de interés. Lo anterior da solución a un problema común de no comparabilidad que inicialmente fue atendido con la adopción de las NIIF y un problema de dificultades para el análisis por los distintos mecanismos, *softwares* y herramientas usadas en cada organización. El XBRL resuelve este problema y proporciona metadatos de alta calidad sobre los hechos y transacciones económicas en los informes financieros en internet o en intranets. Los datos presentados no tienen sentido a menos que se vean en su contexto, y los metadatos que surgen del XBRL y que son asignados por medio de etiquetas proporcionan ese contexto (Debreceeny, Felden, Ochocki & Piechocki, 2009).

Esta estructura está compuesta por un conjunto de *linkbases* que son los que permiten delimitar el funcionamiento del sistema, relaciones entre parámetros y jerarquías de información. De esta manera lo definen Boyer *et al.* (2010):

Presentation: Describes hierarchies and parent-child relationships for financial reporting

Calculation: Contains business rules; e.g., item summation for «footing» and accounting aggregates

Definition: Describes required attributes, general conceptual descriptions with specific inheritance rules, aliases

Label: Label definitions, including language translations

Reference: Links to specific references, including external rulings and documentation (p. 512).

Ahora bien, un concepto clave en el entorno del XBRL es el de ‘taxonomías’, que son las que han definido y organizado la información utilizando un esquema de clasificación sistemática que precisa los conceptos de información financiera y sus relaciones o cambios por la legislación específica o normas asociadas. Lo que hace el sistema es etiquetar con un nombre estándar y específico (taxonomía) cada uno de los datos que se reconocen (Zamarra, Atehortúa y Sierra, 2017).

Si bien el XBRL ha demostrado ser un instrumento eficiente para el tratamiento de la información financiera, su adopción o implementación ha tenido que ser jalonada por las entidades reguladoras en la mayoría de las jurisdicciones donde se ha aplicado. Por ejemplo, en 2004 tanto la Security Exchange Commission (SEC) como la Unión Europea empezaron procesos de adopción voluntaria del lenguaje XBRL después de realizar los análisis de los pros y contras que su implementación podría tener (Price Water House Coopers, 2004). La SEC manifestó oficialmente su intención de iniciar en 2005 con una implementación voluntaria por medio de la plataforma EDGAR con la intención de corroborar la fiabilidad del sistema e implementarlo obligatoriamente posterior a la prueba piloto. Al mismo tiempo, la SEC les estaría demostrando a los potenciales usuarios del lenguaje su efectividad en el mejoramiento de la comunicación con agentes de interés. Finalmente, la aplicación del XBRL se volvió obligatoria, en 2009, para todas las compañías americanas que presentaran informes a esta comisión.

Por su parte, la Comisión Europea entraba a hacer parte del consorcio XBRL International a mediados de 2004 en lo que se convertía en una muestra fiel de su interés por aplicar el mecanismo. Para ejemplificar, desde el punto de vista organizacional, una de las primeras experiencias en la implementación fue la Microsoft que claramente tenía algunas ventajas con respecto a otras organizaciones para la adopción del

lenguaje. Para la compañía la implementación ahorró (según estudios estadísticos) hasta el 80 % del tiempo que se gastaba en la digitación de datos financieros y la realización de los informes. En Canadá, la comisión de valores TSX Group empezó a publicar en XBRL convirtiéndose en la primera compañía del país en utilizar la metodología. El caso mexicano determina que hasta 2015, la Bolsa Mexicana de Valores en conjunto con la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) publicaron la versión final de las siete taxonomías creadas, que incluyen diecisiete informes sobre los estados financieros y notas que las entidades debían aplicar a partir de 2016.

Un estudio de Rayner y Chandler (2008) denota algunos casos posteriores en la adopción del XBRL para diferentes países. En 2006 la Corporación Federal de Seguros de Depósito de Estados Unidos exigió a todos los bancos norteamericanos reportar los informes trimestrales siguiendo la estructura del XBRL. En la Unión Europea, en cambio, el proceso seguía siendo más lento y la comisión sugirió a diversas entidades el uso del lenguaje como herramienta que facilitaba el trabajo y el manejo de datos contables. En contraste, países como China, Japón y Singapur ordenaron el uso del XBRL para la presentación de cualquier información de interés público. Israel mandó a todas las empresas del país que ya tenían implementadas las NIIF realizar los informes completamente bajo el esquema del XBRL. Por su parte, en Colombia la Circular 007 de 2015 de la Superintendencia Financiera de Colombia hizo obligatorio el uso del XBRL como mecanismo de reporte para las entidades bajo su vigilancia e inspección (Zamarra, Atehortúa y Castaño, 2019), posterior a que la Superintendencia de Sociedades ya hubiese, en 2014, mostrado su intención de incorporar el mecanismo en las entidades bajo su vigilancia. A hoy, el XBRL ya es una realidad sobre todo en las entidades del sector financiero, que mediante la aplicación de NIIF y de su representación por medio del XBRL les garantizan a las entidades del país el cumplimiento de los mandatos que exige la SEC para presentar informes en el contexto estadounidense, en el que, de hecho, transan las compañías más importantes del mundo y donde se afianzan para la creación de mejores relaciones con todos los grupos de interés y, especialmente, con reguladores e inversionistas.

Lo anterior asegura de una u otra forma la permanencia en el entorno contable actual del lenguaje XBRL, como mecanismo de tratamiento para la información financiera que ya cumple, en la mayoría de casos, con

los lineamientos definidos en la NIIF, por lo que la información se hace cada vez más homogénea en términos de comparabilidad, por lo que en definitiva este lenguaje, en el fondo, se trata de los requerimientos de información de las empresas para comunicarse consigo mismas y con sus entornos. En concreto, en el desarrollo actual de los negocios, el XBRL es pieza clave e instrumental para el *reporting* corporativo que ya se mencionó como tendencia contable en estas reflexiones.

La contabilidad electrónica

La globalización del entorno financiero y económico ha generado retos y cambios en el compendio de trabajo y desarrollos para todas las estructuras, que demandan, además, relaciones e interacciones que recaen, en la actualidad casi en todos los casos, sobre elementos tecnológicos o electrónicos. Estas relaciones entre los sistemas de información e, incluso, sobre los modelos contables abogan por la efectividad de las organizaciones en el desarrollo de su objeto social y potencian las capacidades de este tipo de las empresas centrándose en que no solo se oferten productos y servicios innovadores o de amplia necesidad para cierto tipo de población, sino que se requiere también que estas empresas sean viables en el largo plazo, punto en el que la demanda innovativa conlleva la implementación y el uso de las tecnologías de la información en ese proceso de armonización entre la realidad externa y lo que la organización comunica o da trazabilidad en sus sistemas de información.

La contabilidad electrónica trata específicamente del manejo de la información contable en medios electrónicos para el control de asientos y registros, reduciendo tiempos de procesamiento, automatizando procesos y generando reportes casi inmediatos, como a entidades fiscalizadoras, cuyo ejemplo más común es el de la factura electrónica que para el final del año 2020 ya deberá tener implementada todas las organizaciones colombianas. Lo anterior compromete necesariamente el uso de la internet para la integración de cada uno de los escenarios o módulos de la información financiera y tributaria (Jiménez & Herrera, 2019). Adicionalmente, la pandemia por COVID-19 sin duda ha generado un estallido del procesamiento electrónico de la información, mucho más avanzado del que ya existía en el entorno, dadas las medidas de aislamiento y el trabajo a distancia que ha potencializado el trabajo en la nube.

La contabilidad electrónica, al ser tratada principalmente en la nube, potencializa también la capacidad de las instituciones y los fiscalizadores para evitar la evasión y la elusión. Esto se da en la medida en que el procesamiento electrónico de toda la información y los hechos económicos generados en las organizaciones demanda, en principio, cantidades representativas de recursos tanto monetarios como no monetarios para la implementación, la estabilización y la capacitación de los sistemas, pero *a posteriori* propician la reducción de manualidades o acciones repetitivas, así como también tiene la capacidad de reducir los requerimientos de información, el montaje de informes para entes de control y similares, dejando tiempo y recursos para actividades más estratégicas y analíticas que favorezcan las acciones internas de control y la eficiencia de los recursos mediante la mejor gestión de estos. La disponibilidad inmediata y en línea por medio de las redes sin duda alguna es el mayor potencial de la contabilidad electrónica.

Sin embargo, la realidad a nivel local sobre la implementación de la contabilidad electrónica soslaya con una problemática más grande de lo que se piensa: en general, el uso de herramientas tecnológicas tiene una relación directa con el crecimiento de las organizaciones, por ello las mipymes han manifestado que la ausencia de personas en su estructura que dominen los conocimientos administrativos suficientes para dirigir y controlar una organización, impacta en su desempeño y, sobre todo, en las capacidades para el procesamiento electrónico de la información (Castaño, Zamarra & Salazar, 2020). En la medida en que incrementen el uso de herramientas tecnológicas, estas empresas podrán a su vez incentivarse a sí mismas a abogar por una mejor gestión basada en el control no solo de los procesos, el personal o los departamentos (elementos internos), sino también de los clientes, los proveedores y el Estado (elementos externos).

Por ejemplo, solo el 5 % de las pequeñas y medianas empresas que existen en Colombia utilizan masivamente las TIC para desarrollar sus negocios, lo que se traduce en que la mayoría de los empresarios no se relacionan con ninguno de los usuarios externos de su información mediante herramientas informáticas que les faciliten canales de interacción como la internet o las bases de datos, además, de todas las demás ventajas que se mencionaron anteriormente (Forseilles, 2013).

Por su parte, el control contable que recae sobre los procesos financieros en las micro-, pequeñas y medianas empresas (mipymes) según Castaño *et al.* (2020) se ha convertido en un elemento del día a día que

opera de manera totalmente manual en las micro- y la mayoría de las pequeñas empresas y de manera medianamente automatizada ya sea mediante *software* o herramientas de Office como Excel en las medianas empresas. Lo anterior toma relevancia si se considera que la mayoría de estas empresas solo atienden deberes contables en los casos en que por alguna normatividad específica o por su tamaño y responsabilidades están obligados a hacerlo y que, en muchos de los casos, ni siquiera cumplen con la totalidad de los requerimientos que les son hechos desde ese punto de vista legal y financiero.

Respecto al procesamiento de la información contable y a la necesidad de utilizar herramientas tecnológicas que permitan que esta labor se lleve de manera ordenada dentro de una organización, la investigación de Castaño *et al.* (2020) indaga acerca de los programas computarizados o *software* que permiten procesar los datos de la operación contable de las organizaciones, y encuentra que el 38 % de las empresas no utiliza ningún *software* lo que da a suponer que recurren a los antiguos métodos de registro manual en los distintos libros de contabilidad, que son poco tecnificados. Por su parte, el 62 % afirma tener un *software* contable o administrativo como tal. Sin embargo, no se evidencian tendencias marcadas en la utilización de un *software* contable específico o calificado que cumpla con todas las características que un buen procesamiento electrónico e integral de las transacciones demanda. Adicionalmente, las microempresas que utilizan algún *software* en su mayoría utilizan pocos módulos de estos, ya que no tienen amplio conocimiento acerca de la parametrización de cada uno de ellos y menos de la integración con los demás.

Por ende, la contabilidad electrónica es una tendencia que demanda esfuerzos para su implementación sobre todo a nivel de más del 95 % de empresas que son las mipymes del país. A nivel mundial, la contabilidad electrónica ha venido imponiendo la pauta para el tratamiento de los datos que, con el avance de la analítica y la integración de las TIC a los procesos financieros, propician mejores características para la información financiera en el marco de la integración para todos los efectos que ella demanda.

Contabilidad en la nube –*cloud computing*–

Entre las tendencias marcadas por la tecnología para la profesión contable, se destaca el concepto de *cloud computing* o computación en

la nube que se refiere a la posibilidad de contar con todo un sistema de información en un servidor externo conectado por medio de aplicativos que generan bajo uso de procesamiento local y minimiza los costos de mantener resguardado un archivo digital que día a día crece en las organizaciones (Gómez, 2012). Frente a estas ventajas, de todos modos, aparecen los contradictores que manifiestan los altos riesgos de entregar la información confidencial a un tercero, sin importar los contratos que se tienen en el intermedio, donde se podría perder el control total de valiosos datos de la organización.

A pesar de la existencia de este concepto desde hace más de veinte años, solo en los últimos cinco o seis años ha venido cobrando mayor interés para la contabilidad, cuando se aprovecha el recurso para sistematizar y compartir información financiera desde cualquier lugar del mundo y, además, con altos beneficios en el costo de adquisición de *software* y *hardware* que se reemplaza por medio de contratos de alquiler de espacio y sistemas en la nube (Gómez, 2012). A lo anterior, se debe sumar que por la crisis desatada por la pandemia de la COVID-19, muchas oficinas de contadores están optando por estar en línea y este tipo de sistemas cobran suma importancia toda vez que permite gran agilidad sobre todo para las contabilidades tercerizadas que se llevan en pequeñas y medianas organizaciones.

Ley de pago a plazos justos para mipymes

Las micro-, pequeñas y medianas empresas son clasificadas en Colombia por tamaños según los ingresos generados y la actividad económica que se desarrolle sea esta industrial, de prestación de servicios o comercial por medio del Decreto 957 de 2019 (véase tabla 4.3). Estas empresas son bastante importantes para el país toda vez que representan el 99 % del tejido empresarial, siendo las microempresas el 96 % de estas. Su relevancia radica no solo en la generación de producto interno bruto que ronda el 40 %, sino en la capacidad para proveer empleos que supera el 80 % de la mano de obra ocupada (Castaño, Zamarra y Salazar, 2017).

Tabla 4.3. Clasificación de tamaño empresarial en Colombia según ingresos

Tamaño	Servicios	Manufacturera	Comercial
Micro-	Hasta 32.988 UVT \$1.130.498.760	Hasta 23.563 UVT \$807.504.010	Hasta 44.769 UVT \$1.534.233.630
Pequeña	32.988-131.951 UVT \$1.130.498.760- \$4.521.960.770	23.563-204.995 UVT \$807.504.010- \$7.025.178.650	44.769-431.196 UVT \$1.534.233.630- \$14.777.086.920
Mediana	131.951-438.034 UVT \$4.521.960.770- \$16.553.575.180	204.995-1.736.565 UVT \$7.025.178.650- \$59.512.082.550	431.196-2.160.692 UVT \$14.777.086.920- \$74.046.914.840
Gran	Más de 438.034 UVT \$16.553.575.180	Más de 1.736.565 UVT \$59.512.082.550	Más de 2.160.692 UVT \$74.046.914.840

Fuente: elaboración propia a partir del Decreto 957 de 2019. Valores de referencia con UVT (unidad de valor tributario) del año 2019.

No obstante su aporte, muchas de estas entidades han sufrido quebrantos financieros para operar debido a que algunos proveedores de gran tamaño han abusado de su posición e imponen tiempos de pago de 90 y hasta 120 días, además, del desfase entre los procesos de facturación y pago de impuestos, por cuanto el recurso todavía no ha sido recibido en la caja. Por tal razón, se impulsó en el Congreso colombiano una ley, que se ha aprobado y sancionado como Ley 2024 de 2020 «Por medio de la cual se adoptan normas de pago en plazos justos en el ámbito mercantil y se dictan otras disposiciones en materia de pago y facturación» y se establece que las mipymes recibirán sus pagos para el primer año de aplicación de la norma (2021) dentro de máximo 60 días, mientras que posterior al segundo año de aplicación el límite será de máximo 45 días. Esta norma llega en buena hora para las mipymes, pues estaban sometidas en algunos casos a un régimen de pagos que podía llegar hasta los 120 días, lo cual ha implicado créditos con costos financieros que no debían asumir, toda vez que su función es comercial y no de financiación, para lo cual existe un sistema financiero con su respectiva regulación.

En esta línea de trabajo, el profesor Correa (2006) ha propuesto la necesidad de un contador integral que comprenda la realidad de estas organizaciones y les acompañe decididamente a alcanzar sus metas, para lo cual se requiere adaptar los servicios contables para este tipo de organizaciones, que se forme al profesional con el reconocimiento de

esta realidad empresarial de países como Colombia y que se trascienda el enfoque reduccionista de la contabilidad que solo lleva al cumplimiento legal y no a la estrategia de la organización para la supervivencia en el mercado.

Cuestionario

1. ¿Cuál es el contexto que rodea la profesión contable en las primeras décadas del siglo XXI?
2. ¿Qué son los objetivos de desarrollo sostenible?
3. Mencione al menos tres de los objetivos de desarrollo sostenible.
4. ¿Qué se entiende por mipyme en Colombia?

Consulte

1. Busque información sobre al menos otras dos tendencias que están marcando el futuro de la profesión contable, en el contexto nacional o internacional.
2. Indague en el portal de la ONU sobre los objetivos de desarrollo sostenible, elija uno que le llame la atención y revise las metas que se han propuesto para el objetivo escogido.
3. Revise en bases de datos bibliográficas artículos que vinculen la contabilidad o la contaduría pública con los objetivos de desarrollo sostenible. Analice cómo están haciendo la relación y elabore una reflexión propia a partir de estas lecturas.
4. Consulte las relaciones que se han establecido entre la contabilidad y la contaduría pública con las mipymes.
5. Revise las normas de otros países para clasificar el tamaño de las empresas, realice un cuadro comparativo de las condiciones que se presentan y saque algunas conclusiones.

Referencias bibliográficas

Álvarez-Flores, P.; Núñez-Gómez, C. & Rodríguez Crespo (2017). Adquisición y carencia académica de competencias tecnológicas ante una economía digital. *Revista Latina de Comunicación Social*, (72), pp. 540-559. Recuperado de <http://www.revistalatinacs.org/072paper/1178/28es.html>. DOI: 10.4185/RLCS-2017-1178.

- Boyer, K.; Summers, G. & Kottelman, F. (2010). XBRL: Is it time? *Issues in Informing Science and Information Technology*, (7), 510-518.
- Castaño, C.; Zamarra, J. & Salazar, E. (2020). El control interno en las mipymes del Oriente antioqueño: estado actual de su implementación y oportunidades de mejora. Inédito. 24 p.
- Castaño, C. E.; Zamarra, J. E. & Salazar, E. J. (2017). Caracterización de la gestión contable y financiera en mipymes del Oriente antioqueño (Colombia). *Escenarios: empresa y territorio*, 6(8), pp. 103-132. DOI: 10.31469/escenarios.v6n8a5.
- Castaño, C. E. y Peña, A. E. (2016). Desarrollos normativos contables: de la distopía normativa a la utopía regulativa. En Machado (ed.). *Caminos contables: problemas y metodologías para el desarrollo de la investigación* (pp. 399-423). Medellín: Centro de Investigaciones y Consultorías (CIC), Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia.
- Correa, J. A. (2006). Algunas reflexiones en torno a la interacción de los contadores públicos en las pequeñas empresas. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (49), 71-86.
- Dafonte, I. (2020). *Domótica e internet de las cosas*. (Trabajo de pregrado Ingeniería de Tecnologías de Telecomunicación), Universidad de Vigo, España.
- Debreceny, Felden, Ochocki & Piechocki (2009). *XBRL for interactive data*. New York: Springer-Verlag Berlin Heidelberg.
- Forseilles, S. (2013). Expo mipyme Digital. Recuperado de *easyfairs.com*: http://www.easyfairs.com/es/events_216/expo-mipyme-digital-caribe2013_48673/expo-mipyme-digital-caribe-2013_48674/.
- Gómez, L. F. (2012). Contabilidad y tecnología: una relación sinérgica. En Machado (ed.). *Caminos contables: problemas y metodologías para el desarrollo de la investigación* (pp. 340-365). Medellín: Centro de Investigaciones y Consultorías (CIC), Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia.
- GRI (2016). Standards Download Center. Recuperado de <https://www.global-reporting.org/standards/gri-standards-download-center/>.
- IIRC (2013). El marco internacional (Integrated Reporting — IR—). Consejo Internacional de Reporting Integrado. Recuperado de <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-SPANISH-1.pdf>.
- Jiménez, M. & Herrera, A. (2019). Potenciales implicaciones en materia contable y tributaria de la implementación de la contabilidad electrónica en Colombia. *Revista Colombiana de Contabilidad*, 7(14), 31-55.
- Legis (2014). ABC del XBRL en Colombia. Recuperado de *Legis, Comunidad Contable*: http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti-0701201401_%28abc_del_xbri_en_colombia%29/noti-0701201401_%28abc_del_xbri_en_colombia%29.asp.

- Mesa-Jurado, Leidy Tatiana, Rivera-López, Paola Andrea, Román-Buriticá, Melissa María y Correa-Mejía, Diego Andrés (2020). Incidencia de las prácticas de responsabilidad social corporativa sobre el costo de patrimonio: evidencia desde Colombia. *AD-Minister*, 36, 5-30.
- Presidencia de la República de Colombia (2016). Decreto N.º 1625 del 11 de octubre de 2016, Decreto Único reglamentario en materia tributaria. Recuperado de http://www.urf.gov.co/webcenter/portal/Minhacienda/pages_normativa/decretonicoreglamentarioenmateriatributaria.
- Presidencia de la República de Colombia. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (2019). Decreto 2046 de 12 de noviembre. Recuperado de: <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30038342>.
- Presidencia de la República de Colombia. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (2019). Decreto 957 de 5 de junio. Recuperado de: <https://dapre.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%20957%20DEL%2005%20DE%20JUNIO%20DE%202019.pdf>.
- Price Water House Coopers (2004). XBRL Improving Business Reporting Through Standarization. Recuperado de *PWC Global Tchnology Centre*: http://www.xbrl.org/Business/Companies/PwC_XBRL_Standardization.pdf.
- Rayner, N. & Chandler, N. (2008). XBRL Will Enhance Corporate Disclosure and Corporate Performance Management. Recuperado de <https://www.gartner.com/doc/654307/xbrl-enhance-corporate-disclosure-corporate>.
- ONU (2020). The sustainable development goals report. Recuperado de <https://unstats.un.org/sdgs/report/2020/>.
- Rivera-Arrubla, Yaismir Adriana; Zorio-Grima, Ana & García-Benau, María A. (2016). El concepto de informe integrado como innovación en *reporting* corporativo. *Journal of Innovation & Knowledge*, (1), 144-155.
- Zamarra, J.; Atehortúa, T. & Castaño, C. (2019). El sector financiero en Colombia tras la implementación del XBRL como herramienta de control. *Panorama Económico*, 27(2), 527-543.
- Zamarra, J., Atehortúa, T. & Sierra, V. (2017). Homogenización [sic] y comparabilidad de la información financiera a través del XBRL. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (71), 213-231.



Teléfono: (574) 219 53 30. Telefax: (574) 219 50 13
Correo electrónico: imprenta@udea.edu.co

