

CTCP-10-01505-2019
Bogotá, D.C.,

Señor(a)
RODRIGO ESTUPIÑAN GAITAN
Roesga42@hotmail.com

Asunto: **Consulta 1-2019-030089**

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado:	17 de octubre de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2019-1029 – CONSULTA
Código referencia:	O-2-962-8
Tema:	Diferencia entre principio y norma

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2101, 2131, 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

“...Por ello, la principal diferencia es la flexibilidad que origina la aplicación de principios, que se basan en las características de cada negocio y en las condiciones que se analiza un elemento, por ejemplo “el principio en la transferencias sustancial de riesgos y ventajas”, allí será el principio el cual aplica la entidad en la transferencia de riesgos y la medida de sus significatividad; mientras que las normas disponen en algunos caso reglas las cuales no pueden ser cambiadas, por ejemplo “la Entidad podrá elegir el modelo del costo o el modelo de revaluación para la medición del activo”, aquí se encuentran unas directrices de medición que no permiten establecer mecanismos adicionales.”

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



CONSULTA (TEXTUAL)

(...)

En la respuesta solicitada y anotada en la referencia, se contestó de parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), lo siguiente;

“Respecto a la pregunta planteada, nos ratificamos en la respuesta generada por este Consejo en la consulta 2019-0725 y fecha de radicación 15-07-2019. Por cuanto no se puede equiparar los requerimientos contenidos en el Decreto 2649 de 1993, el cual se basaba en reglas y establecía los mecanismos de medición y contabilización y los requerimientos contenidos en los nuevos marcos técnicos normativos, los cuales están basados en principios. Esto conlleva a generar un nuevo modelo de interpretación y aplicación de los estándares de información financiera, por lo que es la entidad la quien aplicando su criterio y el juicio profesional la que debe determinar cuándo una transacción u otro suceso se considera un error material que conduce a una reexpresión retroactiva de la información financiera comparativa.”

Me da mucha pena volver a insistir y no estoy de acuerdo con su concepto porque eso no es de lo que se solicita aclaración, yo no soy el que digo que estoy comparando con el decreto 2649 de 1993, digo es que el artículo 3º de la Ley 1314 de 2009 decreta que en Colombia indica: “(...) Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de contabilidad y de información financiera el sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, (...)” (el subrayado no es del texto).

Sin embargo, en el marco técnico normativo para el Grupo 1 o 2, las normas de contabilidad y de información financiera no las enmarcaron tal como lo determinó una ley de la república, porque realmente al incorporar las Normas Internacionales de Información Financiera de la IASB, en el decreto 2420 de 2015 no se hizo tal como lo determinó el artículo 3º de la ley 1314 de 2009, por tanto, se solicitaba en mi comunicación que:

“(...) considero que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) debe apoyar a interpretar la clasificación de esas normas de contabilidad y de información financiera tal como lo hizo el decreto 2649 de 1993 de clasificarlas en cuanto a los principios, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, etc., y que dentro del artículo 3º de la Ley 1314 de 2009 las clasifica similarmente, no obstante, en los Marcos Técnicos Normativos (MTN) para el grupo 1 y 2, no las clasifica tal como lo determinó la Ley. (...)”

Al mencionar el decreto 2649 de 1993 lo hice vía ejemplo solamente, pero lo importante es lo que determinó la ley y lo que se indicó en los decretos 3022/13, 2420/15, 2496/15, 2131/16, 2483/18 para el Grupo 2, lo cual, en mi concepto, lo que se determinó en ellos no fue exactamente lo que quiso indicar el Legislador.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



SC-CER958027

GD-FM-009.v20

Si, seguramente me dirán que demande los decretos, sin embargo, yo estoy de acuerdo con la aplicación de las normas internacionales de información financiera, las estamos utilizando, solo pedía que el CTCP conceptúe claramente que dentro del marco técnico normativo para el grupo 2, ¿que son principios y que son normas?, las cuales si se podrían diferenciar de acuerdo a todo ese tratado doctrinal que me enviaron dentro de la respuesta del tratadista Ronald Dworkin.

*Finalmente insisto en el concepto solicitado debido a que las respuestas dadas no se ciñeron a la “información presentada por el consultante”, al insistir el CTCP de que yo estaba equiparando los requerimientos del decreto 2649 de 1993 con los marcos técnicos normativos y no es así, lo que solicitaba era el concepto anotado en el párrafo anterior.
(...)”*

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

En primer término, debemos aclarar que habiéndose emitido los decretos que ponen en vigencia los estándares de información financiera en Colombia, el tratamiento contable debe efectuarse teniendo en cuenta el marco técnico normativo que le corresponda a la entidad. Este concepto se elabora teniendo como referente el Marco Técnico Normativo correspondiente al Grupo 2, contenido en el Decreto Único 2420 de 2015 y sus modificaciones, es decir, la NIIF para PYMES.

Respecto a la pregunta planteada, nos ratificamos en la respuesta generada por este Consejo en las consultas 2019-0725 y 2019-0899 y fecha de radicación 15-07-2019 y 08-08-2019, respectivamente. Por cuanto no se puede equiparar los requerimientos contenidos en el Decreto 2649 de 1993 y en la Ley 1314 de 2009, el cual se basaba en reglas y establecía los mecanismos de medición y contabilización y los requerimientos contenidos en los nuevos marcos técnicos normativos, los cuales están basados en principios. Esto conlleva a generar un nuevo modelo de interpretación y aplicación de los estándares de información financiera, por lo que es la entidad la quien aplicando su criterio y el juicio profesional la que debe determinar cuándo una transacción u otro suceso se considera un error material que conduce a una reexpresión retroactiva de la información financiera comparativa.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



SC-CER950827

GD-FM-009.v20

**CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA**

De manera adicional, citamos el concepto de Derecho de Ronald Dworkin, quien manifiesta lo siguiente¹:

“Sin embargo, más que en la definición misma, DWORKIN insiste en que los principios son distintos de las normas, porque existen diferencias lógicas entre estas y aquellos. Cuáles son esas diferencias lógicas es lo que DWORKIN tratará de establecer:

Son “el producto de un acto deliberado de creación jurídica.”

No se basan “*en una decisión particular de ningún tribunal u órgano legislativo, sino en un sentido de convivencia u oportunidad que, tanto en el foro como en la sociedad se desarrolla con el tiempo.*”

- Los principios (al igual en esto que las normas) confieren derechos e imponen obligaciones.
- Los principios, en caso de que las normas no sean suficientes para hallar la solución de un caso concreto, siempre proveerán esa solución. Gracias a ellos el derecho siempre tiene una solución para todos los casos por más difíciles que sean.

Diferencias:

1ª. Una diferencia estructural: los principios tienen una estructura más compleja, pues como elementos ontológicos del Derecho son fundamento originario del mismo y no presuponen nada jurídico previo, al contrario que las normas; como elementos cognoscitivos, son independientes y no se derivan unos de otros, al contrario que ocurre con las normas y, por último, «en la realización del Derecho los principios son los determinantes de la actuación jurídica correcta mientras que las normas son el criterio valorativo de las mismas», ofreciendo «soluciones equitativas cuando la aplicación de normas a casos singulares suponen la causación de injusticia».

2ª. Una diferencia funcional: las normas funcionan como medida (nomos) de lo justo, como expresión de mandatos o imperativos y como ordenadoras u organizadoras de las relaciones sociales, son instrumentales, los principios determinan la existencia de lo justo y el deber de hacer algo.

3ª. Unas diferencias genéticas: las normas proceden de en la organización estatal o social y necesitan que una autoridad determine su contenido, los principios tienen su origen en la propia naturaleza del Derecho y obtienen su contenido de la misma naturaleza de las relaciones humanas en la que el Derecho aparece.

4ª. Unas diferencias aplicativas: mientras que las normas se aplican o no se aplican —«las normas son aplicables a la manera de disyuntivas» (Dworkin, p. 75)— y si se aplican se puede hacer de forma inmediata los principios pueden aplicarse o no aplicarse en parte y precisan concretarse a un caso concreto.

5ª. Una diferencia tuitiva en cuanto a su vinculación: mientras que las normas obligan para garantizar situaciones económicas, políticas o sociales, los principios obligan en cuanto son imperativos de justicia, para garantizar ésta. «Llamo “principio” a un estándar que ha de ser observado, no porque favorezca o asegure una situación económica, política o social que se considera deseable, sino porque es una exigencia de la justicia, la equidad o alguna otra dimensión de la moralidad» (Dworkin, p. 72).

¹ Tomado de, <https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/juridicas/article/download/9716/9162>, consultado en octubre 10 de 2019.

**CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA**

6ª.- Una diferencia de validez: un principio no pierde su validez por la contradicción con una norma, lo que sí ocurre en caso de antinomias, donde una norma desplaza a otra (vid. Dworkin, pp. 77 y 78).

7ª.- Una diferencia justificativa: pues las normas siempre necesitan de una justificación, los principios no.

8ª.- Una diferencia exegetica: los principios pueden actuar como criterios interpretativos de las normas, pero las normas no.

La tesis central de DWORKIN con respecto a los principios es que estos son distintos a las normas. Entre principios y normas existe una diferencia lógica. Tal “descubrimiento” era muy común en la dogmática jurídica europea de la primera mitad de este siglo y aun anterior. Sobran ejemplos de autores que, desde principios de siglo, opinan en ese sentido.

Dice Dworkin que los principios no son como las normas, que se cumplen o que no se cumplen. Un principio se hace jugar conjuntamente con otros principios y por eso a veces se los deja de lado. Los principios son imperativos de justicia, de honestidad, de equidad o de alguna dimensión de la moral, pero son principios jurídicos, son parte del derecho positivo, no son principios morales que los jueces pueden adoptar si quieren o no, como diría Kelsen, en la parte de indefinición que les permite ser arbitrarios.

Los principios difieren de las normas, para Dworkin, por su carácter lógico: mientras que las normas son aplicables en términos de “todo o nada”, son válidas o inválidas, los principios tienen lo que podemos llamar un peso específico o importancia, se apoyan en consideraciones de equidad, moralidad y justicia, y presentan razones y argumentos en favor de una solución, argumentos que no dependen del hecho de haber sido dictados en un momento y lugar determinados. Los principios aportan razones para decidir.”

De otra parte, los estudios efectuados por instituciones profesionales, entre otras ACCAⁱ, han establecido:

“La diferencia entre una regla contable y un principio es una cuestión previa para calificar un sistema basado en este criterio. En Tua Pereda (1983: 380) se define un principio contable como «una hipótesis instrumental, una macro-regla general, vinculada a un propósito u objetivo concreto, derivada de la aplicación de la teoría general a un supuesto específico», si bien la escasa literatura contable sobre la distinción terminológica (Alexander y Archer, 2003: 8) no ayuda a trazar los límites entre ambos sistemas. Por otra parte, Cunningham, (2007: 1417 y 1492), además de señalar la dificultad para identificar un sistema claramente caracterizado por uno u otro modelo, tampoco aconseja que el diseño sea puro en un sentido o el otro. A pesar de estas dificultades, podemos encontrar elementos que ayudan a caracterizar ambos modelos. La diferencia entre un sistema formalizado, basado en reglas, y otro no formalizado, basado en principios, se dilucida en varios frentes: Por un lado, como indican Schipper (2003: 66) y Nelson (2003: 91), en la manera en que se define la propia estructura de la norma. En la medida que una normativa presente escasas excepciones al principio general, dicho cuerpo regulatorio se aproxima a un modelo basado en principios. Una vez establecido un principio general, la única vía para separarse de él es la inclusión de una excepción (Schipper, 2003: 67). Pero también, por otro lado, se observan diferencias en la forma de aplicar dicho cuerpo normativo (Cunningham, 2007: 1492), ya que mientras en un sistema basado en principios la interpretación debe ser teleológica, en los basados en reglas lo importante es el cumplimiento de las Normas (Nobes, 2006: 85).”

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

**CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA**

Ahora bien, en concepto del CTCP la diferencia entre principios y normas, desde el enfoque eminentemente contable es el siguiente:

Principios	Normas
La aplicación del principio contable, parte de las condiciones particulares y de gestión de la entidad a cada una de sus transacciones o eventos originados, esto quiere decir que será la autonomía de la Entidad que conlleva a definir sus principios basados en las expectativas y programas que desarrollará la Entidad, que hará parte integral de su política contable.	Las normas contables, se establecen en la regulación a través del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y sus modificatorios que contienen los marcos técnicos normativos de contabilidad, información financiera y están compuestas por las bases de reconocimiento, medición revelación y presentación.

Por ello, la principal diferencia es la flexibilidad que origina la aplicación de principios, que se basan en las características de cada negocio y en las condiciones que se analiza un elemento, por ejemplo ***“el principio en la transferencias sustancial de riesgos y ventajas”***, allí será el principio el cual aplica la entidad en la transferencia de riesgos y la medida de sus significatividad; mientras que las normas disponen en algunos caso reglas las cuales no pueden ser cambiadas, por ejemplo ***“la Entidad podrá elegir el modelo del costo o el modelo de revaluación para la medición del activo”***, aquí se encuentran unas directrices de medición que no permiten establecer mecanismos adicionales.

No obstante, la US Securities and Exchange Commission publicó un documento denominado “Study Pursuant to Section 108(d) of the Sarbanes-Oxley Act of 2002 on the Adoption by the United States Financial Reporting System of a Principles-Based Accounting System²” donde se menciona entre otras cosas lo siguiente³:

- Una norma basada solo en principios pueden presentar dificultades de aplicación porque proporcionan poca orientación o estructura para ejercer el juicio profesional de los preparadores y auditores;
- Los estándares basados en reglas a menudo proporcionan un vehículo para eludir la intención del estándar;
- Si bien recientemente se ha puesto de moda referirse a estándares basados en principios y reglas, estas categorías no están bien definidas y, por lo tanto, están sujetas a una amplia variedad de interpretaciones;
- Creemos que ni los US GAAP ni las normas internacionales de contabilidad, tal como están comprendidas actualmente, son representativas del tipo óptimo de normas basadas en principios;
- En nuestra opinión, un estándar óptimo implica una declaración concisa del principio contable sustantivo donde el objetivo contable se ha incluido en un nivel apropiado de especificidad como parte integral del estándar y donde se incluyen pocas, si es que hay alguna, excepciones o

² Puede consultarse en <https://www.sec.gov/news/studies/principlesbasedstand.htm>

³ Traducción libre

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

inconsistencias conceptuales;

- En un sistema basado en reglas, los informes financieros pueden ser vistos como un acto de cumplimiento en lugar de un acto de comunicación. Además, debido a que las múltiples excepciones conducen a inconsistencias internas, se necesita un juicio significativo para determinar dónde, dentro de la miríada de excepciones posibles, cae una transacción contable;
- En el otro extremo, un enfoque de solo principios (que algunos han sugerido como el significado del término estándares de contabilidad basados en principios) generalmente proporciona una orientación insuficiente para que los estándares sean operacionales de manera confiable. Como consecuencia, los estándares de solo principios requieren que los preparadores y auditores ejerzan un juicio significativo al aplicar estándares demasiado amplios a transacciones y eventos más específicos, y a menudo no proporcionan una estructura suficiente para enmarcar el juicio que debe hacerse;
- El resultado de estándares de solo principios puede ser una pérdida significativa de comparabilidad entre las entidades informantes. Además, bajo un régimen de establecimiento de normas de principios solamente, la mayor dependencia de las capacidades y el juicio de los preparadores y auditores podría aumentar la probabilidad de desacuerdos retrospectivos sobre los tratamientos contables. A su vez, esto podría resultar en un aumento tanto para las compañías como para los auditores en litigios con los reguladores y la barra de demandantes.

En conclusión no podemos afirmar que las Normas de Información Financiera contenidas en el DUR 2420 de 2015, se basa exclusivamente en principios, debido que dichas normativas contienen algunas reglas, las cuales deben ser atendidas por los elaboradores de información financiera.

Respecto de la referencia realizada en el Art. 3 de la Ley 1314 de 2009, efectivamente al realizar la definición de las normas de contabilidad y de información financiera, se refirió la estructura del decreto 2649 de 1993, adicionando a ella los conceptos de interpretaciones y guías, en una clara referencia a la estructura de los estándares internacionales de presentación de reportes financieros emitidos por el IASB. Por ello, las nuevas normas de información financiera, vigentes en Colombia, están conformadas por una estructura conceptual, en la que se incorporan los postulados, principios, limitaciones y conceptos, y una serie de normas en las que se establecen los criterios de reconocimiento, medición, presentación y revelación, junto con las interpretaciones y guías que se incorporan en los decretos reglamentarios emitidos. Una estructura similar se utiliza en las normas del Grupo 2, y que toman como base la NIIF para las Pymes, al revisar su contenido encontrara en la sección 2, los principios generales, y en las demás secciones las normas de reconocimiento, medición, presentación y revelación. Para el grupo 3, también se incorpora un capítulo que contiene los principios generales y otros apartados que se refieren a los principios de reconocimiento, medición, presentación y revelación.

y se adicionaron a las normas, dos conceptos adicionales, el de interpretaciones y guías.

Respecto al contenida en el Art. 3 de la Ley 1314 de 2009, efectivamente al realizar la definición de las normas de contabilidad y de información financiera, se refirió la estructura del decreto 2649 de 1993, adicionando a ella los conceptos de interpretaciones y guías, en una clara referencia a la estructura de los estándares internacionales de presentación de reportes financieros emitidos por el IASB. Por ello,

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



**CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA**

las nuevas normas de información financiera, vigentes en Colombia, están conformadas por una estructura conceptual, en la que se incorporan los postulados, principios, limitaciones y conceptos, y una serie de normas en las que se establecen los criterios de reconocimiento, medición, presentación y revelación, junto con las interpretaciones y guías que se incorporan en los decretos reglamentarios emitidos. Una estructura similar se utiliza en las normas del Grupo 2, y que toman como base la NIIF para las Pymes, al revisar su contenido encontrara en la sección 2, los principios generales, y en las demás secciones las normas de reconocimiento, medición, presentación y revelación. Para el grupo 3, también se incorpora un capítulo que contiene los principios generales y otros apartados que se refieren a los principios de reconocimiento, medición, presentación y revelación.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,



LUIS HENRY MOYA MORENO
Consejero del Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona
Consejero Ponente: Luis Henry Moya Moreno
Revisó y aprobó: Luis Henry Moya Moreno / Leonardo Varón García / Wilmar Franco Franco

ⁱ Tomado de http://www.aeca.es/old/refc_1972-2013/2010/146-2.pdf

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Radicado relacionada No. 1-2019-030089

CTCP

Bogota D.C, 13 de diciembre de 2019

Señor(a)
RODRIGO ESTUPIÑAN GAITAN
roesga42@hotmail.com
BOGOTA - CUNDINAMARCA

Asunto : SOLICITUD CONCEPTO CTCP

Saludo:

"De conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005, la firma mecánica que aparece a continuación, tiene plena validez para todos los efectos legales y no necesita autenticación, ni sello.

Adicionalmente este documento ha sido firmado digitalmente de conformidad con la ley 527 de 1999 y la resolución 2817 de 2012."

Cordialmente,

LUIS HENRY MOYA MORENO cont
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:

Folios: 1

Anexo:

Nombre anexos: 2019-1029 Firma LHMM.pdf

Revisó: EDGAR HERNANDO MOLINA BARAHONA - CONT

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@minci.gov.co

Fecha firma: 13/12/2019 04:54:35 GMT-05:00
www.mincit.gov.co

AC: AC SUB CERTICAMARA



GD-FM-009.v20