

UN MODELO CONTABLE DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN EN COLOMBIA

Christian David Salazar Salazar.

Estudiante séptimo semestre de Contaduría Pública.

Universidad de Antioquia.

cdsalazars@gmail.com

Adversia

"Un cínico es un hombre que conoce el precio de todo y no da valor a nada."

Oscar Wilde

RESUMEN

El sector de la construcción, el cual ha sido llamado por el Presidente Santos como una de las 5 locomotoras que impulsará el desarrollo en Colombia, no ha podido cumplir tal fin, debido al conjunto de imprecisiones en la normatividad contable y de una tradición corrupta de los empresarios de dicho sector y de los dirigentes del país, quienes sacrifican el desarrollo de la infraestructura a cambio de prebendas personales. Pero, lo más grave no es esto, sino que el modelo contable aplicado en la actualidad no permite un mayor control y seguimiento para poder impedir dichos desajustes.

PALABRAS CLAVES: Sector construcción, Modelo contable, Infraestructura.

Adversión

1. Introducción

Producto de las diversas construcciones han sido grandísimas las contaminaciones por las que nuestro planeta ha pasado, gracias al pensamiento capitalista que hace mucho tiempo invade nuestras mentes. La falta de sentido de pertenencia con nuestro ambiente y la incapacidad de pensar en un futuro sin las mismas condiciones ambientales, sociales, entre muchos otros aspectos es lo que ha traído esta sociedad y principalmente a los empresarios a brindarle a sus empleados las mejores garantías para poder desempeñarse de una manera eficiente, eficaz y mucho mas transparente. Entonces surge una pregunta que se la deberían hacer la gran mayoría de profesionales contables ¿la contabilidad y el modelo aplicado actualmente en Colombia está reflejando la realidad empresarial en toda su dimensión?

Este trabajo tiene como fin hacer una breve revisión de la realidad que esta reflejando la contabilidad en el sector de la construcción, para que cada uno pueda cuestionarse y posiblemente proponer un mejor modelo que tenga muchas de las características que el modelo actual no posee, para hacer de esta profesión una mejor herramienta para nosotros, los profesionales que vienen e interactuar mejor con la sociedad y el medio ambiente.

2. Aspectos de Referencia

2.1 Contexto de la Realidad

El sector de la construcción, es considerado como motor de la economía mundial y en la actualidad representa más del 11% del PIB mundial, según Price wáter house Coopers¹, proceso generado en gran medida como resultado del efecto multiplicador que genera la gran demanda de mano de obra de este sector. En este orden de ideas, cabe anotar primero que dichos empleos son principalmente de mano de obra no calificada, la cual es principalmente abundante en los países en "vía de desarrollo" corroborando la importancia de dicho sector para aportar al crecimiento de estos países. Pero, es claro que no solo es importante para dichos países, sino que también para los países más desarrollados, ya que las sociedades modernas conforme crecen demandan mayores y mejores infraestructuras.

Si bien es cierto, que el sector de la construcción es un fuerte jalonador de la economía, también es cierto que la corrupción es más visible e importante en este sector de la economía que en cualquier otro. Dicho fenómeno, puede ser producto de algunas características particulares que posee este sector, y que lo hacen más propicio para los actos de corrupción, entre ellas: la competencia por contratos a gran escala; los numerosos permisos y aprobaciones oficiales; el carácter único de algunos proyectos que hace difícil comparar los precios; profunda implicación de los gobiernos y otros organismos públicos. Por otro lado los proyectos son ejecutados por

¹ Crecimiento de la construcción mundial superará al PIB esta década: PwC. [En línea]: <http://www.milenio.com/cdb/doc/noticias2011/3caab1c4736e2260b6f80d90cf289b47>. Consultado el 3 de Marzo de 2012.

decenas, a veces, cientos de subcontratistas de menor escala lo que genera un embrollo de transacciones difíciles de supervisar.

En este sector, se presentan principalmente tres tipos de delitos como lo son: la apropiación indebida de recursos y materiales, el fraude contable y los sobornos. Así en este orden, la apropiación indebida es bastante usual, dado que muchos empleados tienen libre acceso a materiales y valiosos activos sin ningún tipo de supervisión, además se tiene la dificultad de estimar con precisión las cantidades de materiales necesarias para determinados proyectos dada la utilización de grandes cantidades lo que conlleva a que organizaciones del sector sean susceptibles de realizar pedidos excesivos y que puedan producirse posteriores reventas de estos productos. El fraude contable incluye manipulaciones contables, préstamos y financiaciones irregulares, solicitudes de créditos fraudulentas y operaciones no autorizadas. Los sobornos son bastantes frecuentes en contratos que involucran grandes cantidades de dinero, y que se firman a menudo con el sector público en donde las organizaciones utilizan intermediarios comerciales, reduciendo así el control interno durante la licitación.

Adicionalmente, este sector tiene una estrecha relación con el entorno natural, ya que la gran mayoría de sus materias primas provienen de allí, con el agravante que muchos de ellos no son renovables y adicionalmente generan una gran cantidad de residuos contaminantes del aire y el agua. Todo esto, es generado durante las fases del proceso de construcción, un ejemplo donde se puede evidenciar estos problemas se da en la fase de extracción de materias primas la cual se lleva a cabo a través de la minería a cielo abierto causando grandes impactos en el paisaje como modificación topográfica, pérdida del suelo y contaminación atmosférica.

Finalmente, cabe anotar que la construcción en Colombia carece de una normatividad actualizada y recia, que garantice productos con mejor calidad, reduciendo las construcciones en áreas de alto riesgo, que últimamente proliferan en nuestro país y que ya han cobrado vidas humanas. Pero este no es el único problema, la venta indiscriminada de lotes considerados de reserva natural, con aparentes permisos legales para la construcción también es un tema de creciente preocupación. Y rematado por los problemas en los temas de contratación pública que ya señalamos y el tema laboral, donde para un total de 400 mil empresas que existen en el país solamente se cuenta con 200 inspectores de trabajo, lo que hace evidente que la cobertura de inspección es deficiente y conlleva a que los niveles de riesgo para los trabajadores aumenten. Pero todos estos problemas, no son de exclusiva responsabilidad del estado y requieren de ética, moral y responsabilidad de los privados al momento de hacer negocios.

3. Contexto Conceptual

Para comenzar, entendamos a que se hace referencia cuando se habla de un Sector económico, que como su nombre lo indica, no es más que una

parte o fracción de una actividad económica cualquiera. Así pues, el Sector de la construcción, será el conjunto de entidades o empresas que se vinculan por un conjunto de acciones económicas relacionadas con la realización de obras de construcción. Finalmente por obras de construcción debemos entender, todas aquellas actividades de arquitectura y construcción que se interrelacionan con unos flujos de efectivo y mano de obra para crear edificios u obras de infraestructura, caracterizadas por su tangibilidad.

Así pues, producto de dichas interacciones económicas, el sistema recurre a una aplicación de la contabilidad para describir y sistematizar el acontecer del sector. Aplicación en la cual interactúan varias actividades enmarcadas en diferentes sectores económicos, pero que finalmente surten de bienes o servicios al Sector de la construcción. Esta interacción con otros sectores económicos o productivos, genera dificultad para poder enmarcar las actividades productivas en un solo sector económico, por ejemplo, la actividad de fabricar palas no se realiza específicamente para el sector de la construcción, sino que puede ser utilizado adicionalmente en el sector agrícola.

Pese a dichos problemas, para poder proponer una clasificación de las actividades que en este sector se presentan, se deben tener en cuenta otros conceptos que son de relevancia para comprender la propuesta:

“Infraestructura: Acervo físico y material que permite el desarrollo de la actividad económica y social, el cual está representado por las obras relacionadas con las vías de comunicación y el desarrollo urbano y rural”²

“Edificaciones: Construcción de grandes dimensiones fabricada con piedra u otros materiales resistentes y que está destinada a servir de espacio para el desarrollo de una actividad humana: una iglesia, un castillo, una casa, una muralla y una plaza de toros son edificaciones.”³

“Obra Civil: La **cosa hecha o producida** por el **hombre** se conoce como **obra**. Puede tratarse de un producto material o intelectual, protegido por diversas leyes. El concepto también se utiliza para nombrar al proceso de construcción de un **edificio** o de una infraestructura en general. **Civil**, por su parte, es un adjetivo que refiere a lo perteneciente a los **ciudadanos** o la **ciudad**. La noción de **obra civil** está vinculada al **desarrollo de infraestructuras para la población.**”⁴

² Definición de Infraestructura. [En línea]: <http://www.definicion.org/infraestructura>. Consultado el 28 de Enero de 2012

³ Definición de Edificación. [En línea]: <http://es.thefreedictionary.com/edificaci%C3%B3n>. Consultado el 28 de Enero de 2012

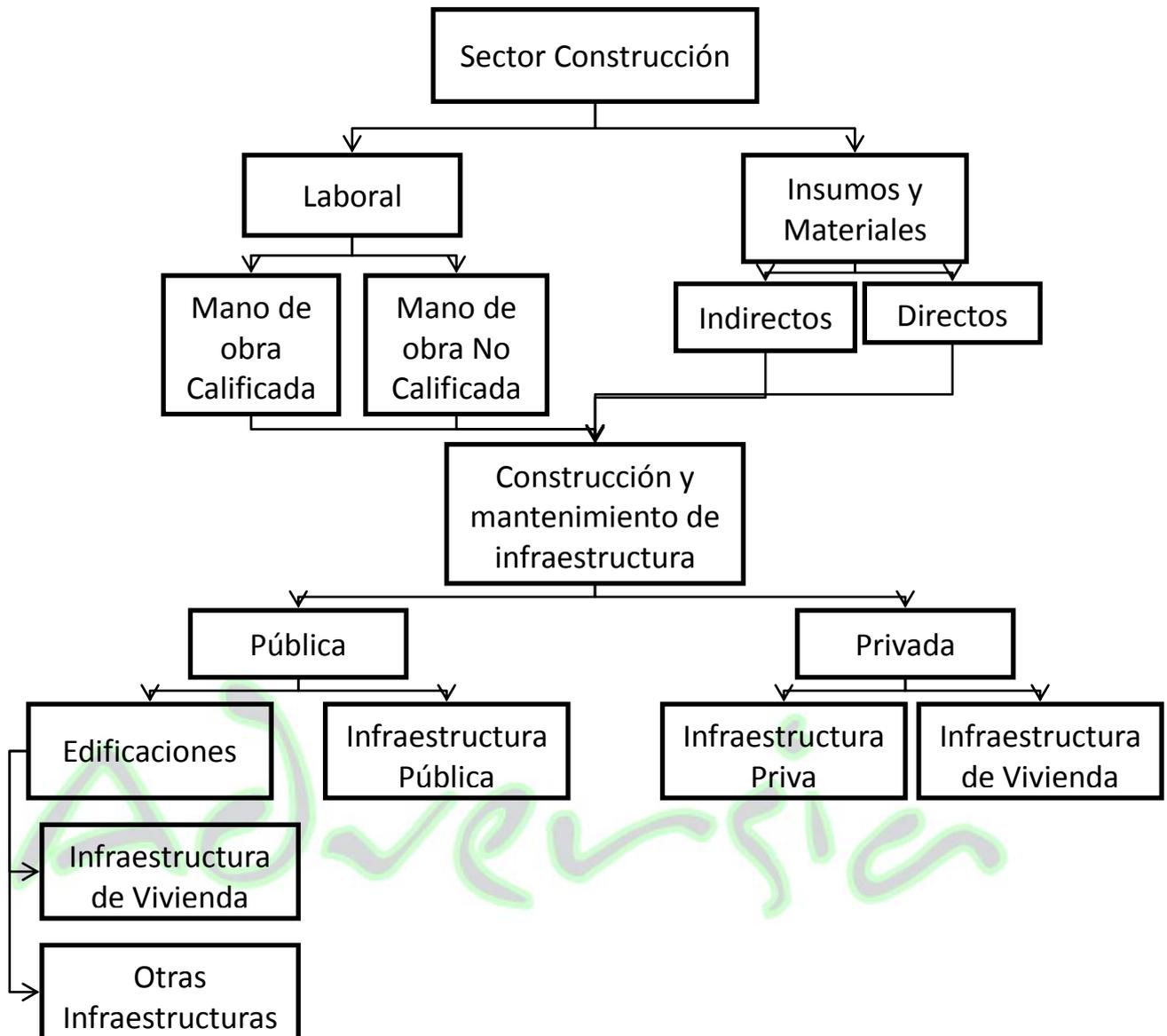
⁴ Definición de Obra Civil. [En línea]: <http://definicion.de/obra-civil/>. Consultado el 28 de Enero de 2012.

Así pues, entendidos los anteriores conceptos podemos adentrarnos en otros análisis que darán complemento y permitirán comprender mejor el análisis del modelo contable de este sector.

4. Estructura del sector de la construcción

Para continuar con la caracterización del sector, encontramos que este se divide o está compuesto por cinco niveles así:

- En un primer nivel encontramos, un componente laboral que abarca el personal operativo del sector, complementado por un componente de insumos y materiales, que abarca como su nombre lo indica los insumos y materiales que se utilizan en las distintas fases de desarrollo de las construcciones.
- En el segundo nivel, encontramos las subdivisiones de cada uno de los anteriores componentes así:
 - El componente laboral se forma por: mano de obra calificada, dentro de la cual encontramos a ingenieros, arquitectos y otros individuos que han desarrollado estudios técnicos o tecnológicos relacionados con las anteriores profesiones; y complementado por una mano de obra no calificada que son todos aquellos que el sector denomina "rusos", oficiales o ayudantes, y que podría decirse soportan en gran medida el gran peso del sector, pero sobre esto profundizaremos más adelante.
 - El componente de insumos y materiales, por su parte se compone de unos directos y otros indirectos. Por directos entendemos aquellos que son esenciales para la construcción, como por ejemplo el cemento y las arenas. Mientras que los indirectos serán aquellos que no solo los utiliza el sector y que no siempre son requeridos en las obras, por ejemplo la pintura.
- En el tercer nivel encontramos la interacción de dichos actores e insumos y materiales para dar origen al producto principal del sector que es, la construcción y mantenimiento de infraestructuras.
- Por su parte, el cuarto nivel indica que dichas construcciones y mantenimientos serán financiadas o realizadas por iniciativas públicas o privadas.
- Finalmente el quinto nivel nos indica que las construcciones de carácter público son orientadas a la atención de viviendas de interés social, al mantenimiento edificación de otros tipos de infraestructura como clínicas, bibliotecas, entre otros, y complementado con lo que en el cuadro denominamos infraestructura pública que son andenes, calles, puentes, carreteras, etc. Mientras que las construcciones de carácter privado buscan una ganancia financiera y están dirigidas a la atención de la demanda de vivienda a todo nivel y a lo que en cuadro denominamos infraestructuras privadas que son por ejemplo: centros comerciales, hoteles, hospitales de orden privado, entre otros.



Fuente: Construcción Propia

5. Contexto Legal

Normatividad técnica y contable que aplican para el sector de la construcción en Colombia:

En materia técnica y mas específicamente en el caso de la construcción de edificaciones sismoresistentes aplica la Ley 400 de 1997. La Ley 388 de 1997, dicta disposiciones para armonizar y actualizar la ley 9 de 1989, en lo que respecta a La ley orgánica de Plan de Desarrollo, la ley orgánica de áreas metropolitanas y la ley por la que se crea el sistema nacional ambiental. Con respecto al ejercicio de la ingeniería, de sus profesiones afines y de sus profesiones auxiliares, encontramos la Ley 842 de 2003, por la cual es adoptando el código de ética profesional:

Así pues, encontramos que las anteriores son solo algunas de las normas importantes al respecto, pero la existencia de normas que son de aplicabilidad a la construcción, o que en determinado momento pueden llegar a ser aplicables dependiendo del tipo, destino y utilización de recursos, en la construcción, es mucho mayor, el problema se presenta cuando no existe suficiente control y supervisión sobre el cumplimiento de esta normatividad, que como ya se enuncio, crea un ambiente propicio para la corrupción que se puede dar en un múltiples ambientes.

Actualmente en Colombia no existe una reglamentación contable específica para el registro de las actividades sector o rama de la construcción. Lo que nos indica, que para el registro de dichos intercambios se deberá aplicar el decreto 2649 y 2650 del 1993, que reglamentan la contabilidad en general y el plan único de cuentas para todos los sectores de la economía en general. Esto acompañado y complementado por infaltable regulación tributaria consignada en el Estatuto Tributario y el código de comercio.

Por otro lado, la globalización de la economía viene fomentando la expedición de estándares internacionales, y los de contabilidad e información financiera, no son la excepción (Fernández, 2005). En Colombia se ha venido trabajando y más ahora con la promulgación de la Ley 1314 de julio de 2009, en la cual se expedirán normas de información financiera y aseguramiento de la información. La NIC 11 que habla sobre los contratos de construcción y que llega con una mayor rigurosidad en materia contable, que por ser de carácter internacional tiene características que se basan sobre todo en las necesidades de información grandes empresas, las cuales son muy pocas en Colombia, ya que la mayor representatividad la tienen las MIPYMES.

En Colombia es importante que se empiece a trabajar en una reglamentación contable específica para los sectores que lo requieran. El sector de la construcción no es ajeno a esta realidad, aunque está regido por el decreto reglamentario 2649 y 2650 de 1993, no es suficiente ya que existen muchos vacíos en cuanto a las subcontrataciones, por esta figura es que más casos de corrupción se han dado en el país con las llamadas "cadenas de subcontratación", siendo también una de las principales causantes de la precariedad laboral, esta ultima en términos de calidad en las diferentes obras y en las condiciones laborales ofrecidas a los trabajadores. En el caso internacional con la NIC 11 se es un poco más específico en cuanto al tratamiento de los ingresos ordinarios y los costos relacionados con los contratos de construcción, es necesario tener en cuenta que esta NIC marcaría el comienzo de un tratamiento contable para los contratos de construcción, cosa que hasta el momento de la expedición de la Ley 1314 de 2009 no se había dado, y en vista de que en Colombia no existe una norma contable que regule este tipo de contratos esto sería una forma de progresar en el tema, aclarando que con esta posición no se está afirmando que la adopción de la norma internacional sea la más propicia para aplicar en Colombia, pues esto es materia de otro tema que debe ser tratado con mayor rigurosidad.

6. Modelo Contable aplicado al sector de la construcción

Para comenzar, citemos las palabras de Carlos Eduardo Castaño, quien plantea que, "Todas las personas en el mundo están regidas por un modelo mental conformado por teorías, leyes y conceptos, que a su vez las llevan a interpretar la realidad de cierta manera, con lo cual pueden plasmar en modelos materiales (semánticos, analógicos o matemáticos) dicha realidad interpretada. Para los contadores públicos no podría pasar algo diferente, en toda su vida y a medida que van aprehendiendo conocimientos se va construyendo su modelo mental, y en el aprendizaje de su profesión logran formar un modelo mental contable por medio del cual interpretan y pueden luego representar, o, plasmar la realidad. Pero este modelo mental contable se ha venido generalizando como una simple interpretación financiera de la realidad, dejando así de lado otros aspectos como los administrativos, económicos y sociales".

Lo anterior, es totalmente visible en el sector de la construcción colombiano quien al aplicar los sistemas de contabilidad tradicional, se ve regulado por el Decreto 2650 de 1993, el cual define un catálogo de cuentas describiendo la naturaleza de estas y su dinámica en las transacciones. Entre los grupos de cuentas se observan los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos, gastos y las cuentas de orden, además de otras disposiciones enmarcadas en la dinámica propia de un modelo financiero-patrimonialista. Debido a la naturaleza propia del sector construcción en general y en especial del sector vial, existen varios aspectos contables que si bien se encuentran amparados bajo la normatividad contable regular, requieren tratamiento especial. Es el caso de:

- La determinación periódica de resultados.
- Gasto iniciales de proyecto o anteproyecto.
- La contratación y subcontratación.
- Las existencias.
- Costos.
- Provisiones.
- Liquidación de la obra con el cliente.
- Aspectos tributarios.

En este orden de ideas, podríamos decir que dado el modelo contable que aplica en la actualidad el sector de la construcción, no es posible observar el panorama global de la economía correlacionada con el sector. Es decir se están abandonando otros posibles análisis como los son el análisis del impacto ambiental que se produce, el de impacto social y en general cualquier razonamiento alejado del simple asiento de transacciones.

Sin embargo, este no es un problema particular o exclusivo de este sector, más bien es un problema del sistema contable en general, ya que no desconocemos que un modelo no puede representar una realidad compleja, tal y como la que intenta analizar y representar la Contabilidad. Sin embargo, tampoco es aceptable abstraer tanto la realidad, que se olvide del entorno en el que se genera, y tal como lo dice el profesor Marco Machado "Esta complejidad que se va formando a través de las relaciones de la información con el entorno, con otras áreas del conocimiento hace necesario

que el modelo contable utilizado por la Contabilidad integre aspectos de otras dimensiones de la realidad como la administrativa, la económica y la social (además de la financiera); ya que todas estas influyen y confluyen en una organización”.

Por estas razones, es necesario pensar en un nuevo modelo contable que: en primera instancia intente cubrir todo el panorama social que envuelve el sector de la construcción y que como anteriormente señalamos esta genera múltiples problemas en el sector. Problemas como el de corrupción, de contratación y estabilidad laboral, sobre el que particularmente un sistema contable más completo podría contribuir directamente para ser impedido o subsanado.

Por otro lado, el tema ambiental tan correlacionado con el sector de la construcción y sobre el que el modelo financiero-patrimonialista se ha tornado sumamente deficiente, dadas las múltiples dificultades de valoración que este tema presenta y donde es claro que un análisis exclusivo desde lo financiero, resulta poco o ineficiente. Punto importante, para afirmar que en un sector con tantas ramas como esta, es imposible sesgarlo a una única visión.

Es así como, un modelo que interrelacione distintos saberes como, los administrativos, económicos, sociales y ambientales, acompañados un alto componente y ambiental sería el deseado, ya que permitiría una imagen más exacta de la realidad, lo que a su vez permitiría mejores decisiones, tal como lo expone la intención del contabilidad como saber.

CONCLUSIONES

Los aspectos anteriormente mencionados se hacen necesarios para desarrollar futuras investigaciones que servirán para seguir con el desarrollo de la profesión aunque se sabe que es un gran reto.

Por otro lado, vale la pena resaltar que estamos convencidos que hasta que no se haga una reestructuración del modelo contable actual y en general del modelo de pensamiento de los contadores del país, se seguirán percibiendo problemas en otros temas como el de control financiero, regulatorio y ambiental. Sin embargo, el problema no es exclusivo de lo contable, y será necesario un apoyo normativo para de este modo hablar de un avance integral del sector.

BIBLIOGRAFÍA

Crecimiento de la construcción mundial superará al PIB esta década: PwC. [En línea]: <http://www.milenio.com/cdb/doc/noticias2011/3caab1c4736e2260b6f80d90cf289b47>. Consultado el 3 de Marzo de 2012.

Definición de Infraestructura. [En línea]: <http://www.definicion.org/infraestructura>. Consultado el 28 de Enero de 2012.

Definición de Edificación. [En línea]: <http://es.thefreedictionary.com/edificaci%C3%B3n>. Consultado el 28 de Enero de 2012.

Definición de Obra Civil. [En línea]: <http://definicion.de/obra-civil/>. Consultado el 28 de Enero de 2012.

Traducción de la Contaduría Pública de la Nación. NICSP 11 Contratos de Construcción. Lima, Perú. [En Línea]: <http://www.mecon.gov.ar/hacienda/cgn/ifac/nicsp11.htm>. Consultado el 28 de Febrero de 2012.

Redacción Económica (2010). Agricultura, pesca y construcción, las de más accidentalidad laboral. [En línea]: <http://www.vanguardia.com/historico/72185-agricultura-pesca-y-construccion-las-de-mas-accidentalidad-laboral>. Consultada el 26 de Febrero de 2012.

Ramírez Echeverry, Helio Fabio y Suárez Balaguera, Luis Eduardo. (2010). Los contratos de construcción en Colombia e impacto al adoptar estándares internacionales de información financiera -NIC 11-. [En línea]: <http://www.unilibre.edu.co/CriterioLibre/images/revistas/12/CriterioLibre12art09.pdf>. Consultado el 10 de Febrero de 2011.

Ley 152 de 1994. [En línea]: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley/1994/ley_0152_1994.html. Consultado el 8 de Febrero de 2011.

Transparencia Internacional. La corrupción mundial en el sector de la construcción. [En línea]: <http://www.attacmadrid.org/d/7/061121141356.php>. Consultado el 2 de Febrero de 2012.

DANE (2011). Boletín de Prensa. Estadísticas de edificación licencias de construcción. [En línea]: http://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/licencias/bol_lic_jun_11.pdf. Consultado el 30 de Enero de 2012.

Sector construcción peruano crecerá 8% el próximo año (2011). [En línea]: <http://biznews.pe/noticias-empresariales-nacionales/sector-construccion-peruano-crecera-8-proximo-ano>. Consultado el 30 de Enero de 2012.

Vivienda el Tiempo (2011). El inicio de proyectos de apartamentos creció 50%, y de casas 12% entre abril y junio. [En línea]: http://www.unisa.com.co/portal/nuevo/index.php?option=com_content&view=article&id=72:inicia-de-proyectos-crecio&catid=1:latest-news&Itemid=65. Consultado el 3 de Febrero de 2012:

Castaño Ríos, Carlos Eduardo. Cambio del modelo mental contable para la construcción de los nuevos modelos contables. [En línea]: <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/File/11303/10336>. Consultado 13 de Marzo de 2012.

Fernández, Y. (2005). La credibilidad de la información financiera: un reto ante la globalización. Coruña.

Adversia