

La necesidad de un replanteamiento contable empresarial colombiano

Andres David Rodríguez Garzón
Universidad Nacional de Colombia
anddrodriguezgar@unal.edu.co

Resumen

A partir de la corta experiencia en Colombia con el modelo contable empresarial NIIF, proveniente del modelo de globalización, se puede evidenciar que el proceso de implementación normativa le trae a las empresas colombianas, costos innecesarios que no se ven compensados teniendo en cuenta los idearios de comparabilidad y utilidad de la información, y teniendo en cuenta el contexto económico-social colombiano.

Se propone entonces abandonar el modelo NIIF, con el fin de tener otro modelo contable empresarial que sea fiel al sentido del interés público nacional y que, de manera persuasiva, cree una conciencia social sobre problemáticas propias del contexto económico social-colombiano, como sus problemas económicos en el sector real, siendo el problema más crítico, el agotamiento de los recursos naturales. Por eso, hay la necesidad de un replanteamiento contable en Colombia, no solo para la contabilidad, sino también para la contaduría.

Palabras clave

Capital natural, Capital social, Interés público, Reconocimiento contable.

1. Introducción

Ya culminó 2017 y en Colombia a pesar de que hubo opiniones encontradas entre la conveniencia e inconveniencia de adoptar el modelo contable empresarial NIIF, este modelo se terminó adoptando. Unos años después de la adopción es necesario volverse a preguntar a partir de esa corta experiencia vivida con el modelo: ¿Es conveniente cambiar en Colombia el modelo contable NIIF? Cabe aclarar que no se pregunta sobre la conveniencia de cambiar el modelo para volver al antiguo (Decreto 2649 de 1993), sino sobre la conveniencia de cambiar el modelo para llegar a uno que se ajuste a los fines sociales de la contabilidad, con un adecuado concepto de interés público y que refleje el capital natural¹ de Colombia.

2. Consecuencias de la globalización en lo social y lo contable

En primera instancia, hay que analizar el contexto donde surgió este modelo NIIF. Este modelo surgió de un contexto donde hubo un conjunto de cambios producto de la lógica neoliberal a partir de aproximadamente la década de 1970. Ese conjunto de cambios, es entendido como la globalización. Cabe precisar que la globalización es de tipo económico (integración del comercio internacional), también de tipo financiero (integración de los mercados de capitales), y en otras facetas distintas como la cultural.

¹ Entiéndase por capital social, el conjunto de capitales naturales, históricos, humanos, culturales, morales, etc. de un área geográfica. capital natural es el conjunto de capitales geográficos, ecológicos y biológicos (excluyendo seres humanos, pues forman parte del capital humano).

Fueron seis los cambios que ocurrieron en ese contexto, y que trajeron unas implicaciones tanto para la contabilidad empresarial, como para la profesión contable y por lo tanto para la sociedad.

2.1. Desregulación en los mercados financieros y de la economía en general

Atendiendo a Gómez (2016), desde 1970 se ha venido dando una transformación de los mercados financieros a escala global, pues estos han pasado por un proceso de desregulación e innovación, y también han pasado por un proceso de revolución en cuanto a las tecnologías de información y comunicación. Hay que tener en cuenta que la desregulación está asociada a lógica de la globalización, pues se necesita desregular para eliminar barreras al comercio y a las finanzas. Esta desregulación implicó para la contabilidad empresarial, que atendiera a la lógica de los mercados financieros, y que se generaran grandes crisis económicas como consecuencia de la especulación. Especulación que fue propiciada por la desregulación. Se generaron estallidos financieros como Enron y WorldCom. De ahí que la normativa contable actual internacional no se aleje de esa lógica de una contabilidad promotora de la especulación y hecha para atender a mercados financieros.

2.2. Surgimiento de un concepto de “interés público” a nivel social y a nivel contable

En este punto es necesario diferenciar para efectos del documento, dos conceptos: interés público e “interés público”.

Interés público equivale al concepto de interés general. Entendido este como el interés de todas las cosas concebidas en el mundo: seres humanos, animales, plantas, otros seres vivos, recursos, etc. Es el interés de toda la sociedad. Mientras que “interés público” hará alusión a la concepción de intereses de grupos específicos, pero no de toda la sociedad.

El tener que atender las necesidades de la globalización, le causa a los estados restricciones a atender las necesidades sociales nacionales que son de interés general, pues

El tiempo instantáneo del ciberespacio, de los mercados financieros, torna inviable la regulación por parte del estado, que debe operar desde la misma escala en que opera lo global por sus muchos compromisos busca desnaturalizar la cuestión indígena o la cuestión ecológica (Ariza, 2010, p.112).

O sea, por atender las necesidades de lo que exige el modelo neoliberal, muchas veces en los estados se descuidan las necesidades y problemáticas nacionales. Una de estas problemáticas es la catástrofe ambiental, que trae dentro de sus nefastas consecuencias, el agotamiento de los recursos naturales. Pues la catástrofe ambiental es “hija no deseable de la inteligencia humana parte de un sistema social y productivo y de su manera de existir y funcionar el desenlace imprevisto de una búsqueda pacífica del bienestar” (Manzini & Bigues, 2000, pp. 9-10). Esto significa que la inteligencia humana ha podido crear sistemas económicos en una búsqueda no malintencionada de un mejor bienestar económico, de consumo y de calidad de vida; pero simultáneamente, esa misma inteligencia creó dichos sistemas económicos, que por su naturaleza de operar han causado una catástrofe ambiental.

Además, con la globalización se ha perdido la soberanía nacional en muchos sentidos, sobretudo en economías emergentes como la colombiana, donde la política monetaria y fiscal tienen que atender a lo que exige la globalización, para “ajustarse a las mejores prácticas”. También es evidente la pérdida de soberanía en el sentido contable como resultado de esas “mejores prácticas”, cuando los estados adoptan

referentes contables de origen internacional, pero que no están hechos para atender el interés general de los contextos nacionales. Como Gómez (2016) plantea:

La desregulación de los mercados implicó el surgimiento de organismos reguladores privados que plantean defender el interés público, pero que estructuran el campo de acción en los mercados de conformidad con objetivos concretos, no necesariamente consensuados o basados en intereses de los ciudadanos o las naciones. (p.53).

Por ejemplo, el FASB dice servir al interés público, pero entiende el interés público como el interés de los usuarios de mercados de capitales.

En sus afirmaciones retóricas, la FASB demuestra un claro y específico foco en los intereses de inversores y acreedores, otros interesados pueden encontrar útil la información provista a inversores y acreedores, pero la FASB no está necesariamente preocupada en servir a aquellos intereses. (Baker, 2009, p.232)

A partir de ahí, el FASB busca atender el “interés público”, pero no el interés público.

Se aleja de esta manera incluso, hasta la profesión contable de atender el interés general como plantea Ariza (2010): el contexto actual pretende reducir a la contaduría pública a una “profesión asesora incondicional de la financiarización de la vida” (p.97). Pero la vida no solo está compuesta de la faceta financiera, pues también hay ciertas temáticas de interés público que necesitan ser atendidas, como el maltrato animal y las problemáticas ambientales. Temáticas que son de verdadero interés público. Desde la Revolución Francesa se ve cómo se reivindica el sentido de lo público y la democracia cuando se empiezan a recuperar los intereses de las naciones como consecuencia de ella: “La revolución francesa enfrentó a la nación con el rey y la nobleza, con los cortesanos, que constituían una minoría pertrechada en sus privilegios” (Jaramillo, 2001, p.87). De esa Revolución francesa es que surge la Declaración Universal de los Derechos del Hombre y del Ciudadano. Esta Declaración se expandió alrededor del mundo, demandando la igualdad de derechos en la sociedad, para lo cual se requería un cambio de soberanía del Rey hacia la Nación fortaleciendo democracias, contrario a lo que existió durante los Estados absolutistas. Esta herencia de la revolución francesa ha implicado otros aspectos para la democracia como una mayor participación del pueblo en las leyes y mecanismos de control social. Pero con la aparición de las NIIF parece que ha habido un retroceso en esta ideología de interés público.

Basándose en que la finalidad de la contabilidad es proporcionar información para la toma de decisiones, con las NIIF no están democratizados los derechos de esa toma de decisiones en la contabilidad empresarial. No existe en las NIIF el interés público, sino más bien el “interés público”.

2.3. Invasión de la financiarización en la mentalidad social y en la lógica contable

La globalización de tipo financiero, ha implicado en los países una hegemonía cultural de las finanzas donde “la cotidianidad de los sujetos está atravesada por su lenguaje, por sus formas de ver, nombrar, operar y de interpretar el mundo. Por supuesto, ocurriendo esto, la estructura social se “construye” y “dirige” en tal dirección” (Gómez, 2016, P. 54). Se ve entonces que empieza a emerger una “civilización que fomenta un consumismo exacerbado, profundizando un individualismo economicista, anti comunitario y depredador de la naturaleza que adopta unos problemas como lo son intereses privados” (Ariza, 2010, p.114).

Gómez (2010) lo dice claramente: ya la contabilidad no se está centrando en atender a la producción real sino a la parte financiera de las empresas. Y esto si bien puede ser producto de las tecnologías de

información que terminan haciendo propicia la movilidad de capitales financieros, tiene efectos negativos en la economía. Por ejemplo, “en un contexto de mercado global liberalizado hay nuevas tecnologías que generan riqueza sin crear nuevos puestos de trabajo” (Ariza, 2010, p. 113). El modelo neoliberal en ese sentido, contiene una globalización financiera que genera auges en el sector financiero, donde prima la especulación financiera, que cuando fracasa no internaliza sus efectos, sino que genera perjuicios en el sector real como plantea Ariza (2010):

La más virulenta sociabilidad fascista es la económica de casino, donde la decisión reside en inversores individuales-institucionales que buscan rentabilizar sus activos, tornándose refractores frente a interacciones democráticas: este espacio-tiempo instantáneo financiarizado y global, hecho poder, puede sacudir en pocos segundos la economía real y/o la estabilidad política de cualquier país. (p.114)

2.4. Detrimento del capital social

Las empresas desde la globalización financiera, se les ha invadido con la idea de que deben enfocarse en la rentabilidad financiera para el accionista, en contraposición al régimen precedente de fordismo donde “el objetivo de la empresa era la búsqueda de la eficiencia productiva para incrementar el resultado empresarial” (Gómez, 2016, p.55). Ya las empresas son vistas como un simple portafolio de inversión, como una mercancía, ignorando de esta manera su importancia social. Oakes, Townley & Cooper (2009), muestran cómo la lógica de la planeación de negocios ha implicado que sitios históricos como museos, cambien sus objetivos organizacionales y por ende su lógica contable de una contabilidad que da cuenta del capital cultural, a una contabilidad que da cuenta del capital económico-financiero: “el propósito organizacional no es ya la colección, preservación, estudio, interpretación y exhibición de los artefactos sino que ahora está más enfocado hacia la generación de ingresos”(Oakes et al., 2009, pp.200-201). En consecuencia, “Los contadores y los economistas aparecen para conferir un valor económico a los artefactos, ahora considerados como “activos”, y los estados financieros y la hoja del balance se convierten en una herramienta de gestión mucho más predominante” Carnegie et.al (citados en Oakes et al., 2009). Se puede evidenciar las consecuencias que trae esto para la sociedad, pues se está descuidando el mantenimiento del capital social para pasar a mantener solamente un capital económico. El capital social es valorado, pero en la medida en que se pueda transformar en capital económico. Se tratan de perder así, los valores de la sociedad con este modelo neoliberal. Y no solo en el tema de museos, sino en otros contextos. Por ejemplo, Weiss (2006) muestra cómo en colapsos como WorldCom se buscaba el beneficio financiero a toda costa, aunque eso implicara realizar fraudes, pero el valor de la moral no se hallaba por ningún lado. ¿Quiénes fueron los responsables? Directivos y contadores por inmorales, pero esa inmoralidad también se dio porque el contexto de la financiarización lo exigía. En el caso colombiano, se han presentado situaciones inmorales como la de WorldCom. Puede que de menor frecuencia, magnitud e impacto. ¡Pero se han presentado! Estas situaciones reflejan cómo la financiarización puede deteriorar incluso el capital moral.

2.5. Lógica de tecnificación, sistematización y división del trabajo

Otra consecuencia del modelo neoliberal es una “disociación de la economía, reducida o constreñida a la instrumentalidad del mercado y las transacciones” (Ariza, 2015, p. 113). Esta instrumentalidad del mercado, exige una especialización y división del trabajo donde el mundo ya empieza a requerir profesionales que solucionen problemas técnicos y específicos de una manera más eficiente, reduciendo costos para “ser competitivo internacionalmente” como lo exige el modelo globalizado. Debido a esta

lógica de división de trabajo y tecnificación, se pierde una visión global sobre el sistema, pues “el buen funcionamiento de los procesos tecnológicos exige que cada uno haga lo suyo y se despreocupe del conjunto” (Hortal, 2002, p.63). El problema es que, aunque la tecnificación proporcione eficiencia en los procesos reduciendo costos como lo exige el modelo neoliberal,

Esta tecnificación, al ampliar las capacidades profesionales, trae consigo una consecuencia para la ética para los profesionales: ser competentes técnicamente es una condición necesaria, aunque no suficiente para ser moralmente responsables en el ejercicio profesional. Pues el profesional que trabaja de forma mecanizada ve restringido “el campo de la responsabilidad. (Hortal, 2002, p.61)

2.6. Mercantilización y precarización profesional

La globalización trajo consigo una lógica de precarización. Esto no solo a nivel de salarios y ciclos de vida de los productos, sino también a nivel profesional. Otro cambio de estos últimos decenios es que “ha ido desapareciendo la figura de profesional autónomo de antes y hoy los profesionales, por lo general, ejercen su profesión como trabajadores por cuenta ajena lo que mediatiza la responsabilidad profesional tanto en términos económicos como en términos organizativos” (Hortal, 2002, p.65).

Este tema del cambio de trabajadores independientes a asalariados y de la pérdida de autonomía también mercantiliza las profesiones, porque ahora el profesional tiene que preocuparse necesariamente por su salario como otro esclavo del modelo neoliberal, pues “el economicismo reinante no solo es cosa de empresarios maximizadores del beneficio; también los profesionales están bajo su influencia” (Hortal, 2002, p.69). Se ha venido dando entonces una mercantilización y financiarización de la sociedad a todos sus niveles. Tanto es así que la financiarización ha alcanzado hasta a los hogares. Como evidencia está la crisis subprime de 2008, donde toda la sociedad participaba de los mercados financieros directa o indirectamente en el tema de las hipotecas: como especuladores puros (inversores bursátiles), como prestamistas y especuladores (bancos) y como endeudados (hogares). Y en los hogares se incluyen los profesionales asalariados que tienen que, como dominados por el sistema neoliberal, “luchar por el salario”. Una prueba de que los hogares están de alguna manera financiarizados, es el tema de la ideología que plantea que es bueno para la sociedad participar y tener acceso en el sistema financiero. En el caso de Colombia principalmente en el sistema bancario, se ve con buenos ojos la participación financiera de los hogares, en aspectos como las tarjetas de crédito y el pago de nómina, y quienes apoyan esta situación presentan al sistema financiero como un salvador de necesidades, bajo la fachada de “inclusión financiera”.

3. Origen de las NIIF y la corta experiencia en Colombia

En todo ese contexto neoliberal de mercantilización, financiarización y especulación en la sociedad debido a la globalización, es que surgen las NIIF para que se proyecten tales características negativas para el interés público en lo contable. Así es como “el proceso de armonización internacional en materia contable iniciase de manera decidida en 1973” (Gómez, 2016, p. 58). Y las NIIF son consecuencia de ese proceso de armonización internacional que exige a los estados “ajustarse a las mejores prácticas” de la globalización. Y las NIIF tienen ese concepto tan neoliberal y tan distorsionado de interés público como se evidencia en Baker (2009) y Gómez (2010). Pues el IASB tiene una ideología similar (por no decir igual) a la del FASB, porque estos dos organismos han venido en un plan de armonizar también sus requerimientos desde inicios de milenio. Las NIIF de hecho, muestran inequívocamente en su marco conceptual ese enfoque del FASB en servir a los intereses de inversores y acreedores.

En Colombia, ese conjunto de ideologías reflejadas en las NIIF son adoptadas en la contabilidad empresarial desde comienzos de 2012 para empresas grandes y micro, y desde comienzo de 2016 para las PYMES. Entonces llevamos apenas tres años de experiencia real con la implementación de esta nueva lógica contable de las NIIF3. Pero en esa corta experiencia el proceso de convergencia no ha sido precisamente el más exitoso. Ha habido problemas de peso durante esa implementación de NIIF, atendiendo a Rodríguez (2017, agosto 23):

- ausencia de liderazgo por parte de los administradores.
- apatía y resistencia al cambio por parte de los preparadores de la información.
- improvisación por parte de los reguladores.
- falta de adaptación de los proveedores de software.
- falta de compromiso por parte de la academia.
- Confusiones en aspectos técnicos de los estándares.

Y no es sorprendente todo eso. Pues qué más se podía esperar de un entorno donde los contadores en ejercicio tienen que trabajar arduas horas para cumplir sus responsabilidades y a la vez el estudio detallado de las NIIF es algo que requiere de tiempo, dedicación, concentración, análisis, y hasta dinero.

No es extraño que se presentara una resistencia contable tanto en la teoría como en la práctica. Se ve que los contadores se resistieron (y se resisten) al cambio contable por diversas causas:

1. Ocupación. El estudio de las NIIF implica una gran inversión de tiempo que por los requerimientos laborales a veces no se tiene.

2. Xenofobia. También se encuentran opiniones de contadores que se resisten al modelo nuevo por el simple hecho de ser de otro país, pero sin fundamentos de fondo económico, social, etc.

3. Tradición. Hay muchos contadores hasta con tres y cuatro décadas de experiencia ejerciendo con el modelo contable colombiano. Salir de una costumbre tan arraigada es un aspecto que mentalmente no siempre es sencillo de manejar.

4. Pereza. Pues hay contadores que no desean actualizarse o estudiar una nueva lógica contable, aunque tengan el tiempo y las capacidades.

Hay muchas más causas, y en ocasiones todas estas causas se terminan mezclando.

A parte de eso, este modelo NIIF se implementó también en las PYMES, que son la gran mayoría de empresas colombianas. El modelo NIIF puede que concuerde con un contexto económico de mercados financieros desarrollados como en Norteamérica o Londres, pero se aleja del contexto económico colombiano donde a duras penas las pocas empresas cotizantes en bolsa están familiarizadas con productos de los mercados financieros, aspecto que se infiere de Gómez (2016), y donde se tienen serios

2 En 2009 se presenta un preámbulo a la adopción del modelo con la Ley 1314. Pero fueron unos decretos posteriores los que le dieron vida a la aplicación de las NIIF. Las NIIF se empezaron a aplicar en fechas distintas (2015 y 2016) dependiendo del tipo de empresas. Los decretos que dieron origen a las NIIF en las distintas empresas fueron: 2784 de 2012, 3022 de 2013 y 2706 de 2012. Para conocer el detalle minucioso de esa implementación se deben consultar también los decretos: 1851 de 2013, 3023 de 2013, 3024 de 2013, 2267 de 2014, 2615 de 2014, 2129 de 2014, 3019 de 2013, 2548 de 2014, 302 de 2015, 2420 de 2015, 2496 de 2015 y 2101 de 2016.

3 Cabe mencionar que el proceso de convergencia hacia NIIF no es algo totalmente acabado a la fecha, pues podríamos esperar un par de años más. Por ejemplo, Archila (2017) estima que el proceso termine en 2019.

problemas en los sectores primario y secundario de la economía real (aspecto que se profundizará más adelante). De ahí que en las PYMES sea mucho menos posible haya una lógica bursátil.

Las PYMES también tuvieron que asumir los retos de la convergencia, teniendo los antedichos problemas de la misma. Dichos problemas no son gratuitos, sino que le generan distintos tipos de costos a las empresas. Pues la cuestión de tener en Colombia un modelo enfocado en inversionistas del mercado de valores, genera “una carga de costos de información, sin beneficios reales” (Gómez, 2016, p.66). Analizando el tema de los costos:

Se sabe de empresas que han sido sancionadas porque no han cumplido las obligaciones correspondientes al proceso de convergencia:

Algunas entidades (no hay datos precisos conocidos) presentaron estados financieros con la norma contable anterior (Decreto 2649 de 1993), estando obligadas a aplicar los nuevos marcos normativos. Cualquiera que se vea afectado porque una entidad no haya aplicado las nuevas normas puede remitirse a la Superintendencia de Sociedades (o la Superintendencia respectiva) para que se inicien las investigaciones necesarias. Los representantes legales, contadores y revisores fiscales, tienen responsabilidad penal y administrativa por la presentación de estados financieros que no cumplan la norma. (Maya, 2017, febrero 22, parra. 7-9)

Esta situación, sin duda es un golpe para las empresas que incumplen y sus contadores respectivos.

Seguendo a Archila (2017, septiembre 20), las PYMES cuando implementan las NIIF deben realizar revisiones normativas (para identificar a qué grupo pertenecen), contratar asesorías, pagar capacitaciones para los contadores⁴, hacer análisis de áreas afectadas por el proceso e invertir en plataformas tecnológicas. Así como los contadores, cada empresa en la implementación “según su estructura financiera y administrativa debió elaborar y evaluar los impactos a nivel operativo, tecnológico, administrativo y financiero” (Archila, 2017, septiembre 20, parra. 4).

Las NIIF como “estrategia para estar a la moda en los negocios como lo exige la globalización”, generan que el talento humano de las empresas se concentre en esa estrategia consumiendo recursos, incluyendo obviamente el talento humano del contador. Pues el contador bien podría estar ocupándose en otras labores, como el intentar cambiar la profesión y la práctica contable alineándola con las necesidades de contexto. Se tiene entonces con la convergencia importantes costos de oportunidad con el talento humano de las empresas. Se presentan también costos ocultos cuando se incurre en los costos de evaluación y análisis a nivel gerencial, o cuando por no cumplir normativas se ve afectada la reputación de las empresas. Por eso, las NIIF se vuelven una estrategia obligada, y por tanto una carga adicional para la dirección empresarial. Y obviamente, también las empresas incurren en costos reales cuando pagan sanciones por incumplimiento normativo, capacitaciones, adecuación tecnológica, etc.

No es necesario entonces, que en Colombia se concentren costos y esfuerzos en adoptar una contabilidad empresarial que no se ha de ajustar al contexto económico-social, pero sí causa sobrecostos en las empresas, especialmente en las PYMES. Caso contrario, hasta valdría la pena pasar por todas esas penalidades.

4. Necesidades de un replanteamiento contable colombiano

⁴ Muchas veces son ellos quienes tienen que cargar con su costo de capacitación.

Las NIIF son ya una realidad en la contabilidad empresarial colombiana. Pero es una realidad que es conveniente cambiar. En resumen, la globalización ha traído las siguientes consecuencias negativas para la sociedad en general: especulación nociva, abandono estatal de algunas necesidades sociales, pérdida de soberanía, distorsión del concepto de interés público, perjuicios a la economía real y al medioambiente, pérdida de la visión global del mundo, pérdida de la responsabilidad profesional, mercantilización profesional, pérdida de valores, detrimento del capital social, entre otros.

Todo este conjunto de consecuencias negativas de la globalización, se han proyectado de alguna u otra forma en Colombia, y como consecuencia la contabilidad empresarial no está dando cuenta de diversos problemas de interés público. La sociedad colombiana está exigiendo que se solucionen esos problemas que son de interés general o interés público, pero la contabilidad empresarial y la profesión contable se están alejando de atender esos intereses como se ha mencionado. Por todo lo anterior se evidencia que la contabilidad empresarial y la profesión contable en Colombia necesitan ser replanteadas. La cuestión es que se puede hacer algo para solucionar esos problemas. El documento solo se limita a dar aseveraciones para Colombia por tratarse de contextualizar el problema, pero podrían ser ciertas también para otro tipo de economías. Por ejemplo, la economía colombiana difiere bastante de la economía anglosajona de la cual proviene el modelo NIIF. Una muestra de ello es la diferencia en el desarrollo de mercados de capitales tal y como lo menciona Gómez (2010), quien advierte sobre el cuidado que se debe tener en comparar contextos económicos. Se tienen entonces distintos tipos de capital social en los países. Aun así, aunque en otros contextos económicos las finanzas estén más arraigadas en la mente de los ciudadanos, habría que analizar hasta qué punto es conveniente que en tales contextos se cambie el modelo contable empresarial, ya que hay problemáticas que afectan por igual a contextos económicos distintos, pero que la contabilidad empresarial no es capaz de reflejar, como por ejemplo, la problemática ambiental (se tratará más adelante en detalle cómo es esta relación de la contabilidad con la problemática ambiental). Se requiere solucionar la problemática ambiental a nivel mundial, pues se tiene que:

Un sistema productivo y de consumo diez veces más ecoeficiente que el actual es un sistema profundamente diferente del que hasta ahora hemos conocido el modelo de desarrollo de los países industrializados que ha constituido el modelo de referencia para los no industrializados no podrá seguirse ni siquiera en los mismos países industrializados. (Manzini & Bigues, 2000, pp. 12 & 14).

En cuanto a Colombia, sí es coherente la necesidad de realizar cambios contables a partir de que es un país menos desarrollado donde la implementación de la normativa le causó costos (y le sigue causando) que por su condición de “país emergente” le afectan bastante, y que incluso son innecesarios porque el modelo no se ajusta a su realidad económica-social.

A parte del problema de la “contabilidad fuera de contexto”, las NIIF presentan otros dos inconvenientes que se han hecho pasar como beneficios de la adopción: el de la utilidad de la información y el de la comparabilidad.

Hay situaciones de las NIIF donde se empieza a cuestionar el paradigma de la utilidad de la información de los estados financieros bajo este modelo. Una muestra es el tema de los hechos posteriores al cierre que no requieren ajuste, donde se exige no actualizar la variación en el valor de activos y pasivos para la fecha de publicación de los estados financieros por circunstancias como cambios en los precios, lo que obliga a que la contabilidad bajo NIIF no les cumpla a los inversionistas con la oportunidad de la información. Las pocas empresas colombianas que tienen inversionistas bursátiles, si desean mantener actualizados a sus inversionistas con la información pertinente, se ven obligadas a instalar plataformas en sus páginas virtuales para poder comunicarle a sus inversionistas la actualidad de esos indicadores, que son con los que van a poder tomar las decisiones pretendidas por las NIIF. Pues si las empresas quisieran saltarse los requerimientos para mostrar en los estados financieros valores actualizados cuando no tienen

por qué hacerlo⁵, tendrían entonces un problema legal. En este sentido, los estados financieros resultarían, en parte, incompletos para los inversionistas en cuanto a utilidad de la información. Para evitar este problema, se tendría que tener una muy permanente frecuencia de la información que exige las NIIF, lo cual es utópico. Entonces queda en evidencia que asumir los distintos costos de la implementación de las NIIF puede ser perjudicial incluso para las empresas grandes, porque podrían no verse compensadas por los beneficios de la adopción.

Por otro lado, aunque con las NIIF se intente homogenizar economías, un solo organismo contable es incapaz de conocer todos los contextos geográficos para hacer una homogenización. Por ejemplo, la economía colombiana tiene problemáticas y necesidades muy propias, como una legislación tributaria que necesita ser cambiada, problemas de corrupción, problemas de narcotráfico, problemas asociados a la maldición de los recursos naturales, problemas en el sistema de salud, una gran deuda externa y principalmente, problemas de desarrollo en su sector real. Por eso a un emisor de normas internacionales solo le basta con emitir una norma internacional de agricultura como la NIC 41 dándole un enfoque bursátil, pero el tema agrícola tiene un impacto distinto por zonas geográficas. Por ejemplo, en Colombia este aspecto de la agricultura tiene gran relevancia, pues “el desempeño del país parece refugiarse en la base de la economía primaria agrícola y pecuaria” (CID, 2017, s.f., parra. 3). En otros países el sector agrícola puede no resultar tan crítico en la economía. Aparte de que se sabe que Colombia es un país dependiente de recursos no renovables.

Por esa razón, si ha de haber un cambio en la contabilidad empresarial colombiana, es recomendable (aunque no necesario) que repose en un modelo contable autóctono que refleje mejor la realidad económica colombiana. Un modelo contable autóctono (sin necesidad de referirse al modelo previo a las NIIF) bien establecido, reflejaría mejor la realidad económica de las empresas colombianas. Pues si de lograr comparabilidad se trata la justificación de adoptar el modelo contable NIIF, hay que anotar que dicha comparabilidad en la realidad no es alcanzable.

Los modelos contables no pueden ni deben ser comparables entre países porque cada realidad económica es distinta. Esto implicaría un conjunto de razonamientos:

A partir de ahí cada país tendría que tener una contabilidad ajustada a su realidad económica.

Pero si esto ocurre implicaría que la contabilidad entre los países no fuera comparable para las decisiones internacionales de inversión.

A partir de dicha afirmación, para que la contabilidad sea comparable entre países se tiene que tener un mismo modelo contable mundial, como se hace ahora con las NIIF. Pero la cuestión es:

¿Es ese modelo de verdad comparable?

Aunque la elocuencia de tales normas internacionales plantee que la contabilidad es comparable entre países, no lo es. Dicha elocuencia es de tipo neoliberal y le exige a tales normas y a sus instituciones emisoras plantear que el modelo contable es comparable, con el fin de levantar barreras para la apertura económica, pero los contextos económicos siguen siendo distintos. Entonces si se pretende que la contabilidad sea comparable entre los países, daría lo mismo tener modelos contables diferentes para cada país que tener uno solo para todos los países, porque al fin y al cabo en ninguna situación habría comparabilidad. La diferencia sería que el modelo contable “autóctono” estaría reflejando la realidad económica de las empresas colombianas. Eso es lo que se requiere. Y es recomendable que el modelo sea autóctono porque debe ser elaborado por personas conocedoras del contexto económico colombiano, y

⁵ Se debe revisar la NIC 10 para entender este problema.

qué mejor que sean colombianos que sientan estos problemas en carne propia. Este modelo contable debe reflejar los verdaderos problemas económicos colombianos y promover en la sociedad el cuidado de su capital social, y especialmente su capital natural. Entre el capital social colombiano se tiene la diversidad geográfica, la fauna, la flora, la riqueza marítima, los puertos, los dos océanos, la diversidad étnica y los recursos naturales de los cuales depende la economía colombiana, y que se están agotando. Pues “la emergencia de los límites del planeta es, hoy en día, el factor de transformación más poderoso y profundo” (Manzini & Bigues, 2000, p.10). Se necesita una contabilidad empresarial que dé cuenta de esa transformación, una contabilidad que cree conciencia en la sociedad de esa necesidad, una conciencia pública sobre tales problemas económicos y capitales sociales deteriorados.

Se requiere, por medio de la contabilidad empresarial, una creación de conciencia pública sobre el agotamiento de recursos naturales en la sociedad colombiana, que llegue a la mente de los ciudadanos y a la misma mentalidad de los usuarios de la información financiera empresarial, entre ellos los inversionistas. De esta manera, se crea una sabiduría colectiva sobre el hecho de que el futuro de la humanidad se está viendo amenazado por la problemática ambiental: “la consciencia de la posibilidad de una muerte colectiva podría promover una sociedad más sabia, más capaz de comprender el valor de aquellas inestables condiciones que llamamos paz y equilibrio social y ambiental” (Manzini & Bigues, 2000, p. 8).

El abandono antes mencionado, de las necesidades sociales como la problemática ambiental por culpa de la globalización, no se da solo en un sentido estatal de atender compromisos internacionales y descuidar la naturaleza, sino también en el sentido de cómo se configura la opinión pública. Es evidente que “si hay una crisis económica o política no se habla de medio ambiente debido a que hay temas que parecen de mayor actualidad” (Manzini & Bigues, 2000, p.11). En la opinión pública colombiana, temas de actualidad como elecciones presidenciales y nuevas formas económicas emergentes como las criptomonedas se les presta mayor atención, así como a indicadores financieros, pero se descuida la temática ambiental en esa opinión pública. ¿Son esos temas políticos y económicos más actualizados que la cuestión ambiental? Sí, lo son. Especulando un poco se podría decir que en la opinión pública no se enfatiza en la cuestión ambiental al ser pensado como un tema de conocimiento común. Pero es que es necesario enfatizar en ese aspecto, aunque sea de conocimiento común, por la magnitud extrema de la problemática. No es cualquier aspecto. Pues si la supervivencia humana se acaba, no habrá lugar ni tiempo para pensar en elecciones presidenciales, ni en finanzas, ni en aplicar las NIIF ni ningún tipo de contabilidad.

Por eso, la importancia de la opinión pública en la contabilidad empresarial. Pues debe ser una opinión pública basada en el interés público y no en el “interés público” como ocurre con las NIIF. Una opinión pública creada para atender el interés público, tendría la capacidad de democratizar la contabilidad empresarial, de crear un cambio en las decisiones de los usuarios, y quizás transformar a la humanidad.

Lo que se necesita para crear esa opinión pública es que en Colombia la contabilidad empresarial cambie del modelo contable NIIF a otro tipo de modelo donde se cree conciencia del agotamiento de los recursos naturales colombianos. Ese cambio debe ser específicamente en la contabilidad empresarial porque es en esta contabilidad donde se aplican las NIIF. No es que no haya contabilidades ambientales, las hay. Vemos que se han establecido propuestas para cuantificar los impactos medioambientales, pero únicamente a nivel macro, pues no se evidencia que a nivel micro, lleguen esas cuantificaciones a la contabilidad empresarial. La cuantificación es importante en la contabilidad porque “los datos cuantitativos resultan útiles para efectuar elecciones económicas racionales” (Mattessich, 2002, p.45). Es precisamente esa toma de decisiones el fin último de la contabilidad. A nivel macro contable, se pueden encontrar cuantificaciones de la problemática ambiental, y es posible (aunque muy cuestionable) que así

se genere cierta conciencia social. Pero esos desarrollos en la cuantificación del capital natural y sus problemas, no se están viendo reflejados en la contabilidad empresarial, o por lo menos no de la manera adecuada. Es importante una cuantificación adecuada a niveles de contabilidad empresarial, para por medio de esta crear conciencia social, al ser las empresas quienes al fin y al cabo promueven el desarrollo del país. A nivel de la contabilidad empresarial, puede que “la divulgación de información social y medioambiental (DIS) por las empresas ha experimentado un fuerte crecimiento en los últimos años y con ella, los estudios enmarcados en el área de la contabilidad social (CS) encaminados a analizar este fenómeno” (Archel & Husillos, 2009, p.13), pero estos avances no se ven reflejados en la estructura patrimonial de las empresas. Las NIIF ni siquiera consideran este aspecto. Algunas empresas presentan por su cuenta informes de sostenibilidad, junto con los informes contables anuales que exigen las NIIF. Pero con esa presentación, no se refleja adecuadamente por medio de la contabilidad empresarial, el impacto de las problemáticas ambientales (principalmente el agotamiento de los recursos naturales) y de cómo es que se está acabando el capital social colombiano.

Por lo tanto, lo que se requiere es que las problemáticas ambientales terminen afectando la estructura de las empresas creando una conciencia concreta y persuasiva en la sociedad, y no una conciencia abstracta e ineficiente como hasta el momento la han creado los informes sociales-ambientales.

Es necesario que el problema del agotamiento de recursos se traslade cuantificadamente a la contabilidad empresarial, porque el problema ambiental es un problema de cada individuo de la sociedad, un problema de interés público que debe ser divulgado desde las empresas teniendo en cuenta su importancia social. Por eso se necesita reformar la contabilidad empresarial colombiana, porque una contabilidad que atiende al “interés público” no puede atender al interés público.

Es necesario para entender cómo sería una concientización persuasiva, recordar la distinción simple (evitando referentes y definiciones tecnicistas) entre reconocimiento contable y revelación contable.

El proceso de revelación contable no afecta a la estructura patrimonial de las empresas, el proceso de reconocimiento contable sí. La estructura patrimonial cambia cuando se reconoce algún hecho económico por partida doble, para afectar los estados financieros. Y de esa estructura patrimonial, también va a depender la evaluación que los inversionistas y la sociedad hagan de las empresas. Por ejemplo, cuando se adquiere con efectivo un activo a largo plazo, puede que el registro contable sea “activo contra activo”, pero aun así se termina cambiando la estructura patrimonial de las empresas al tener con ese hecho económico reconocido, una mayor participación de los activos estratégicos sobre los activos de corto plazo. Y ese tema en la simple práctica contable es irrelevante, pero a nivel gerencial la estructura patrimonial va a incidir en las decisiones de liquidez, operación, rentabilidad y endeudamiento. Y eso es lo que se requiere de la contabilidad empresarial colombiana, que reconozca en el proceso de reconocimiento, cómo le afecta su contexto socio-económico.

Hasta el momento, siguiendo a Archel & Husillos (2009), entre las distintas corrientes que tratan de explicar por qué se divulga información social y medioambiental en las empresas, se encuentran explicaciones sobre cómo es “el comportamiento de los inversores al enfrentarse a la decisión de cómo asignar sus recursos financieros en presencia de información social” (Archel & Husillos, 2009, p.21). Estas explicaciones tratan de correlacionar los informes medioambientales, con el rendimiento en mercados financieros, o con la decisión de invertir o no en una empresa determinada. También se encuentran otras explicaciones sobre cómo la divulgación de estos informes es un mecanismo de dominación social, o sobre cómo sirve en la legitimación de empresas, para ser aceptadas socialmente. La corriente que justifica que se deben divulgar los informes por el hecho de servir a todos los

stakeholders⁶, no es dominante. En Archel & Husillos (2009) tampoco se encuentran corrientes que propongan por medio de la divulgación de información medioambiental, la creación de una conciencia social para que los individuos actúen en defensa de la naturaleza. Sí se encuentran propuestas de estas en otros textos, pero no son dominantes, y aun así no se ven reflejadas en la contabilidad empresarial. Se reflejan en otro tipo de informes, como los informes de sostenibilidad donde se describe la problemática ambiental y en ocasiones hasta se cuantifica, pero con la simple revelación de esas situaciones algunas empresas utilizan esa información para ganar más confianza entre sus stakeholders y en el mejor de los casos pocas toman conciencia de la problemática ambiental, por lo que la contabilidad empresarial como es llevada actualmente en Colombia no persuade para que las empresas y la sociedad terminen actuando en favor del capital natural colombiano.

No es condenable entonces, que las empresas ejecuten actos de responsabilidad social y quieran divulgar revelaciones sobre esto como una cualidad estratégica para dar mejor imagen y atraer inversionistas. No es condenable, siempre y cuando las revelaciones no estén tergiversadas o amañadas a favor. Pero lo que se requiere es algo más, una conciencia persuasiva, una conciencia que no se quede como una simple revelación, sino que llegue al reconocimiento, donde se internalicen esos prejuicios sociales como un menor patrimonio de las empresas. Así como se hace con los gastos de depreciación y de deterioro, pues se concientiza al inversionista de que tiene menor patrimonio de una manera persuasiva, contrario al escenario donde no se reconocieran estos gastos, sino que se revelara en un informe aparte que los activos son susceptibles de perder su valor. Así mismo, no sería suficiente con mostrar junto con los estados financieros, una redacción sobre la importancia de pagar impuestos, sino que se persuade cobrando legalmente desde la contabilidad.

En conclusión, la revelación contable o no contable⁷ sobre las problemáticas ambientales es muy poco persuasiva (si es que lo es). El reconocimiento contable de estas problemáticas sí sería persuasivo. Pues a las personas se les concientiza más fácilmente cuando las situaciones que ocurren afectan sus recursos económicos, así como la depreciación y los impuestos afectan la utilidad de los inversionistas y el ingreso disponible de los hogares. La temática de la relación depreciación-utilidad ha llamado la atención de los autores de teoría contable. Es cuestionable que la problemática de la depreciación hubiera llamado tanto la atención de estos autores si se hubiese manejado siempre como un informe separado de revelaciones sin llegar al reconocimiento.

La contabilidad empresarial colombiana debe entonces internalizar por medio del reconocimiento contable, la problemática del agotamiento de los recursos naturales. Es tarea de los contadores entonces, empezar a idear alternativas sobre cómo realizar ese reconocimiento, como por ejemplo, reconocer una pérdida por deterioro ambiental que implique un menor beneficio para los inversionistas, viéndose reflejado en sus utilidades, donde ya no sólo estarían compuestas por sus beneficios privados financieros, sino que tendrían en cuenta los perjuicios sociales del agotamiento de recursos (que muchas veces se correlaciona directamente con esos beneficios privados). De esa manera, sí se podría decir que con la contabilidad empresarial se toman decisiones económicas racionales, pues es racional considerar como capital propio tanto el capital social como el capital económico.

Para hacer posible esa internalización, se requiere, en términos de Carrasco & Larrinaga (1996), realizar tres cambios que deben ocurrir en la contabilidad para hacer frente al reto medioambiental:

⁶ Esta corriente es conocida en Archel & Husillos (2009) como la teoría de los stakeholders.

⁷ Las revelaciones contables son las que realizan de acuerdo a las exigencias de la contabilidad empresarial. Las revelaciones no contables son las que se hacen sin someterse a las reglas de la contabilidad empresarial. Los ejemplos respectivamente son: notas a los estados financieros e informes de sostenibilidad.

1. un cambio en la definición temporal. Pues la contabilidad empresarial actual tiene una visión cortoplacista de la contabilidad, donde se reflejan solamente los beneficios periódicos, pero no se tiene en cuenta el agotamiento inminente de los recursos ambientales a largo plazo.
2. un cambio en la definición espacial. Pues actualmente se tratan contablemente los bienes privados de las empresas, pero no los bienes medioambientales que son propiedad comunal. Esto, debido al principio de entidad contable.
3. un cambio en la valoración contable, que dé cuenta del valor de los recursos medioambientales. Pues este tipo de recursos, requiere otra lógica de valoración.

De lo que ellos proponen, el foco de atención debe centrarse en el cambio de la definición espacial. Valorar problemas y recursos medioambientales es un aspecto en el que seguramente saldrían distintas posturas teóricas y coherentes, en lo que se trabajaría paso a paso. El problema de la definición temporal, podría quedar incluido en el problema de la valoración contable, al volverse un supuesto tenido en cuenta en los respectivos modelos de valoración. El cambio de la definición espacial, implicaría reevaluar el principio de entidad contable, donde la riqueza de las empresas ya no son sus bienes privados, sino también sus bienes colectivos. De esta manera, la contabilidad empresarial sería más coherente en lo que considera su patrimonio. Pues según las NIIF, los activos son recursos que generan beneficios económicos futuros y los pasivos son obligaciones presentes que implican sacrificios económicos futuros. Con esas nociones se puede estar de acuerdo. Pero ¿Y luego los recursos naturales del país, no le proporcionan beneficios económicos a las empresas? Valorar la propiedad colectiva, es cierto que puede ser difícil y subjetivo, pero como dice Yankelovich (citado en Carrasco & Larrinaga, 1996): “presumir que lo que no puede ser fácilmente medible realmente carece de importancia es ceguera afirmar que lo que no se puede medir con facilidad realmente no existe ya es un suicidio” (p.65). La continuidad humana y estabilidad social son cosas que le generan beneficios económicos a las empresas y a sus inversionistas. Se sabe que la estabilidad social es deseable para el ambiente de los negocios. Hablando en términos de pasivos, si los recursos no renovables se agotan y la supervivencia humana se ve amenazada, habría gran inestabilidad social. ¿Y acaso esto no representaría una pérdida de beneficios económicos para las empresas? ¿No tenemos entonces, una obligación presente para con la naturaleza?

Una contabilidad empresarial que replantee tal situación, sería persuasiva de la mente de los inversionistas capitalistas y bursátiles cuando evalúen su capital. Las NIIF solo les podrán reflejar un capital que se limita al contexto del capital físico y financiero de las empresas. Y ni siquiera, porque revisando a Gómez (2016) hasta las NIIF se quedan cortas para reflejar la verdadera esencia del capital físico y la productividad, como los bienes de capital. La contabilidad bajo NIIF le refleja a los inversionistas que su capital es básicamente financiero y a duras penas les refleja algo del capital productivo. Pero no les refleja que los bienes de la naturaleza también son parte de su capital personal, ni lo deteriorado que está su capital social. El capital humano simplemente es reflejado como un “gasto de personal” como subclasificación de los gastos, al mismo nivel de importancia que el importe de los gastos por unos simples recibos de la luz. Por ende, se evidencia que las NIIF tienen un concepto limitado de utilidad de la información por cuanto esa utilidad informativa solo se refiere a la utilidad sobre los recursos económico-financieros empresariales, pero no a la utilidad sobre toda la naturaleza o el conjunto del sistema. Aquí vuelve a entrar el tema de la utilidad de la información. Por eso, se necesita una nueva contabilidad empresarial que considere de manera concreta, cuantificada y persuasiva, el capital natural como parte del capital de las empresas, para que así mismo cambien las mentalidades de quienes evalúan las mismas. Si se tuviera en Colombia, una contabilidad de este tipo, los inversionistas y el público, se darían cuenta de las grandes deudas que se tienen con la naturaleza y con el país.

¿Por qué es especialmente necesario en Colombia considerar el agotamiento de recursos naturales en la contabilidad empresarial para lograr una concientización social?

Porque Colombia tiene dos grandes retos asociados con sus sectores primario y secundario del sector real, que debe enfrentar en los años siguientes, en la nueva era de post-conflicto:

1. Problemas asociados a los recursos naturales.

La economía colombiana no es muy fuerte en diversificación, lo que la hace susceptible de enfrentar el problema de la maldición de los recursos naturales, que es una “condición que se presenta cuando las rentas mineras van socavando la rentabilidad del resto de exportaciones y de la producción de bienes transables en general al revaluar la tasa de cambio del país en cuestión” (Kalmanovitz, 2010, p.181). En otras palabras, debido al problema de la no diversificación, se intensifica tanto en un sector que se termina afectando el resto de la economía, por ejemplo, el sector industrial. El problema de la maldición de los recursos naturales también suele conocerse como la enfermedad holandesa.

A parte de este problema, en el post-conflicto se avecina un problema de escasez de los recursos naturales que sustentan los ingresos de la Nación, específicamente el agotamiento del petróleo. El petróleo, por lo tanto, es uno de los problemas por el que se requiere crear la conciencia ambiental persuasiva, no solo por ser uno de los principales bienes colombianos que puede crear enfermedad holandesa, sino porque posiblemente se agote el bien. Porque,

se han prendido las alarmas por el inminente peligro de que se agoten las reservas y el país se vea obligado a convertirse en importador de crudo la producción petrolera se mantiene en niveles de preocupación Colombia se encuentra con que, a la vuelta de cinco años, podría estar adquiriendo crudo para cargar sus refinerías. Esa situación afecta las finanzas estatales y nadie quiere llegar a eso. (Sáenz, 2017, noviembre 22, parra. 1, 2 & 4)

2. Problemas en los sectores agrícola e industrial

Atendiendo a Kalmanovitz (2010), desde 1980 el sector agrícola sufre de un estancamiento y el sector industrial comienza un proceso de desindustrialización, que consiste en la “pérdida relativa de peso de la industria en el conjunto de la economía” (p. 209). Una de las causas de este bajo crecimiento es precisamente la enfermedad holandesa.

Tanto industria como agricultura se desarrollaron bajo un manto espeso de intervenciones estatales que probaron ser excesivas porque no crearon condiciones sostenibles de desarrollo, en especial para la agricultura. Esta crece primero muy rápidamente, impulsada por el desarrollo del mercado interior y los estímulos que recibe, pero se estanca después. Sólo en algunos casos-notablemente, el café, el banano y las flores-consigue incursionar de manera exitosa en el mercado mundial. (Kalmanovitz, 2010, p. 222)

Kalmanovitz (2010) plantea que la protección estatal al sector agropecuario impidió que fuera productivo en cuanto a tecnología y bajos costos, lo que hizo “menos competitiva a la sociedad colombiana retardando el crecimiento económico del país” (p.231).

Tanto agricultura como industria siguen presentando hoy en día varios de esos problemas de la etapa de globalización.

El sector agrícola sigue con poca diversificación, pues según CID (2017, s.f.) el café es el cultivo líder del sector agrícola. El sector agrícola en particular tiene varios problemas desde la apertura económica, y que hoy en día siguen siendo un reto para el país. Atendiendo a Kalmanovitz (2010) esos problemas son

el latifundismo, el conflicto armado que no se ha eliminado, la desigualdad en la distribución de la tierra, el mal uso de la tierra, la baja tributación sobre la tierra, problemas de financiación y el cultivo de subsistencia prevaleciendo sobre el cultivo de exportación. Todos estos problemas hacen menos competitiva a Colombia. La competitividad es precisamente un reto de Colombia hacia el post-conflicto, pues mientras siga el fenómeno de la globalización, la competitividad seguirá siendo un tema muy clave. Incluso sin globalización, un problema como la no competitividad es una temática de interés público que puede afectar a esferas críticas de la sociedad, como por ejemplo los consumidores.

El sector industrial está incluso peor que la agricultura. Pues,

Lejos de consolidarse el sector secundario con la industria manufacturera como base que no retoma senda de crecimiento alguno, se evidencia la debilidad del aparato productivo en el procesamiento de materias primas. Para la industria manufacturera los resultados no son alentadores no hay expectativas de inversión en temas asociados a capital físico o de maquinaria para las empresas el panorama para el sector secundario es desalentador. (CID, 2017, s.f., parra. 3 & 8)

Desde la globalización, la industrialización colombiana atendiendo a Kalmanovitz (2010) fue un relativo fracaso porque afrontó serios problemas que se ven todavía reflejados en la economía actual, como la desindustrialización. Entre esos tantos problemas también se encuentra la falta de competitividad y el narcotráfico, que tuvo efectos económicos deplorables sobre el desarrollo del país: “el secuestro y la extorsión extrajeron recursos de los industriales y aumentaron sus costos de seguridad” (p. 212).

Por eso, se requiere la creación de una conciencia sobre el agotamiento de los recursos naturales, específicamente el petróleo, y también sobre las problemáticas en agricultura e industria, para tomar acciones al respecto. Pues “Es necesario reforzar el trabajo conjunto para evitar el agotamiento de las reservas de crudo en Colombia” (Espinosa, citado en Sáenz, 2017, noviembre 22, párr. 13). En ese trabajo conjunto sería conveniente que estuviera incluido el cambio en la contabilidad empresarial para que dé cuenta de ese problema del agotamiento de petróleo por medio de la cuantificación de ese capital natural y también para que se ajuste a reflejar sus problemas en agricultura e industria. Estos problemas de contexto, que no son susceptibles de cuantificar, deberían ser tratados en la revelación contable. Pero las revelaciones en NIIF no están diseñadas para abordar estos problemas de contexto.

La necesidad de proponer que en la contabilidad empresarial tal y como se le conoce abandone el modelo NIIF para avanzar a otro modelo contable, va más allá de simples nacionalismos o xenofobias, o de la pereza de no estudiar el modelo, o la pereza de no actualizarse, o la satisfacción que producía la zona de confort y la tradición de la contabilidad colombiana antes de que aparecieran las NIIF. Esa necesidad es mucho más grande. Por eso, lo que se requiere no consiste en regresar al antiguo modelo (Decreto 2649 de 1993), pues este tenía algunas falencias relevantes que también tienen las NIIF. Por ejemplo, ese modelo tampoco reflejaba el capital social de Colombia. No generaba tampoco conciencia a los colocadores de capital empresarial ni a los individuos de la sociedad sobre los problemas ambientales. Pues tenía el mismo concepto limitado de entidad contable o más precisamente de “ente económico” como se reconoce en su artículo 6. Incluso a nivel técnico, tampoco es que el Decreto 2649 estuviera exento de ellos. Por ejemplo, en NIIF hay valor razonable, tema que ha sido criticado por temas como la prudencia, la utilidad verdadera y todo lo demás; con el Decreto 2649 estaba el tema de poder valorar el crédito mercantil cuando no se había pagado por él. Los requerimientos de revelación o notas, eran muy pobres. Entre otras cosas.

En esa medida, la condición de tener un “modelo contable autóctono” es deseable, aunque no necesaria. No importaría incluso si ese nuevo modelo contable empresarial a tener en Colombia fuera de origen

colombiano, anglosajón, chino, turco, africano o del vaticano, siempre que reflejara el efecto en el reconocimiento, del agotamiento de los recursos naturales colombianos y también sus problemas económicos que ha de enfrentar. Pero obviamente el problema sigue siendo de Colombia.

Por eso, en cuanto a la pregunta ¿Es mejor cómo economía encerrarse o globalizarse? Para el caso de Colombia, habría que hacer un estudio minucioso sobre ventajas y desventajas de la globalización en general. Un estudio desde diferentes posturas: filosóficas, económicas, sociológicas, etc. Sería apresurado dar una respuesta simple. Pero en cuanto a la globalización contable, que es lo que respecta este documento, teniendo en cuenta los aspectos de pertinencia contextual, relación costo-beneficio de la adopción, comparabilidad utilidad de información de las NIIF, y el reflejo del capital social y natural, se concluye que se debe abandonar el modelo.

Esta situación del agotamiento de recursos, no solo debe tener impactos a nivel de la contabilidad empresarial como tal, sino a nivel de la profesión contable. Pues son las personas las que hacen la contabilidad. Esta no se va a cambiar por sí sola. Por lo que hay que hacerle un replanteamiento en Colombia a la contabilidad y a la profesión contable.

En cuanto a la profesión contable empresarial, ésta debe recuperar su ideal de servicio a la sociedad. Moreni Y Miguel (citados en Hortal, 2002) planteaban dentro de su modelo de profesionalidad un rasgo fundamental en las profesiones: la “idea de servicio a la sociedad general y al problema humano que se trata de resolver o Resistencia a subsumirse en los principios de las organizaciones empresariales que se sustentan en la idea de lucro o beneficio” (Hortal, 2002, p.46)

Por eso la fortaleza técnica en la profesión es un don secundario que los contadores deben buscar, así como la utilidad mercantil de su servicio. Pues lo que se exige de los contadores primordialmente es que sean profesionales responsables con la sociedad, que atiendan temáticas como la problemática ambiental. Y es tarea del contador plantear soluciones específicas a partir de las soluciones generales que se presentan, como la solución que se presenta en Carrasco & Larrinaga (1996).

O sea, lo que se le exige a la profesión es que salga de esa lógica privada de la globalización y adopte una lógica comunal, donde se busque recuperar el capital natural y social colombiano que se ha visto deteriorado. “Las ideas filosóficas de la justicia y la imparcialidad, están tan próximas a los contadores, que pueden llegar a convertirlas en principios. Después de esto, la contabilidad es básicamente utilitaria” (Corbin, 1979, p.459). Las NIIF claramente muestran una lógica utilitaria, pero que no atiende a esos principios sociales de justicia e imparcialidad. Justicia con la naturaleza, imparcialidad profesional donde no haya un sesgo a atender intereses personales ni de unos usuarios específicos, sino de todas las cosas del mundo. Se requiere entonces un cambio profesional. Un cambio de mentalidad en cuatro ideales principalmente: la tecnificación, el “interés público”, la financiarización y la especulación. Ideales que fueron promovidos estas últimas décadas con la globalización.

El abandono de la visión meramente técnica de la profesión contable, implica mayor responsabilidad social. Este cambio de mentalidad está directamente relacionado con el cambio de la mentalidad de “interés público”, pues por lógica técnica, lo que importa es llevar excelentemente unos registros contables sin importar para quién, pues la preocupación es apenas que “el asiento dé sumas iguales” y que el asiento sea adecuado según una norma. Pero si se pasa a operar bajo una lógica moral, cultural y ecológica, se entenderá que la contabilidad debe atender los intereses de toda la sociedad, y que la técnica es lo de menos. Se entenderá que la especulación es lo que menos se requiere en Colombia, y que esta puede tener sentido en otros contextos económicos, pero no en el colombiano. De esta manera se tendrá

un panorama global sobre los capitales de la vida, para encontrar que el capital financiero no es el único existente.

El cambio contable no es solo cuestión de contadores

Se requiere también un cambio en la mentalidad de los profesionales de la gerencia de las empresas, quienes a veces muestran apatía hacia la contabilidad. La contabilidad no es solo cuestión de los contadores, mito que hay en ciertas áreas de la sociedad, sino que también los administradores de empresas tienen responsabilidades sobre el proceso contable. El cambio que debe atravesar la contabilidad empresarial colombiana es responsabilidad tanto de contadores como de administradores, por diversas razones:

Primero, para que los administradores cumplan su objetivo de realizar una buena gerencia necesitan remitirse a la contabilidad empresarial. Esto, en cumplimiento de su responsabilidad legal: la “implementación de los elementos y procesos encaminados a planear, organizar, dirigir y controlar toda actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes o para la prestación de servicios” (Ley 60, 1981, parra. 1). Dicha responsabilidad legal, también es de tipo social, a partir del cuidado de los recursos empresariales, donde la contabilidad resulta fundamental:

la elaboración y puesta en práctica de los sistemas y procedimientos administrativos tendientes a que la dirección empresarial aproveche lo mejor posible sus recursos con el propósito de lograr una alta productividad de los mismos y pueda así alcanzar sus objetivos económicos y sociales (ley 60, 1981, parra. 3).

Por eso los administradores, deben cambiar su mentalidad y acompañar a los contadores en ese proceso de cambio contable, porque son ellos quienes están llamados a colaborar en el desarrollo de las políticas contables teniendo incidencia en la presentación de estados financieros al participar en el ciclo de reconocimiento y revelación de la información financiera, y al remitirse a la contabilidad para aprovechar los recursos, por lo que deben considerar también como recursos empresariales el capital natural colombiano y el problema de su agotamiento. Por eso, los administradores como protectores de los recursos de la empresa, requieren estar más nutridos de la contabilidad, para realizar una adecuada gerencia de costos, para controlar los costos en las empresas, en el proceso de cambio contable, como análogamente deben controlar actualmente los tres tipos de costos (reales, ocultos, de oportunidad) que se están generando en el proceso de implementación de las NIIF.

Segundo, desde el punto de vista del análisis financiero aplicado a nivel gerencial para utilidad de los inversionistas, “todo el esfuerzo desarrollado por la gestión financiera debe tender hacia maximizar el valor de la empresa” (Ortiz, 2011, p.21). ¿Cómo los administradores van a maximizar la riqueza de los inversionistas si ignoran el capital natural? A partir del análisis financiero, atendiendo a Ortiz (2011), la administración establece planes y procedimientos y esto les sirve para justificar “su actuación ante los inversionistas que estarán especialmente interesados en la rentabilidad a largo plazo” (p. 26). Por eso el análisis financiero “ayuda de manera decisiva a los administradores, inversionistas y acreedores a tomar sus respectivas decisiones.” (Ortiz, 2011, p.24). En esas decisiones, se vuelve entonces fundamental que tanto administradores como inversionistas consideren el problema del agotamiento de los recursos naturales colombianos, pues ¿cómo podrán explicar los administradores a los inversionistas que la rentabilidad a largo plazo se ve afectada por la problemática ambiental? ¿Cómo los administradores justificarán ante los inversionistas sus acciones ante la problemática ambiental, y cómo estos se concientizarán para que de esta manera se promueva una cultura ecológica al interior de las empresas y

sus stakeholders? La resolución de todos estos problemas, deben considerarse como nuevas metas gerenciales en el cambio contable.

Por último, desde el punto de vista del análisis financiero aplicado a nivel gerencial para la supervivencia empresarial, los administradores, según Ortiz (2011) participan en la preparación y análisis de la información financiera, de manera que esta pueda ser utilizada “para la toma de decisiones en cuanto al manejo actual o futuro de la empresa las decisiones que se tomen afectarán el futuro de las compañías” (pp.19 & 23). Por eso, en la contabilidad empresarial debe reflejarse de manera clara la problemática ambiental, ya que esta incide en el futuro de las empresas al encontrarse estas inmersas en la sociedad, pues el análisis financiero

Debe estar enmarcado dentro del conjunto de hechos y situaciones que forman el medio ambiente en el cual se ubica y opera la empresa no podemos considerar a la empresa como un ente aislado, sino más bien como un organismo que forma parte de una economía con características especiales que recibe influencia de otras entidades, y que, a su vez, revierte unos resultados sobre el medio económico que le ha dado origen (Ortiz, 2011, p. 28).

Por eso, los administradores se deben concientizar de la brecha entre lo que exige el análisis financiero para atender necesidades sociales y lo que exige la contabilidad actual para de esa manera, replantear sus compromisos profesionales.

Además, tanto contadores como administradores deben tener en cuenta los cambios que han sufrido la contabilidad y el contexto actual donde se desenvuelve, para poder mejorarla aprovechando las ventajas de dicho contexto. O sea, usar esos inconvenientes reales y potenciales del modelo neoliberal en favor de la profesión y la práctica contable. Por ejemplo, si se tiene que “en un contexto de mercado global liberalizado hay nuevas tecnologías que generan riqueza sin crear nuevos puestos de trabajo” (Ariza, 2015, p.113), entonces lo que se debe hacer es aprovechar las oportunidades de acceso a la información haciendo uso de las ayudas cibernéticas que otorga el ambiente de la globalización y de las comunicaciones. A parte de eso, se debe tener un mayor juicio profesional para combatir los enfoques tecnicistas. Esto se logra con una permanente y adecuada capacitación, para tener el criterio suficiente como para decidir cómo utilizar los recursos empresariales, por ejemplo, las ayudas cibernéticas. También se debe tener una visión global del panorama empresarial donde los administradores y contadores por medio de la contabilidad atiendan de verdad a las necesidades de todos los stakeholders y no solo las de los inversionistas, que es lo que sugiere la especulación. Obviamente, tal visión global implica reconocer el capital natural como capital empresarial. Eso es lo que propone Weiss (2006) sobre su enfoque de stakeholders: adoptar un enfoque de actuación profesional que beneficie a todas las partes que se relacionan con la empresa, como por ejemplo la naturaleza, que como ya se dijo necesita ser atendida. Por eso, se necesita tener un enfoque global y no un enfoque limitado como lo exige la lógica de la tecnificación y división de trabajo.

No es fácil llegar a cambiar una situación con solo la simple voluntad, pues Colombia es país “dependiente” como ya se mencionó de las “mejores prácticas de los otros países”, y lo será más si llega a la OCDE. Tal vez no son necesariamente los contadores quienes tomarán repentinamente la decisión de cambiar de modelo contable en el país, pero sí pueden trabajar en pensar sobre cómo poder llegar a hacerlo. Hay entonces la posibilidad de cambiar esos principios contables de las NIIF que son nocivos para el interés general, especialmente el principio de entidad contable. Pues no son verdades inamovibles como plantea Corbin (1979), quien distingue entre principios y “principios”. Las comillas las usa para aludir a los “principios” contables al no ser verdades fundamentales. Pues pueden cambiar con el tiempo dependiendo de las circunstancias.

Pues “cuando haya necesidad, los contadores deben modificar o eliminar un principio perjudicial.” (Corbin, 1979, p. 459). Y hay esa necesidad para la humanidad, y específicamente para Colombia. La naturaleza está exigiendo que se cambien la contabilidad empresarial y sus principios.

Hay dos opciones entonces para poder llegar en Colombia a un modelo contable distinto a los objetivos teleológicos de las NIIF, que como ya se ha dicho son de “interés público” pero no de interés público:

La primera, es que los contadores de Colombia trabajen en conjunto con los contadores de otros países para que directamente el IASB cambie, aunque sea paulatinamente, esos objetivos teleológicos de las NIIF y que se tenga en cuenta que las problemáticas ambientales como el agotamiento de recursos naturales son un aspecto que incumbe a toda la humanidad al verse su futuro amenazado. Esto es posible ya que Colombia tiene cierta participación en el IASB, ya que

Hace presencia en el Glenif Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera organización conformada desde el 2011 que realiza tareas de mejoramiento de la calidad financiera de los estados financieros de la región bajo la batuta del IASB (Revista Actualícese, 2017, noviembre 15, parra. Resumen & 1).

Esta opción sería más deseable que la segunda, sin embargo, es poco realista en el cumplimiento del cambio que requiere la contabilidad empresarial colombiana, ya que “El objetivo de Glenif es trabajar, según las indicaciones del IASB, en aspectos técnicos, respetando la soberanía nacional de cada país miembro” (Revista Actualícese, 2017, noviembre 15, parra.2), y no es tan fácil llegar a una comparabilidad de contextos socioeconómicos que respete esa soberanía en los países, como se ha dicho. Sin embargo, es posible, siempre y cuando se internacionalice un modelo contable que amplíe ese principio contable de entidad y que flexibilice sus requerimientos para que cada país adecúe el modelo a su realidad socio-económica.

Hay una segunda opción, que sería menos deseable, pero más realista y oportuna, que consiste en directamente idear una liberación brusca de la globalización contable, y consiste en dos aspectos: rechazar el modelo contable internacional y construir uno nuevo ejerciendo soberanía nacional. En esta segunda opción principalmente los actores serían el Estado para el primer aspecto y los contadores para el segundo aspecto. Se requiere al Estado porque salirse de un parámetro de la globalización es un reto mayor teniendo en cuenta la dependencia de Colombia de los países con mayor desarrollo. Sería también un desafío directo a la globalización, pero es posible. Tampoco sería mucho trabajo, teniendo en cuenta que la globalización es de distintas facetas, de las cuales la faceta contable es una de esas muchísimas.

5. Conclusiones

La globalización iniciada desde la década de 1970, trajo simultáneamente unos problemas a la sociedad y el modelo contable NIIF. Este modelo NIIF, de procedencia anglosajona, tiene un enfoque en atender las necesidades de inversionistas y acreedores del mercado de valores, con un distorsionado concepto de interés público y una retórica de comparabilidad y utilidad de la información. Hace un par de años, este modelo se adoptó en Colombia aun cuando su contexto económico difiere del anglosajón. Pero adoptar un modelo contable, propio de economías con mercados financieros desarrollados, no le ha generado a la contabilidad empresarial colombiana comparabilidad, ni el reflejo de las problemáticas que trajo consigo el fenómeno de la globalización, pero sí les ha generado unos costos innecesarios a las empresas.

Por lo tanto, se evidencia que en el contexto colombiano se necesita replantear la contabilidad empresarial y la profesión contable.

Respecto a la contabilidad, es conveniente para Colombia cambiar el modelo contable NIIF y migrar a un modelo contable con un adecuado concepto de interés público, que atienda a los fines sociales de la contabilidad y no solo a los inversionistas y que tenga unos principios contables que den cuenta del capital social y natural de la Nación y de los problemas asociados al contexto económico, como la problemática medioambiental del agotamiento de recursos naturales.

El cambio en la contabilidad, está directamente ligado a los cambios en la profesión contable. Pues en la medida en que cambie la mentalidad de la profesión contable, es más viable que la contabilidad también cambie. Debe cambiar la mentalidad de los contadores, de una preocupación técnica, financiera y lucrativa, a un enfoque global de la profesión donde prevalezca el ideal de servicio a la sociedad, la responsabilidad social, el mantenimiento del capital social, y los valores como el sentido de la justicia ante problemáticas como la degradación ambiental.

Los dos cambios en Colombia, tanto de la contabilidad como de la profesión contable, son posibles de materializarse. Aunque son primordialmente responsabilidad de los contadores, los administradores como gestores de recursos pueden aportar mucho también a estos cambios.

Si la sociedad colombiana desea solucionar problemas grandes, debe primero solucionar los pequeños. Antes que ponerse a pensar en una contabilidad sobre productos financieros, tiene que solucionar sus problemas en su sector real y construir una contabilidad empresarial que refleje esos problemas, junto con el problema del agotamiento de los recursos naturales. El modelo contable debe ayudar en la solución de esos problemas, debe crear conciencia en las empresas, los inversores, contadores, administradores y en la sociedad para solucionar esos problemas y tal vez así se pueda llegar algún día a idealizar en Colombia modelos con toques bursátiles propios de capitalismo desarrollados. Pues si el modelo contable empresarial debe reflejar los problemas económicos colombianos, actualmente esos problemas económicos son del sector real y del capital natural, no del sector financiero bursátil, porque prácticamente no lo tiene.

Bibliografía

Archel, P & Husillos, J. (2009). Divulgación de información social y medioambiental: una revisión de la literatura. En, W. Rojas, *Irupciones significativas para pensar la contabilidad*. (pp.13-60). Cali: Universidad del Valle.

Archila, B. (2017). Las pymes ya deberían estar haciendo la transición de sus estados financieros. *Revista Actualícese*. Recuperado de: <https://actualicese.com/actualidad/2017/09/20/las-pymes-ya-deberian-estar-haciendo-la-transicion-de-sus-estados-financieros/>

Ariza, E.D. (2010). Del sentido de lo público en la contabilidad pública. *TEUKEN BIDIKAY*, 01(01), pp. 97-120.

Baker, C.R, (2009), ¿Cuál es el significado de interés público? Examinando la ideología de la profesión de la contaduría pública americana. En, M. Gómez & C.M. Ospina, *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad*. (pp. 223-239) Medellín: L. Vieco e Hijas

Carrasco, F., & Larrinaga, C. (1996), El poder Constitutivo de la contabilidad: consideraciones sobre la cuestión medioambiental. En, W. Townsend, *Ensayos sobre contabilidad y economía: en homenaje al profesor Ángel Sáenz Torrecilla* (Vol. 2) (pp. 65-84). España: Ministerio de Economía y Competitividad, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Centro de Investigaciones para el Desarrollo (CID). (2017). Nota técnica sobre el comportamiento PIB del tercer trimestre de 2017. Área Estadísticas CID. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad

Nacional de Colombia. Recuperado de: <http://www.fce.unal.edu.co/agenda-de-actividades/1301-nota-tecnica-sobre-el-comportamiento-pib-del-tercer-trimestre-de-2017.html>

Corbin, D. (1979). La revolución en la contabilidad. En, Chatfield, Estudios contemporáneos sobre la evolución del pensamiento contable. (pp.445-461). México: Ediciones contables y administrativas.

Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789. (Sin fecha). Recuperado de: http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/root/bank_mm/espagnol/es_ddhc.pdf

Decreto 2649 de 1993, “por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia”. Colombia, 29 de diciembre de 1993.

Gómez, M. (2010). Interés público y ejercicio de la contaduría pública. Miradas al contexto internacional y aprendizaje para la profesión en Colombia. Revista UNIMAR, 28 (2), pp. 77-91.

Gómez, M. (2016). NIIF y MIPYMES: Retos de la contabilidad para el contexto y la productividad. Cuadernos de Administración, 29 (53), pp. 49-76.

Hortal, A. (2002). Ética general de las profesiones (No.1). Bilbao, España: Desclée De Brouwer.

Jaramillo, R. (2001). Sobre el origen de la “esfera de lo público”. Revista TRANS, sin número (1), pp. 64-91.

Kalmanovitz, S. (2010). Nueva historia económica de Colombia (No.1). Bogotá, Colombia: Taurus Historia.

Ley 60 de 1981 “por la cual se reconoce la profesión de Administración de Empresas y se dictan normas sobre su ejercicio en el país”. Colombia, 2 de noviembre de 1981.

Manzini, E., & Bigues, J. (2000). Ecología y democracia: De la injusticia ecológica a la democracia ambiental (No.1). Barcelona: Icaria.

Mattessich, R.V. (2002). Contabilidad y Métodos Analíticos. Medición y Proyección del Ingreso y la Riqueza en la Macroeconomía y la Microeconomía (No.1). Buenos Aires, Argentina: La Ley.

Maya, J.D. (2017). Estados Financieros bajo Decreto 2649 no tienen validez legal. Revista Actualícese. Recuperado de: <https://actualicese.com/actualidad/2017/02/22/estados-financieros-bajo-decreto-2649-no-tienen-validez-legal/#>

Oakes, L., Townley, B., & Cooper, D. (2009). La planeación de negocios como pedagogía: Lenguaje y control en un campo institucional cambiante. En, M. Gómez & C.M. Ospina, Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. (pp. 175-222) Medellín: L. Vieco e Hijas

Ortiz, H. (2011). Análisis financiero aplicado (No. 14). Bogotá, Colombia. Universidad Externado de Colombia.

Revista Actualícese. (2017/11/15). GLENIF: objetivos, tareas y presencia de Colombia en esta entidad de Normas Internacionales. Recuperado de <https://actualicese.com/actualidad/2017/11/15/glenif-objetivos-tareas-y-presencia-de-colombia-en-esta-entidad-de-normas-internacionales/>

Rodríguez, C. (2017). Empresas no han estado a la altura del reto de converger hacia las Normas Internacionales. Revista Actualícese. Recuperado de: <https://actualicese.com/actualidad/2017/08/23/empresas-no-han-estado-a-la-altura-del-reto-de-converger-hacia-las-normas-internacionales/>

Sáenz, J. (2017, noviembre 22). El tiempo se agota y el crudo no aparece. El Espectador. Recuperado de: <https://www.elspectador.com/economia/el-tiempo-se-agota-y-el-crudo-no-aparece-articulo-724160>

Weiss, J.W. (2006). Ética en los negocios: Un enfoque de administración de los stakeholders y de casos (No.4). México: Thompson.