

TRANSFORMACIONES DE LA CONTABILIDAD: DE LA MODERNIDAD A LA GLOBALIZACION Y SU INCIDENCIA EN LA PROFESION Y LA DISCIPLINA.

Andrea Rodríguez Hernández

Estudiante de Contaduría Pública

Universidad Nacional de Colombia- Sede Bogotá

andrearodriguezhe@gmail.com

Adversia

TRANSFORMACIONES DE LA CONTABILIDAD: DE LA MODERNIDAD A LA GLOBALIZACION Y SU INCIDENCIA EN LA PROFESION Y LA DISCIPLINA.

Resumen

La contabilidad como muchos aspectos de la vida están sujetos a un constante proceso de reestructuración, dados por la evolución en la sociedad y sus ámbitos económico, político, cultural, etc., que van generando percepciones distintas e inciden en nuestro comportamiento. Así pues, la contabilidad ha sido un proceso en constante evolución y construcción, que luego de la modernidad ha planteado unas obligaciones y responsabilidades para el profesional contable, enfocadas en la calidad de la información, el interés y confianza pública que hacen que se estructure como un profesional íntegro, autónomo y objetivo, pero que poco a poco dados los cambios naturales en la sociedad nos ha conducido a un mundo globalizado, en el cual la maximización de beneficios y la racionalidad económica van a primar y donde la ideología imperante va a influenciar los nuevos conceptos disciplinares, profesionales y educativos.

Palabras clave

Interés público, ideología, globalización, NAFI.

Abstract

Accounting as many aspects of life are subject to a constant process of restructuring, given the evolution of society and its economic, political, cultural, etc., Which generate different perceptions and influence our behavior. Thus, the accounting has been a constantly evolving process and construction of modernity then raised obligations and responsibilities for the accounting professional, focused on the quality of information, interest and public trust is structured as do complete a professional, independent and objective, but that gradually given the natural changes in society has led to a globalized world in which profit maximization and economic rationality will prevail and where the prevailing ideology will influence new concepts disciplinary, professional and educational.

Key Words

Public interest, ideology, globalization, NAFI.

La contabilidad así como la profesión contable han sido el resultado de un proceso de construcción social que ha llevado cientos de años en llegar a ser lo que es hoy, en este escrito quiero mostrar un breve recorrido de la conformación del sentido público de la contabilidad en la modernidad, para ello he hecho referencia a los diferentes factores tanto internos como externos que la constituyen y cuales responsabilidades se han derivado de tal hecho; posteriormente, como proceso de transformación se hace una alusión a un factor que hoy día cobra gran importancia y que está generando cambios no sólo en la contabilidad sino en todos los campos, la globalización.

Bajo esta perspectiva, se analiza su incidencia en el contexto externo para luego vincularlo a la contabilidad a través de los planteamientos del IASB y el proceso de convergencia hacia las normas internacionales, lo cual implica no sólo un análisis de la disciplina sino también de las “nuevas” responsabilidades del profesional. En este examen se involucran aspectos tales como el poder, la ideología y la forma como dichos hechos pueden influenciar las concepciones que se tienen como adecuadas, así como difundir un pensamiento capitalista basado en el *homo economicus*¹. Por último, se presenta una oportunidad para reivindicar al profesional a partir de los cambios en la normativa que privilegian el juicio profesional, incluyendo para ello un fortalecimiento de la ética y del sistema educativo, tal que contribuya a un cambio que permita retomar las responsabilidades públicas y reforzar nuestra responsabilidad con la sociedad.

Conformación de la contabilidad moderna y su sentido público.

La contabilidad ha sido producto de una constante evolución como construcción social sujeta a la interacción tanto de factores internos como factores externos que poco a poco van moldeando su estructura y concepción, quizás no como la conocemos ahora pero si sentando las bases y generando los puntos de partida de la modernidad. Así, es importante recalcar el gran impacto que tiene el entorno en sus desarrollos, pues son las transformaciones sociales aunque también las internas las que inciden y generan las transformaciones de la contabilidad.

En cuanto a los factores externos es necesario hacer referencia aquí a tres hechos políticos, sociales y religiosos que llevaron a una ruptura en el pensamiento de la sociedad en el momento en que se dieron y que al ser tan marcados abrieron paso a la modernidad y así también al capitalismo, el primero de ellos fue el religioso (siglo XVI) donde una visión alterna a la religión Católica y a la ideología calvinista de salvación, plantea la idea de que todos los trabajos son iguales y por tanto la salvación va a depender de la actuación y el desempeño en el trabajo diario, tal concepción es la promovida por la Reforma, así, se concibe al éxito (entendido también en términos de eficiencia) en las labores y trabajos como vía para llegar a la salvación. Este hecho plantea no sólo un cambio en el comportamiento de los hombres, sino que también se retoma un concepto que venía de siglos atrás (el estoicismo) donde se dice que “todos los hombres son hermanos e iguales por ser hijos de Dios”, esto definitivamente marca un cambio importante donde no sólo la Iglesia Católica pierde poder sino que también deja de ser privado un texto que por siglos había sido privativo de los sacerdotes: La Biblia, en ese sentido, cuando un texto que estaba en otro idioma comienza a ser traducido al idioma del pueblo, el hombre tiene la necesidad de aprender a leer y escribir, pues al gozar de cierta igualdad en el uso de la palabra el hecho de alfabetizarse le dará la posibilidad de participar en las discusiones públicas y hacerse partícipe de las reflexiones que se den en la sociedad, marcándose así un cambio en el comportamiento social.

Un segundo hecho fue la Ilustración (siglos XVII y XVIII), promovía el uso de la razón y fue conocido como el siglo de las luces dados los grandes desarrollos en ciencia, técnica y conocimiento, esta primacía e interés por la razón no sólo se dio en los intelectuales sino que también se extendió a la sociedad del común a quien ahora le interesaba involucrarse más en los asuntos de la vida cotidiana, esto llevó a la conformación de salones (rococó en Francia), cafés

¹ Concepción neoclásica, hombre racional maximizador del beneficio

(en Londres) y centros donde las personas además de escuchar música o tomar café podían hacer un uso público de la palabra y de la razón para lanzar sus comentarios e interactuar así con los demás asistentes, que junto con los periódicos que comenzaron a circular y las producciones literarias suscitaron un espíritu público en la ciudadanía.

Como tercer momento importante en la historia, en el ámbito socio-político, se presenta la Revolución Francesa, que bajo ideales de igualdad, libertad y fraternidad le dan al hombre la calidad de ciudadano y se le dota de una igualdad ante la ley, donde ya no será la monarquía quien definiría el destino de las personas sino que se conformaran los Estados-Nación que además de darle visibilidad al pueblo, lo dotaran de ciertos derechos que definidos por ellos mismos mejorarán sus condiciones y los harán iguales en dicho tratamiento, surgiendo también las primeras regulaciones y el cuestionamiento sobre el papel del Estado en la sociedad.

Estos hechos crearon la idea de una sociedad nueva donde se consolida la opinión pública y la igualdad de los hombres, tanto en el campo político como en el religioso, factores donde se va a enmarcar el nuevo rol de la contabilidad, que junto con la sociedad va configurándose poco a poco para responder al nuevo entorno y la nueva mentalidad que se le presenta.

Pero dicha transformación también debe darse al interior de la contabilidad, es decir, al presentarse todos estos cambios y rupturas tanto en la cultura como en las sociedades, su pensamiento, sus necesidades, etc., la contabilidad debe entrar a interpretarlos para poder desarrollar sus roles y responder adecuadamente en sus funciones de control, de interlocutor y de medio de comunicación (donde se vinculan los ámbitos público y privado), pues se debe pasar de una contabilidad medieval y feudal donde el énfasis era el comerciante en un núcleo cerrado a una contabilidad moderna donde la empresa es el centro de atención (como motor del capitalismo) y la divulgación de información a la sociedad debe satisfacer los intereses de un sinnúmero de personas.

La contabilidad debe transformarse, debe desarrollar conceptos que permitan una interpretación y comunicación de lo que pasa en el mundo de las mercancías, bajo los cuales se pueda dar cuenta y razón de los procesos productivos sobre los que ejerce control y generar así una información útil a los usuarios.

Estos conceptos que desde lo contable permiten expresar una realidad tienen una particularidad y es que deben ser producto del consenso social, ¿de qué le sirve a la contabilidad desarrollar unos conceptos si el público a quienes va dirigida la información no los entiende?, es por esto que la contabilidad debe incorporar en su estructuración el componente público, además de que la información contable sirva y sea dirigida al público es necesario que los diversos conceptos que se desarrollen sean compartidas por la población, ya que en definitiva, cuando se producen los estados financieros, estos serían el resumen de todos aquellos conceptos que si fueron definidos en un proceso público van a ser entendidos y comprendidos por ese mismo público que los ayudó a construir, garantizando así una mayor comprensión y análisis sobre éstos, que en últimas es lo que genera la confiabilidad en la contabilidad y la información que genera.

Al entrar de forma más profunda en el desarrollo de estos conceptos, es importante resaltar que su configuración no es un proceso que se dé en un solo momento de la historia, sino que conlleva un largo proceso de estructuración al cual se van incorporando los diversos hechos que se presentan en la sociedad.

De esta forma, un primer concepto es el de *entidad*, en principio cuando las transacciones y los negocios se hacían y se liquidaban de manera rápida sólo se hacía un cruce de valores de dicha transacción, sin embargo cuando las personas se empezaron a asociar y a construir sociedades con un capital permanente hay una ruptura donde se va a concebir al negocio como algo independiente de la persona, se entra a definir un patrimonio propio a través del cual se evidencia la riqueza y la propiedad, identificando así un tiempo y espacio exclusivo en el que

operan las empresas, de igual forma cuando se establecen los negocios por un largo periodo de tiempo se va conformando el concepto de *negocio en marcha* y la concepción de que las empresas se establecen para que funcionen y operen durante muchos años.

Allí entra a jugar un papel importante la partida doble, pues a través de ella se podrán identificar las transacciones separadas y se personificarán las cuentas, donde por un lado se tienen las obligaciones y por el otro los derechos. Para representar dicha personificación también se retoma el concepto griego de cuenta donde se van a relacionar los valores de cambio con los de uso, pero para ello se define una *unidad de medida* homogénea con la cual se pueda representar la información que generalmente es la moneda legal de cada país, de esta forma, la medida de lo cuantitativo es el dinero-la moneda y en lo cualitativo se establece el idioma, conceptos que para ser públicos deben corresponder a la moneda y el idioma del país donde se está informando, de igual manera, esta interacción entre medidas cuantitativas y cualitativas genera el concepto de *valoración* en la medida en que lo que se iba a representar en unas magnitudes monetarias y en un idioma específico debía ser una estimación fiable.

Al conformarse una entidad diferente de los socios, éstos ven la necesidad de conformar canales de comunicación o medios de control a través de los cuales puedan evidenciar el manejo que se le ha dado a sus recursos, pues cuando hay tantos socios es difícil que todos entren a la administración y por tanto deben delegar dicha función, por ello deben requerir informes cada cierto tiempo para evaluar su situación, conformándose el concepto de *periodo* que sería el tiempo en el cual se realizaría un análisis de la situación de todo el tiempo que ha transcurrido con dos objetivos fundamentales, primero, hacer una diferenciación entre el ingreso y el capital y segundo, establecer el valor a tributar. En el primer caso, se da la necesidad de que el capital que es el aportado por los socios y el que le da el carácter de permanencia a la empresa se diferencie de los ingresos que son los que se obtienen de las operaciones y negocios que realiza la empresa a lo largo de su trayectoria y que una vez aparejados con los costos y gastos van a determinar la utilidad distribuable, de no hacer esta diferenciación se podría llegar a distribuir como utilidades tanto los ingresos como el capital de la empresa rompiendo y vulnerando el concepto de *negocio en marcha* y el objetivo fundamental de la entidad.

De esta forma, uno a uno los conceptos que hoy se conocen y se tienen como “datos” fueron producto de todo un proceso de construcción e interacción, donde a partir de las subjetividades de lo contable se fue dando un inter-relacionamiento con los demás actores y se fue conformando un sentido público en la contabilidad, quien no sólo se relega a los límites de la entidad sino que interactúa con otros agentes en la dinámica de la sociedad y se va convirtiendo poco a poco en un aspecto de la opinión y el interés público.

Responsabilidades implícitas de la contabilidad y el profesional contable.

Una vez analizada esta construcción de la contabilidad y su fortalecimiento con factores públicos, es necesario resaltar la función y las características que debe cumplir para satisfacer su objetivo.

Un primer aspecto de la contabilidad, principalmente la financiera es su función de control, dentro de sus antecedentes tanto Ingleses, Franceses, Norteamericanos, etc., la contabilidad se ha suscrito como un medio de información y comunicación a través del cual los inversores aseguran y vigilan su inversión y con la cual los administradores rinden cuenta de su gestión, se toma como un interlocutor entre las operaciones y actividades productivas de una determinada entidad y la sociedad. Así también y con el objetivo de hacer una verificación y ratificar lo que se tiene en la contabilidad financiera se desarrolla e implementa la auditoría, que a través de una mirada más objetiva e independiente y conociendo la dinámica contable entra a consolidar el componente público y generar una mayor confianza por parte de los usuarios y demás personas.

En este punto ya se ha comprendido la gran responsabilidad que recae sobre la contabilidad y la auditoría, quienes a demás de derivar conceptos o bases fundamentales de un proceso social deben garantizar unas cualidades y características de la información que satisfaga y relacione tanto al ámbito público como privado y permita a las personas tener un conocimiento ampliado sobre la forma en que se están manejando las empresas (que parten de la base de proteger la propiedad privada como eje central del capitalismo); de esta forma, sobre la contabilidad recae la labor de auto-dotarse de herramientas y métodos que permitan un adecuado desenvolvimiento para garantizar dichos requerimientos en una sociedad cada vez más involucrada y en constante búsqueda de información.

Es imperativo destacar la responsabilidad que tiene el profesional, por medio de la contabilidad, como interlocutor y fuente de información, una información que genere utilidad no sólo a los dueños del capital sino a toda la sociedad, y no únicamente con fines económicos sino que también sea relevante y genere valor en otros procesos sociales. Sin embargo, se debe reconocer que en ese proceso de producción de información hay factores que limitan o amenazan su calidad, dentro de los cuales se pueden resaltar: la independencia respecto a la administración, la legislación imperante y la conciencia social.

Como primer factor se considera la independencia o presión que ejercen las empresas, en este sentido el profesional, al estar subordinado y bajo “ordenes” de un jefe que tiene unos objetivos trazados y claramente definidos, puede verse obligado, dadas unas mediatizaciones económico-organizativas, a seguir instrucciones y perder esa objetividad y neutralidad que debiese tener a la hora de preparar y divulgar la información, es decir, cuando el profesional no goza de total autonomía, libertad e independencia y está expuesto a intereses contrapuestos puede que la información que está divulgando no esté libre de sesgos y por el contrario, incorpore ciertos intereses o sentidos particulares que atenten contra la calidad y el uso que se le pueda dar.

Como segundo factor en los procesos de generación de información se considera la legislación imperante, este factor es determinante a la hora de permitir o de limitar los procesos, por una parte, cuando es muy permisiva tiene dos efectos: se aprovecha esa libertad para dar una amplia divulgación de información o por el contrario se usa para tergiversar lo que quiere expresar (dando libertad de interpretación bajo una información muy general y poco profunda), en este último caso, con una escasa información no se le estaría dando la oportunidad al público y a los usuarios de comprender una misma realidad. Por otra parte, si lo que se da es una fuerte regulación se limitaría la “creatividad” y la crítica o valor que se le puede dar a los datos, los cuales se producirían simplemente bajo los marcos y los límites que expresa la norma, así también podrían aparecer quienes para favorecer unos intereses particulares busquen una interpretación alterna (pero dentro de la norma) o un vacío y logren también una tergiversación en lo que se representa.

Entonces, lo importante aquí no es ver si se promueve una amplia o una baja regulación a la cual se puedan ceñir o acoger los profesionales, sino que se genere una cultura crítica y se permita una fluctuación respecto a los parámetros de información tal que la información se logre adaptar a las necesidades de la sociedad y se fortalezcan los mecanismos de control, bajo una óptica más autónoma y libre de mediaciones donde se pueda ejercer una labor íntegra y sobretodo prime la imagen fiel como sustancia sobre la forma.

El último de los factores es la conciencia social del contador a la hora de transmitir la información, cuando el profesional posee cierto sentido de responsabilidad social y es reflexivo en cuanto a las implicaciones de su trabajo, tiene un mayor criterio a la hora de realizarlo y quizás es más complicado para un tercero influenciar en sus valores y en aquello que el profesional ya ha interiorizado, en la medida en que un profesional desarrolla una mayor conciencia social y se hace parte de esa sociedad a la cual puede estar afectando, va a ser más analítico a la hora de expresar y difundir una realidad en términos de información, pues comprende que eso que está generando será una de las herramientas que dotará al público de

conocimientos y saberes y que de cierta forma le permitirá generar una opinión y fortalecer los procesos democráticos, bajo los cuales se logra una inclusión y un reconocimiento del sentido de corresponsabilidad.

Reconociendo la importancia de la información y la sinergia de ésta con otros factores que afectan la actuación del profesional, se puede reconocer uno de los “efectos” y a la vez “obligaciones” que este proceso de generación de información conlleva, es el caso de la confianza pública, derivada de un proceso histórico complejo que ha sido entregada al contador en ejercicio de la contabilidad pública dadas sus características, cualidades, trayectoria y conformación a lo largo del tiempo.

Cuando las bases y los conceptos de la contabilidad pública han sido formados bajo un consenso social y la auditoría adquiere un carácter de independencia y objetividad como evaluador crítico e interpretativo, se le otorga cierto carácter de credibilidad a sus resultados, es decir, en una realidad donde constantemente se demanda información y donde se tiene un interlocutor que plantea un esquema, que forjado del mismo sentido público va a evaluar, constatar y verificar sus resultados, entonces se le confiere una confianza pública.

De esta forma, al ser portadora de la confianza pública los profesionales deben también responder a un interés público que si bien está sujeto a interpretaciones es el que marca una pauta a seguir y plantea un direccionamiento ético a su actuación, por lo que el esclarecimiento de su significado es de vital importancia para edificar sobre él todo un conjunto de valores y de conductas “adecuados”; sin embargo, al intentar definir qué es el interés público no hay un concepto único y su significado está sujeto a la ideología² de quien la genera, así, la interpretación del interés público está sujeta al tipo de pensamiento e intereses de un grupo específico, planteando una incongruencia con lo que debería ser el profesional, pues si su base (que es el interés público) está sujeto a múltiples interpretaciones que la direccionan hacia un tipo especial e individual de intereses (en el sentido de que no es una ideología social), cuál concepción es la adecuada y si la que se tiene no es la mejor, entonces ¿a qué tipo de interés se está realmente sirviendo?.

Quizás es indiscriminado el uso de la expresión “interés público” y aunque tal vez para algunos sea un escudo o una pantalla para camuflar su verdadero objetivo, también hay otros para quienes dicho interés se orienta a la satisfacción de los intereses de la *generalidad* de la sociedad, que como se mencionó anteriormente es la satisfacción del público, que construido bajo la interacción de las diferentes subjetividades y de la inclusión de los múltiples intereses legítimos, van a conformar lo que se concibe como interés general.

El código de ética Colombiano en la Ley 43 de 1990 artículo 35, enuncia como obligación del contador público “*velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado. (...) El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social, especialmente a través de la Fe Pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de estos entre si.*” Allí es evidente el interés del legislador en el orden y seguridad en la comunidad y la sociedad, sin embargo se le da un énfasis netamente económico, a demás, aunque amplía el rango y concibe a la comunidad como uno de sus objetivos, al definir la sociedad y en este caso quiénes son el público que “protegen” toma como tales sólo a quienes tienen un interés económico, por tanto se pensaría que el contador sólo tiene una responsabilidad con esa parte de la comunidad que presenta intereses económicos.

² “Conjunto de ideas o perspectivas que reflejan los intereses de un grupo o clase social particular” (Baker, 2005, p.225)

De esta forma, se evidencia una limitación al “interés público”, se circunscribe el interés a ciertos hechos y actores económicos bajo una ideología que privilegia o se enfoca en la satisfacción de unos intereses predeterminados y asume que con su reconocimiento se satisface a la generalidad. Se presenta en estos casos una divergencia en las interpretaciones que se le atribuyen a la expresión, llegando al punto donde se reflejan sólo los intereses de un grupo particular, que en este caso no plantean un mayor panorama de actuación al profesional sino que lo reprimen, difundiendo intrínsecamente en su identidad un predominante sentido económico donde él como profesional debe procurar un actuar en pro del beneficio económico para un “amplio” segmento del público, que en realidad no es “todo” el público sino una parte específica.

Pero el problema de estas ideologías, donde actualmente predomina la neo liberal, no es el hecho de que promuevan un conjunto de ideas, sino que esas ideas direccionadas están siendo escuchadas y aplicadas por un amplio número de instituciones con gran impacto, influencia e injerencia en los asuntos de la vida política, económica, social y profesional y que por estas mismas características están siendo reproducidas con gran rapidez. Un ejemplo claro de esta situación es la creación de organismos multilaterales y otras organizaciones a nivel mundial que en el marco de una nueva arquitectura financiera internacional (NAFI) procuran un mayor control y estabilidad de los sistemas económicos promoviendo para ello una convergencia mundial hacia políticas uniformes y homogéneas, sin embargo se deja de reconocer que dichas políticas son forjadas bajo una única ideología que será la encargada de direccionar los procesos a nivel mundial y que si bien tienen el lema del “interés público” quizás no sea lo que realmente espera la comunidad y por el contrario, muestre una faceta del profesional que en nada contribuya al fortalecimiento de esa función social a la cual dice responder.

La globalización, una ruptura en la disciplina.

Al ver la responsabilidad que se le plantea al profesional contable tanto para el público (auditor, revisor fiscal) como para el privado, es necesario resaltar la trascendencia de la información y el énfasis que ha tomado a raíz de las crisis financieras y la interacción con los procesos de globalización, pues la contabilidad al expandirse y abarcar espacios más amplios que la mera entidad se convierte en un aspecto de la vida y opinión pública que afecta y concierne a toda la sociedad, por lo que se ve la necesidad de regularla y controlar lo que bajo ésta se divulga.

Es de esta forma como se ha estructurado la NAFI que bajo una nueva gobernanza global, la continua supervisión del Comité para la Estabilidad Financiera (Financial Stability Board) y los direccionamientos del G-20 han promovido una mayor interacción mundial a favor del capitalismo para fomentar la estabilidad internacional, prevenir las crisis, gestionar la deuda, entre otros aspectos, esto a través de políticas fuertes y uniformes de regulación y supervisión en los diferentes campos: político, financiero, económico, etc., propagando la concepción de que al haber una estabilidad en lo financiero es más fácil para las economías buscar su propio crecimiento y desarrollo, sin embargo, podría pensarse que esta es una tendencia perversa donde lo que buscan las más grandes economías es una transformación benéfica para ellos (interés individual) a la cual disfrazan de oportuna y necesaria para el mejoramiento social (pues con estabilidad se lograría un desarrollo en la sociedad) pero que en el fondo (y como ellos saben) tiene ciertos intereses alternos más orientados al bienestar del sistema financiero: *“El cumplimiento de las normas y códigos internacionales hace que las políticas nacionales sean más transparentes y mitiga los riesgos de la evolución disruptiva. Todos estos efectos contribuyen a la resistencia de las economías nacionales, así como el sistema financiero mundial” (Trichet, 2007).*

Vale la pena preguntarse por qué ese afán por llegar a una regulación uniforme, de lo cual podría deducirse que se deriva del proceso de globalización al cual en muchas ocasiones se presenta como algo negativo que menoscaba la democracia, vulnera la identidad de cada nación, genera desigualdad, pobreza, dependencia, privilegia los valores económicos, etc., sin embargo

éste abarca otros aspectos que podrían crear condiciones positivas, tales como el flujo internacional de ideas y conocimientos, intercambio cultural, disminución de costos de comunicación, generar movimientos globales de concientización, por ejemplo, el medio ambiente, y en general promover una sociedad civil global. Entonces, lo que se tiene es que aunque puede tener aspectos positivos, la forma en que se está gestionando, que obedece a intereses particulares, es la que destruye sus “buenos ideales” y lo convierten en un proceso subordinado a la economía de mercado y una concepción neo liberal financiarizada cada vez más absorbente.

Bajo este entorno globalizado es que se van a ir configurando los nuevos referentes o factores externos que van a influenciar el cambio interno en la contabilidad, por ejemplo, con la globalización neo liberal se ha fortalecido el sector financiero y de hecho éste se está convirtiendo en el principal sector, dejando de lado el sector real o productivo, toda la economía se ha volcado hacia el mercado de capitales, las grandes (potenciales) empresas ya no recurren a la producción para obtener recursos sino que se enfocan en la gestión eficiente de portafolios e inversiones para tener un mayor rendimiento asumiendo menos riesgos o diversificándolos, en este sentido, la contabilidad, bajo un paradigma de la utilidad para la toma de decisiones ha enfocado sus matices disciplinarios a una información contable hacia el mercado de valores, donde el objeto, las teorías y las técnicas apuntan al precio de las acciones e incidencia de la regulación, los mercados eficientes, el valor razonable para reducir la especulación y modelos financieros para la gestión de portafolios.

Asimismo el Estado tiene una perspectiva similar, en el caso Colombiano con la constitución de 1991 se da un cambio en el modelo económico a través de un programa de ajuste estructural basado en el consenso de Washington y las políticas sugeridas por el Fondo Monetario Internacional para la globalización. Este cambio de modelo económico pasaba de un intervencionismo del Estado a una economía de mercado, se dio una transferencia de la propiedad pública a la propiedad privada que enfocado en la idea de que el funcionamiento institucional y la prestación de servicios es más eficiente en el mercado de capitales, de esta manera, esta nueva constitución generó un aumento en las privatizaciones, descentralización y desregulación de la propiedad pública, con el objetivo de hacer una regulación más atractiva para el sector privado y atraer inversión extranjera que a su vez sería la fuente de financiación para soportar la economía de mercado, a demás de involucrarse más con el mundo globalizado y fortalecer relaciones internacionales.

Con este proceso el Estado se desligó en amplia medida de sus antecedentes latinos donde jugaba un papel importante como *orientador* del progreso y desarrollo de la sociedad y no un mero policía. A pesar de que en la misma constitución se contempla al estado como un Estado Social de Derecho³ sus roles o características se han dejado en el papel y se han visto limitados o supeditados a la obtención de recursos y a una actuación ceñida a un marco de sostenibilidad fiscal.

Desde los factores externos se evidencia una primacía de lo económico y de la satisfacción de unos intereses específicos que van dejando de lado los aspectos públicos y las verdaderas necesidades de la sociedad, el Estado en busca de una mayor interrelación e inmersión en la globalización (a través de la obtención de inversión extranjera, reducción de déficits y de gasto social) ha encaminado al país en una ruta directa hacia la financiarización.

Estos cambios no sólo han afectado al Estado, sino que también han generado efectos en la disciplina, se presenta así el caso del IASB, quien presenta un proyecto de impacto mundial bajo el cual se busca homogenizar la contabilidad para responder con mayor eficiencia a los procesos

³ Estado bajo el cual se garantiza la protección de derechos fundamentales, asume unas funciones de asistencia a los ciudadanos en procura de la satisfacción de un mínimo vital, respeto de la dignidad humana e igualdad de oportunidades.

de “globalización”, a demás de disminuir los costos de transacción, de información, generar mayor confianza, reducir asimetrías en la forma en que se reporta información, etc., sin embargo es imposible poner de acuerdo a todos los países quienes no siempre persiguen los mismos intereses, poseen estructuras económicas, políticas y sociales diferentes y en los cuales existe una amplia brecha en niveles empresariales.

En este punto, es importante retomar una idea anteriormente expuesta y es que los conceptos contables son producto de una construcción social, de esta manera, cada sociedad a partir de sus subjetividades va conformando unos principios direccionadores que al ser públicos implicaron un debate para su constitución, así, al ver el actual proceso estructurador y unificador de normas, se estaría obviando dicha construcción social e interacción subjetiva, pues dicho proceso es asumido por unos cuantos países que tienen la autoridad y la capacidad de participar con mayor impacto, es decir, una producción conceptual que antes se daba a nivel social y que implicaba un reconocimiento y participación públicas ahora se convierte en un proceso privado con incidencia pública, por lo cual los resultados finales (los principios y conceptos) van a estar supeditados a la ideología, concepciones e intereses de un grupo particular que encuentra en el IASB un aliado importante para proteger y salvaguardar un interés específico.

De igual forma, confluye en este punto la teoría de Foucault, donde el poder no es el ejercido por un grupo dominante sino que se construye a partir de la homogenización inconsciente de las subjetividades de cada individuo, en la medida en que estas llegan a un “consenso” van a formar parte y servir a un conjunto particular de intereses, en este caso los diferentes países van adquiriendo una subjetividad a través del discurso que es promovido por los organismos internacionales como el IASB, el FMI, el Banco Mundial, IFAC, entre otros, una vez adquirida dicha subjetividad se altera la concepción que tiene cada país sobre su propia cultura, condiciones, características, etc., y se va creando (a través de dicho discurso) un pensamiento que transforma las nociones que se tienen establecidas y se dirigen hacia los objetivos que promueve el IASB. Entonces, los países se van a ir construyendo poco a poco a través de una ideología o discurso neo liberal, sin intención van a servir a un conjunto particular de intereses y en la medida en que sigan en dicha estructura van a consolidar el poder ya conformado, planteando una problemática no sólo económica sino también social, pues los valores implícitos en el discurso van a difundir y menoscabar la concepción ética tanto de los profesionales como de la sociedad en general.

En ese sentido, los diferentes campos de la disciplina se van direccionado hacia un mismo foco o centro donde se concentran las aparentes “necesidades” de la sociedad, por ejemplo, la contabilidad de gestión se va a enfocar en la reducción de costos y en la búsqueda continua de productividad para mejorar los índices y mostrar una empresa eficiente y con potencial para la inversión. En el caso de la contabilidad financiera, sus nuevos conceptos se encaminan hacia las inversiones financieras, la especulación derivada de los problemas de valoración, control y gestión de flujos de caja, combinación de negocios, finanzas, etc., igualmente conforme a lo estipulado por el IASB, irá a servir a unos usuarios y objetivos definidos, encontrándose de ello una referencia en el marco conceptual (IASB, 2010, p.7) así: *“El objetivo de la información financiera con propósito general es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad”*, lo que se está promoviendo es una contabilidad financiera única y exclusivamente para el beneficio de los facilitadores del capital obviando las necesidades de otro tipo de usuarios igualmente validos e importantes.

Asimismo, el marco conceptual (IASB. 2010, p. 14) estipula que *“Para ser útil, la información financiera debe no sólo representar los fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente los fenómenos que pretende representar. (...) Esto da lugar a un funcionamiento más eficiente de los mercados de capitales y a un menor costo de capital para la economía en su conjunto.”* Este discurso configura un escenario donde no habría una única

imagen fiel sino una realidad sujeta a diversas interpretaciones de las cuales hay una que es necesario representar, poniendo en duda la representación fiel que se deriva de la contabilidad y lo que ésta va a empezar a mostrar, pues esa realidad que se “pretende” representar, sometida a juicios y estimaciones abstractas, derivadas de los conceptos establecidos por el mismo IASB, puede ser usada o gestionada hacia un resultado para revelar una información y obtener beneficios de ella, en este caso y como el mismo marco lo dice, lo que busca es un funcionamiento eficiente del mercado de capitales, sin embargo, si la información es susceptible de mostrarse o influenciarse hacia ciertos intereses, entonces se estaría fomentando una mayor especulación y generación de riesgos en el sistema, que como en casos anteriores se ha visto puede generar crisis que no sólo afectan a los dueños del capital sino al público en general, y eso si no es que los inversionistas y grandes ejecutivos ya se han “cubierto del riesgo” y lo han transferido a terceros, incluida allí toda la sociedad.

Así como la imagen fiel, la prudencia es un concepto esencial que entra a debatirse en este nuevo modelo, bajo una tradición histórica la contabilidad se ha visto envuelta en una discusión sobre lo adecuado de uno u otro método de valoración, donde el costo histórico al reflejar de una forma más conservadora el valor de un elemento es el que ha primado en ciertas economías, sin embargo en el nuevo modelo lo que más se ha discutido es precisamente el concepto de valoración donde no es el costo histórico sino el “valor justo” el que debe primar a la hora de valorar, pues una adecuada medición permite tener un mejor conocimiento sobre la real situación de la empresa, en ese sentido las normas se han dirigido hacia el establecimiento de diferentes métodos de valoración que se aproximen lo más posible al valor razonable, sin embargo, dichas mediciones en varios casos requieren la aplicación de múltiples modelos de estimación financieros en los cuales se incorporan riesgos, incertidumbre, probabilidad, flujos futuros, entre otros aspectos que hacen de las mediciones algo más complejo y hasta más especulativo, en ciertas ocasiones dejan de lado el “hecho” para enfocarse en “posibilidades”, llegando al punto de subestimar obligaciones-gastos y sobrestimar activos-ingresos, aspectos generadores de volatilidad-riesgo y consecuentemente crisis y burbujas.

La contabilidad poco a poco se va direccionando hacia un capitalismo y globalización absorbente, los conceptos allí forjados van a ser los imperantes y más aún si cuentan con el apoyo del gobierno y otros grandes sectores de la economía, la contabilidad financiera abandona así su función de control y se vuelve más un interlocutor al servicio de intereses particulares que transmite al público una realidad “pretendida”, pero esto no sólo incide en la contabilidad financiera, sino que también afecta la contabilidad pública, quien al verse expuesta a los conceptos de eficiencia y competitividad intenta diversificar su campo de actuación, pasa de un campo eminentemente público a prestar servicios privados (consultorías), incluso sabiendo que con ello compromete su independencia y calidad, hechos que poco a poco hacen que el público pierda credibilidad en sus análisis, se disipe la esencia con la que fue creada así como su objetivo de verificar y ratificar la contabilidad.

Profesión, ética y educación en la actualidad.

A pesar de lo anterior y contribuyendo desde lo micro a la conformación macro del poder, el proceso en Colombia y en otros muchos países ha continuado, la regulación contable está en un proceso de transición bajo la continua supervisión del IASB, que paulatinamente generará un cambio en la disciplina, en los profesionales y en los mismos organismos reguladores, quienes deberán dejar de lado una posición estricta en la contabilidad (en la cual se definía todo lo que se debía hacer) para darle paso a una estructura que privilegia el juicio profesional, hecho que implica un “fortalecimiento” en los valores éticos de los profesionales y que puede ser tanto una oportunidad como una amenaza para la profesión.

Anteriormente se mencionaban ciertas responsabilidades que el contador y la contabilidad pública tenían con la sociedad, tales como la calidad de la información, el interés público y la confianza pública, que si bien continúan sobre la mesa han cambiado en su trasfondo, por

ejemplo, cuando se habla de la calidad de la información ya no se va a hacer un énfasis en la imagen fiel como una representación exacta o una información neutra sino que en un marco de “seguridad razonable” van a surgir esquemas donde dicha información va a estar sujeta a interpretaciones o juicios independientes que la tornan diversa y en muchos casos dado su alto grado de estimación pueden conducir a la misma incertidumbre y volatilidad.

También se reconoce el hecho de que en muchas ocasiones la contabilidad se ha intentado ver como que presenta información neutral en sus fines, pero en realidad y más ahora, está al servicio de las metas de los propietarios del capital, así, a partir de la contabilidad se va a proporcionar una visibilidad sobre lo que ocurre en diversas áreas, otorgando cierto poder a quienes tienen acceso a ella, el problema radicaría entonces en que esa información sólo se está generando para quienes tienen mayor riqueza. Por tanto, lo que se espera del profesional es una actitud más crítica a la hora de revelar la información y de aplicar los juicios a que haya lugar, donde si bien se reconoce que hay mediaciones por parte de la dirección quien siempre está buscando “gestionar los resultados” para un beneficio particular, debe primar un sentido de responsabilidad social al generar información multiusos y multiusuario.

Por otra parte, está la confianza pública, la cual dados los continuos escándalos financieros y crisis se ha visto vulnerada, se reconoce la gran incidencia de la competitividad (en el caso de la auditoría) y la mediación económica, factores esenciales y fundamentales en la disminución de la calidad en los trabajos profesionales, pues al haber un afán por mantener un ingreso y unas buenas relaciones con aquellos clientes de quienes obtienen sus ingresos, los profesionales y las firmas en general van a buscar formas alternas de conseguirlos, así sea restando calidad, seguridad e independencia en sus procesos fundamentales, hechos que en forma reiterada hacen que los usuarios y el público en general vean relegados y hasta vulnerados sus intereses.

En cuanto al interés público, anteriormente se vio cómo dicho concepto está sujeto a una ideología que direcciona lo que se concibe como tal, lo que el profesional va a entender como interés público va a ser lo que la misma norma le dice que es, y en tanto ésta entienda al público como inversionistas, acreedores y demás actores vinculados directamente a la empresa, así también lo va a percibir el profesional, quien al ver cumplido el objetivo de la norma va a ver satisfecha su obligación con la sociedad.

Ciertamente, a partir de este nuevo enfoque, la ética va a entrar a jugar un papel esencial en un entorno donde la especulación tiene gran incidencia y donde el capital financiero más que el real y productivo están gobernando el pensamiento económico, así, la ética que cada persona tiene como referente se ha ido construyendo poco a poco y ha estado sometida a distintos discursos en los cuales se transmiten *valores implícitos* que van conformando el carácter individual, por eso es necesario analizar cuáles son esos discursos a los que estamos sometidos y los valores subyacentes, porque el simple hecho de seguir una corriente ortodoxa no garantiza que en realidad seamos éticos.

Por ejemplo, la regulación neoliberal ortodoxa de la cual se desprenden entre otros los códigos de conducta o de ética son las bases sobre las cuales se ciñe el obrar y la autodisciplina del contador, se podría pensar que los valores implícitos en dichos códigos son unos valores direccionados hacia un interés particular que es el de proteger las inversiones y asegurar una maximización del beneficio, bajo un marco de eficiencia, eficacia y racionalidad instrumental, entonces, en todos los casos seguir estos principios es ético.

Es precisamente por estos factores que aparentemente limitan el desarrollo “debido” del profesional que se plantea una oportunidad con las normas internacionales, el privilegio del juicio profesional es la ocasión perfecta para que, su aplicación se caracterice por ser honesta, respetuosa de los principios morales que se han construido socialmente y genere efectos socialmente deseables que correspondan a la responsabilidad y a la confianza dada al profesional. Sin embargo, para una actuación ética por parte del profesional no solo basta con

“buenas intenciones” o una conciencia del deber ser, sino que se necesita una formación integral que aparte de otorgar conocimientos le brinde unas herramientas de análisis y evaluación sobre los impactos sociales, económicos y financieros de sus decisiones y actuaciones, puesto que, a pesar de tener responsabilidades sociales también tiene incidencias económicas.

Es por esto que necesariamente debo hacer alusión a un factor imprescindible: el sistema educativo, quien llega a ser una parte activa en la configuración y determinación del prototipo de profesional que sale al mercado, tanto en sus habilidades técnicas como también las cognitivas, racionales y éticas. En cierto punto, la educación es responsable de la integridad del profesional y del énfasis gerencial que se le está inculcando, a demás, si a esto le incorporamos el hecho de que en Colombia cada vez hay un mayor número de instituciones educativas que ofrecen el programa curricular de Contaduría Pública, se podría pensar que los profesionales estarían siendo solamente disciplinados bajo una ideología imperante y que lo que importa es la educación para el mercado más que la educación para la sociedad.

Aunque es necesario dotar a los estudiantes de la técnica y de las herramientas practicas que va a usar en su trabajo diario es igualmente importante el promover una conciencia crítica, que implica un continuo proceso de generación de dudas-investigación-reflexión-interiorización que poco a poco construirán un profesional más integro y proactivo, que es un resultado socialmente deseable que puede brindar mayores capacidades de desarrollo tanto para la profesión como para la disciplina en su interacción con la sociedad.

No es sólo cuestión de aplicar una normativa estricta emitida ya sea por el gobierno o por una entidad privada como el IASB, sino que se debe tener un conocimiento del contexto en que esta norma se produce, así como sus efectos, impactos, beneficios y el sentido intrínseco o subyacente de dichas normas. De obviarse esto, lo que se va a conseguir es un proceso de mera interiorización forzada de las normas y de las técnicas, si no hay un verdadero conocimiento, la función del contador va a ser simplemente la de aplicar una norma sin conocer sus efectos y limitando también su responsabilidad moral, que lo llevaría a una violación “inconsciente” de los valores subyacentes y una actuación poco ética que iría en contravía a la responsabilidad social que sobre él recae.

De esta manera, la propuesta para aprovechar esa amplitud de la norma y la concesión del juicio profesional como direccionador de la contabilidad financiera, es un fortalecimiento de la educación, enfocándola en un ámbito más reflexivo, donde se promueva una actitud proactiva capaz de anticipar, entender y promover los cambios, donde a demás de mostrar las herramientas y las técnicas generalmente usadas en los negocios se brinde un conocimiento contextual en conexión con todos los sectores económico, político, social, sus necesidades, percepciones y cambios, que nos den a nosotros como estudiantes una capacidad de crítica y de formación integral en todos los ámbitos donde de una u otra forma vamos a interactuar y sobre los cuales vamos a tener una responsabilidad e incidencia, así, en la medida en que mayor énfasis se haga en esta interdisciplinariedad, tendremos una mayor capacidad de reflexión que nos permitirá fijar una posición sobre el papel social, el interés público que vamos a respetar y el deber ser que direccionará nuestras decisiones y comportamiento.

Conclusión

Aunque el constante cambio en las sociedades es un hecho natural, así como su incidencia en las disciplinas, como la contabilidad, ha llegado una nueva época que nos impone tanto a los estudiantes como a los profesionales, una mirada y actuación más integra que contemple las responsabilidades ante un público que nos ha dotado de confianza y que cada vez exige un mayor compromiso por parte de nosotros. La globalización no debe ser una barrera para nuestra actuación sino que, por el contrario, debe fomentar un espíritu social mediante el cual fortalezcamos nuestro juicio profesional y podamos responder a las necesidades de un público que cada vez demanda más información.

En un contexto donde han entrado factores como la homogenización y la dependencia, se ha buscado la adherencia a los parámetros financieros, políticos y hasta éticos internacionales, que en cierto modo están relegando toda una construcción social de conceptos públicos para llegar a un consenso estándar que define o direcciona la contabilidad y también el comportamiento y pensamiento de los profesionales, hechos que conducen a un cuestionamiento sobre el estado al que se aíslan las responsabilidades que asume el profesional, quien a su vez se ve mediatizado por factores económicos, tecnológicos y organizacionales de los nuevos tiempos. No es cuestión de asumir nuevas directrices, sino evaluar qué es lo que hay detrás de ellas y cuál es el verdadero interés público al que se está respondiendo, la educación debe también contribuir e iniciar desde ahora un proceso más constructivo de sentido y de opinión en los futuros profesionales, pues si no hay un razonamiento profundo sólo se estará contribuyendo a la perpetuación del poder, de un interés particular que será quien poco a poco y con nuestra ayuda promoverá y establecerá unas nuevas prioridades contrarios al interés general.

Bibliografía

ARIZA, E.D. (2010). Lo público de la contabilidad pública. *Revista Teuken-Bidikay*, Vol.1-No.1, pág. 97-120.

ETKIN, J. (1993). *La doble moral de las organizaciones*. México. Editorial Mc Graw Hill.

GUEVARA, L.M. (2000). Guía para el ejercicio profesional de la Contaduría. *Cuadernos de Contabilidad*. No.9.

GONZALO, J.A. y GARVEY, A.M. (2005). Ética y Enseñanza de la Contabilidad (Una propuesta para discusión) *Memorias del XIII Congreso AECA*, CD, pág.11-42.

HORTAL, Augusto (2002). *Ética General de las Profesiones*. Madrid España. Ediciones Desclée De Brouwer.

IASB (2012). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) – Marco Conceptual. Disponible en: <http://www.ifrs.org/IFRSs/Official+Unaccompanied+IFRS+Translations.htm>.

JARAMILLO, R. (2001). Sobre el origen de la “esfera de lo público”. *Revista TRANS N° 1*, pág. 64-90.

CONGRESO REPÚBLICA DE COLOMBIA (1990). 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”. Disponible en http://www.mineduacion.gov.co/1621/articles-104546_archivo_pdf.pdf

MANTILLA, S. (2009). Estándares financieros internacionales, la cumbre de Londres 2009 y sus consecuencias en Colombia. Recuperado el 1 de junio de 2012 de <http://actualicese.com/Blogs/Expertos/JFM-EFI-FSB.pdf>

MCPHAIL, K. (1999). La amenaza de los contadores éticos. *Critical perspectives on Accounting*. Vol.10 No.6, pág. 833-866. Traducido por Samuel Alberto Mantilla en *Cuadernos de Contabilidad* N.15, pág.17-53.

SUNDER, S. (2003). La estructura de la Contabilidad y la Auditoría: un replanteamiento. *Revista INNOVAR*, Vol.13. No.22 pág. 85-96.

STIGLITZ, J. (2006). *Como hacer que funcione la globalización*. Bogotá D.C. Colombia. Editorial Aguilar, Altea, Taurus.

TRICHET, J. C. (2007). The International Financial Architecture – Where do we stand? Speech by Jean-Claude Trichet, President of the ECB at a meeting organised by the Council on Foreign Relations New York. Extraído el 2 de junio de 2012 de <http://www.ecb.int/press/key/date/2007/html/sp070416.en.html>

Adversión