



## LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO FRENTE AL PARADIGMA DEL DETERIORO EN COLOMBIA

---

\*Artículo de reflexión.

Sandra Yulier Martínez Buitrago<sup>9</sup>  
Luis Hernán Pedraza Calderón<sup>10</sup>

- 
- 9 Contadora Pública de la Universidad La Gran Colombia, Especialista en Control Gerencial Corporativo, Magister en Informática Educativa de Universidad Tecnológica Metropolitana de Chile, candidata a Doctora en Ciencias Económicas Administrativas de la Universidad para la Cooperación Internacional de México. Actualmente es Decana del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Piloto de Colombia, Profesora Asociada con experiencia en Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento NIAS. Correo electrónico: sandra-martinez1@unipiloto.edu.co
- 10 Contador Público de la Pontificia Universidad Javeriana, Especialista en Contabilidad Gerencial, candidato a Magister en Gestión de la Información en la Escuela de Ingeniería Julio Garavito. Actualmente es Profesor de planta de la Fundación Universitaria Los Libertadores con experiencia en Normas Internacionales de Información Financiera, Coordinador del Consultorio Contable de la Fundación Universitaria Los Libertadores. Correo electrónico: lhpedrazac@libertadores.edu.co

## RESUMEN

Los Contadores Públicos están llamados a ser innovadores y transformadores de la información financiera atendiendo a los cambios que cada día se presentan por la transformación tecnológica. En Colombia los bienes y servicios sufren un proceso de obsolescencia por la diversidad de tendencias modales y las aplicaciones tecnológicas que obligan a las empresas a mejorar sus procesos productivos y ser cada día más influyentes en la participación del mercado.

Esta investigación establece el rol que desempeñan el Contador Público y el Auditor frente a la ética profesional y al nivel de aseguramiento que exigen las tendencias globales, y su punto de vista frente al deterioro de los activos y los recursos financieros utilizados para la producción y fabricación de productos o para la prestación de un servicio.

**Palabras clave:** Paradigmas contables, deterioro, ética, Contador Público, juicio profesional, modelos de medición, nivel de aseguramiento.

## ABSTRACT

The Accountants are called to be innovators and transformers of the financial information taking into account the changes that are presented every day by the technological transformation, in Colombia the goods and services undergo a process of obsolescence by the diversity of modal tendencies and the technological applications that Oblige companies to improve their production processes and be more and more influential in market participation.

This research establishes the role played by the Public Accountant and the Auditor in the face of professional ethics and the level of assurance required by global trends and their view of the deterioration of assets and financial resources used for production and manufacturing of products or for the provision of a service.

**Keywords:** Accounting paradigms, Impairment, ethics, public accountant, professional judgment, measurement models, level of insurance

# INTRODUCCIÓN

Abandonar las teorías antepasadas es un paso de la transformación de la información actual para la toma de decisiones; un gran avance por parte de los Contadores Públicos. En un artículo presentado en el 2007, Andrea Cilloni de la Universidad Degli Studi Di Parma (Cerboni, 2007), establece el nacimiento de la doctrina Cerboniana del siglo XIX, que conducía a preocuparse por la información económica y la teoría de la Agencia, cuyo principal exponente es Giuseppe Cerboni, defensor de la “Escuela jurídico-personalista”, quien sostuvo la idea de un paradigma de la ganancia líquida que establecía el beneficio económico de un ente, dando importancia a los conceptos de renta y valor como un punto de partida que permitía medir el rendimiento de una empresa. Este paradigma se caracterizaba porque su aplicación tenía dos enfoques: el primero, desde el punto de vista inductivo, que se refiere a la descripción de la realidad, y el segundo, desde un enfoque deductivo, que se fundamenta en un concepto ideal de renta basado en el costo histórico (Gerardo Santos, 1997).

En el año 1961, George J. Staubus” propone la concepción utilitarista de la contabilidad y establece un nuevo paradigma denominado “El paradigma de la utilidad de la información para la toma de decisiones”, reconociendo que los inversionistas son el mayor grupo de usuarios del producto contable y el suministro de información cuantitativa que resultará útil para la toma de decisiones (Staubus, 2010). Tua Pereda considera en este paradigma que la información es un bien escaso, que tiene un costo, y que, como contrapartida, depara un beneficio a todos sus usuarios.

El nuevo paradigma contable, que pone fin a la ganancia líquida y la utilidad de la información para la toma de decisiones, la producción de bienes y servicios, es más competente y resultadista, tiende a mejorar los productos, los procesos y las personas, las herramientas tecnológicas de producción y de mercadeo ha permitido un cambio fundamental en el entorno de las empresas y en el consumo afanado de los usuarios.

Los paradigmas mencionados anteriormente han dado frutos positivos y han permitido la evolución de la contabilidad; la información financiera se encuentra en función de la búsqueda de nuevas variables económicas que permitan medir el deterioro de los bienes y servicios. Las empresas ya no valen por su patrimonio, sino por los flujos futuros que se puedan generar en un periodo determinado.

Ron Baker es el fundador de The VeraSage Institute y autor del libro “El Fin de la Contabilidad (Baruch Lev, 2016)” y, en esta publicación es promotor del nuevo paradigma que permita medir los bienes y servicios que no satisfacen la necesidad y utilización actual de los usuarios; estamos en un etapa cuando el deterioro es cada vez más influyente y es un medidor de los recursos disponibles de las empresas, los modelos de revaluación y valor neto realizable que se acercan a la realidad de la determinación de las asignación del costo y precio de esos recursos. (Pedraza, 2016)

La NIC 36 y la sección 27 de Deterioro explican el reconocimiento, el tratamiento contable y la metodología para la aplicación de la prueba de deterioro de los activos que se deben realizar para determinar el deterioro o pérdida que han sufrido los bienes por causas externas y ajenas de las empresas. (IFRS, 2012) Estos estándares contables internacionales adoptados en Colombia a partir del año 2009, aplicados a partir del año 2014, han sido un obstáculo para los contadores públicos; primero, porque no se tiene la experiencia total sobre como tasar los recursos con los valores que muestra el mercado, y segundo, porque no existe la probabilidad de existencia de una revaluación o del deterioro de un activo porque actualmente no existe la posibilidad de venderlo o de negociarlo. El enfoque que sugieren los estándares internacionales es valorar los recursos que tienen las empresas a valor de mercado, como si en el futuro hubiese una posibilidad de tranzar el bien con poca probabilidad de negociarlo. Los activos que poseen las empresas generalmente no están disponibles para la venta, por cuanto se usan para producir rentas, mientras que un activo en uso genera una renta, está disponible para la empresa para lograr un valor agregado y no espera en el corto o mediano plazo disponer de ellos para negociarlos en el mercado.

Es probable, considerando lo mencionado en el párrafo anterior, que las empresas grandes se interesen por las empresas pequeñas, por cuanto pueden ser un segmento de operación importante que les permita reducir costos, incrementar clientes o aumentar la productividad de sus operaciones. En ese sentido, las empresas deben, en todo caso, para poder participar en un proceso de fusión, ya sea por absorción, escisión o transformación, valorar sus activos y pasivos a valor razonable, ya que la negociación permitirá identificar cual es el valor agregado de las empresas pequeñas y, es probable, que los socios o accionistas, así como sus inversores, obtengan un beneficio económico en un proceso de conformación con los grupos económicos.

Ahora bien, el contador público cumple un papel fundamental para determinar cuál es el valor económico de una empresa, el cual puede utilizar diferentes métodos de valoración y de medición que le permitan identificar los activos que pueden en su momento estar reevaluados o, en otro sentido, pueden estar deteriorados por las circunstancias que se mencionaron anteriormente.

En el proceso de valoración de empresas, como se mencionó anteriormente, la existencia de diferentes métodos de valoración, desde la experiencia profesional y desde la ética profesional y las habilidades, es necesario ser bastante prudente, para no sobreestimar los activos, y más aún, para no subestimar los pasivos, lo cual determinará cual es la mejor oferta de mercado, las ganancias de los socios y los beneficios de las empresas adquirientes.

La ética profesional del Contador Público, en el proceso de valorar y medir los activos por lo que cuestan en el mercado, debe ser en una medida más cercana a la realidad razonable, de tal manera que no exista la posibilidad de incurrir en una sobrevaloración de activos o de una subestimación de los pasivos, de cierta manera, todos los cambios sujetos a revaluar o deteriorar un activo que impacta principalmente en el patrimonio de los accionistas y en el buen juicio profesional que asuma un contador público como rol en el proceso financiero de una entidad que controla recursos y que espera un beneficio económico en el futuro.

Por lo anterior, la norma Internacional de Auditoría 540 (Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar) explica la importancia que tiene para el auditor realizar todos los procesos de estimación a valor razonable, con el objeto de medir exactamente los activos y presentar la información financiera de acuerdo con las transacciones que se realicen en la organización, incrementando el grado de confianza en los diferentes stakeholders. En este sentido, el marco de información financiera aplicable puede exigir una medición del valor razonable basada en una hipotética transacción actual realizada entre partes debidamente informadas e interesadas (a las que a veces se denomina “participantes del mercado” u otro término equivalente) en una transacción efectuada en condiciones de independencia mutua en lugar de la liquidación de una transacción en alguna fecha pasada o futura. (NIA 540, 2010)

En la planeación y ejecución de su trabajo, el auditor deberá establecer el método a aplicar para determinar el valor razonable de los activos de la organización y, de esta forma, incluir en su evaluación procedimientos sustantivos que produzcan un alto grado de certeza sobre las cifras financieras expresadas. En relación con la información presentada, esta deberá ser muy clara y efectiva con el objeto de emitir en las revelaciones, el método que se utilizó y explicar el valor real de cada uno de los rubros de los estados financieros; de esta forma se propende por incrementar los niveles de transparencia y confiabilidad del interés público.

Actualmente, en las empresas toma fuerza la sostenibilidad y cuidado ambiental por cuanto cada vez los recursos son más escasos y se agotan por el uso inadecuado que hacen las empresas. Ese agotamiento es consecuencia del consumo desbordado de los mismos consumidores por las necesidades que deben ser cubiertas para ofrecer y prestar un servicio que se ajuste a las exigencias del mercado.

Los aspectos tecnológicos, las necesidades propias, la moda, las inversiones, la moneda extranjera, las políticas económicas, generan flujos futuros cada vez más importantes para el crecimiento de las empresas. Por ello se requiere un buen esquema de entradas y salidas que se relaciona y reflejan en la cadena de valor y en el cuadro de mando integral de las empresas.

La contabilidad se acerca a un nuevo paradigma contable, la utilidad de la información es necesaria para la acertada toma de decisiones, la ganancia líquida es necesaria para seguir generando beneficios económicos a las empresas, pero, ¿de qué forma una empresa puede lograr esos objetivos estratégicos si no es posible observar lo que los competidores hacen? No es posible lograr una buena gestión contable que atienda los paradigmas de la utilidad de la información y de la ganancia líquida, cuando los aspectos tecnológicos agobian a los usuarios a través de diferentes prácticas comerciales.

Denominar el nuevo reto de la globalización y afianzar los mecanismos comerciales de las tecnologías de información y comunicación es permitirnos que el Contador Público acepte las variables actuales que ofrece el mercado, que se permita integrar nuevas tecnologías y adaptarlo en las empresas, cambiar el paradigma contable actual, por el paradigma del Deterioro en el futuro, cuando los activos se agotan, los recursos son escasos, la tecnología es más veloz que

los drives, es permitirse a reconocer y contabilizar el deterioro de las cosas por su recuperabilidad y su utilidad, ese es el juicio profesional que debe utilizar un Contador Público para valorar los recursos disponibles de la empresa y de esta manera la probabilidad que estos cambios puedan impactar directamente en el patrimonio..

Así mismo, el Contador Público, en su visión y bajo el marco de las Normas Internacionales de Información Financiera, debe contribuir con esa generación de confianza pública y la revelación de la información financiera, incluyendo el valor real de los activos, siendo participe activo cada día de los nuevos procesos de convergencia que se realizan al interior de la organización. El principal objetivo de las revelaciones es proporcionar información útil a los usuarios, resaltando las características cualitativas de la información y expresando las cifras fidedignas existentes en la organización. Por lo expresado anteriormente, el profesional está en la obligación de comunicar a la administración los resultados obtenidos en sus procesos de implementación y evaluación con el objeto de garantizar que el proceso de toma de decisiones se realice de forma acertada (Foundation, 2015).

En estos procesos de información contable, clara y oportuna, es muy importante la efectividad en la comunicación con los encargados del Gobierno Corporativo (NIA 265), que ofrece oportunidades para mejorar la confianza pública e incrementar la transparencia en la información financiera presentada, tema que constantemente es muy debatido, por los continuos escándalos de corrupción que se presentan a nivel nacional e internacional, donde infortunadamente los contadores están involucrados. Por ello, la implementación de estándares internacionales de auditoria y aseguramiento incrementa la calidad del trabajo realizado y fortalece la credibilidad del interés público, la confianza en la exactitud de la información, la comparabilidad de la misma y la coherencia de los estados financieros.

## Conclusiones

Los paradigmas contables mencionados, que actualmente se consideran apropiados en el contexto contable, establecen de alguna manera el progreso de la utilidad de la información y la generación de beneficios económicos. En ese sentido, el Contador Público, sujeto a las nuevas variables económicas, debe en todo caso, además de predecir información financiera en el futuro, acercarse a través de juicio profesional y sin viciar la ética, establecer la probabilidad de determinar la revaluación o el deterioro de los activos de las empresas, utilizando mecanismos, mediciones, métodos o procedimientos analíticos con información histórica razonable, con el fin de allegar a los flujos futuros que puede generar actualmente, los activos y la disponibilidad que se puede presentar entre ellos, para determinar el valor razonable de la compañía, para el beneficio y utilidad de los stakeholders que puedan estar interesados en invertir, disponer o combinar las diferentes líneas de negocios para incrementar y participar activamente en el mercado en un proceso de competencia leal.

Cada día las operaciones económicas son más complejas; algunas impactan en los mecanismos de comunicación y de información, otras impactan por el modelo actual de las sociedades, y otras porque son absorbidas por la tecnología. Es necesario tener un grado mayor nivel de certeza, es decir, acercarse a la probabilidad de ocurrencia. Estas operaciones deben propender por los requisitos establecidos en los estándares contables en cuanto a su reconocimiento y sus mediciones, razón por la cual, el Contador Público debe acudir a su buen juicio profesional y, de acuerdo con ello, teniendo en cuenta el principio de prudencia, poder estimar de manera adecuada aquellos hechos económicos que están generando valor agregado, que son productivos y que derivan renta, teniendo pleno conocimiento del valor razonable de los activos y pasivos para la presentación de los estados financieros.

Por otra parte, es claro que, en sus evaluaciones, el auditor debe implementar métodos de valoración de los activos que establezcan el valor real del mercado para, de esta forma, emitir la información financiera correspondiente. Estas buenas prácticas serán una buena herramienta para incrementar la confianza pública que se reflejará en la transparencia de las revelaciones, actuando así con juicio profesional, enmarcado en las exigencias mundiales de la profesión contable.

La globalización exige que la contabilidad se realice bajo modelos internacionales de información financiera y de aseguramiento. Por ello, es tan importante que el Contador Público determine los métodos o modelos que aplicará en los diferentes procedimientos, enmarcados en las buenas prácticas, cumpliendo de esta forma con los objetivos estratégicos propuestos por la organización.

Es importante que en Colombia se cree un compromiso en el que todos los usuarios de la información financiera implementen estándares de aseguramiento y control de forma sistemática que estén avalados por entidades gubernamentales, trabajando mancomunadamente con la administración y, entendiendo que esta normatividad no es responsabilidad única de los entes reguladores, revisores fiscales o auditores, tal como lo señala el Informe ROSC.

Es probable que actualmente el Paradigma del Deterioro no tenga la importancia necesaria, en cuanto que aún es lejano predecir que los activos se deterioran cada vez más rápido, o porque las costumbres no permiten ahondar en nuevos modelos o criterios de medición. En el largo plazo, este paradigma tendrá demasiada importancia, en la medida en que valorar una empresa de mercado tenga más relevancia y sea necesario estar a la vanguardia de las tecnologías de comunicación e información y establecer nuevos criterios para la medición posterior de los activos. Significará entonces que las empresas no se valoran por lo que tienen; al contrario, se valorarán por aquello que pueda generar valor agregado y al mismo tiempo generar un beneficio económico en el futuro.

Recordemos entonces que existen dos paradigmas funcionales para las organizaciones: el paradigma de la Ganancia Líquida y el Paradigma de la Utilidad de la Información; ahora bien, en un contexto de globalización, donde las empresas y los mercados se enfrentan a nuevas tecnologías de información y comunicación, a transformaciones culturales y a nuevos productos y servicios, es necesario pensar en un nuevo paradigma que sea útil para la toma de decisiones.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Baruch Lev, F. G. (2016). *The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers*. New York : John Wiley & Sons, 2016.
- Cerboni, G. (2007). *Diffusione In Europa Del Pensiero Contabile Logismografico Nel XIX Secolo*. Porto Azzurro: Cerboniana.
- Foundation, I. (28 de Mayo de 2015). *Conceptual Framework*. Conceptual Framework. London, UK, UK: IFRS Foundation.
- Gerardo Santos, M. D. (1997). *Acerca de los Paradigmas Contables*. Universidad Nacional de Colombia, 141-150.
- IFRS. (2012). <http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2036.pdf>.
- NIA 540, I. F. (2010). <http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/a008-2010-iaasb-handbook-isa-540.pdf>. Obtenido de <http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/a008-2010-iaasb-handbook-isa-540.pdf>.
- Pedraza, L. H. (2016). <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Contrapartidas/el-paradigma-del-deterioro.asp?print=1>.
- Staubus, G. J. (2010). *A theory of accounting to investors*. California: University of California Press. Obtenido de <http://www.ifrs.org/>.