

*@puntos
contables*

email: faccontaduria@uexternado.edu.co

© UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA, 2004
Derechos exclusivos de publicación y distribución de la obra
Calle 12 n.º 1-17 este, Bogotá - Colombia. Fax 342 4948

ISSN 1657-7175

Primera edición: marzo de 2004

Diseño de carátula y composición: Departamento de Publicaciones
Fotomecánica, impresión y encuadernación: CARGRAPHICS, Impresión Digital,
con un tiraje de 300 ejemplares.

Impreso en Colombia
Printed in Colombia

Universidad Externado de Colombia

Rector

Fernando Hinstrosa

Secretario General

Hernando Parra Nieto

@puntos Contables N.º 5

Decano

Facultad de Contaduría Pública

Hernando Pérez Durán

Coordinadora Administrativa

Sandra Cecilia Herrera

CONTENIDO

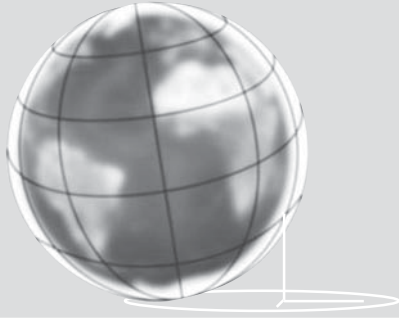
• Editorial	7
– La misión, fundamento de la estrategia	9

• Sección técnica	13
– Breve introducción a la metodología de precios de transferencia	15
– La revisoría fiscal: ¿control de fiscalización o auditoría?... o las dos?	25
– Economía ambiental, una retrospectiva teórica	43
– El contador frente a las PYME	59

• Sección de competencias	63
– Unidades didácticas relacionadas con pensamiento crítico: una alternativa innovadora para fomentar la competencia lingüística en lengua extranjera	65
– Para escribir bien	79
– Educación y valores para contadores	83
– Concepciones sobre el problema en investigación	89

• Sección conversatorio	93
– Conversatorio sobre armonización contable	95
– Comisión segunda: presentación de estados financieros	96
– Comisión de reconocimiento, medición y revelación de pasivos	100
– Comisión de normas de auditoría	103
– Comisión: método de participación con solidación de estados financieros y combinación de negocios	107
– Comisión determinación de resultados	108

• Sección tribuna estudiantil	113
– Introducción	115
– Línea sistemas de información	115
– Línea grupos empresariales	117
– Línea ejercicio profesional	119
– Línea finanzas públicas y control gubernamental	121
– Línea Contabilidad Siglo XXI	124
– Concepto ético	127



EDITORIAL

– LA MISIÓN, FUNDAMENTO DE LA ESTRATEGIA

LA MISIÓN, FUNDAMENTO DE LA ESTRATEGIA

La formulación de planes estratégicos que se ha venido popularizando al interior de las empresas desde la década de los ochenta en el siglo pasado, señala dentro de su justificación teórica como fundamento de tales planes, la necesidad de identificar claramente la razón de ser de aquéllas, sus características particulares, su compromiso y sus valores.

Desafortunadamente la realidad enseña que los planes estratégicos por lo general se plantean a nivel gerencial pero no siempre se formalizan por escrito, sin embargo, sí se ha difundido como práctica sistemática, el formular una “misión”, como una declaración de principios que intenta reflejar el compromiso de la empresa con la sociedad, su personal y sus socios. Hay que reconocer que con frecuencia tal declaración obedece más a un estereotipo que el apearse juiciosamente a las características que supone el concepto teórico.

Bien o mal, de todas formas, casi que hoy no se concibe una empresa importante y estructurada que no tenga su misión y cada vez se observa más apremio de las directivas y gerencias por encontrar un texto apropiado que permita mostrar al público que se cuenta con una, y dar así la sensación de que la empresa reconoce en ella su origen, sus compromisos así como la claridad de todo lo que encierra su significado.

En este ambiente es frecuente encontrar que por lo general se privilegia la cosmética a la realidad y es así que el texto definido de la misión se presenta como parte de la decoración de la empresa para exhibirla a los visitantes en la recepción, sin que ello suponga una realidad de conocimiento de su contenido, de convicción interna de su importancia y mucho menos que deba ser coherente con la actividad del día a día.

En este contexto el seudoplan estratégico y consecuentemente su desarrollo es débil por ausencia de fidelidad con la declaración misional y por lo general todo lo planeado se olvida muy rápido.

En resumen, diseñar una redacción de la misión no es complicado, lo difícil es hacerla vigente y fundamento del plan de desarrollo, pero además es evidente que tampoco se logra el objetivo de mostrar que la empresa cuenta con una declaración de misión, pues si como corresponde se ha previsto un propósito de difusión, este se va degradando al punto que finalmente se convierte en un cuadro colgado en la recepción, cuyo texto apenas se alcanza a distinguir.

En el sector académico posiblemente sea una excepción de esta generalización y en la medida que los procesos de acreditación de la educación superior se tornen más regulares, el concepto estratégico de la misión se hace más real en toda su importancia, inclusive con la dedicación que se requiere para difundir su contenido, explicar su significado y promover su apropiación conceptual y práctica en todos los estamentos. Lograr su seguimiento estricto es el reto.

En la Universidad Externado de Colombia podemos decir, con algo de orgullo, que la misión es evidentemente el fundamento de nuestro desarrollo y la guía diaria de nuestra actividad académica.

Su texto es además una declaración de principios y valores pero lo más importante es la coherencia manifiesta de su contenido con la filosofía de sus fundadores y directivos y con la práctica dedicada y casi rutinaria de lo que allí se dice. Cada uno de sus renglones y énfasis describen casi que poéticamente el compromiso de los miembros del personal docente y administrativo que en su quehacer diario actúan en consecuencia.

Nuestra misión es un afortunado derrotero del compromiso que nuestra Universidad establece con la sociedad, con el país, con la libertad, con la democracia, su seguimiento facilita la integración del federalismo que gobierna la institución. Es evidente, que su contenido está siempre presente de pensamiento y de hecho, en las directivas de cada unidad académica. La clarísima autonomía que se respira en departamentos y facultades consecuente con esa filosofía, contribuye sorprendentemente a que las actividades funcionen con agilidad y eficacia.

La difusión y el permanente mantenimiento que se practica tanto con el personal docente como con el administrativo son definitivos para lograr esa comunidad en el seguimiento cuidadoso de los postulados de nuestra misión y además, se pretende que nuestros estudiantes sean guardianes insomnes de lo que allí se predica.

Es casi excepcional que en una institución de cualquier sector de la vida nacional haya tal coherencia entre lo que se predica en el texto de la misión y lo que se hace en los diferentes estamentos. Al leerla, una y otra vez, se manifiesta la

vigencia de todos y cada uno de los fundamentos que se destacan en su contenido.

La misión es pues en la Universidad Externado de Colombia:

Una firme guía en la toma de decisiones.

Una declaración que describe claramente la razón de su existencia como institución de educación superior.

Una descripción de las características particulares que la distinguen y la hacen original.

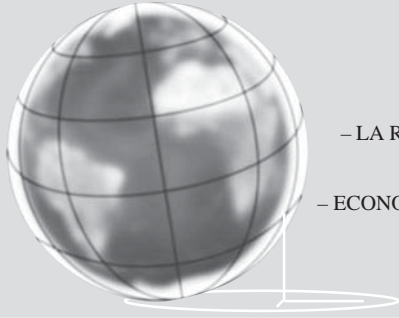
Una reafirmación en sus valores y en sus prioridades filosóficas.

A continuación, invito a recitarla una vez más y a reconocer su feliz realidad.

“Como institución de educación superior dedicada a la enseñanza e investigación en ciencias sociales, con una concepción humanística, la Universidad Externado de Colombia promueve y practica un absoluto respeto por la vida y la dignidad humanas. Su actividad se desarrolla dentro de una filosofía pluralista, abierta a todas las corrientes del pensamiento, ajena al dogmatismo y respetuosa de todos los credos religiosos e ideologías políticas. La Universidad promueve la tolerancia como fórmula para alcanzar la paz y el progreso dentro de la heterogeneidad y considera a la diversidad como una de sus mayores riquezas”.

“El Externado de Colombia tiene confianza y optimismo en la viabilidad de Colombia como nación y trabaja por la reanimación de la identidad nacional; apoya la integración con los países de América Latina como garantía de una presencia significativa en el concierto internacional y estimula la cooperación con universidades de todo el mundo para mantenerse en contacto con la cultura universal y actualizada frente al avance de las ciencias”.

“Dentro del espíritu liberal que la anima, la Universidad Externado de Colombia persigue el ideal de la libertad como derecho inalienable del ser humano; tiene fe en la democracia; lucha por el perfeccionamiento del Estado social de derecho, en la búsqueda de la igualdad en los planos social y económico, y el respeto por los Derechos Fundamentales. Así mismo, procura la formación integral de sus alumnos: busca forjar verdaderos ciudadanos conscientes de sus compromisos para con la nación; personas íntegras, con independencia de carácter y practicantes de una ética cívica intachable, pública y privada; profesionales solidarios, auténticos, austeros, dotados con criterio, capaces de resistir la intimidación, enfrentar la corrupción y contribuir al rescate de la dignidad de la patria”.



SECCIÓN TÉCNICA

- BREVE INTRODUCCIÓN A LA METODOLOGÍA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
- LA REVISORÍA FISCAL: ¿CONTROL DE FISCALIZACIÓN O AUDITORÍA?... ¿O LAS DOS?
- ECONOMÍA AMBIENTAL, UNA RETROSPECTIVA TEÓRICA
 - EL CONTADOR FRENTE A LAS PYME

BREVE INTRODUCCIÓN A LA METODOLOGÍA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

César A. León Valdés

Coordinador Especialización en Gerencia y Administración
Tributaria de la Facultad de Contaduría Pública.
Docente Universidad Externado de Colombia

Introducción

Con la expedición de la Ley 788 de 2002, y a pesar de la declaratoria de inexecutable de los artículos que definían el concepto de paraísos fiscales y la remisión que se hacía a las directrices promulgadas por la OCDE como metodología de implementación, Colombia ingresa, de manera definitiva, al contexto del comercio internacional moderno al adoptar, en su ordenamiento tributario, el sistema de precios de transferencia que, desde hace algunos años, es empleado en Europa y Estados Unidos como un elemento que otorga transparencia a las transacciones de negocios adelantadas entre diferentes países, al evitar la transferencia inadecuada de fondos y tributos, según la conveniencia de quienes intervienen en la operación y en perjuicio de algunas administraciones tributarias, cuyas legislaciones imponen altas tarifas como gravamen o impuesto a las utilidades.

Por tal motivo, teniendo en cuenta que la metodología de precios de transferencia empieza a operar desde enero de 2004 –aunque se está proponiendo que dicha fecha se posponga un año más, es decir hasta enero de 2005– es importante iniciarse en el estudio de tan interesante tema, partiendo de los principios básicos sobre los cuales se fundamenta dicho sistema de regulación fiscal entre países.

Definición de precios de transferencia

El concepto de precios de transferencia ha sido definido como el valor asignado por un ente comercial a los bienes y servicios que transfiere a otra empresa vinculada económicamente a la primera, el cual puede diferir del valor de

mercado que la misma compañía cobraría, en transacciones normales de negocios, a otras empresas no vinculadas.

La fijación de precios de transferencia busca alcanzar diversos objetivos y su uso es muy extendido por las denominadas empresas multinacionales en operaciones cotidianas con filiales y subsidiarias localizadas en países distintos al de la casa matriz, aunque también puede ser utilizado, como de hecho lo es, entre organizaciones comerciales cuya vinculación no es propiamente de carácter económico, sino que puede tomar características distintas, bien sea en el orden administrativo o en el de control de suministros y materias primas.

En esencia, los precios de transferencia buscan optimizar la movilización de fondos a nivel internacional, de manera primordial, aunque puede darse casos en que dicha movilización opere a nivel local, en una misma moneda. Las empresas que negocian en el campo multinacional ven afectadas sus transferencias de recursos por factores fiscales, operacionales, políticos y estratégicos. El primero de estos factores es el que más se interrelaciona con el concepto de precios de transferencia y por tal motivo será abordado a lo largo del presente ensayo. Los factores operacionales, por su parte, se refieren al costo de transacción proveniente de convertir divisas denominadas en una moneda a otra y que causan gastos y comisiones bancarias que pueden alcanzar sumas considerables cuando la movilización de recursos es frecuente. En cuanto a los factores políticos, se ubican especialmente en las normas cambiarias que facilitan o entorpecen la convertibilidad de la moneda, bien sea a través de la tasa de cambio, de los gravámenes a las remesas o, también, como consecuencia de procedimientos y trámites de envío de dineros al exterior. Y, finalmente, por estrategia las empresas pueden desear trasladar excesos de liquidez de una localización a otra y evitar, de paso, la intermediación financiera.

Pero, como ya se ha dicho, para propósitos fiscales la transferencia de fondos que se hace a través de las utilidades generadas por una empresa, representa el mayor esfuerzo gerencial para los directivos de organizaciones que conforman grupos empresariales. Y ello es así porque el beneficio neto de operación es, precisamente, el resultado de casi todos los motivos mencionados anteriormente para la movilización de fondos a nivel internacional. Por tales causas, prácticamente la totalidad de flujos de recursos que van a afectar en uno u otro sentido la utilidad, pueden agruparse de la siguiente manera:

Pago de intereses por préstamos intercompañías;

Compra de materias primas, materiales y componentes;

Compra de servicios;

Pago de derechos o regalías;

Cuotas por licencias de patentes, software, marcas y otros conceptos similares;

Cuotas administrativas por asesoría, asistencia técnica y know how;

Compensación general por gastos incurridos por la casa matriz en las operaciones relacionadas con sus subsidiarias y filiales.

En la medida en que dichos conceptos se alejen de los valores de mercado que normalmente se causarían por el hecho de utilizar un sistema de precios de transferencia, las ganancias de las empresas se van a ver afectadas hacia arriba, de un lado, y hacia abajo, del otro. En consecuencia, los impuestos que gravan la renta o las utilidades también variarían en la misma dirección, favoreciendo a unos estados y perjudicando a otros.

Así las cosas, para que lo anteriormente mencionado se cumpla, es necesaria la existencia de tarifas sobre el impuesto a la renta diferenciales en las distintas zonas geográficas en que operen las sociedades que integran un grupo empresarial a través de vinculación económica, en cualquiera de sus expresiones. Este hecho haría que la casa matriz ubicada en países con altas tasas de tributación directa deseara transferir fondos y rentas a países con tarifas bajas, con el propósito de minimizar, así, los flujos de recursos destinados para el pago de gravámenes sobre beneficios y rentas.

De la misma forma, en circunstancias especiales, empresas locales pueden desear transferir rentas obtenidas en uno de los entes integrantes del grupo económico a otra empresa que se encuentre en una situación tributaria privilegiada, bien sea por recibir exenciones o descuentos o por poder compensar pérdidas de operación que, de otra manera, se perderían.

Por lo anteriormente expuesto es que la legislación sobre precios de transferencia no hace exclusiva referencia a transacciones internacionales sino que cubre, también, operaciones realizadas por vinculados económicos dentro de un mismo país o región geográfica. La importancia se da, entonces, a la operación en sí y no al origen o procedencia de ella, aunque no puede negarse que en las transacciones internacionales se puede producir el mayor volumen de manejos y manipulaciones en la fijación de precios de transferencia, con el único objetivo (muchas veces válido) de optimizar la planeación y gestión fiscal internacional.

De esta manera, supóngase que una empresa multinacional ubicada en un país con una tarifa alta sobre el impuesto a la renta realiza operaciones comerciales con otra empresa no vinculada económicamente, localizada en una nación con

una tarifa sensiblemente inferior (Colombia, por ejemplo) y que ésta, a su vez, vende el producto importado a un cliente local. Para obtener la rentabilidad esperada, la empresa extranjera facturará a precios de mercado la mercancía a exportar y la compañía local la revenderá incrementando su costo con su propio margen de utilidad esperada.

El registro de esta simple operación y el cálculo de los impuestos sobre la renta que se generarían en cada uno de los países cuyas empresas participan en la operación, así como el tributo global (mundial) que se obtendría se puede visualizar en el siguiente cuadro:

Caso 1. Tarifa de impuesto más alta en el país de la casa matriz. Transacciones con no vinculados

	Matriz	No vinculado
Venta	10.000	14.000
Costo de ventas	6.000	10.000
Utilidad antes de impuestos	4.000	4.000
Tarifa Impuesto sobre la renta	50,00%	35,00%
Impuesto sobre la renta	2.000	1.400
Impuesto global (mundial)		3.400

Obsérvese que el costo de ventas de la empresa local (no vinculada) es el mismo valor registrado como ventas por la empresa extranjera y que, en condiciones normales de negociación, las dos organizaciones alcanzarían la suma de \$4.000 como utilidad antes de impuestos. En este caso el gravamen sobre la renta, a nivel agregado, ascendería a la suma de \$3.400 dadas las tarifas aplicables en cada país.

Pero si la negociación se realizara con una filial o subsidiaria (o vinculada económica o parte relacionada, como se explica más adelante) la casa matriz del exterior seguramente aplicaría a la transacción un precio de transferencia, a cambio de un precio de mercado, con el propósito de optimizar el pago de sus impuestos. Los resultados, bajo esta premisa serían:

Caso 2. Tarifa de impuesto más alta en el país de la casa matriz. Ttransacciones con vinculados

	Matriz	Vinculado
Venta	8.000	14.000
Costo de ventas	6.000	8.000
Utilidad antes de impuestos	2.000	6.000

Tarifa Impuesto sobre la renta	50,00%	35,00%
Impuesto sobre la renta	1.000	2.100
Impuesto global (mundial)		3.100

Al igual que en el caso 1, el costo de ventas registrado por la empresa vinculada es equivalente al valor de las ventas que reporta la casa matriz, pero el precio de reventa que cobra la filial a su cliente local es el mismo (\$14.000) que fija el mercado y que cobraría una empresa no vinculada. Sin embargo, debido a las tarifas diferenciales del impuesto sobre la renta, el hecho de haber fijado un precio de transferencia para la transacción, produce que los impuestos globales que paga la compañía multinacional (en todo el mundo) se reduzcan de \$3.400 a \$3.100. Los \$300 de ahorro se obtienen de la diferencia resultante de los \$1.000 provenientes del menor impuesto pagado en el país extranjero (\$2.000 menos \$1.000) y de los \$700 que se pagarán de más en el país local (\$1.400, en el caso 1, frente a \$2.100 del caso 2).

Bajo las circunstancias explicadas en los dos casos anteriores, será el país del domicilio de la casa matriz quien se interese en modificar, para propósitos fiscales, el precio de transferencia que se aplicó a la operación entre compañías vinculadas económicamente. Caso en el cual, las administraciones tributarias de las dos regiones involucradas tendrán que ponerse de acuerdo porque si se modifica el precio de venta en la región extranjera, también debería modificarse el costo aplicable en el país local.

Como contablemente no se produce ningún efecto, la utilidad después de impuestos será:

Caso 3. Tarifa de impuesto más alta en el país de la casa matriz Análisis de la utilidad contable y asignación del impuesto

	Matriz	No vinculado
Utilidad contable antes de impuestos	2.000	6.000
Utilidad fiscal (renta líquida gravable)	4.000	4.000
Tarifa Impuesto sobre la renta	50,00%	35,00%
Impuesto sobre la renta	2.000	1.400
Utilidad contable después de impuestos	0	4.600
Impuesto global (mundial)		3.400

Obsérvese que la utilidad fiscal o renta líquida gravable retorna a los montos que se determinarían si la operación comercial se hubiese adelantado entre empresas no vinculadas (caso 1) y que la utilidad contable final consolidada pasa de \$4.900 (caso 2) a \$4.600, sólo que ahora en cabeza exclusiva de la

filial, trasladando la diferencia de \$300 que se ganaban con los precios de transferencia, a la administración tributaria del país extranjero.

La intervención de la administración tributaria del país extranjero, para modificar los precios de transferencia por precios de mercado, causa las siguientes consecuencias para el grupo económico donde se presenta la situación:

1. La transferencia de la utilidad, vía dividendos, desde el país de la filial o subsidiaria hasta la nación extranjera se dificultará porque el volumen de dicha utilidad se incrementa, pasando de \$3.900 (caso 2, utilidad antes de impuestos menos impuesto calculado) a \$4.600 y empezarán a aplicar los factores restrictivos analizados en la primera parte de este artículo, respecto a la movilización de fondos.

2. La modificación de la base para el cálculo del impuesto acarrea severas sanciones, principalmente en el país en el que el impuesto se incrementa (posiblemente por evasión o elusión de tributos), aunque también se acostumbra multar a las empresas radicadas en países con baja tributación por cuanto los ingresos del gobierno se verán afectados por el traslado del gravamen de un país a otro y se requerirá compensarlos de alguna manera, y nada mejor que hacerlo a través de sanciones pecuniarias.

3. La imagen de las subsidiarias o filiales ubicadas en países con baja tributación se verá muy afectada en todos aquellos casos de discusión sobre precios de transferencia, pues cualquier ajuste a favor de la administración tributaria del país de la casa matriz, necesariamente conducirá a una disminución de los tributos locales, lo que a nivel político no será bien aceptado por la opinión pública.

4. Los costos administrativos de un proceso de discusión sobre precios de transferencia pueden ser muy altos, debido a la complejidad de las pruebas válidas que se pueden aportar y al tiempo que podría durar una discusión de esta naturaleza.

Para concluir esta parte del análisis, podría afirmarse que si la transferencia de bienes y servicios se origina en una nación cuya tarifa de impuesto sobre la renta es mayor que la tarifa aplicable en el país receptor de dicha transferencia, aquéllos estarán interesados en aplicar alguna clase de normatividad internacional sobre transferencia, por cuanto el volumen de ingresos tributarios podría incrementarse de manera importante; mientras que los países de baja tributación querrán implementar severas sanciones para las empresas locales cuyos impuestos disminuyan, de tal manera que el ingreso tributario agregado no se vaya a ver muy afectado.

Por tal motivo, únicamente con propósitos ilustrativos, se transcriben a continuación algunos países cuya tasa de gravamen a las utilidades es más alta que la vigente en Colombia (sin incluir la sobretasa temporal, recientemente implantada) y que mantienen empresas que podrían ser consideradas como vinculadas económicas o partes relacionadas, bien sea de manera directa o indirecta, como se explica más adelante:

País	Tarifa	País	Tarifa
Kuwait	55,0	Irlanda	38,0
Alemania	45,0	Rumania	38,0
India	40,0	Japón	37,5
Polonia	40,0	Italia	37,0
Bélgica	39,0	Australia	36,0
República Checa	39,0	Portugal	36,0
Canadá	38,0		

Estas tarifas son nominales y no incluyen las tarifas aplicables como retención a las utilidades efectivamente distribuidas o disminuciones por beneficios tributarios. En cada caso particular debe estudiarse la tarifa real aplicable, acudiendo a las fuentes oficiales correspondientes.

Por su parte, Colombia debería aplicar la metodología de precios de transferencia cuando se detecte, por parte de la administración tributaria, que una empresa local mantiene relaciones comerciales con vinculados económicos o partes relacionadas, cuyo domicilio se encuentre en alguna de las siguientes naciones, por cuanto las tarifas de tributación son menores a la aplicable en nuestro país y se podría obtener un ingreso tributario adicional:

País	Tarifa	País	Tarifa
Austria	34,0	Malasia	30,0
Dinamarca	34,0	Nicaragua	30,0
México	34,0	Paraguay	30,0
Panamá	34,0	Perú	30,0
Suiza (promedio)	34,0	Corea	28,0
Venezuela	34,0	Singapur	26,0
Francia	33,3	Bolivia	25,0
Reino Unido	33,0	Ecuador	25,0
Argentina	30,0	El Salvador	25,0
Costa Rica	30,0	República Dominicana	25,0
China	30,0	Taiwán	25,0
Guatemala	30,0		

De otra parte, casi siempre se presume la aplicación de precios de transferencia en las movilizaciones de recursos o fondos con aquellos países denominados como paraísos fiscales, entre los que cabe destacar los que se incluyen en el apéndice del presente documento, tomando como fuente la legislación venezolana, donde la tarifa del impuesto sobre la renta es igual o inferior al 20%, bien sea por aplicación directa o por disminución a través de beneficios fiscales.

Similar situación se presenta entre compañías locales, no multinacionales pero vinculadas económicamente, que pueden emplear uno o más métodos de movilización de fondos, como los enunciados anteriormente, con el propósito de trasladar utilidades de una de las empresas del grupo a otra que presente una mejor posición fiscal, bien sea porque goza de alguna clase especial de beneficios tributarios o porque dispone de la posibilidad de compensar las utilidades percibidas por la aplicación de precios de transferencia con pérdidas acumuladas en su propia operación.

El principio Arms Length

Como se explicó antes, para propósitos fiscales, los precios acordados para operaciones entre empresas integrantes de un grupo económico o partes relacionadas debieran ser similares –si no iguales– a los que se aplicarían en operaciones con terceros no vinculados, bajo condiciones de mercado también similares.

Tal es el principio de Arms Length, aplicable y aceptado internacionalmente en materia de precios de transferencia y sobre el cuál se legisla, en los diferentes países, para facultar a las administraciones tributarias para que intervengan cuando se presenten desviaciones de este principio en los precios de transferencia acordados entre empresas de un grupo de empresas, vinculadas entre sí.

El concepto de Arms Length se encuentra incorporado en las disposiciones que la OCDE publicó como guía para los países miembros de la Organización y que ha sido adoptada por Colombia y otros países del área, como Argentina, Brasil, Venezuela y Ecuador, entre otros.

El modelo de convenio de la OCDE otorga el derecho a un Estado o país a realizar un ajuste a las utilidades de una empresa ubicada en su territorio si ella es administrada o controlada, en forma directa o indirecta, por otra empresa, localizada en un país diferente, si las condiciones en las cuales se adelantó la operación difieren de las que se pactarían si la transacción hubiese sido con una empresa no vinculada.

Así mismo, dicho modelo contempla que el otro Estado o país efectúe un ajuste compensatorio sobre las utilidades de la empresa correspondiente, con el objetivo de evitar una doble tributación económica. Este ajuste compensatorio es de carácter obligatorio sólo en el caso de que se manifieste conformidad con el método y el monto del ajuste original propuesto por la administración tributaria del país en el que se inició el proceso de ajuste. En caso de desacuerdo se debe intentar una conciliación amistosa, aunque esta última puede tardar mucho tiempo.

Otros aspectos importantes de la Guía de Precios de Transferencia de la OCDE son los siguientes:

- El principio de *Arm's Length* se debe adoptar para propósitos fiscales en la determinación de las utilidades de entidades vinculadas o partes relacionadas;
- La implementación de los procedimientos de precios de transferencia no debe considerarse como una presunción de evasión o fraude tributario, aun cuando se presenten casos en los cuales dichos precios de transferencia puedan ser utilizados con un objetivo de esta naturaleza;
- El modelo busca proteger los intereses de las autoridades tributarias locales y, así mismo, evitar la doble tributación entre empresas vinculadas; y
- El enfoque del modelo es identificar la verdadera magnitud de la operación, pero no sustituirla por otra sino ajustándola al precio *arm's length*.

En 1993 se introduce en el modelo de la OCDE, el denominado “mejor método”, mediante el cual el resultado *Arms Length* de una operación con un vinculado económico debe ser determinado por la metodología que otorgue mayor exactitud en el resultado obtenido, previa consideración de las circunstancias en las cuales se adelantó la operación, especialmente en lo que se refiere a comparabilidad y calidad de la información.

Es evidente que el principio de *Arms Length* y su herramienta de “mejor método” presentan problemas para su aplicación, entre los cuales se pueden señalar los siguientes:

- No existe garantía de que el material de referencia sea de buena calidad, por lo que es necesario implementar adaptaciones que a veces no son las mejores;
- Las administraciones tributarias podrían usar comparables que no son de conocimiento general o no son de fácil acceso para los interesados;

- La metodología exige un alto costo administrativo, tanto para las empresas como para las autoridades de impuestos;
- No existe consenso sobre los métodos ni la prioridad de ellos en su aplicación; y
- Resulta difícil aplicar la metodología de los precios de transferencia al comercio global.

Una vez asimilado el concepto de precios de transferencia se estará en capacidad de profundizar el núcleo de su fundamento, que comprende temas tales como planeación y análisis de transacciones, métodos de cuantificación, documentación requerida y acuerdos previos con las autoridades de impuestos.

LA REVISORÍA FISCAL: ¿CONTROL DE FISCALIZACIÓN O AUDITORÍA?...¿O LAS DOS?

Daniel Sarmiento Pavas

Docente de la Facultad de Contaduría Pública
Contabilidad Financiera III

Mucho se ha hablado acerca de la función de la revisoría fiscal como institución de fiscalización. Mucha tinta ha corrido tratando de explicar su naturaleza, sus fuentes, su importancia, sus diferencias fundamentales con la auditoría externa, etc.

Son muchos los intentos, especialmente en los últimos cuatro años, para modificar la reglamentación que rige la revisoría fiscal y que, en buena medida, se cimienta en las primeras regulaciones emitidas en los años treinta.

Sin embargo, pocas veces se menciona un problema de enfoque que es, a mi parecer, el origen de buena parte de los malos entendidos, contradicciones y conflictos en torno a esta institución.

La forma como se concibió originalmente la revisoría fiscal se refleja en los términos usados en las normas que la reglamentan, los cuales han resistido incólumes el paso del tiempo, a pesar de que el mundo de los años 30, cuando ni siquiera había ocurrido la segunda guerra mundial y el mundo aún no salía de la gran depresión, era infinitamente diferente del mundo actual, marcado por el impresionante avance tecnológico, la inmediatez de la comunicación y la globalización sin freno.

Al repasar un poco las condiciones que rodearon las primeras menciones de la revisoría fiscal, queremos mostrar el vínculo existente entre la concepción de control bajo la cual se concibió esta figura y el ejercicio actual, con clara injerencia estatal.

Quiero empezar haciendo referencia a algunos pronunciamientos oficiales sobre el control ejercido por el revisor fiscal:

“El control de fiscalización que encarna la revisoría fiscal, *no puede ser posterior* puesto que perdería su razón de ser, su propia esencia”¹.

“... Evidentemente, la labor de *control* efectuada por el revisor fiscal *se caracteriza por ser posterior* sin que lo anterior signifique, que no está en condiciones de denunciar las irregularidades que detecte en relación con los hechos ya cumplidos”².

“El adecuado cumplimiento de las labores previstas en el artículo 207 del Código de Comercio, supone en el revisor fiscal por lo menos el cumplimiento de las normas de auditoría que contienen las reglas básicas que él mismo debe seguir en la realización de su trabajo”.

“En consecuencia, para evidenciar el adecuado cumplimiento de sus funciones, a más de los resultados de su labor, *deberá tenerse en cuenta la observancia de las normas de auditoría generalmente aceptadas*, las que fueron definidas y clasificadas en el artículo 7.º de la Ley 43 de 1990, y ampliadas por el pronunciamiento n.º 4 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública...”³

“... este despacho considera necesario aclarar que *no se ajustan* en su integridad a las disposiciones del Código de Comercio los dictámenes en los que se contemplen algunas de las siguientes previsiones:

“... b. *Pretender aplicar a la labor del revisor fiscal las normas de auditoría generalmente aceptadas*: tal situación conllevaría a afirmar que la labor de los primeros (*sic*) no sería asidua, oportuna y permanente en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 207 del Código de Comercio, sino que la ejecución de las mismas se llevaría a cabo en dos (2) oportunidades durante el ejercicio contable si recordamos que el trabajo de auditoría se efectúa en forma temporal a través de las llamadas “preliminar” y “final”⁴ (cursivas fuera de texto).

No sería raro encontrar conceptos técnicos contradictorios, si no fuera porque las contradicciones provienen de la misma fuente. En el primer caso, de la Junta Central de Contadores y en el segundo, de la Superintendencia Bancaria.

1. Circular Conjunta n.º 122 SNS n.º 036 JCC (21 de septiembre de 2001).
2. Concepto 12 JCC, 16 de noviembre de 1994.
3. Circ. Ext. 007 /96, Superbancaria Título 1 -Aspectos generales. Capítulo III -Órganos de administración, dirección y control. 4.13 Normas de auditoría generalmente aceptadas.
4. Circ. Ext. 007/96, Superbancaria Título 1 -Aspectos generales. Capítulo III -Órganos de administración, dirección y control 3.1.2 Precisiones relativas al dictamen.

¿Porqué ocurren estas contradicciones, amén de otras más que podríamos mencionar, pero que no incluimos por no alargar demasiado este texto?

Revisoría fiscal: ¿sopa de letras?

El término revisor fiscal proviene de dos palabras que se usaron de manera separada en Colombia en un comienzo.

Un poco de historia del revisor

En cuanto al término revisor, sus primeros usos en nuestro país parecen provenir del ámbito legal.

En efecto, la primera ley de la que tengamos conocimiento que menciona la función de revisor es la Ley 70 de 1913, que en el artículo 17 creó la figura del revisor de la junta de conversión, ente creado a su vez por la Ley 69 de 1909, con el ánimo de organizar el desorden sobre la circulación de billetes y monedas que existía entonces, entre otras funciones monetarias.

El revisor de la junta de conversión era un funcionario de alto rango, puesto que su nombramiento era hecho directamente por el Presidente de la República, de terna presentada por la Cámara de Representantes. Algunas de las funciones que tenía a cargo este revisor eran:

Examinar mensualmente las cuentas y las existencias de billetes y monedas en poder de la junta.

Efectuar mínimo una visita mensual a la junta para “examinar las operaciones, libros, correspondencia y disposiciones de la junta” y hacer además un arqueo de caja.

Solicitar al presidente de la junta, o a cualquiera de sus miembros, los informes que considerara necesario para cumplir sus funciones.

Hacer a la junta todas las observaciones y proponer las medidas que estimara convenientes.

Es curioso que incluso la norma le decía a este funcionario cómo efectuar su trabajo. El numeral 4 le asigna la función de efectuar dos visitas semanales a la junta, aparte de la mensual ya mencionada. En la primera, debía examinar los libros principales y en la segunda, cruzarlos con los auxiliares.

En cuanto a informes, debía presentar al inicio de la legislatura uno que contenía las observaciones que hubiera hecho “en cuanto a la marcha de los negocios a cargo de la junta”⁵.

No puede desconocerse el tremendo parecido de las funciones citadas con las atribuidas posteriormente por la ley al revisor fiscal.

Más tarde, en la Ley 17 de 1925, aparece nuevamente el término revisor, pero esta vez relacionado con el sector privado, dejando entrever que se trata de un funcionario de alto rango con funciones de control.

Esta ley fue una de las primeras reformas hechas a la Ley 25 de 1923, constitutiva del Banco de la República, expedida como resultado de la Misión Kemmerer. Como en la junta del banco había miembros representantes del sector privado, esta norma buscaba puntualizar sobre las condiciones que debían tener tales directores. Su artículo primero disponía en el inciso 2.º:

“Base primera. Los miembros de la Junta Directiva del Banco de la República que con el carácter de hombres de negocios, agricultores o profesionales, eligen los accionistas de las clases B y C, deberán ser personas que al tiempo de la elección estén ocupadas habitualmente en la agricultura, el comercio o alguna otra actividad industrial y no podrán ser empleados públicos, gerentes, directores, empleados, revisores o accionistas de otros bancos salvo que en este último caso, a juicio del superintendente bancario, las acciones poseídas sean de tan poco valor que no den al dueño de ellas interés de importancia en el respectivo banco” (cursiva fuera de texto).

Como resulta del contexto, se observa que aunque no estaba regulada la figura, los revisores de los bancos eran funcionarios de control de alto nivel.

A propósito, es evidente la injerencia que tuvo el sector bancario en el surgimiento de la figura del revisor fiscal. Nótese que los dos casos citados están relacionados con este sector y la primera reglamentación sobre la función también lo está.

Como prueba de ello, podemos mencionar que el proyecto que luego se convirtió en la Ley 58 de 1931, por la cual se creó la Superintendencia de Sociedades

5. Leyes expedidas por el Congreso Nacional en su legislatura de 1913. Bogotá, Imprenta Nacional, 1938.

Anónimas, y que constituye la primera mención específica del revisor fiscal, fue preparado por la Superintendencia Bancaria⁶.

Recordemos que aunque la ley fue emitida en 1931, debido a intereses particulares, en especial de los comerciantes⁷, fue suspendida indefinidamente mediante el artículo 88 de la Ley 134 del mismo año.

En 1936 se intentó en un proyecto derogar el mencionado artículo, pero ante el rechazo gremial de las cámaras de comercio y otros entes, se resolvió aplazar la vigencia de la Ley 58 hasta el 1.º de septiembre de 1937. Así ocurrió mediante el artículo 15 de la Ley 128 de 1936. Proyectos posteriores trataron de declarar la suspensión indefinida de la ley, pero su reglamento fue aprobado con el Decreto 1984 de octubre de 1939.

Por estas razones, aunque la Ley 58 de 1931 constituye la primera norma que reglamenta parcialmente el ejercicio de la revisoría fiscal, ésta vino a ser regulada por la Ley 73 de 1935, que reformó el Código de Comercio, lo que convirtió aquella norma en complementaria de ésta.

En consecuencia, era la Superintendencia Bancaria la que tenía el control sobre las sociedades anónimas. Así se puede corroborar en el Decreto 953 de 1936, que obligaba a las sociedades anónimas a enviar copias de sus balances a la Superintendencia Bancaria.

Ahora hablemos un poco del término fiscal.

Acerca de la fiscalización

La palabra fiscalización es muy frecuente en nuestro medio para referirse al control societario, aunque ninguna norma la ha definido.

El diccionario define la palabra fiscalizar como “Averiguar o criticar y traer a juicio las acciones u obras de otro”⁹. Esta definición implica una actividad de vigilancia muy cercana al sujeto evaluado.

6. JORGE URIBE MÁRQUEZ (comp.). *Historia de las leyes*, Legislatura de 1931, t. XXVI Bis., Bogotá, Imprenta Nacional, 1940.
7. JOSÉ IGNACIO NARVÁEZ. “Evolución del control estatal sobre las sociedades comerciales”, en *Estudios y conceptos mercantiles. Evolución de la sociedad anónima en Colombia*, Bogotá, Librería del Profesional, 1983.
8. FRANCISCO JOSÉ RIVAS G. *Régimen legal de las sociedades anónimas*, Bogotá, Edit. Librería Voluntad, 1940.
9. *Diccionario Planeta de la Lengua Española*, Bogotá, Ediciones Lerner, 1990.

Son las “acciones u obras” las que se juzgan en este caso, por lo cual, en el contexto empresarial, la fiscalización la podemos definir como un proceso de vigilancia y evaluación permanente de las actividades administrativas para establecer si estas se ajustan a las decisiones legales y a las expectativas de los dueños de la sociedad.

Como la fiscalización implica una actividad indagadora o investigadora, se ha pensado, en forma equivocada desde luego, que es una función de naturaleza exclusivamente judicial, cosa que no es exacta, puesto que no se necesita tal categoría para vigilar de cerca las acciones de otras personas.

Nótese que la acción fiscalizadora no tiene unos límites precisos, ni de modo ni de tiempo, ni de lugar. Lo importante es su persistencia. Por lo tanto, no importa cómo se efectúe, en qué momento se ejecute con respecto a la ocurrencia de los actos fiscalizados ni dónde se desarrolle.

Aunque la fiscalización del sector privado ha sido un interés permanente del Estado, esto no significa que dentro del mismo sector privado no haya existido interés en que se realice una fiscalización voluntaria. Claro que tradicionalmente la fiscalización se dio más en las entidades sin ánimo de lucro que en las empresas comerciales. Aún hoy vemos residuos de esta práctica en algunas actividades, como es el caso de las asociaciones de padres de familia, que siempre han nombrado un fiscal, sin que éste tenga, ni mucho menos, la connotación de revisor fiscal.

En conclusión, cuando se redactó la Ley 58 de 1931, se pensó en una figura que ejerciera un control social permanente para las sociedades anónimas. El término se originó por el uso previo de ambas palabras, aunque en un principio no fue muy clara la intención de usarlo como único nombre para esta labor. Así se desprende de la lectura de la Ley 58 de 1931, que usa indistintamente los términos revisor fiscal, revisor, fiscal y contralor.

En efecto el artículo 26 de la citada ley dice: “El contralor o revisor fiscal de la sociedad no podrá en ningún caso tener acciones en ésta...”. En el inciso segundo del mismo artículo dice que: “El empleo de contralor es incompatible con cualquier otro empleo en la sociedad”.

Por su parte, el artículo 41 dice: “Los miembros de la administración y los fiscales o revisores son solidariamente responsables...”¹⁰.

10. Leyes expedidas por el Congreso Nacional en su legislatura de 1931. Segunda Edición Oficial, Bogotá, Imprenta Nacional, 1945.

Para 1935 parece que ya había prevalecido el término revisor fiscal, pues en la Ley 73 de ese año ya se usa como único nombre para esta función.

Dos modelos de control

En la segunda mitad del siglo XIX en Francia se efectuó una reforma profunda de la legislación comercial, instaurando un control de tipo fiscalización para las sociedades anónimas, modelo que se ve reflejado en nuestro caso en el Código de Comercio Terrestre del Estado de Panamá, emitido en 1869 e incorporado como Código Nacional en 1887 mediante la Ley 57 de ese año.

La tesis de que este modelo seguía los lineamientos del francés, se puede corroborar con la creación en el siglo XIX del *commissaire aux comptes*, instituido para proteger el capital de los inversionistas de las sociedades anónimas¹¹. La ley de 1867 de ese país, atribuyó a estos comisarios de vigilancia, comisarios de cuentas o censores, la función de presentar un informe a la junta general sobre la situación de la sociedad y las cuentas entregadas por los administradores¹².

El modelo francés fue adoptado no sólo en Colombia; también lo fue en Italia, Argentina, Suiza, España, México, Inglaterra, Ecuador, Chile y Venezuela, con nombres como comisario, inspector de cuentas y auditor, síndico y consejo de vigilancia¹³. Por esta razón, ha dado en llamarse modelo latino de control.

No es casual entonces que la citada Ley 57 de 1887, nombrara al fiscalizador de las sociedades anónimas comisario. Tampoco es casual que el ya mencionado artículo 620 de la misma ley, dispusiera la existencia de la junta de vigilancia para las sociedades en comandita por acciones, puesto que esta labor fiscalizadora, en un principio, se concibió no como una actividad desarrollada por un funcionario independiente sino de manera colegiada por los mismos accionistas designados para este fin.

Mientras esto sucedía en el caso francés, en Inglaterra se desarrollaba paralelamente la auditoría financiera. El término auditoría, derivado del latín

11. YANEL BLANCO LUNA. "La revisoría fiscal e instituciones similares en el contexto de América Latina", en XVI *Simposio sobre revisoría fiscal*, 1996, p. 2.
12. HERNANDO BERMÚDEZ GÓMEZ. "Reflexiones sobre la técnica de interventoría de cuentas", en *Revista de Contaduría* Universidad de Antioquia, Medellín, marzo de 1991, p. 227.
13. YANEL BLANCO LUNA. Ob. cit., p. 3.

audire que significa oír, parece tener su origen en la edad media, dado que el funcionario que evaluaba las cuentas, realizaba su labor oyendo las liquidaciones¹⁴.

Hay evidencias de que en 1799 ya existían en Inglaterra firmas de contadores públicos, lo cual facilitó la aparición de la primera asociación profesional en Escocia en 1853¹⁵.

Un aspecto que incidió de manera importante en el desarrollo de la auditoría, fue el de la separación de la propiedad y la administración. Esta circunstancia hizo, por un lado, que los propietarios se preocuparan más por asegurarse de que no se estaban cometiendo fraudes en el manejo de sus empresas, en detrimento de su capital, y por otro, llevó a la práctica cada vez más frecuente en la banca y en las nascentes bolsas de valores, a solicitar la opinión de auditores sobre las cifras presentadas en los estados financieros como soporte para la solicitud de crédito o para la colocación de títulos¹⁶.

La influencia de este modelo fue, por obvias razones, determinante en Estados Unidos, cuyas primeras empresas nacen a comienzos del siglo XIX. La importancia que tomó el auditor externo fue muy grande, al punto de que la Legislación de Sociedades de 1844, requería que las empresas no solamente llevaran libros de contabilidad, sino que nombraran auditores¹⁷.

Tenemos entonces configurado el segundo modelo: uno orientado fundamentalmente a la corroboración de la veracidad de las cifras que soportan los estados financieros, aplicado de manera puntual y con clara orientación contable, dado en llamar modelo anglosajón.

Considerando que no puede existir la auditoría sin su objeto de evaluación, cual es la empresa, y teniendo en cuenta que empresa como tal no existió en el país antes de 1870, se puede concluir que los orígenes de la práctica y la reglamentación legal de la revisoría fiscal en el país, se dan cuando ya los dos modelos citados estaban suficientemente estructurados y reconocidos en el mundo.

14. LETICIA FERRANDO ALONSO y PABLO LAMORÚ TORRES. *Desarrollo histórico de la auditoría en el mundo*, p. 1.

15. HUMBERTO CUBIDES y otros. *Historia de la contaduría pública en Colombia siglo XX*, 3.ª ed., Fundación Universidad Central, 1999, p. 182.

16. *Ibíd.*, p. 149.

17. *Ibíd.*, 182.

Revisoría fiscal: ¿para quién?

De lo observado podemos clasificar en tres grandes grupos los beneficiarios del trabajo del revisor fiscal: por un lado, los accionistas dueños de las empresas, interesados en garantizar el control sobre el capital invertido; por otro, el público en general, interés no originado en él mismo, sino en el Estado que busca su protección de los malos manejos empresariales en esta figura; finalmente, el propio Estado, que tiene muchas razones para aprovechar esta función, como ya lo veremos.

Claro que estos tres grupos de beneficiarios no estaban muy definidos en un principio. En un comienzo eran básicamente los dos primeros los que se podían identificar con facilidad. De hecho, si a la figura del revisor fiscal se le dio connotación legal en 1931, fue por el interés del Estado de proteger al público.

Esto no es una suposición del autor, sino un hecho ocurrido, que puede comprobarse con la exposición de motivos de la Ley 58 de 1931, que en uno de sus apartes decía:

“Algunos pueden hallar quizás exagerada esta intromisión de los poderes públicos en la fiscalización de las sociedades anónimas, pero se sostiene que ella es indispensable, porque donde quiera que el ensanche de actividades comerciales vincule a ellas extensos sectores de la sociedad, hay un interés general que defender y conjugar armónicamente con el interés privado”¹⁸.

En cuanto al interés del Estado, es tal vez este aspecto, desarrollado de manera paulatina y progresiva, el que más ha impulsado la permanencia de la revisoría fiscal en nuestro país.

Al echar un vistazo al control externo ejercido por el Estado a través de la historia en Colombia, es sorprendente la afinidad de términos y actividades definidas por las distintas normas para los entes de control con las dispuestas para la revisoría fiscal, circunstancia que de modo creciente, ha llevado a tratar la actuación del revisor fiscal como si fuera una extensión de las responsabilidades de las entidades de inspección y vigilancia estatales.

Ha sido justamente este hecho el que nos lleva a afirmar que el principal beneficiario de la revisoría fiscal ha sido el Estado, y más específicamente, los entes de control.

18. JOSÉ IGNACIO NARVÁEZ. Ob. cit.

La interpretación de las leyes se ha efectuado de tal manera que los entes de control puedan usar al revisor fiscal, en muchos casos, como un subterfugio para eventuales deficiencias en su acción de vigilancia, razón que explica las contradicciones entre ellos mismos, al tratar de fijar parámetros de medición que chocan con otras prácticas definidas por esas mismas entidades. Un detalle de este argumento lo veremos más adelante.

Considerando lo dicho, no fue la intención en un principio que el revisor fiscal fuera un experto en el tema contable ni que tuviera tanta responsabilidad para con el Estado.

Esto se refleja claramente en la redacción del artículo 46 de la citada ley, que disponía:

Autorízase a la Superintendencia de Sociedades Anónimas para establecer la institución de contadores juramentados, cuyas principales funciones serán las siguientes:

1. Revisar los balances y libros de contabilidad de las sociedades anónimas en los casos en que lo considere necesario la superintendencia...

Nótese que no hay vínculo directo ni relación inmediata entre esta figura y la del revisor fiscal, lo cual corrobora la tesis de que el control que se buscaba con éste no era en principio contable ni de fe pública, la cual, prácticamente comenzó a emitirse con la obligación de inscribir el nombramiento en las cámaras de comercio¹⁹. De lo contrario, estas funciones se hubieran definido para el revisor fiscal, si bien la ley no impedía que un contador juramentado fuera revisor fiscal.

Como corolario, es posible ver cómo en los demás países latinoamericanos donde existe la figura del control fiscal privado, no se requiere, en la mayoría de los casos, ser contador público para ejercer esta función.

La fiscalización privada: ¿un modelo desgastado?

Habría que preguntarse si ese modelo, definido en un mundo tan diferente al actual, y que a diferencia de la auditoría externa, no contó nunca con bases técnicas o gremios profesionales que establecieran principios y mucho menos que contara con prácticas que evolucionaran al ritmo del desarrollo económico-social, tenga alguna validez hoy.

19. Decreto Ejecutivo 1946 de 1936.

La respuesta, en principio, parece ser negativa, a juzgar por la inoperancia de la función en los países en los que existe²⁰.

La pregunta sería entonces, ¿cómo ha sobrevivido este modelo en Colombia?

La respuesta es que el modelo en nuestro caso, no ha sido puro, sino que ha sufrido una mezcla con el modelo anglosajón, al cabo del tiempo. De ahí las contradicciones con las que comenzamos este artículo. Consideremos los siguientes aspectos:

1. Al igual que en los demás países, aquí tampoco se exigió en un comienzo la calidad de contador para ser revisor fiscal.
2. Tampoco se pensó inicialmente que esta actividad fuera ejercida por firmas de auditoría. Era una actividad efectuada por personas naturales, aunque en varias oportunidades se incluyó en proyectos de ley la posibilidad de tener varios revisores fiscales en una misma entidad²¹.
3. En la Ley 73 de 1935 el aspecto contable es secundario. De hecho, de 8 literales del artículo 6.º de esta ley, solamente el d) y el g) están relacionados con los balances. Es muy dicente que los primeros tres literales estén relacionados con el examen de todas las operaciones, la realización de arcos de caja y la comprobación de los valores en poder de la compañía.
4. Por una facultad otorgada a la Superintendencia de Sociedades Anónimas a través del Decreto 1948 de 1939, la cual le permitía reglamentar la presentación de los balances, esta entidad exigió un modelo de certificado que debía enviar el revisor fiscal, junto con el balance firmado por él. Este es tal vez el primer antecedente de la transformación del modelo, pues es implícitamente la introducción de un procedimiento de auditoría, cual es el de la presentación de una opinión.
5. Esta posición de la Superintendencia comenzó a fraguar la necesidad de aplicar normas de auditoría al trabajo del revisor fiscal, aunque no se mencionaran por ninguna parte. Vale la pena anotar que al AICPA ya había emitido sus primeros pronunciamientos en 1939²².
6. Las pocas firmas de contadores de la época (años 40), todas nacionales y formadas por contadores extranjeros o empíricos nacionales, ya que aún no existía

20. Mayor información sobre este aspecto se puede consultar en el artículo citado de YANEL BLANCO L.

21. Ver revista trimestral de *Derecho Comercial*, Año IV, n.º 14, Bogotá, 1949, p. 87.

22. AICPA. SAS 1, apéndice A. Traducción IMCP, 1972.

la carrera profesional, rechazaron las exigencias de la Ley 73 de 1935 por considerar que no era posible cumplirlas²³. ¡Y eso que hablamos de los años 40!

7. El problema en vez de solucionarse, se profundizó, al incluir en el Decreto-Ley 410 de 1971, nuevo Código de Comercio, el término “interventoría de cuentas”, usado en la época como equivalente de normas de auditoría generalmente aceptadas, como bien lo ha expuesto Hernando Bermúdez en un trabajo sobre el particular²⁴.

Teniendo en cuenta estos puntos y otros que podrían adicionarse, la revisoría fiscal resultó siendo un híbrido entre control de fiscalización y auditoría.

Basta echar un breve vistazo a los 9 numerales del artículo 207 y los artículos 208 y 209 del Código de Comercio para corroborarlo, si bien no haremos un análisis detallado de cada uno para no alargar este texto más allá de lo necesario.

1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva;

Típica función de control de fiscalización, proveniente casi textualmente del literal e) del artículo 6.º de la Ley 73 de 1935, aunque de tipo posterior.

2. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios;

Es prácticamente el mismo literal f) del artículo 6.º de la Ley 73 de 1935, aunque desmejorado, puesto que éste usaba el término “anote” en vez de ocurran. Se trata de otro ejemplo de control de fiscalización, pero esta vez con la característica de control concomitante, que hartos problemas genera para los contadores públicos en la práctica, puesto que exige la revelación de hechos irregulares al tiempo de su ocurrencia y no de su detección.

3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados;

23. Superintendencia de Sociedades Anónimas. Oficio 6538 de diciembre 14 de 1948.

24. *Revista de Contaduría*, Universidad de Antioquia, Medellín, marzo de 1991.

Este numeral muestra el vínculo control privado de fiscalización-control público de vigilancia. Es el que ha permitido la visión de la revisoría fiscal como un auxiliar de los entes de control.

4. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines;

Proviene del literal a) del artículo 6.º de la Ley 73 de 1935. Otro ejemplo de control de fiscalización, aunque esta vez previo y concomitante. A pesar de que muchos han tratado de justificar el término “impartir instrucciones” como una labor inherente a la revisoría fiscal, la verdad es que una instrucción impartida tiene dos características: se da antes de que se ejecute y se imparte con el ánimo de que se obedezca.

5. Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título;

Se origina en el literal c) del artículo 6.º de la Ley 73 de 1935. Involucra todas las etapas del control de fiscalización, teniendo en cuenta la implicación del término asiduamente y la posibilidad de inspeccionar en cualquier tiempo.

6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;

Aunque este numeral no se encontraba en la antigua ley, es totalmente concordante con los demás y aplica para todas las etapas del control de fiscalización (previo, concomitante y posterior).

7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente;

Es una versión modificada del literal g) del artículo 6.º de la Ley 73 de 1935. Nótese que aquí ya se involucran términos de auditoría, como es la palabra dictamen. Este es el más claro ejemplo del híbrido. Sin duda, el verbo autorizar es totalmente incompatible con la labor de auditoría, aunque sí cabe en la de

fiscalización. También diversos teóricos contables han tratado de justificar este término, pero el significado es claro²⁵. Tratándose de un sinónimo de aprobar, no es posible desarrollar esta actividad después de que el hecho ha ocurrido, así que se trata de un acción típica de control previo.

8. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario...

Facultad que se desprende de la permanencia y cercanía que involucra el control de fiscalización.

9. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.

Nuevamente se ve la naturaleza de la fiscalización, dada su función de puente accionistas-administración.

Parágrafo.- En las sociedades en que sea meramente potestativo el cargo del revisor fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o las juntas de socios, con el voto requerido para la creación del cargo; a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de la junta de socios o asamblea general, ejercerá las funciones indicadas en este artículo. No obstante, si no es contador público, no podrá autorizar con su firma balances generales, ni dictaminar sobre ellos.

Se nota una vez más la influencia internacional del modelo, al dejar la posibilidad de que la labor de fiscalización la efectúe alguien que no sea contador público. Si embargo, dada la connotación de fe pública inherente, prácticamente esta posibilidad queda 'sin dientes'.

Art. 208.- El dictamen o informes del revisor fiscal sobre los balances generales deberá expresar, por lo menos:

1. Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones;
2. Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas;

25 . "Autorizar: aprobar o confirmar algo con autoridad, texto o testimonio...", Planeta, ob. cit.

3. Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso;
4. Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período, y
5. Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

Nótese la mezcla de conceptos. En los numerales 3 y primera parte del 4, se imponen deberes de fiscalización, mientras en los demás, se habla de prácticas que tienen que ver con la auditoría financiera, aunque de manera incompleta.

Art. 209. El informe del revisor fiscal a la asamblea o junta de socios deberá expresar:

1. Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios;
2. Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente, y
3. Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía.

Este es el remate del tema. Mientras el artículo 208 es en general de auditoría, este es de fiscalización.

Es fácil entender ahora por qué se presentan las contradicciones en los conceptos y por qué ocurren tratos inequitativos en muchos casos con los revisores fiscales. No es posible mantener simultáneamente dos modelos que son en sí mismos excluyentes. Menos, en pleno siglo XXI, donde la complejidad y el volumen de las operaciones de muchas compañías hacen insostenible e incosteable un modelo de control externo con una amplitud tan abarcante como el de la revisoría fiscal colombiana.

¿Qué hacer?

No estamos proponiendo en este escrito que se acabe la institución de la revisoría fiscal. Tampoco que se abran de manera irreconciliable las dos funciones (auditoría y fiscalización), puesto que las experiencias de los países que han usado este esquema no han sido satisfactorias. Solamente que se opte por un modelo que sea congruente, no sólo con el momento histórico y el entorno socio-económico del país, sino con las posibilidades fácticas del ejercicio profesional.

Tampoco estamos diciendo que todas las situaciones indeseables se deban a fallas del modelo, porque son incuestionables los múltiples casos de falta de ética, de bajo nivel técnico e inclusive de corrupción, que son inexcusables en el ejercicio profesional, y cuyas causas y soluciones no forman parte de este escrito.

A pesar de las contradicciones y los malos entendidos que han generado innumerables inconvenientes, tanto a las empresas como a los contadores públicos, hay cosas rescatables en la revisoría fiscal, que sería bueno conservar.

Sin embargo, la utilidad que pueda prestar la revisoría fiscal como institución no la puede convertir en un órgano omnímodo y ubicuo, capaz de dominar todos los campos, evaluar todos los temas y no solamente descubrir, sino adelantarse a todas las posibles situaciones que puedan ocurrir en el mundo empresarial.

Hoy en día en el mundo se habla de auditoría en términos de aseguramiento. Ese debe ser el rumbo que debe tomar esta actividad, dentro de parámetros claros y técnicos, que quepan dentro de una auditoría.

Así, puede seguir dando fe pública, puede seguir teniendo como eje de su trabajo la evaluación del control interno. Inclusive, puede continuar con un fuerte énfasis en la evaluación del cumplimiento legal.

Pero siempre y cuando, todas estas actividades se realicen considerando las normas internacionales de auditoría, las cuales incluyen aceptar que se trata de un trabajo con limitaciones y además, con énfasis en la evaluación posterior, de manera exclusiva. De esta manera, aún actuando dentro del contexto internacional, podrían aplicarse las NIA al trabajo de revisoría fiscal sin que entrara a contradecir su esencia.

¿Es esto posible? Seguramente muchas voces dirán que no; que el revisor fiscal debe conservar su responsabilidad ilimitada y que enmarcar de manera precisa

su responsabilidad legal sería quitarle importancia a esta institución. Sin embargo, la experiencia de estos más de 70 años de la revisoría fiscal no nos ha hecho un mejor país que nuestros vecinos. Más bien, por el contrario, insistir en un modelo anacrónico nos puede llevar al colapso de la función, no solamente por sus contradicciones internas, sino por su inconveniente relación costo-beneficio, en una época en la que se imponen los modelos de eficiencia organizacional.

La revisoría fiscal no debe ser vista en el futuro como un simple requerimiento legal, una camisa de fuerza, que no genera valor. Todo lo contrario, debe ser vista como un servicio profesional verdaderamente útil para la marcha de los negocios. Para ello, amén de reformar el modelo vigente, deben reconsiderarse los requisitos mínimos necesarios para ser revisor fiscal con el fin de por lo menos tratar de purificar el ejercicio profesional hasta donde sea posible.

ECONOMÍA AMBIENTAL UNA RETROSPECTIVA TEÓRICA

JOHANN ENRIQUE GÓMEZ P.
Docente de la Facultad de Contaduría Pública

INTRODUCCIÓN

El desarrollo contemporáneo del mundo en los aspectos económico, tecnológico y demográfico, involucra repercusiones ambientales que se están extendiendo mucho más de lo deseado y lo que alguna vez eran impactos ambientales localizados y fácilmente corregibles, se han convertido ahora en efectos dispersos que podrían convertirse en hechos irreversibles.

Por tal razón, la calidad del medio ambiente se ha convertido en centro de interés para la sociedad (grupos ambientalistas, políticos, científicos, sector público, etc.), llevando a que la ciencia económica se preocupara por el desarrollo de una teoría que explicara la interrelación entre los sistemas económico y medioambiental, conduciendo así a la aparición de un nuevo centro de estudio: la *economía ambiental*, la cual se concentra en los diferentes aspectos del vínculo que existe entre la calidad ambiental y el comportamiento económico de los agentes de manera individual y colectiva; así mismo, ella aborda conceptos como eficiencia, concesiones, costos y beneficios y su fortaleza radica en su alta capacidad analítica. Con base en los aspectos teóricos deben desarrollarse iniciativas de política ambiental que generen el máximo beneficio posible de los recursos económicos y políticos que hayan sido invertidos. De esta manera, se han planteado argumentos acerca de la manera como el sistema económico debiera configurar los incentivos (uso de políticas ambientales que sean al mismo tiempo equitativas y efectivas), que conduzcan al mejoramiento de la calidad ambiental.

Las preocupaciones y los problemas ambientales son ahora fenómenos universales. A pesar de la impresión que ofrece parte de la literatura ecológica, la degradación ambiental no es un atributo exclusivo del capitalismo industrial,

sino que aparece en todos los sistemas económicos, sin importar la ideología política, de los más pobres a los más ricos, siendo los primeros los más afectados al carecer de los medios para actuar en su propio interés, lo cual genera a largo plazo, presiones ecológicas que llevan a la degradación de los recursos y a mayores presiones sobre la población¹.

Los temas ambientales, en los límites de los sistemas económicos y naturales son, sin duda, complejos y en muchos casos contiene resultados por naturaleza inciertos. La *economía del medio ambiente*, se encuentra en la frontera entre una serie de disciplinas de ciencias sociales y naturales.

Especialmente en sus comienzos (años 60), la economía del medio ambiente comprendió diferentes corrientes de pensamiento económico. Una doctrina pluralista, es decir, una que admita más de una sola tradición en el desarrollo del pensamiento económico, de la contribución que la economía podría hacer, evitaría la estrechez en la economía y favorecería mayores vínculos analíticos interdisciplinarios.

Las primeras teorías económicas y el medio ambiente

Debemos investigar los fundamentos históricos de la economía del medio ambiente, para conocer los argumentos modernos tanto de los economistas como de otros analistas, a manera de “paradigma”, es decir, contemplarse en el contexto de su estructura más amplia. Se está estableciendo una compleja interacción a medida que evolucionan la teoría científica (natural, física y social) y el orden social. Los factores sociales, culturales y políticos determinan la manera en que la investigación científica plantea sus interrogantes a cerca del mundo natural y humano. Es así como las actitudes con respecto al entorno ambiental y su preservación cambiarán a medida que evolucionen la humanidad y la naturaleza.

La teoría economía clásica

La escuela clásica surge como una hazaña de SMITH y RICARDO al poner en orden el estado caótico de la investigación económica. Sus mutuos enseñanzas, dejan los principios subyacentes en el funcionamiento del sistema capitalista, así como el proceso histórico que lo produjo. Esta escuela se distingue también por haber sido la primera en reconocer explícitamente que los fenómenos

1. “Su misma pobreza es una importante causa y a la vez, efecto de problemas ambientales”. DAVID PEARCE y KERRY TURNER. “Economics of natural resources and the environment”.

sociales, e incluso la historia, obedecen a leyes propias que pueden ser descubiertas. Sin embargo, lo que da realmente a la obra de SMITH y RICARDO su carácter científico, fue el conocimiento de una *Gesetmassigkeit*² (legalidad, sujeción a las leyes) interior tan compulsiva en la economía capitalista individualista como la habían sido en el feudalismo las formas externas de reglamentación.

La escuela clásica planteó una serie de ideas relevantes en el desarrollo de la ciencia económica y que se han introducido en los debates ambientales de nuestros días. La economía política clásica subrayaba el poder del mercado para estimular tanto el crecimiento como la innovación, pero era bastante pesimista con respecto de las perspectivas de crecimiento en el largo plazo. Veía la economía del crecimiento como una simple fase temporal entre dos posiciones de equilibrio estable, con una posición final que representaba una existencia con un nivel de subsistencia inmóvil, conocida como el *estado estacionario*. “Dicho estado se percibía como que, a medida que los terratenientes se apoderaban de una mayor parte del producto nacional, en detrimento de las ganancias, la acumulación se va reduciendo hasta llegar el momento en que podría paralizarse totalmente, es decir, todo crecimiento y progreso económico queda detenido”³.

Adam Smith (1723-1790)

Considerado como el padre de la economía moderna, planteó en su famoso libro *Investigación sobre la naturaleza y las causas de la riqueza de las naciones*, que la conducta humana es motivada naturalmente por el egoísmo, la conmiseración, el deseo de libertad, el sentido de la propiedad, el hábito del trabajo y la tendencia al intercambio, y dados estos determinantes de su comportamiento cada persona es “el mejor juez de su propio interés” y debe tener plena libertad para satisfacer los deseos individuales. Mientras actúe con libertad además de conseguir su propio bienestar generará el bien común. Este planteamiento, se llegaría a conocer como la doctrina de la mano invisible. SMITH plantea entonces que el funcionamiento más eficiente del mecanismo competitivo se logra a través de la no intervención del Estado en la actividad económica. La importancia de los gobiernos residía en su capacidad para ofrecer “servicios de vigilancia” (ley y orden, defensa nacional, educación). Cualquier tipo de legislación que vaya en contra de libre comercio tendría efectos equivalentes a la formación de monopolios legales, es decir, a la creación de un obstáculo entre la búsqueda del interés general y el logro del bien común.

2. ERIC ROLL. “Historia de las doctrinas económicas”, p. 142.

3. HOMERO CUEVAS. *Introducción a la economía*, p. 413.

Lo vital para el progreso económico y social era crear las condiciones para que las transacciones económicas tuvieran lugar en mercados de libre competencia.

Jean Baptiste Say

En su libro *Economía política* (1803), SAY expuso su planteamiento según el cual: “... la tierra, como ya hemos visto, no es el único agente de la naturaleza que tiene una fuerza productiva; pero es el único, o casi único que un conjunto de hombres puede apropiarse con la exclusión de los demás; y del cual, por consiguiente, pueden apropiarse los beneficios. Las aguas de los ríos y el mar por la fuerza que tienen para dar movimiento a nuestras máquinas, para transportar nuestro barco, para producirnos peces, también tiene una fuerza productiva; el viento que mueve nuestros molinos, y aún el calor del sol, trabajan para nosotros; pero felizmente nadie ha podido decir hasta ahora, ‘el viento y el sol son míos, y el servicio que ellos prestan debe ser pagado’”. En este planteamiento se observa, como la naturaleza provee al hombre de los recursos necesarios para ser explotados y sacar un beneficio de su explotación en detrimento de su calidad y cantidad.

Tomas Malthus (1766-1834)

Para MALTHUS la cantidad fija de tierra disponible (el límite de escasez absoluta) implicaba que, a medida que creciera la población, los rendimientos decrecientes reducirían la oferta per cápita de alimentos, con lo cual el nivel de vida se vería forzado al nivel de subsistencia y se detendría el crecimiento demográfico. La postura malthusiana implicaba que las políticas de protección del medio ambiente y la promoción de objetivos de crecimiento económico, o lo que es lo mismo, que los objetivos de crecimiento económico a largo plazo no eran factibles. Esta línea de pensamiento condujo a la apelación de economías de estado estacionario (crecimiento cero).

MALTHUS en su libro *Essay on the principle of population as it affects the future improvement of society* (1798), propuso que habría de llegar un momento en que el aumento de la población superase al de las existencias de alimentos debido entre otras cosas a “la pasión entre los sexos”, la necesidad de alimentos, el hecho observado de que la población aumenta cuando aumentan los medios de subsistencia y el rendimiento decreciente del suelo (recurso agotable).

De esta manera, su ley, la cual proponía que la población tendía a aumentar en progresión geométrica mientras que las subsistencias aumentan sólo en progresión aritmética, fue resumida en tres proposiciones: a) los medios de subsistencia limitan necesariamente la población; b) la población crece cuando

• aumentan los medios de subsistencia, a menos que se lo impidan algunos obstáculos poderosos y evidentes; c) estos obstáculos y los que reprimen la capacidad superior de la población mantienen sus efectos al mismo nivel que los medios de subsistencia, se resuelven todos en restricción moral, vicio y miseria.

David Ricardo (1772-1823)

Al igual que MALTHUS y SMITH, era pesimista con respecto de la perspectiva del crecimiento económico a largo plazo. Expresaba su idea sobre “los límites ambientales” en términos de los límites a la oferta de tierra agrícola de buena calidad y, por tanto, en el rendimiento decreciente de la producción agrícola.

A largo plazo, el crecimiento económico desaparece debido a la escasez de los recursos naturales en el modelo más complejo de RICARDO; además su argumento destruye implícitamente la armonía de los intereses sociales que SMITH se había tomado el trabajo de establecer. Los rendimientos decrecientes no están tan centrados en la escasez absoluta, sino en que la tierra disponible varía de calidad y la sociedad se ve forzada a pasar a tierras cada vez menos productivas. Hay que tener presente que la falta de progreso técnico del modelo quiere decir que la curva de producto total (sujeta a rendimientos decrecientes) permanece fija. La innovación técnica desplazaría la curva de producto total hacia arriba, aumentando el producto por unidad de insumo, frenando pero sin eliminar la tendencia hacia los rendimientos decrecientes.

RICARDO hace referencia a “aspectos ambientales” y agrega por su propia cuenta y complementando los comentarios de JEAN BAPTISTE dice:

... con una cantidad dada de materiales, y con la asistencia de la presión atmosférica y la elasticidad del vapor, las máquinas pueden trabajar, y abreviar el trabajo humano en gran medida; pero ningún pago se hace por el uso de estas ayudas naturales, porque ellas son *inagotables* y están a disposición de cualquier persona. De la misma manera, el cervecero, el destilador, el tintorero, hacen uso incesante del aire y del agua para la producción de sus mercancías; pero como la oferta es ilimitada aquellos no tienen precio. Si toda la tierra tuviera las mismas propiedades, si fuera ilimitada en cantidad y uniforme en calidad, ningún precio se pagaría por su uso, a menos donde poseyera ventajas especiales de localización.

Y concluye:

... la renta es la proporción del producto de la tierra que se paga al terrateniente por el uso de las fuerzas originales e indestructibles del suelo⁴.

Estos comentarios son importantes puesto que RICARDO al hacer referencia a su teoría del valor menciona “los límites ambientales” y se refiere al medio ambiente como “ayudas naturales” que pueden ser explotadas por el hombre en las diversas actividades que desarrolla.

Jhon Stuart Mill (1806-1873)

Concebía el proceso económico en términos de una carrera entre el cambio técnico y los rendimientos decrecientes en la agricultura, pero, a diferencia del resto de los economistas clásicos, veía la lejana perspectiva de un estado estacionario con algún optimismo, es decir, que “todo crecimiento y progreso económico quedara detenido”. Para entonces, razonaba, el progreso técnico habrá proporcionado muchos de los requerimientos materiales individuales y la sociedad será libre para luchar por la educación, la estética y otros objetivos sociales.

La economía marxista

Karl Marx (1818-1883)

El siguiente paso en el desarrollo de la teoría económica fue dado por KARL MARX, quien, aunque es considerado por algunas analistas como integrante de la escuela clásica, fue un revolucionario que utilizó el estudio de la economía política como una herramienta de la lucha política y social. MARX planteó que la sociedad está regida por leyes ineludibles por medio de las cuales surgió el sistema capitalista como una irremediable necesidad histórica, pero de la misma manera el socialismo significaría su abolición como parte del necesario desarrollo histórico humano.

MARX creía que el progreso era un proceso de desarrollo natural, inherente a la historia humana. El propio progreso debía definirse en términos de avance material y tecnológico logrado por la explotación (“humanización”) de la naturaleza. Veía la situación social como alejada de la naturaleza, creada como alternativa al medio ambiente “natural”. La naturaleza estaba ahí para ser humanizada por medio de la ciencia para que su valor inherente pudiera ser

4. DAVID RICARDO. *Principios de economía política y tributación*, cap. II.

convertido en valor de uso. Sin embargo, algunos escritores marxistas han señalado que MARX enfatiza el proceso de producción y el que la única base viable para una sociedad es un sistema productivo que sea capaz de reproducirse. En este análisis hay una sólida insinuación de que los sistemas naturales pueden suponer un límite a la reproducción, así como a la consistencia económica y política de la sociedad.

Según el análisis marxista, los sistemas económicos capitalistas modernos no logran superar la prueba de la reproducción, es decir, *los sistemas capitalistas no son sustentables y la destrucción del medio ambiente es una de las razones.*

Más formalmente un modelo económico marxista contemplaría a capitalistas competitivos buscando innovaciones que ahorraran mano de obra para incrementar la productividad del trabajo a corto plazo y el valor total de la plusvalía, lo que eleva el ritmo de beneficios y la acumulación de capital. Sin embargo, a largo plazo las nuevas tecnologías imponen una fuerte carga al medio ambiente al crecer tanto la toxicidad como la permanencia de los desechos. La contaminación genera daños que incluyen la morbilidad y mortalidad humana. Estos daños se convierten en “daños sociales” por su desigual incidencia social. Los obreros se ven sometidos a más de lo que sería su razón justa de contaminación.

Economía del medio ambiente

La teoría neoclásica

Se suponía que la teoría neoclásica del mercado era neutral y ajena a los juicios de valor. Su objetivo fundamental había sido definir un conjunto de leyes que rigen la actividad económica, de manera similar al desarrollo llevado a cabo por los físicos, siguiendo los descubrimientos de ISAAC NEWTON. Según esta corriente de pensamiento, los individuos adoptaban un comportamiento racional, buscando la satisfacción de deseos y preferencias sustituibles, y esta búsqueda del interés individual se creía que también mejoraría el bienestar de la sociedad. De esta manera, en la base del sistema neoclásico subyacía un modelo específico de la naturaleza del comportamiento humano: el carácter “racional y egoísta”. En su versión moderna, este modelo considera una persona económica que, teniendo en cuenta una estructura definida de preferencias, actúa sobre la base de las restricciones a la maximización de su satisfacción o utilidad personal.

Durante los años 60 la contaminación ambiental se intensificó y se extendió, dadas las condiciones prevalecientes de la sociedad, tanto en el ámbito industrial como en el crecimiento demográfico, los cuales fueron desordenados en el uso

de los recursos naturales no renovables y carecieron de una adecuada planificación estatal. Estas condiciones elevaron la conciencia ecológica en algunos sectores de las sociedades industrializadas, dando lugar a nuevas ideologías ambientalistas, siendo algunas de estas contrarias al crecimiento económico.

Estos hechos llevaron a algunos economistas a desempolvar una idea económica central: la escasez de recursos en relación con los posibles usos. Entre 1870 y 1970, la mayor parte de los economistas parecía creer que el crecimiento económico se podía mantener indefinidamente. A partir de 1970 una mayoría de economistas continuaba diciendo que el crecimiento económico seguía siendo tan factible (una economía en crecimiento no tiene por qué agotar sus recursos naturales) como deseable (el crecimiento económico no tiene por qué reducir la calidad de vida global). En cambio, lo que sí era necesario era un sistema de precios que funcionara de forma eficiente. Tal sistema sería capaz de acomodarse a mayores niveles de actividad económica aún manteniendo un nivel aceptable de calidad ambiental. El agotamiento de los recursos no renovables se vería contrarrestado por el cambio tecnológico (incluyendo el reciclaje) y la aparición de sustitutivos que aumentaría la calidad del trabajo y el capital y permitirían, entre otras cosas, la extracción continuada de un menor número de recursos no renovables.

Desde 1970, dentro del ambientalismo ha cristalizado una serie de visiones del mundo que han servido de base a la subdisciplina de la economía ambiental. Se pueden distinguir cuatro visiones básicas del mundo, que van desde el apoyo a un proceso de crecimiento guiado por el mercado la tecnología que es fundamentalmente dañino para el medio ambiente, pasan por una postura que apoya la conservación de recursos y el crecimiento y llegan hasta posturas ecopreservacionistas que rechazan explícitamente el crecimiento económico.

La economía del medio ambiente se estableció como subdisciplina de una serie de ideologías ambientales emergentes. Su desarrollo dentro de la profesión económica fue, en cierto sentido, una reacción contra el paradigma convencional establecido, pues un pequeño grupo de “revolucionarios” académicos deseaba cambiar el fundamento básico del sistema tradicional de investigación económica. Gracias a los procesos compensatorios, tecnológicos y de mercado. La visión de la corriente convencional se mantenía optimista con respecto de las perspectivas de crecimiento futuro, desechando la “escasez ricardiana”.

Por su parte, la corriente “ecocentrista” intentaba, desde su postura al margen de la ciencia económica, poner en primer plano del debate público profundos temas concernientes a la aceptabilidad de los objetivos tradicionales de crecimiento económico, sus políticas y estrategias.

Aunque la influencia del hombre sobre la calidad del medio ambiente depende tanto del daño que él mismo genera como de los esfuerzos que dedica para reparar dichos daños, la mayoría de las discusiones a nivel teórico se preocupan solo de la primera de estas actividades. Centrándose en el problema de las externalidades, se analiza sistemáticamente por qué la actividad del hombre tiene consecuencias destructivas para la calidad de vida, y por qué, además, es probable que estas consecuencias vayan más allá de lo que podría defenderse con base en la eficiencia económica. Pero, típicamente, no se ha considerado la otra cara del asunto: los recursos que se dedican a los servicios públicos destinados a mejorar la calidad de vida.

Los neoclásicos creen que para comprender algunos de los problemas más urgentes del medio ambiente, se deben considerar ambos elementos, puesto que, al presentarse una degradación continua de los recursos ambientales y un agotamiento de los mismos, esta no debe atribuirse exclusivamente al efecto de las externalidades. Es posible que la calidad de vida se vea amenazada por los daños crecientes provenientes de actividades que imponen costos externos, y por la efectividad decreciente de la actividad del sector público dedicada a mejorar la calidad de vida⁵.

El estado del medio ambiente puede ser determinado simultáneamente por los efectos de las externalidades (importancia de la actividad privada que causa daños al lugar) y el nivel de oferta de los bienes públicos (recursos públicos gastados para su mantenimiento). En términos más generales, la calidad del medio ambiente depende tanto de decisiones individuales, privadas, como de la acción colectiva emprendida a través del sector público (es decir, la provisión de servicios públicos). Esto era de esperar, puesto que la calidad del medio ambiente, es un bien público consumido conjuntamente por todos los miembros de la sociedad⁶.

A continuación, se dará una revisión general a los desarrollos en materia de *economía del medio ambiente* realizados por la escuela neoclásica, tanto desde el punto de vista teórico como prestando atención a sus correspondientes elementos de política económica.

Niveles óptimos de contaminación en la teoría neoclásica

Se define económicamente la contaminación como "...un factor tanto del efecto físico de los residuos arrojados al medio ambiente como de la reacción humana

5. WILLIAM BAUMOL y WILLIAM OATES. "The Theory of Environmental Policy", cap. I.

6. *Ibíd.*, cap. II.

frente a ese efecto físico (biológica, química o auditiva)”. La reacción humana muestra distintos tipos de expresiones, entre ellas, de disgusto, desagrado, desesperación, preocupación, ansiedad. Se resume la reacción humana como una pérdida de bienestar.

Se pueden distinguir dos posibilidades para el significado económico de la contaminación. Si (*los agentes afectados*) no se ven compensados por su pérdida de bienestar, la industria... continuará sus actividades como si el daño producido no tuviera nada que ver con ellos. De ella se dice que genera una externalidad negativa (*coste externo o deseconomía externa*). Por el contrario una situación en la que un agente genera un nivel positivo de bienestar para un tercero, tendríamos un caso de externalidad positiva (beneficio externo o economía externa).

Un coste externo existe cuando se dan las dos siguientes condiciones:

- Una actividad de un agente provoca una pérdida de bienestar a otro agente.
- La pérdida de bienestar no está compensada.

Es de notar en el caso de que la pérdida de bienestar sea compensada por el agente que causa la externalidad, el efecto se internaliza.

El mercado como mecanismo para lograr un nivel de contaminación óptima

En presencia de externalidades, un nivel de actividad económica socialmente óptimo no coincide con el óptimo privado. Para alcanzar el óptimo social parecería ser necesario algún tipo de intervención por parte del gobierno.

Es importante indagar un poco más de tal manera que se pueda asegurar que los mercados no logran el nivel óptimo de externalidad de “modo natural”, antes de analizar las diferentes formas de regulación que se pueden establecer.

RONALD COASE (1960) planteó por primera vez la idea de que si bien puede que los mercados no aseguren la cantidad óptima de externalidad, pueden ser conducidos en esa dirección de modo muy sutil sin la necesidad de una actividad reguladora completa con sistemas impositivos o a través del establecimiento de limitaciones cuantitativas.

Para efecto de estos análisis, debemos entender los derechos de propiedad como la facultad de *usar* un recurso; estos son privados cuando están en propiedad de un individuo o un grupo de individuos perfectamente identificables. Nos

referimos a derechos comunales de propiedad común en el caso en que el uso de la propiedad en cuestión se comparte con otros individuos o grupos de la sociedad.

De acuerdo con este argumento, siempre que podamos llegar a un convenio entre ambas partes (contaminador y contaminado), el mercado nos llevará, al óptimo, ya que sea quien sea el titular de los derechos de propiedad existe una tendencia automática a acercarse al óptimo social. Si esto es correcto el mercado se autorregulará y la intervención gubernamental no será necesaria. Este descubrimiento se conoce como el “Teorema de Coase”, este teorema tiene una importancia muy clara, puesto que elimina la necesidad de una regulación gubernamental de los problemas de la contaminación.

La escuela institucionalista

Los institucionalistas, cuya doctrina económica minoritaria surgió a principios del siglo XX, han adoptado un “paradigma procesal” que concibe a la economía como un proceso dinámico. Su explicación del cambio socioeconómico está basada en el determinismo cultural. “La cultura es un conjunto cambiante de ideas, aptitudes y creencias que los individuos absorben (persona cultural, no persona económica racional) a través de mecanismos institucionales”⁷.

El inevitable crecimiento económico de las grandes economías industrializadas ha sido una de las causas de los problemas ambientales. Los institucionalistas han aceptado, desde hace mucho tiempo, un enfoque que incorpora la noción de los costos sociales de la contaminación e insiste en la importancia de los cimientos ecológicos de cualquier sistema económico. Los institucionalistas siguen aún divididos en cuanto a la extensión estatal necesaria para alcanzar el consenso social.

Un breve repaso de los enfoques alternativos a cerca del medio ambiente permite destacar algunos puntos: Mientras los teóricos económicos aceptan, que los individuos y las sociedades tienen varios objetivos, ellos tienden a trabajar con solo uno de ellos: *la eficiencia económica*. Una razón puede ser que este objetivo tiende a ser dominante en la mayor parte de los contextos que normalmente estudian los economistas, por ejemplo, mercados de bienes y servicios. Si ese objetivo se traduce a la oferta y demanda de bienes que no se comercializan en un mercado, como es el caso de los activos ambientales, es posible la aplicación de instrumentos económicos como la optimización, el análisis marginal, etc., pero podría ocurrir que la preocupación dominante de los individuos y las

7. *Ibíd*, cáp. 4.

sociedades no fuera el encontrar la provisión económicamente óptima de activos ambientales. Aspectos tales como el acceso justo y equitativo a esos activos podrían tener igual o mayor importancia. Por tanto, permitir la consideración de los distintos objetivos que las personas tienen con respecto al medio ambiente podría alterar la perspectiva que de los mismos tiene la economía neoclásica.

La termodinámica

Aspectos epistemológicos

Los principales desarrollos a cerca de las implicaciones económicas de la ley de la Entropía, fueron llevados a cabo por el economista, NICOLAS GEORGESCU ROEGEN (1906-1994), cuya obra *The Entropy Law and the Economics Process* (1971) es considerada por los expertos como un “Hito simbólico, análogo a *De Revolutionibus Orbium Caelestium* de NICOLÁS COPÉRNICO (1543) o *El Origen de las especies* de CHARLES DARWIN (1859)”⁸.

De acuerdo con GEORGESCU ROEGEN, el principal motivo de las críticas a la ciencia económica moderna se basan en su perspectiva mecanicista, en el mismo sentido estricto en que por lo general creemos que solamente lo es la mecánica clásica, la cual no tiene en cuenta la existencia de cambios cualitativos en la naturaleza de carácter permanente, ni acepta tal existencia como un hecho independiente en sí mismo. La mecánica entiende sólo de la locomoción y esta es por naturaleza reversible y no cualitativa. En este sentido el proceso económico no produce cambios cualitativos ni es afectado por el cambio cualitativo del medio en que se desenvuelve; “es un proceso aislado, independiente y ahistórico, un flujo circular entre producción y consumo sin entradas ni salidas”⁹. Tal impedimento fue introducido en la ciencia económica moderna por sus fundadores quienes, de acuerdo con el testimonio de JEVONS y WALRAS, no tenían otra aspiración más que crear una ciencia económica con base en el modelo exacto de la mecánica, la que ha dominado desde entonces por completo el pensamiento económico.

De acuerdo con la tradición académica ninguno de los numerosos modelos económicos existentes considera alguna variable que represente la perpetua contribución de la naturaleza; a lo sumo, se refieren al entorno natural por el limitante planteado por la escuela ricardiana, definido expresamente como un factor libre de todo cambio cualitativo. De la misma forma, el pensamiento

8. JACQUES GRINEVALD. Prólogo al libro *The Entropy Law and the Economics Process*, de GEORGESCU-ROEGEN.

9. NICOLAS GEORGESCU ROEGEN. *The Entropy Law and the Economics Process*, p. 46.

mecanicista llevo a que la escuela marxista ni siquiera incluyera tal concepto clásico. GEORGESCU ROEGEN afirma entonces que las dos corrientes principales del pensamiento económico contemplan el proceso económico en relación con la naturaleza como “un negocio sin aportaciones ni rendimiento”.

En su carácter interdisciplinario el autor plantea cómo la revolución es una situación muy recurrente en la física, y la que nos debe interesar tuvo inicio cuando los físicos reconocieron el hecho elemental de que el calor se mueve siempre por sí mismo únicamente en una sola dirección, desde el cuerpo más caliente hacia el más frío. Este fenómeno llevo al reconocimiento de la existencia de fenómenos que no pueden reducirse a la locomoción ni explicarse por la mecánica. Así, la termodinámica apareció como una nueva rama de la física y la nueva ley de la entropía pasó a ocupar un lugar en frente a las leyes de la mecánica newtoniana.

La relevancia de esta revolución desde la perspectiva de la ciencia económica consiste en que la nueva ciencia de la termodinámica comenzó como física del valor económico y puede seguir contemplándose de tal manera: la ley que tiene un carácter más económico entre todas las leyes de la naturaleza es la ley de la entropía. Aunque ni siquiera todos los físicos tienen una concepción totalmente clara del concepto, en un sentido general, el autor define la entropía como “un índice de la cantidad relativa de energía dependiente existente en una estructura aislada, o más exactamente, de cuán equitativamente se distribuya la energía en semejante estructura”.

La principal lección epistemológica es que *en la realidad únicamente la locomoción es no categórica y ahistórica: todo lo demás es Cambio en el más amplio sentido de la palabra*. “Lo verdaderamente importante es que el descubrimiento de la ley de la entropía trajo consigo el desmoronamiento del dogma mecanicista de la física clásica que sostenía que todo lo que sucede en cualquier campo fenomenológico esta compuesto exclusivamente de locomoción y que, por tanto, no existe cambio irrevocable alguno en la naturaleza. Debido precisamente a que esta ley proclama la existencia de un cambio semejante es por lo que mucho tiempo antes algunos estudiosos se habían percatado ya de su íntima relación con los fenómenos característicos de estructuras vivas. A estas alturas, nadie podría negar que la economía de los procesos biológicos está regida por la ley de la entropía, no por las leyes de la mecánica”¹⁰.

En realidad, la ley de la entropía no es ni un teorema deducible de los principios de la mecánica clásica ni tampoco un reflejo de las imperfecciones o ilusiones

10. Ibíd, prefacio, p. 41

humanas, sino es una ley independiente y tan inapelable como la ley de la atracción universal.

Podemos aprender de la física que no se debe insistir en “amoldar la realidad a un sistema no contradictorio”, es decir, que el planteamiento de que la ciencia debe estar libre de contradicciones no es ya dominante de ninguna manera.

Desde el punto de vista epistemológico, puede considerarse que la ley de la entropía es la mayor transformación experimentada jamás por la física, pues indica el reconocimiento por esta ciencia, en la que más se confía entre todas las ciencias de la naturaleza de que existe en el universo un cambio cualitativo. Más importante aún es el hecho de que el carácter irrevocable proclamado por esta ley establece sólidamente la distinción lógica entre locomoción y verdadero acontecer.

Entre todas las ciencias que estudian la materia inerte, la termodinámica es la más próxima al cuerpo humano, pues la base material de la vida es un proceso entrópico: podemos vivir incluso cuando carecemos de algún sentido físico, pero no sin la impresión del flujo de entropía, es decir, si la impresión que bajo diferentes formas ella regula las actividades directamente relacionadas con el mantenimiento del organismo físico.

Entre los economistas de prestigio solo ALFRED MARSHALL intuyó que la biología y no la mecánica es la verdadera Meca del economista; sin embargo, el debate económico tradicional se refiere únicamente a la baja entropía y el carácter del proceso económico contemplado en su conjunto es puramente entrópico.

La mecánica clásica no deja nada indeterminado y su libertad permitida se limita sólo las variaciones aleatorias (probabilidades), no a las permanentes. De acuerdo con GEORGESCU ROEGEN “puede parecer que la variabilidad de los seres vivos sigue siendo un enigma que, sin embargo, tiene una solución proporcionada por un principio fundamental, aunque inadvertido: *la aparición de la innovación por medio de la combinación*.”

El determinismo de la ciencia económica tradicional implica una relación con el poder predictivo y manipulador de la ciencia. Es así como GEORGESCU R. afirma que la aritmetización de la ciencia no es indeseable, pues siempre que pueda desarrollarse, sus ventajas superan toda ponderación, sino que la aritmetización generalizada es imposible, su simulación es peligrosa si se ofrece como genuina, y que existe conocimiento válido incluso sin ella. No obstante, algunos científicos sociales se niegan a aceptar esa afirmación y con una aparente desesperación inventan medios que obligan a las personas a comportarse de la forma en que ellos esperan, con el fin de que sus predicciones sean siempre ciertas. El verdadero problema consiste en que el proceso económico está

inevitablemente dominado por un cambio cualitativo que no puede conocerse de antemano y por lo tanto, podemos concluir que ningún sistema de ecuaciones puede describir el desarrollo de un proceso evolutivo.

Dado que el proceso económico consiste en su aspecto material en una transformación de baja en alta entropía (es decir, en desechos) y dado que esa transformación es irrevocable, “los recursos naturales han de constituir necesariamente parte de la noción de valor económico; y, puesto que el proceso económico no es automático sino deseado, los servicios de todos los agentes humanos o materiales, pertenecen también a la misma faceta de esa noción. De otro lado, habría que resaltar que sería totalmente absurdo pensar que el proceso económico existe solamente para producir desechos. La conclusión irrefutable de todo ello es que el verdadero producto de ese proceso es un flujo inmaterial, el placer de vivir. Este flujo constituye la segunda faceta del valor económico”¹¹.

Incluso después del surgimiento del problema medio ambiental del presente siglo, la ciencia económica no ha dado señales de reconocer el papel fundamental que desempeñan los recursos naturales en cualquier proceso económico. GEORGESCU anota cómo “es natural que la aparición de la contaminación haya cogido por sorpresa a una ciencia económica que se ha deleitado en jugar con todo tipo de modelos mecanicistas [...] los economistas parecen seguir sin darse cuenta de que, puesto que el producto del proceso económico son los desechos, estos constituyen un resultado inevitable de tal proceso y *ceteris paribus* aumentan en mayor proporción que la intensidad de la actividad económica. Si la economía hubiese reconocido el carácter entrópico del proceso económico, podría haber sido capaz de avisar a sus colaboradores en la mejora de la humanidad –las ciencias tecnológicas– de que ‘mayores y mejores’ lavadoras, automóviles y aviones supersónicos tenían que conducir a una ‘mayor y mejor’ contaminación”¹².

En este orden de ideas el problema de la contaminación se encuentra íntimamente relacionado con la manera en que el género humano está haciendo uso dentro de sus posibilidades de la baja entropía. Esto constituye el verdadero problema demográfico: es posible que la tierra pueda soportar, según varias estimaciones, hasta cuarenta y cinco mil millones de habitantes, pero la verdadera pregunta es ¿Durante cuánto tiempo podrá hacerlo?, y si la respuesta es, por ejemplo, mil años, ¿Qué sucederá después? Es evidente que los recursos naturales. Tanto renovables como no renovables, son el factor limitante de la duración de la vida de la especie: “todo uso de los recursos naturales para satisfacer necesidades no vitales lleva consigo una menor cantidad de vida en el futuro”¹³.

11. *Ibíd.*, p. 64.

12. *Ibíd.*, p. 65.

13. *Ibíd.*, p. 67.

EL CONTADOR FRENTE A LAS PYME

José Ubaldo Díaz

Docente de Contabilidad Financiera III

“El futuro de Colombia está en las PYME”, ha sido una constante en los diferentes discursos por parte de los representantes de entidades financieras, gobierno, agremiaciones, etc. y en general es el tema de los eventos que últimamente se vienen realizando como incentivo a las pequeñas y medianas empresas por parte de los sectores público y privado e inclusive en alguna alocución del Presidente ÁLVARO URIBE VÉLEZ en la que manifestó: “Sueño con un país democrático en lo político y en lo económico. Con un país de propietarios con una revolución de impulso a la micro, la pequeña y mediana empresa”.

Las PYME constituyen una de las principales fuentes de producción y empleo y en gran porcentaje de mano de obra no calificada, lo que ayuda a solucionar problemas de contenido social, además son las PYME las responsables de la renovación empresarial y así lo hemos visto en estos últimos diez años con la llamada entre comillas “crisis empresarial”, con el cierre de grandes empresas o la reducción de las mismas llevando a la creación de micros y pequeñas industrias.

Veamos a continuación la distribución empresarial en Colombia (año 2002)

Clasificación	Rango por activos	Número de empresas
Microempresas	0 a 500 salarios mínimos	432.269 (1)
Pequeñas empresas	501 a 5.000 salarios mínimos	39.963
Empresas medianas	5.001 a 15.000 salarios mínimos	7.786
Grandes empresas	mayores a 15.000 salarios mínimos	5.845

(1) 80% corresponde a personas naturales-comerciantes

Con base en las cifras anteriores, ¿dónde puede estar el campo de acción del contador público?

Para la mayoría de estudiantes de Contaduría uno de sus objetivos es su vinculación en la gran empresa en donde espera encontrar una estructura que le permita un crecimiento profesional, por citar un ejemplo tenemos el caso de las firmas internacionales de auditoría, donde además de conocimientos se adquiere una buena experiencia, dada su exigencia laboral.

De otra parte, en la gran empresa el campo de acción es muy amplio, existe la vicepresidencia o la gerencia de costos y presupuestos, financiera, impuestos, crédito, operaciones, informática, auditoría, etc., en donde el contador puede desempeñarse muy bien.

Retomando el cuadro, cuantitativamente, encontramos que las pequeñas y medianas empresas son diez veces más que las grandes empresas, con la diferencia que su organización administrativa es pequeña y no tienen gerencias de ventas, de contabilidad y finanzas, etc., pues su estructura económica no lo permite, pero si en cambio requiere de una asesoría y soporte de expertos, para atender y resolver de una manera eficiente sus necesidades. Es aquí en donde se requiere ese contador integral y con criterio gerencial que tome su rol de asesor y pueda darle solución a los requerimientos financieros, impositivos, de productividad, etc., que afectan tanto a las PYME.

Recordemos que en las PYME, una gran cantidad de propietarios, quienes a la vez son sus administradores, y aunque son muy exitosos comercialmente, son empíricos y no tienen una preparación académica, por lo cual requieren de un soporte profesional en sus diferentes áreas.

Debemos tener en cuenta que en este mundo globalizado las PYME tienen en su horizonte grandes desafíos que deben afrontar para poderse sostener y no correr riesgos de desaparecer. Retos como el ALCA en el que deberán competir de manera abierta con industrias de todo el continente americano y hacerse un espacio en ese enorme mercado, en el que también participan las grandes empresas.

¿Qué se requiere? Producción, competitividad, eficiencia, gestión empresarial, hay que estructurar un plan de manejo financiero, comercial y operacional que incluya, procedimientos y normas prácticas de administración del dinero, de aprovechamiento de las fuentes gubernamentales, de políticas de comercio exterior, de oportunidades de mejoramiento tecnológico, etc.

Contadores, tenemos un campo de acción en un mercado muy grande y con un crecimiento importante... el futuro de Colombia está en las pequeñas y medianas empresas.

EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR FINANCIERO EN LAS PYME

En mis clases de contabilidad hago mucho énfasis en el ciclo financiero de los negocios y sobre el papel del contador como asesor en el manejo del dinero como recurso vital en la vida de las empresas.

A diferencia de la gran empresa que cuenta con enormes recursos económicos, diversas líneas de financiación y una amplia gama de alternativas para enfrentar las contingencias de carácter financiero que se le pueda presentar, la pequeña y mediana empresa, no posee ese mismo margen de maniobra para enfrentar tan fuertes y prolongados períodos de estancamiento y recesión económica como el que atraviesa nuestro país.

Debe existir un manejo adecuado del efectivo y si así lo hacen las grandes empresas, con mayor razón en las pequeñas y medianas, en donde el recurso es más escaso y más costoso cuando de conseguirlo prestado se trata, dado que los créditos son más onerosos para las PYME que para las grandes empresas.

Para el contador como asesor financiero en las pyme es importante conocer los diferentes medios que existen para una adecuada administración del dinero, muchas veces no se trata de tenerlo físicamente sino de aprovechar las diferentes alternativas de remplazarlo aprovechando fuentes de financiación, apoyos gubernamentales y gremiales y en general hacer uso de estrategias comerciales. Veamos algunas guías o consejos que nos pueden servir en el asesoramiento:

– **Trabajar con recursos propios:** Se aconseja trabajar hasta donde más se pueda con recursos propios, con el propósito de no generar endeudamientos muchas veces muy por encima de la capacidad de pago de la compañía. En caso de tener que recurrir a créditos, buscar que sea a través de entidades que nos proporcionen beneficios en tasas de interés y plazos, es el caso de Bancoldex, Findeter y Finagro.

– **Consolidar la empresa:** Es necesario mantener un crecimiento empresarial sostenido, así sea lento. Es primordial hacer planeación a largo plazo y buscar en lo posible que sus socios en lugar de distribuir utilidades, le permitan una mayor solidez.

Cabe anotar aquí que las empresas no deben ser medidas solo por sus utilidades sino por su gestión a largo plazo.

– **Visión del mundo:** Es observar diferentes modelos empresariales existentes en el mundo. En un mundo globalizado como el actual un empresario por pequeño que sea, no puede quedarse con su visión parroquial de lo que sucede en el país, es necesario que amplíe su visión empresarial.

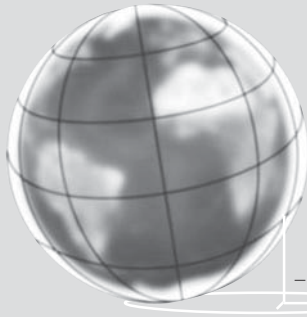
– **Alianzas estratégicas:** En ocasiones la unión de fuerzas presenta mejores alternativas para poder competir, de ahí los consorcios y uniones temporales que vemos funcionar con mucho éxito. Es importante anotar aquí también el saber conseguir buenas asesorías.

– **Manejo de proveedores:** Las PYMES deben tener a sus proveedores como los mejores socios del negocio, por costos, calidad, oportunidad, descuentos, etc.

– **Manejo financiero:** Planeación y gestión financiera son elementos básicos en el manejo del efectivo, sea porque tenemos excedentes o por el contrario requerimos de financiación. En ambos casos el conocimiento que el contador debe tener de las herramientas financieras y de los portafolios existentes en el sector financiero, son básicos.

Los anteriores comentarios son algunas de las múltiples pautas para el asesoramiento de las empresas.

Me he detenido en hablar de PYME, porque considero que se debe crear conciencia en el estudiante de contaduría, de que además de ese fabuloso mundo laboral en las grandes compañías, también existe un mercado importante en las pequeñas y medianas empresas, pero muy exigente en conocimientos de una manera integral por parte del contador, si quiere participar en el rol de asesor, el cual sería el ideal.



SECCIÓN DE COMPETENCIAS

- UNIDADES DIDÁCTICAS RELACIONADAS
CON PENSAMIENTO CRÍTICO: UNA ALTERNATIVA
INNOVADORA PARA FOMENTAR LA COMPETENCIA
LINGÜÍSTICA EN LENGUA EXTRANJERA
- PARA ESCRIBIR BIEN
- EDUCACIÓN Y VALORES PARA CONTADORES
- CONCEPCIONES SOBRE EL PROBLEMA EN INVESTIGACIÓN

UNIDADES DIDÁCTICAS RELACIONADAS CON PENSAMIENTO CRÍTICO: UNA ALTERNATIVA INNOVADORA PARA FOMENTAR LA COMPETENCIA LINGÜÍSTICA EN LENGUA EXTRANJERA

Investigación cofinanciada por la Universidad
Externado de Colombia y Colciencias

Clelia Pineda Báez
Astrid Núñez Pardo
María Fernanda Téllez T.

Docentes del área de inglés de la
Facultad de Contaduría Pública

Introducción

Durante la última década la educación colombiana ha tenido como propósito la búsqueda de la calidad y excelencia académica, las cuales se han visto manifestadas a través del estudio del diseño, la implementación y la evaluación de innovaciones curriculares que han agenciado y potenciado nuevas expectativas en las prácticas pedagógicas.

La Ley General de Educación (115) de 1994 promueve “la necesidad y posibilidad de desarrollar personas y grupos competentes para ser ciudadanos integrales en su núcleo familiar, en su cultura y en el planeta tierra”. Dentro de este marco, la política educativa colombiana ha tratado de ajustarse a las corrientes contemporáneas globales de educación, cuyo consenso apunta hacia la aplicación de procesos que promuevan en los estudiantes el uso de su capacidad de pensamiento crítico de forma eficiente y exhaustiva. Este panorama de la educación global implica el desarrollo de varias competencias, entre ellas el dominio de una segunda lengua. Tal como lo establece el artículo 115 de la Ley General de Educación, “necesitamos de individuos que manejen un segundo idioma y que les permita participar en el mundo actual”. Para responder a este

llamado, se elaboran diversos programas a nivel nacional que buscan principalmente el desarrollo de la competencia comunicativa, entendida ésta como el uso del lenguaje en actos de comunicación particulares, concretos y social e históricamente situados, atendiendo principalmente a la transformación de experiencias humanas y a la construcción de significados (VYGOTSKY, 1978). La transformación de experiencias humanas y la construcción de significados personales involucra la aplicación de habilidades de pensamiento crítico (*Critical Thinking Skills*).

La comunidad de educadores de lenguas extranjeras posee información muy limitada acerca de cómo desarrollar habilidades de pensamiento crítico en sus programas a nivel universitario y, consecuentemente, no se cuenta con estudios tendientes a examinar el impacto de dichas habilidades en el desarrollo de la competencia en inglés como lengua extranjera. La carencia de estudios de esta naturaleza limita la posibilidad de hacer ajustes en los procesos pedagógicos de la enseñanza del inglés que permitan la construcción de experiencias de aprendizaje más significativas.

De acuerdo con SACHS (1999) aquellos países que no se comprometan con el desarrollo de las capacidades de su capital humano, sus condiciones y competencias, aumentarán significativamente su retraso en comparación con los países desarrollados. Este retraso acrecentará la marginalización social, intelectual, económica y tecnológica de los países en vía de desarrollo. Por lo tanto, los programas de inglés como lengua extranjera que enfatizan la acumulación de información y la mera mecanización de estructuras lingüísticas estarán limitando la posibilidad de preparar estudiantes para coadyuvar al desarrollo de sus naciones.

Los programas de inglés como lengua extranjera, a nivel universitario principalmente, requieren una reformulación de sus objetivos, del diseño de instrucción y de la evaluación, de tal manera que se le facilite al estudiante tener acceso a nuevos corpus del conocimiento, a analizar la información de manera crítica, a examinar alternativas para la solución de problemas y, sobre todo, a convertirse en un aprendiz autónomo capaz de transferir sus estrategias metacognitivas en diferentes contextos. En otras palabras, los programas de inglés como lengua extranjera deben enfatizar el aprendizaje para aprender a aprender y aplicarlo durante toda la vida (*life-long learning*).

En consecuencia con lo anterior, el programa de inglés adscrito a la Facultad de Ciencias de la Educación de la Universidad Externado de Colombia lideró una investigación que buscaba elucidar los aspectos que afectan el diseño e implementación de ambientes apropiados para el aprendizaje del inglés como

lengua extranjera. Nuestra propuesta pretende contribuir a la formación de un individuo integral que se gradúe de la universidad no solamente con un dominio apropiado del inglés, sino también con disposición para embarcarse en tareas que requieran la aplicación de habilidades de pensamiento crítico.

La investigación

Considerando que nuestro propósito era examinar la incidencia de tareas y materiales que involucran el uso de habilidades de pensamiento crítico en el desarrollo de la competencia en inglés como lengua extranjera, nuestra propuesta buscó responder la siguiente pregunta.

¿Cómo se desarrolla la competencia en inglés como lengua extranjera a nivel universitario durante la implementación de tareas que enfatizan habilidades de pensamiento crítico?

Esta pregunta a su vez nos lleva a plantear los siguientes interrogantes básicos:

1. ¿Cómo construyen los estudiantes universitarios significados en inglés a partir de unidades didácticas que involucran habilidades de pensamiento crítico?
2. ¿Cuáles procesos metacognitivos se desarrollan en la realización de estas unidades?
3. ¿Qué tipo de interacciones ocurren durante la implementación de las unidades?
4. ¿Cómo inciden estas interacciones en el desarrollo de la competencia comunicativa en inglés?

Objetivos de la investigación

El objetivo general fue la construcción de un corpus de conocimiento sobre el desarrollo de la competencia en inglés como lengua extranjera a nivel universitario explorando tareas conducentes a la aplicación de habilidades de pensamiento crítico. Los objetivos específicos apuntaban a la caracterización tanto de las estrategias metacognitivas empleadas por los estudiantes como de las interacciones generadas en el aula de clase. El propósito fue el diseño y validación de propuesta pedagógica que estimulara la reflexión crítica y el manejo de la lengua inglesa.

Metodología

La metodología utilizada correspondió a la perspectiva cualitativa enmarcada en la aplicación del enfoque Grounded Approach (DENZEN y LINCOLN, 1994).

Nuestra investigación se realizó en la Universidad Externado de Colombia durante un período académico. Los participantes fueron los estudiantes de los niveles I, IV, y VII de la Facultad de Economía adscritos al programa de inglés de la Facultad de Ciencias de la Educación. Los instrumentos para la recolección de información utilizados fueron observaciones de clase realizadas directamente por las investigadoras en sus respectivos cursos, quienes utilizaron además tres vídeo grabaciones y cinco grabaciones de audio.

Para el análisis de datos se utilizó el enfoque denominado *Grounded Approach*. Una vez hechas las transcripciones de los videos y audiocasetes y revisadas las observaciones de clase se procedió a anotar patrones y regularidades que surgían de los datos. Se hizo una revisión progresiva de los temas, patrones y categorías que se identificaron en el análisis de la información recolectada en cada instrumento por cada docente. Tres tipos de triangulación: (1) metodológica, (2) de investigador y (3) teóricas, se utilizaron para validar los hallazgos.

Conceptos esenciales en nuestro proyecto

Pensamiento crítico

Un pensador crítico es un individuo que posee un cúmulo de habilidades tales como ser inquisitivo, estar bien informado, examinar diferentes puntos de vista, ser flexible y justo evaluando, ser honesto y confrontar sus propios sesgos, tener claridad en los conceptos, ser coherente en el desarrollo de temas complejos, ser diligente en la búsqueda de información pertinente, ser razonable en la selección de criterios, ser acucioso en el arte de cuestionar, y ser persistente en la búsqueda de resultados, etc. (FACIONE, 1998).

Definimos pensamiento crítico como “pensamiento complejo no algorítmico que involucra interpretación, emisión de juicios, aplicación de criterios múltiples en el análisis de información, desarrollo de tolerancia hacia la ambigüedad y la incertidumbre, y estructuración de procesos de auto-regulación del pensamiento; es decir, estructuración y uso de estrategias metacognitivas” (RESNICK, 1987). Las corrientes modernas de educación enfatizan la necesidad de integrar en el currículum tareas en las que se estimule el uso del pensamiento crítico. De hecho, varios estudios a nivel internacional han demostrado el impacto de su aplicación (KIRWOOD, 2000).

Metacognición

De igual forma, definimos metacognición como el acto de reflexionar acerca de nuestro pensamiento y nuestro aprendizaje. Con respecto de este proceso

BLACKKEY y SPENCE (1990) afirman que las personas que poseen la capacidad de controlar su pensamiento y su mente y de seleccionar y aplicar diferentes estrategias de aprendizaje pueden responder a sus acciones exitosamente. Esto nos permite afirmar que siendo conscientes de nuestros procesos de aprendizaje y preferencias somos entonces capaces de regular nuestro aprendizaje para alcanzar las metas fijadas inicialmente.

En consecuencia, el propósito es fomentar la independencia y autorregulación de los procesos de aprendizaje de los estudiantes mediante el énfasis de las vías de autorregulación de los procesos de aprendizaje. COHEN (1999) afirma que cuando los estudiantes son conscientes de las estrategias de aprendizaje de una lengua, el dominio de la lengua objeto de estudio mejora notablemente. De igual manera, KINOSHITA (2003) indica que las estrategias de aprendizaje de una lengua se pueden enseñar y ser aprendidas. Es decir que cuando los estudiantes conscientemente seleccionan y aplican las estrategias de aprendizaje de una lengua, éstos logran un mejor desempeño de la lengua objeto de estudio.

Nuestra investigación tomó como punto de partida el modelo metacognitivo de ANDERSON (2002) y CHAMOT et ál (1999) que abarca cuatro fases. La primera fase involucra establecer objetivos concisos para el logro de la tarea (*task*) asignada. La segunda fase implica la selección y aplicación de las estrategias de aprendizaje de acuerdo con los requerimientos de la tarea. La tercera fase consiste en verificar la efectividad de las estrategias de aprendizaje y ajustar aquellas que se consideren no adecuadas para el desarrollo de la tarea en cuestión. Finalmente, la cuarta fase o fase de evaluación permite al estudiante juzgar y reflexionar sobre la utilidad y efectividad de las estrategias aplicadas.

La competencia comunicativa

En 1972 HYMES creó el término competencia comunicativa en relación con el uso individual de la lengua materna. Más tarde CANALE, SWAIN (1980) y BACHMAN (1990) desarrollaron este mismo concepto pero con respecto de la lengua extranjera. La competencia comunicativa se refiere entonces a la capacidad del uso apropiado del lenguaje y al logro exitoso de un propósito comunicativo en un contexto dado (ORTEGA, 2000). La competencia comunicativa abarca, entre otras, la competencia gramatical, sociopragmática estratégica y discursiva.

La competencia gramatical comprende el conocimiento léxico, morfológico, sintáctico y fonológico de la lengua. La competencia sociopragmática es el estudio de la acción comunicativa en su contexto socio cultural. La competencia estratégica se refiere al manejo de las estrategias verbales y no verbales para

reparar las fallas en la comunicación debido a las limitaciones en los otros tipos de competencias. Finalmente, la competencia discursiva trata el conocimiento de convenciones para formar un texto.

Nuevas unidades didácticas

Iniciamos la reformulación de nuestro programa estableciendo objetivos generales para los estudiantes, el programa y los docentes. Nuestro objetivo general pretende desarrollar la competencia comunicativa en los estudiantes facilitando oportunidades en las cuales puedan interactuar de forma crítica con textos orales y escritos en inglés. La especificación de objetivos fue un componente de gran relevancia en el marco de trabajo ya que permitió la selección de temas, materiales de instrucción, metodología y canales de evaluación.

Por medio de una serie de encuestas se escogieron los temas, tópicos y áreas de interés para los estudiantes. Los tópicos seleccionados están relacionados con aspectos económicos, políticos, sociales, de entretenimiento y medio ambiente. Con base en estos tópicos diseñamos una serie de lecciones que se incluyeron en el currículo de nuestro programa de inglés con propósitos generales. Es importante recalcar que algunos de los materiales de lectura utilizados fueron adaptados, sus referencias fueron cuidadosamente incluidas y su reproducción carece de cualquier interés lucrativo. El resultado que se obtuvo fue una serie de tareas organizadas y compiladas las cuales formaron un currículo en espiral.

Las tareas (*tasks*) se organizaron en unidades didácticas que también enfatizaban habilidades de pensamiento crítico tales como inferir información de textos orales y escritos, contrastar y comparar ideas, identificar ventajas y desventajas de hechos particulares, distinguir entre hechos y opiniones, escribir composiciones expresando un punto de vista personal, resolver casos ficticios, juzgar eventos y medidas, establecer relaciones de causa efecto, analizar las implicaciones de una medida a implementar, entre otros. Este tipo de tareas genera contextos mucho más desafiantes ya que enmarca una construcción gradual de significado aplicando diferentes niveles de cognición.

Categorías resultantes del análisis

El análisis de la información recolectada arrojó siete categorías las cuales corresponden a las cuatro sub-preguntas planteadas en nuestro proyecto de investigación. A continuación explicamos brevemente cada una de ellas.

Asociación e interpretación basada en el conocimiento previo

Esta es la primera categoría de la sub-pregunta número 1. El análisis de datos indica que nuestros estudiantes intentan construir nuevos significados y discursos más elaborados a partir de su repertorio de experiencias personales y apelando a su cúmulo de conocimientos previos. Las áreas de mayor influencia en la construcción de significado fueron el conocimiento de su campo de estudio que en este caso es la ciencia económica, sus creencias, valores y experiencias personales, y el conocimiento de su comunidad. La literatura en el campo de la enseñanza del inglés como lengua extranjera revela que los estudiantes se benefician de las interacciones en las cuales se explora su acervo socio cultural entendido como el cúmulo de creencias, valores, sentimientos, sueños, hábitos culturales y experiencias personales (CHAMOT et ál, 1999; BROWNE y KEELEY, 2001). Además, de acuerdo con VYGOTSKY (1978) el haber social, cultural e histórico influencia la manera en la cual los individuos aprenden y negocian significados. Cabe anotar que las construcciones en interpretaciones de nuestros estudiantes estuvieron permeadas por su lengua materna y, muy posiblemente el hecho de que tanto estudiantes como docentes compartieran la misma lengua materna, facilitó el proceso de comprensión y la interacción en el aula.

Pensamiento crítico embrionario

Utilizamos el término pensamiento crítico de manera figurada para indicar que aunque incipiente tiene la posibilidad de desarrollarse y de evolucionar. El análisis de datos revela que nuestros estudiantes muestran diferentes grados de acercamiento al pensamiento crítico dependiendo del nivel de recursos lingüísticos que posean y del tipo de tarea asignada. Aunque los estudiantes del primer nivel demostraron ciertos grados de comprensión, interpretación y análisis, en muy contadas ocasiones produjeron discursos de más de una o dos palabras para soportar sus ideas. REID (2000) sugiere que este tipo de tareas que demandan altos niveles de pensamiento crítico son inadecuadas para estudiantes con recursos lingüísticos limitados. En los niveles IV y VII se evidenciaron intentos de examinar las tareas propuestas de forma más crítica. Los estudiantes avanzaron más allá de la comprensión e interpretación. Hubo intentos de análisis, propuestas para examinar alternativas y dar soluciones, etc. Sin embargo, los argumentos están caracterizados por visiones muy personales de la realidad.

La necesidad de enfatizar procesos de autorregulación

El análisis de los datos recolectados reveló que en relación con la autorregulación de procesos metacognitivos, el papel del docente es esencial en la búsqueda y

el desarrollo de la autonomía. De igual forma, el rol del docente es fundamental como guía en los procesos de interacción que se construyen en el aula de clase. A este respecto los teóricos KIRKWOOD (2000), FACIONE (1998) y HALPERN (1996) afirman que la autorregulación de los procesos metacognitivos es una de las características más importantes de un pensador crítico. Un patrón frecuente en nuestra información fue el hecho de que cuando los profesores enfatizaron el uso de las estrategias de aprendizaje, los estudiantes respondieron eficazmente al realizar y desarrollar las tareas asignadas. La teoría confirma que el modelo explícito de enseñanza de estrategias de aprendizaje despierta el interés de los estudiantes y resulta en un manejo más efectivo del aprendizaje de la lengua objeto de estudio (KINOSHITA, 2003 y COHEN, 1999). Cabe mencionar que las tareas incluidas en las unidades didácticas también requerían que nuestros estudiantes utilizaran las estrategias de forma espontánea. Esta forma de instrucción de las estrategias de aprendizaje de una lengua es conocida como implícita o no informada KINOSHITA (2003) y COHEN (1999) y es también efectiva en el aula de clase.

La retroalimentación como estímulo al discurso y al desarrollo del pensamiento crítico

Esta categoría corresponde a la sub-pregunta 3. El análisis de los datos evidenció la relevancia del papel de la retroalimentación para promover la producción oral de los estudiantes y el pensamiento crítico. Entre los patrones más frecuentes en relación con el uso de la retroalimentación encontramos la formulación de preguntas abiertas para generar controversia e identificar causas, implicaciones, consecuencias, razones, evidencias, justificaciones y juicios. De igual forma, se cuestionan las intervenciones y juicios de los estudiantes a fin de inducirlos en el análisis y la evaluación de los hechos desde diferentes perspectivas. YOUNG (1997) sugiere que al propiciar espacios adecuados de interacción en el salón de clase, invitando a los estudiantes a cuestionar, explicar y criticar facilitará que éstos se involucren en tareas que demandan el uso de habilidades de pensamiento crítico.

Interacciones asimétricas

La teoría en el campo de la interacción en el aula confirma que los docentes controlan el orden de los intercambios orales y determinan quienes contribuyen y la extensión de su intervención (RINCÓN et ál, 2003). Existen dos modelos de interacción: el modelo IRE (iniciación-respuesta y evaluación). En este modelo se inicia con un intercambio verbal en el cual el docente escoge los temas por tratar. Las respuestas de los estudiantes están sometidas a evaluación y si no

corresponden a las mencionadas por el docente son ignoradas (PONTECORVO, 1997). Este modelo ha sido muy criticado ya que es restrictivo y no permite libertad en la interacción. El segundo modelo de interacción conocido como el IRF (iniciación-respuesta-retroalimentación) se adjudica a SINCLAIR and COULTHART (1974), quienes proponen que el docente inicia la conversación, el estudiante responde y después el docente proporciona retroalimentación. A diferencia del anterior, este modelo es menos restrictivo puesto que la retroalimentación permite una charla explicativa, enriquecida con el diálogo y la negociación de significado entre los participantes (GILBERT, 1997). El análisis de los datos evidenció que, a pesar de los esfuerzos de los docentes por involucrar a los estudiantes en las discusiones planteadas por las tareas de las unidades didácticas, todavía se observa una alta tendencia en los docentes por controlar y manejar el grado y la extensión de la participación de sus estudiantes en el aula.

Modificaciones del lenguaje para facilitar la comunicación

El análisis de las interacciones construidas alrededor de las tareas relacionadas con pensamiento crítico nos permitió observar que estudiantes y profesores construyen conocimiento en conjunto. La noción de negociación del aprendizaje de la lengua está asociada con el proceso de adquisición accidental en el discurso que usualmente toma lugar durante la implementación de las tareas (DOUGHTY, 2000). Además, la negociación de significado en el aula favorece la solución de problemas lingüísticos que son el resultado de la complejidad de las tareas desarrolladas. DOUGHTY afirma que para resolver los problemas de comunicación que se pueden presentar, los interlocutores deben negociar las diferencias teniendo en cuenta sus habilidades lingüísticas de tal manera que puedan alcanzar los objetivos propuestos en una tarea dada. Los docentes realizaron ajustes al lenguaje utilizado para dirigirse a los estudiantes. Ellos hicieron modificaciones a la pronunciación, utilizaron un mayor número de pausas y gestos, seleccionaron palabras menos complejas en significado, enfatizaron la entonación, etc., a fin de facilitar la interacción en el aula. Todo esto con el fin de volver perceptible la información para que los estudiantes modificaran su interlengua. En las interacciones realizadas durante la investigación se observó que no solamente los docentes utilizan este tipo de modificaciones, sino que también los estudiantes emplean la entonación para negociar significado lingüístico. De igual forma, los docentes usaron reformulaciones para que sus estudiantes fueran conscientes de los vacíos que se presentaban en su interlengua. Estas reformulaciones fueron intervenciones pedagógicas efectivas que ayudaron a los estudiantes para enfocarse en la forma lingüística.

La naturaleza evolutiva de la competencia del lenguaje

Como se expresó anteriormente, el papel de la retroalimentación en el aula favorece a los estudiantes en la elaboración de sus ideas y en el desarrollo de altos niveles de pensamiento crítico. Los argumentos de los estudiantes demuestran un desarrollo léxico y discursivo, no en términos de su extensión, pero sí en cuanto a su calidad. Existe evidencia de una competencia sociopragmática desarrollada dentro de los límites del escenario académico, dado que fuera de la clase ellos probablemente no se dirigen la palabra de manera formal como lo hacen en clase.

Conclusiones

El análisis de la información recogida permitió concluir que los estudiantes asociaban e interpretaban las tareas propuestas en las unidades apelando a su cúmulo de conocimiento, que proviene de tres fuentes diferentes pero entrelazadas: conocimiento de sus campos de estudio, en este caso en particular de la ciencia económica, creencias y valores personales y conocimiento sobre sus comunidades (conocimiento local) y sobre aquellas fuera de su alcance (conocimiento global). La influencia del español permeó estas tres áreas. Los estudiantes acumulan experiencias y conocimiento valiosos que el educador de lengua extranjera puede explorar y ayudar a refinar. Para tal efecto se requiere de la modificación en los procesos de instrucción y una permanente actitud de actualización por parte del docente para poder responder a las necesidades de los estudiantes y al universo que éstos traen al salón de clase.

Otro aspecto significativo en nuestro proyecto involucró estimular a los estudiantes para agudizar sus niveles de criticidad (*criticality*). Los resultados de nuestra investigación indican que los estudiantes poseen la capacidad para aplicar diferentes habilidades de pensamiento crítico, y que muy probablemente han desarrollado esta capacidad por medio de sus experiencias personales y académicas. El desarrollo de las tareas propuestas en las unidades didácticas permitió observar un grado de criticidad embrionario; es decir, se vislumbraron intentos de examinar aspectos desde diferentes perspectivas. Sin embargo, una gran parte de los argumentos elaborados incluían falacias o estaban basados en puntos de vista muy personales. En el nivel de principiantes (nivel 1) los estudiantes comprendieron, interpretaron y analizaron la información presentada en las unidades, pero sus respuestas estuvieron limitadas al uso de monosílabos o respuestas cortas. En este caso cuestionamos, como sugiere REID (2000), la validez de este tipo de tareas para estudiantes con niveles bajos de proficiencia en inglés.

En relación con la regulación de procesos de pensamiento o metacognición, nuestro estudio indica que el papel del docente como guía es crucial para alcanzar gradualmente mayor autonomía en el aprendizaje. Los datos indican que la enseñanza explícita de estrategias de aprendizaje, tanto para el dominio del inglés como para buscar una visión más crítica en el análisis de los contenidos de las unidades, incidió en el desempeño de los estudiantes a la hora de abordarlos. Sin embargo, cabe resaltar que también surgió lo que denominados uso de estrategias no informado (*uninformed learning strategies*); es decir, estrategias propiciadas por las tareas mismas y que fueron utilizadas por los estudiantes para alcanzar los objetivos propuestos. Para el educador es esencial enfocar sus esfuerzos en la selección cuidadosa de estrategias de acuerdo con los requerimientos cognitivos de las unidades, asegurarse de moldearlas y brindar oportunidades para que el estudiante se familiarice con ellas, y así proceder eventualmente a aplicarlas en diversos contextos.

El papel del docente es fundamental no sólo como guía de los procesos de autorregulación sino también en la interacción que se construye en el aula de clase. En este sentido, los resultados de nuestra investigación indican que la retroalimentación en forma de ideas controversiales y provocativas estimularon a los estudiantes a elaborar su discurso en inglés, al tiempo que fomentaban su capacidad crítica. El modelo de iniciación-respuesta-retroalimentación (*Initiation-Response-Feedback, IRF Model*) permeó las interacciones, en el que el componente de retroalimentación fue crucial en la elaboración de un discurso más sólido. Las implicaciones de este hallazgo son de vital importancia para el educador de lenguas, quien debe reflexionar acerca del manejo que da a sus interacciones. En general, como lo indica este estudio, la retroalimentación que favorece la descripción, la explicación, el diálogo y la discusión abierta alberga la posibilidad de que el estudiante se apropie no solamente del lenguaje sino también de elementos para alcanzar niveles más altos de criticidad.

Dos factores más se elucidaron del análisis de la interacción generada alrededor de las unidades didácticas que enfatizaban habilidades de pensamiento crítico. Aunque el modelo IRF permitió más elaboración del discurso, éste se vio caracterizado por relaciones asimétricas en las cuales se notó una desigualdad en el intercambio oral dominado y centrado en el docente, lo cual implica un estudio más minucioso sobre las relaciones de poder en el aula de clase. De otra parte, las interacciones se caracterizaron por modificaciones al discurso tanto del docente como de los estudiantes. Estas reformulaciones facilitaron la comprensión de mensajes y repercutieron en la elaboración de oraciones más estructuradas en forma lingüística. Indiscutiblemente, se debe buscar estimular

al estudiante a hablar usando la lengua objeto, pero no sin dejar de lado la precisión en el uso de las estructuras propias del mismo.

Por último, la interacción en el aula tuvo incidencia en la competencia comunicativa. Notamos una evolución en términos léxico, sintáctico, discursivo y sociopragmático. Las unidades didácticas diseñadas con base en tareas que estimulan el pensamiento crítico permiten la apropiación de un vocabulario más rico y variado y la organización más estructurada de textos tanto escritos como orales. Los cambios observados resultaron de exponer a los estudiantes al uso de los diferentes elementos que constituyen la competencia comunicativa en tareas que representaron un reto no sólo en lo lingüístico sino a nivel cognitivo.

Referencias

- ANDERSON, NEIL AND BRIGHAM, YOUNG. The role of metacognition in second language teaching and learning, Educational Resources Information Center (ERIC). Digest [www.cal.org.ericcl1/digest/o110anderson.html April 2002, Downloaded on 14/03/05].
- BACHMAN, LYLE. *Fundamental considerations in language testing*, Oxford, Oxford University Press, 1990.
- BLACKKEY, ELAINE y SHEILA, SPENCE. *Developing metacognition*, ERIC Digest. ERIC Clearinghouse on information Resources Syracuse, NY, 1990.
- BLOOM, BENJAMIN. *Taxonomy of educational objectives*. Ann Arbor: David McKay, 1956.
- BROWNE, NEIL AND STUART, KEELEY. *Asking the right questions: a guide to critical thinking*, New Jersey, Prentice Hall, Inc., 2001.
- CANALE, MICHAEL. “De la competencia comunicativa a la pedagogía comunicativa del lenguaje”, en MIGUEL LLOBERA (ed.). *Competencia comunicativa: documentos básicos en la enseñanza de lenguas extranjeras*, Madrid, Edelsa, Grupo Didascalía, 1995, pp. 63 a 83.
- CHAMOT, ANNA UHL, SARAH BARNAHARDT, PAMELA BEARD EL- DINARY y JILL ROBBINS. *The learning strategies handbook*, New York, Longman, 1999.
- COHEN, ANDREW; SUSAN WEAVER; y TAO-YUAN LI. “The impact of strategies-based instruction on using a second language”, in *strategies in learning and using a second language*, New York, Addison Wesley Longman Inc., 1999, pp. 107 a 156.

- DENZIN, NORMAN y LINCOLN, YVONNA. *Handbook of Qualitative Research*, Thousand Oaks, Sage Publications, 1994.
- DOUGHTY, CATHERINE. La negociación del entorno lingüístico de la L2, en CARMEN MUÑOZ (ed.). *Segundas lenguas: adquisición en el aula*, Chapter 6, pp. 163 a 193, Barcelona, Ediciones Ariel, 2000.
- FACIONE, PETER. *Critical thinking: What it is and why it counts*, Internet document [www.philosophy.unimelb.edu.au.], 1998.
- GILBERT, ROB. "Critical oracy and education for active citizenship", in *Encyclopedia of Language and Education*, vol. III, Bronwyn Davies and David Corson (ed.), Boston, Kluwer Academic Publishers, 1997.
- HALPERN, DIANE. *Thought and knowledge: an introduction to critical thinking*, New Jersey, Lawrence Erlbaum Associates, 1996.
- KELLY, JOAN. "A prosaics of interaction: The development of interactional competence in another language", in ELI HINKEL (ed.). *Culture in second language teaching and learning*, Chapter 7, Cambridge, Cambridge University Press, 2000, pp. 137 a 151.
- KINOSHITA, CATHERINE. *Integrating language learning strategy instruction into ESL/EFL lessons*, The Internet TESL Journal, vol. IX, n.º 4, April, 2003 [www.iteslj.org/techniques/kinoshita-strategy.html]. Downloaded on 3/06/2003.
- KIRKWOOD, MARGARET. "Infusing higher-order thinking and learning to learn into content instruction: A case study of secondary computing studies in Scotland", in *Journal curriculum studies*, vol. 32, n.º 4, 2000, pp. 509 a 535.
- MINISTERIO DE EDUCACIÓN NACIONAL. Ley General de Educación, Bogotá, 1994.
- ORLICH, DONALD; DONALD, KAUCHAK; ROBERT, HARDER; R. A. PENDERGRASS; RICHARD CALLAHAN; ANDREW GIBSON; y KEOGH ANDREW. *Teaching Strategies: A guide to better instruction*, Lexington, Massachusetts, Heath and Company, 1990.
- ORTEGA, LOURDES. "El Desarrollo de la competencia gramatical oral en una segunda lengua a través de la actuación lingüística: Aproximaciones Interaccionistas y cognitivas". CARMEN MUÑOZ (ed.). *Segundas lenguas: adquisición en el aula*, Chapter 7, Barcelona, Ediciones Ariel, 2000, pp. 197 a 229.
- PITHERS, R. T. y REBECCA, SODEN. "Critical Thinking in Education: A review", in *Educational Research*, vol. 42, n.º 3, Winter, 2000, pp. 237 a 249.

- PONTECORVO, CLOTILDE. "Classroom Discourse for the making of learning", in DAVIES BROWNYN, y DAVID CORSON (ed.). *Encyclopedia of language education*, vol. 3, Oral Discourse and Education, Boston, Kluwer Academic Publishers, 1997, pp. 169 a 178.
- REID, SALLY. *Teaching Critical Thinking*. Cele journal. Selected from Volumes III, V, VI, VII and VII and the CELE 10th Anniversary Anthology, 1997-2000 [www.asia-ac.jp/english/cele/articles/Reid_Critical_Thinking.htm]. Downloaded on 03/06/2003.
- RENSNICK, L. *Education and learning to think*, Washington, National Academy press, 1987.
- RINCÓN, G; DE LA ROSA; CHOIS, P; NIÑO, R. *Entre textos: la comprensión de textos escritos en la educación primaria*, Valle, Cátedra UNESCO para la lectura y escritura, 2003.
- SACHS, J. "A new map of the world", *The Economist*, June 24th, 2000, pp. 81-83.
- SINCLAIR, J. AND COULTHARD, R. *Towards an analysis of discourse*, London, Oxford University Press, 1974.
- VYGOTSKY, L. *Mind in society: The development of higher education processes*, Cambridge, Harvard University Press, 1978.
- YOUNG, ROBERT. A Critical-pragmatic theory of classroom talk. In DAVIES, BROWNYN, y DAVID CORSON (ed.). *Encyclopedia of language education*, vol. 3, Oral Discourse and Education, Boston, Kluwer Academic Publishers, 1997, pp. 31-41.

PARA ESCRIBIR BIEN

Guillermo Reyes

Coordinador Área de Investigación de la
Facultad de Contaduría Pública
guillereyes@hotmail.com

Expresar las ideas por escrito no es fácil y de manera especial para profesionales que frecuentan el lenguaje técnico, como en el caso de los contadores públicos. Para elaborar un documento se requiere la selección del tema, el conocimiento requerido, el ordenamiento de las ideas pero queda la dificultad de plasmarlas por escrito, a pesar de la riqueza del idioma español. Generalmente, se manifiesta la dificultad de escribir y con esta disculpa se posponen indefinidamente artículos, ensayos o libros. Muchas veces se opta por la versión oral, porque así “nos hacemos entender mejor”.

La versión escrita presenta debilidades frente a la hablada, puesto que cuando se habla también se transmiten emociones, se puede interactuar con quien escucha, se proporciona un contexto, se enfatiza en determinados apartes; mientras que lo escrito supone formalidad, lectores que no se conocen, exposición a la crítica, proporcionar un entorno que motive a la lectura dentro de un espacio generalmente insuficiente.

Para superar las dificultades de la escritura se hacen intentos con cursos de gramática, en especial con énfasis en la sintaxis, ortografía, pero se incursiona poco en la comunicación, la cual se hace con textos y no con oraciones.

Cuando se trata de comunicar por escrito un saber de manera formal, como en el quehacer académico o profesional, surge la necesidad de hacerlo de manera fundamentada y ordenada; para ello se utilizan textos organizados y de esta forma se desarrolla la competencia comunicativa lográndose una mejor transmisión del conocimiento; por tanto es importante tener la capacidad de comprender y producir textos.

El texto

Cuando se habla de texto, según HALLIDAY y HASSAN, se refiere a “un pasaje de cualquier extensión que forma un todo unificado”¹; también es considerado como la unidad real de comunicación o una sucesión coherente de signos lingüísticos dotada de una intencionalidad o la unidad fundamental de comunicación humana. Un texto comprende factores y niveles; los factores o características, según ÁLVARO DÍAZ², son coherencia, cohesión, cierre e intencionalidad. Se aprecia que hay diferentes clases de texto, tales como ensayos, monografías, reseñas, cuentos, novelas.

En cuanto a los niveles se deben, básicamente, distinguir dos fundamentales: el nivel de la macro estructura que hace referencia a la intencionalidad o sentido del texto y el nivel de la micro estructura que está relacionado con la forma lingüística del texto. Existe un tercer nivel que es la superestructura donde se plantea el esquema que hay detrás de un texto. Esta diferenciación es útil tanto para la comprensión, como para la producción del texto.

La habilidad de comunicación se determina en la medida en que se comprendan y produzcan textos coherentes en los contextos requeridos. La comprensión de un texto se da cuando el receptor identifica la macroestructura o sentido global del mismo por medio de operaciones o macrorreglas³, tales como supresión, generalización, reconstrucción. En cuanto a la producción del texto consiste en la elaboración de uno coherente “en el cual le da forma lingüística a una idea global, a un esquema conceptual y a una intención comunicativa”⁴, por medio de una particularización, adición, construcción.

El texto escrito posee cinco cualidades que son: propósito comunicativo, o sea que siempre hay intención de comunicación; sentido completo, es decir, que proporcione información suficiente para que sea comprendido; unidad relativa a la cantidad de información que debe aparecer; coherencia u ordenamiento de redes en relaciones de significado; cohesión que indica cómo cualquier interpretación de algún elemento del discurso, es dependiente de otro.

Como se hizo referencia anteriormente, el texto es una unidad semántica constituida por el contenido y por la expresión o sentido y las ideas se relacionan dentro del contenido en una forma lógica para darle coherencia y esa relación se expresa con medios tales como pronombres, artículos, conjunciones que

1. CONSTANZA MOYA. *Guía de trabajo* n.º 1.
2. ÁLVARO DÍAZ. *Aproximación al texto escrito*.
3. TEUN A. VAN DIJK. *Estructuras y funciones del discurso*.
4. MOYA CONSTANZA. *Guía de trabajo* n.º 1.

relacionan entre sí los diferentes componentes del texto; esa relación lingüística se llama cohesión, estableciéndose por elementos lingüísticos cohesivos o signos de puntuación. Los principales mecanismos de cohesión son referencia, para expresar la relación entre un elemento del texto con otro; conjunción para expresar la relación lógica que existe entre las oraciones de un texto; sustitución, reemplazar un elemento léxico por otro para evitar la repetición de un mismo término; elipsis, suprimir la información que se presume que el receptor conoce; repetición, recurrencia en el texto de un elemento léxico aparecido anteriormente con el objetivo de dar énfasis.

Texto a utilizar

¿Cómo sabemos qué clase de texto utilizar para un escrito? Para saber la clase de texto que se debe utilizar y el modo de expresarlo apelamos a la clasificación del conocimiento, a partir de categorías, según JURGEN HABERMAS, quien establece un saber epistémico, alético y deóntico; a los cuales corresponden tipos de texto que hacen referencia a la clase de información y esquema mental que se trabaja, siendo ellos el texto científico, el artístico-literario y el cotidiano, que se manifiestan respectivamente en los modos de: argumentación, narración, descripción o argumentación. De acuerdo con el propósito de esta exposición, se hace énfasis en el texto como modo argumentativo.

El texto como modo argumentativo

La argumentación es parte de la vida cotidiana, pues no hay conversación, opinión o discurso que no intente, abierta o veladamente convencer; aunque muchos análisis sean espontáneos, informales e intuitivos; pero, como ya se dijo, están las ocasiones formales en las cuales se requiere escribir textos argumentativos para ensayos, editoriales, providencias, ponencias, etc.

Existe la tendencia a creer que argumentación y persuasión significan lo mismo, por lo tanto conviene aclarar que no son sinónimos⁵. La persuasión es un acto discursivo que espera modificar la conducta de alguien, apelando más a sus emociones, deseos, temores, prejuicios; es una forma de manipular recurriendo inclusive a la mentira o apariencias. Entre las estrategias más utilizadas para persuadir se pueden citar la coacción, las emociones, las amenazas, las dádivas, la mentira y los mensajes subliminales.

Conviene destacar en este aparte que en algunas publicaciones recientes sobre temas de interés para el desarrollo de la profesión contable se apela con

5. ÁLVARO DÍAZ. *La argumentación escrita*.

frecuencia más a la persuasión que a la argumentación, utilizando expresiones sutiles, el engaño, el detrimento de valores nacionales y hasta la ofensa.

La argumentación es una manera de convencer o lograr adhesión de un auditorio, apoyándose en criterios racionales: por eso es mucho más difícil argumentar que persuadir. La argumentación no puede ser coercitiva. Mientras la persuasión apunta a las emociones del destinatario, la argumentación lo hace a su raciocinio; sin embargo, los discursos sin sesgo no existen y en ocasiones resulta difícil determinar donde termina un argumento y donde empieza una manifestación persuasiva,

Un buen argumento no es la reiteración de conclusiones; debe ser el ofrecimiento de razones y pruebas para que otros se formen opiniones por sí mismos. Así se defienden ideas o hipótesis y se llega a conclusiones sustentadas en razones.

Como se puede concluir, el texto en modo argumentativo es el que mejor responde a las características de comunicación requeridas en el trabajo profesional y académico. Para la construcción de un texto en modo argumentativo, se deben tener en cuenta tres categorías o superestructuras⁶: 1) el planteamiento, 2) la argumentación y 3) la conclusión. El planteamiento es una tesis o juicio que se pretende exponer; la argumentación es donde se dan las razones y se apoya tanto al planteamiento como a las conclusiones, destacándose entre otros los siguientes argumentos: mediante ejemplos, por analogía, por autoridad, acerca de las causas, por deducción; en cuanto a las conclusiones no deben ser repetición del planteamiento sino de afirmación.

Para establecer una buena comunicación escrita formal, el profesional, académico o estudiante, entre otros, puede aplicar la forma de comprensión de textos para el análisis y estudio; y de producción de textos, especialmente en el modo argumentativo, para comunicar su saber. En la medida en que haya familiaridad con estas modalidades se estarán superando las dificultades que impiden el acceso al mundo de la buena escritura.

EDUCACIÓN Y VALORES PARA CONTADORES

Alba Rocío Carvajal Sandoval

Docente e Investigadora de la Facultad de Contaduría Pública

Cuando se habla de educación, al docente se le asignan diferentes roles para que encamine al estudiante en la adquisición de destrezas y habilidades, de razonamiento y de conocimientos, pero de acuerdo con mi criterio, el papel de un formador debe comprender más que el plano cognitivo; se debe enseñar a los alumnos a que se vuelvan aprendices autónomos, independientes, capaces de “aprender a aprender” y que logren una interacción entre los preceptos éticos, su desempeño profesional y sus conocimientos disciplinares.

La educación empieza desde la infancia: si un niño aprendió y se le permitió reaccionar en forma adecuada, es decir demostrando sus sentimientos de ira, rabia, dolor, alegría, serenidad, bienestar, etc., conservará una capacidad consciente o inconsciente para reaccionar integrando también su ira como parte de sí mismo, y no será violento; por el contrario, será un joven estructurado, con capacidad para enfrentar constructivamente los desafíos y problemas de la vida. Así se van creando valores en los seres humanos, valores que se absorben del entorno concreto, “y cuyo inconsciente ejercerá una influencia esencial en su desarrollo”¹. La autora ALICE MILLER, en su ensayo *Por tu propio bien* explica cómo la educación tradicional va creando estragos en la primera infancia, puesto que se educa para la obediencia, y los jóvenes no confían en sus propios sentimientos y son inseguros al momento de tomar decisiones.

Lo que necesita para desarrollarse un ser humano es respeto por parte de quienes cuidan de él; tolerancia y autenticidad por parte de sus maestros, padres y docentes.

1. ALICE MILLER. *Por tu propio bien*, Barcelona, Tusquets Editores, 1998.

Antes que conocimiento se debe incluir corazón: “El corazón es el cemento de toda estructura curricular que integre conocimientos y habilidades”² es la formación humanística que un buen contador debe tener, por eso educadores, docentes, transmitamos siempre:

- * Alegría. Sentido del humor, capacidad para dramatizar y ver el lado bueno de las cosas, así se formará una personalidad sana, generosa y abierta.
- * Respeto. Significa dejar que el otro sea el mismo, equivocarse y corregir sus errores y no tratar de que esta otra persona adopte nuestra forma de ser.
- * Amor. Cualquier ser humano necesita amar con confianza y pensar que el amor es seguro, así obtendrá consistencia interna y confianza en sí mismo para afrontar dificultades a lo largo de la vida.
- * Honradez, integridad, sinceridad, coherencia entre lo que se piensa, se dice y se hace, de esta manera los demás pueden confiar en nosotros porque cumplimos lo que prometemos y respetamos lo que es de los demás.
- * Valentía y valor para encarar las dificultades y contratiempos. Se debe aprender a hacer cosas que no nos gustan, pero que convienen para la formación global, comprender que las dificultades son importantes y que hacen parte de la vida.
- * Fe, confianza, esperanza. Fe en sí mismo, confianza en sus capacidades, capacidad para soñar y creer firmemente que logrará cuanto se proponga.
- * Libertad como derecho inalienable del ser humano, con la posibilidad de creer en la democracia, de ser un profesional con una ética cívica, tolerante y cumplidor de la misión de la Universidad Externado de Colombia.

Mientras la familia aporta mucho en la educación y la creación de valores tradicionales, asimismo se van adquiriendo las virtudes y costumbres que harán que un futuro egresado de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia combine su desempeño profesional, sus conocimientos, valores y principios que se refuerzan en su alma mater.

Lo imperativo en educación es superar los métodos tradicionales, que no sólo sean transferencia de conocimientos sino incluir valores profesionales y habilidades lo suficientemente amplios y flexibles para enfrentar en el caso de la contaduría una economía global e internacional. Así mismo es fundamental la formación humanística, en valores e investigación, creando semilleros de

2. JESÚS ALBERTO SUÁREZ PINEDA. “Corazón, cabeza y manos de la cultura contable”, *Revista Legis del Contador*, enero-marzo de 2000.

investigación que se encarguen con el tiempo de propagar los conocimientos y el deseo por investigar y crear escritos, que tan escasos son en nuestra profesión.

En cuanto a la elaboración de escritos, que son hijos nuestros, según me lo ha enseñado uno de mis maestros y por lo tanto cualquier comentario sobre éste no será indiferente a su creador, quiero aprovechar el momento para invitar a los jóvenes de la facultad para que se arriesguen a crear “hijos” y aprender de éstos, que se conviertan en discípulos, y ¿qué significa ser discípulo?... Significa tener la capacidad para aprender, estar disponible para el aprendizaje, ser vulnerable a la existencia, beneficiarse de las enseñanzas de todos los maestros, aprender lentamente, comprender que éste es como una piscina donde se puede aprender a nadar, y una vez se ha aprendido, todos los océanos serán del aprendiz.

El compromiso de integridad que tiene el profesional de la contaduría exige que como estudiante de la Facultad se realice un esfuerzo permanente en sostener y progresar en las condiciones inherentes al hombre íntegro, aquel que en todas las ocasiones, incluyendo las adversas, se comporta en coherencia de su ser con su hacer, así no hayan observadores; y con mayor responsabilidad, por cuanto como profesional tiene un compromiso social más alto que el de un ignorante. Ser ético es entonces tener conciencia de la dignidad y el respeto de todos los seres humanos, y valorar la necesidad de compartir los conocimientos con otros sujetos afines.

Una de las ventajas de la profesión de contador público es su interdisciplinariedad con otras profesiones y el respeto de las buenas actuaciones del gremio en cada desempeño como ejercicio profesional, pero así mismo las malas actuaciones tienen que ser evitadas y, según el caso, sancionadas, por lo que se han creado, al lado de los conceptos técnicos, códigos de ética que son el resumen de las normas de actuación de un profesional íntegro, independiente, objetivo, responsable y competente.

Según el profesor JESÚS ALBERTO SUÁREZ PINEDA, la ética en la contaduría pública es primordialmente de origen económico, “algunas de las cuales pueden ser de naturaleza moral”; es decir, el individuo profesional impone restricciones sobre su propio comportamiento de acuerdo con su educación, y tendrá un beneficio a largo plazo, dado por un proceder acorde entre su pensamiento y su acción; y otras restricciones que son el precio que debe pagarse por actuar de forma ética.

A continuación incluyo la argumentación que hace el profesor SUÁREZ, basado en la demostración del profesor JAMES M. BUCHANAN (Premio Nobel de Economía), donde se demuestra que la ética tiene un origen económico para el ejercicio profesional de un contador, que comentaré al final del siguiente cuadro:

Origen económico de las normas éticas³		
Análisis económico del autocontrol	Análisis económico contractual	Análisis económico persuasivo
<p>¿Cómo debo comportarme en el nexo Económico?</p> <p>Restricciones autoimpuestas por el individuo aislado (en solitario).</p> <p>Las restricciones éticas tienen su origen en la tentación. Los individuos del sistema económico no sólo aceptan las restricciones a su comportamiento, sino también las que imponen los demás.</p>	<p>¿Cómo llegamos a un acuerdo de comportamiento, según mis preferencias y las tuyas?</p> <p>Restricciones autoimpuestas, elegidas de acuerdo con otros en un intercambio concertado de límites de comportamiento.</p> <p>Las restricciones éticas son de naturaleza constitucional; el individuo encuentra racional ponerse de acuerdo sobre la adopción de normas que restrinjan su acción, a cambio de que haya restricciones semejantes a los demás</p>	<p>¿Cómo me gustaría que se comportaran los demás en general, y con respecto a mí en particular?</p> <p>Lógica del predicador</p> <p>El origen de las normas éticas se busca en el deseo del individuo de que haya restricciones sobre el comportamiento de los demás. Lo que me importa es el comportamiento de los demás.</p>

De acuerdo con lo expuesto por ALBERTO SUÁREZ, una economía donde prevalecen los valores es una economía donde los individuos se preocupan por la preferencias particulares, y las preferencias del grupo donde se contextualiza, se constituye por lo tanto en una contribución permanente del progreso económico, cuyos miembros comparten “virtudes puritanas”⁴ que aseguran que se tendrá mas éxito que en una sociedad donde las personas aprovechan cualquier oportunidad para defraudar a sus socios o actuar de manera inmoral.

Actualmente en Colombia debemos apoyar los esfuerzos institucionales para orientar la modificación de comportamientos en la sociedad, y como se ha descrito, todo empieza por casa, pues cada ser humano es el resumen del mundo donde se desarrolla, y los docentes debemos mirar el conjunto, incluido el corazón del estudiante que tenemos al frente, para seguir formando con énfasis en valores profesionales, conocimientos y habilidades.

Concluyo entonces que la raíz de muchos conflictos tiene su más honda causa en los modelos y propuestas familiares, que deben ejercerse con autoridad y firmeza, sin dejar de lado un perenne e inmenso amor, para que así el joven que

3. JESÚS ALBERTO SUÁREZ PINEDA. “Filosofía de la Contabilidad”. *Revista Legis del Contador*, enero/marzo de 2001.

4. MAX WEBER. *Orígenes Puritanos*. Calvinistas 10.

se propone ser profesional aprenda respeto, tolerancia y otros valores que hoy en día se tachan de retrógrados o absurdos, valores que ante todo garanticen la dignidad y los derechos fundamentales de cualquier ser humano; de esta manera se comportará, como lo enuncié en el comienzo de este escrito: con valentía, valor y honradez, que traerá como resultado la coherencia entre lo que piensa, dice y hace.

Señores docentes, contribuyamos con los lineamientos de la Universidad, eduquemos con valores, eduquemos a la juventud con el uso de ejemplos en los que el punto de vista moral sea la herramienta que elijan en la formación de juicios como profesionales de la contaduría pública.

Y para terminar, cito del informe sobre “Misión de Ciencia, Educación, Desarrollo”, donde participó GABRIEL GARCÍA MÁRQUEZ:

“La Misión de Ciencia, Educación y Desarrollo no ha pretendido una respuesta, pero ha querido diseñar una carta de navegación que tal vez ayude a encontrarla. Creemos que las condiciones están dadas como nunca para el cambio social, y que la educación será un órgano maestro. Una educación desde la cuna hasta la tumba, inconforme y reflexiva, que nos inspire un nuevo modo de pensar y nos incite a descubrir quiénes somos, en una sociedad que se quiera más a sí misma. Que aproveche al máximo nuestra creatividad inagotable y conciba una ética –y tal vez una estética– para nuestro afán desaforado y legítimo de superación personal. Que integre las ciencias y las artes a la canasta familiar, de acuerdo con los designios de un gran poeta de nuestro tiempo que pidió no seguir amándolas por separado como a dos hermanas enemigas. Que canalice hacia la vida la depredación y la violencia, y nos abra al fin la segunda oportunidad sobre la tierra que no tuvo la estirpe del desgraciado coronel Aureliano Buendía. Por el país próspero y justo que soñamos: al alcance de los niños”, (Colombia al filo de la oportunidad, p. 56).

CONCEPCIONES SOBRE EL PROBLEMA EN INVESTIGACIÓN

Juan Antonio Lezaca

Docente de Metodología de la Investigación e
Historia de la Cultura en la Facultad de Contaduría Pública

Cuando se habla sobre el *problema* en investigación, no se hace referencia a una situación negativa, como la mayoría de la gente cree, la raíz griega de la palabra indica que se trata de una cuestión por aclarar o solucionar, o también se puede tomar como un modo de obtener un resultado cuando ciertos datos son conocidos, es decir es algo que puede tener más de una solución. Para una mejor comprensión de la temática que se está tratando, nos referiremos a las definiciones y comentarios que sobre el tema trata J. PADRÓN en su libro *¿Qué es un problema de investigación?*

Es común decir que no hay investigación sin un “problema” y que un problema bien planteado es mejor que cualquier solución gratuita. Pero, ¿de qué estamos hablando? ¿qué es un “problema”? Analicemos las siguientes definiciones, tomadas como muestra, y decidamos luego hasta qué punto es claro o evidente el sentido de la palabra:

- Problema es un procedimiento dialéctico que tiende a la elección o al rechazo o también a la verdad y al conocimiento (ARISTÓTELES).
- El problema o la proposición problemática es una proposición principal que enuncia que algo puede ser hecho, demostrado o encontrado (JUNGIUS).
- Por problema los matemáticos entienden las cuestiones que deja en blanco una parte de la proposición (LEIBNITZ).
- Problema es una proposición práctica demostrativa, por la cual se afirma que algo puede o debe ser hecho (WOLF).
- Problemas son proposiciones demostrativas que necesitan pruebas o son tales como para expresar una acción cuyo modo de realización no es inmediatamente cierto (KANT).
- Problema es el desacuerdo entre los pensamientos y los hechos o el desacuerdo de los pensamientos entre sí (MACH).

- La situación no resuelta o indeterminada podría llamarse situación “problemática”; se hace problemática en el momento mismo de ser sometida a investigación. El resultado primero de la intervención de la investigación es que se estima que la situación es problemática (DEWEY).
- Problema es la conciencia de una desviación de la norma (BOAS).
- Problema es cuando dos más dos no son cuatro (WARREN GOLDBERG).
- Problema es una oportunidad vestida con ropa de trabajo (HENRY J. KÁISER).

Por lo demás, pasando a su aspecto observable y analizando lo que se presenta como tal en las tesis de grado, hay veces en que el *problema* aparece con un extenso texto de muchas páginas que contienen descripciones, visiones históricas, discusiones normativas, etc., mientras que en otras el *problema* se reduce a una sencilla proposición o enunciado de apenas unas dos o tres líneas.

De manera que aceptaremos como *problema de investigación*, cualquier proposición acerca de una situación que requiere más o mejor conocimiento del que se tiene en el instante presente, y que una persona experta o conocedora –el profesor guía y los profesores examinadores–, acepten como justificación para una investigación. En investigación el problema no es producto del azar, del simple gusto de un sujeto, sino que se determina a través de las falencias teóricas o prácticas y por eso debe de enunciarse en forma directa y en términos tales que sean susceptibles de contrastación empírica.

Resumiendo un poco lo escrito sobre el *problema* en sí, es un fenómeno natural o social y la explicación de este fenómeno no es más que el resultado de un proceso científico, y no es más que la observación de un fenómeno describiendo sus elementos y relaciones para así poder determinar su movimiento y sus leyes.

Tipos de problemas

Como hemos podido ver, en el desarrollo de este artículo el *problema* se puede considerar un fenómeno natural o social, que hace crisis subjetiva en las personas afectadas y como única explicación de este fenómeno será un reflejo directo en la concepción filosófico-político-ético de la persona que desea la investigación y es así que podemos distinguir los siguientes tipos de problemas a saber:

- Teóricos. Cuyo propósito es generar nuevos conocimientos.
- Prácticos. Con objetivos destinados al progreso.
- Teórico-prácticos. Para obtener información desconocida en la solución de problemas de la práctica.

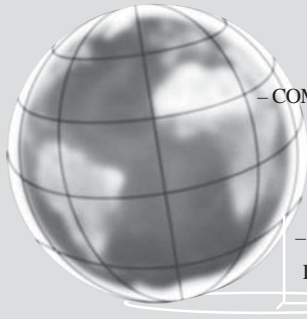
Sin duda existe un gran número de problemas que nos inquietan, pero quizá la solución de la mayor parte de ellos no está al alcance de todos. Los requisitos para elegir un problema de investigación son:

- Experiencia en el tema
- Importancia del problema
- Conocimientos para su manejo
- Relevancia científica
- Relevancia humana
- Relevancia contemporánea

Con base en los requisitos anteriores la *descripción del problema* es una fotocopia literaria que destaca:

- Las partes
- Las relaciones
- Las calidades
- La forma
- Las circunstancias que incluyen el origen del problema
- Los antecedentes en el tiempo pasado

La buena descripción de los requisitos anteriores agudiza la sensibilidad de las personas con el deseo de la investigación, pues el contacto del investigador con el problema, le da la oportunidad de abrir sus sentidos a nuevas experiencias e incentivarse para buscar la solución más pertinente al mismo y darle así un aporte significativo a la sociedad, lo que hace que la concepción de *problema*, que no se debe confundir con proyecto, no es para crear un estado de angustia sino más bien de motivación y gusto por conocer situaciones nuevas y placenteras al intelecto.



SECCIÓN CONVERSATORIO

- CONVERSATORIO SOBRE ARMONIZACIÓN CONTABLE
- COMISIÓN SEGUNDA: PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS
 - COMISIÓN DE RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y REVELACIÓN DE PASIVOS
 - COMISIÓN DE NORMAS DE AUDITORÍA
- COMISIÓN: MÉTODO DE PARTICIPACIÓN, CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y COMBINACIÓN DE NEGOCIOS
- COMISIÓN DETERMINACIÓN DE RESULTADOS

CONVERSATORIO SOBRE ARMONIZACIÓN CONTABLE

CICEX–Centro de Fomento a la Investigación de la Facultad de
Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia

Guillermo Reyes
Antonio Villamizar
Daniel Sarmiento
Jairo Planells
José Ubaldo Díaz
Ignacio Valbuena
Fernando Cantini

Docentes del Área Contable, de Costos y de
Auditoría de la Facultad de Contaduría Pública

El Consejo Técnico de la Contaduría organizó grupos de trabajo en varias ciudades, por medio de comisiones, para analizar el impacto en Colombia de la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad (antes NIC, ahora IFRS Normas Internacionales de Reportes Financieros).

Nuestra facultad fue sede inicial de la comisión sobre instrumentos financieros y participó activamente en otras, con la presencia de sus profesores. En todas las comisiones en las cuales ha participado el Externado, se expresó al Consejo Técnico que era necesario un espacio donde discutir sobre la posibilidad de armonizar o adoptar, sin la imposición del tema, sin premuras de tiempo y permitiendo la consideración de otras posturas; ya que la modalidad impuesta por el Consejo no era la más democrática ni académica. También se expresó, que exponer compromisos con la Organización Mundial del Comercio –OMC– como imperativo para efectuar una adopción no es válido, puesto que no existen. A pesar de estas salvedades, nuestra facultad ha participado en varias comisiones y para analizar su papel en estas reuniones se organizó un conversatorio en la universidad.

El conversatorio es un espacio académico, de libre acceso, que tiene establecido la facultad para actualización y discusión sobre temas de interés de la profesión y un medio para interactuar entre investigadores, docentes y alumnos. El pasado 28 de octubre, con una nutrida participación de estudiantes, se realizó el conversatorio sobre “Armonización contable”, que inició con una introducción sobre el estado actual del tema en Colombia, a cargo de GUILLERMO REYES del Centro de Fomento a la Investigación Contable –CICEX– y coordinador del proyecto armonización contable; a continuación los profesores JAIRO PLANELLS, IGNACIO VALBUENA, JOSÉ U. DÍAZ, ANTONIO VILLAMIZAR, DANIEL SARMIENTO y FERNANDO CANTINI, quienes han participado en representación de la Facultad en las comisiones del Consejo Técnico de la Contaduría expusieron sus experiencias y puntos de vista. En forma resumida, presentamos las intervenciones de los profesores. No hubo conclusiones generales por tratarse del trabajo de comisiones que a la fecha no habían concluido su labor.

COMISIÓN SEGUNDA: PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Jairo Planells

La contabilidad es el eje central de los sistemas de información gerencial y financieros y apoya la función de los administradores en la proyección, estructuración y giro de los negocios. Por ello la información contable ayuda a las diversas relaciones entre las organizaciones y de todos los posibles usuarios que tiene la necesidad o la facultad de tener acceso a dicha información para utilizarla como vínculo en las relaciones comerciales fortaleciendo el crecimiento de las organizaciones.

La globalización de la economía conduce a que las organizaciones inicien un cambio en la manera de buscar ventajas competitivas y para ello deben buscar estrategias que permitan su participación en los mercados internacionales. Esta participación de las empresas en el mundo de los negocios internacionales, hace importante la ubicación de un régimen de vínculo confiable, que facilite las relaciones económicas y comerciales, y más que eso, un mecanismo de control como es la contabilidad y los informes que se emanan de ella.

La comisión segunda estudia el marco conceptual para la presentación de información financiera, teniendo en cuenta los siguientes aspectos: Antecedentes Técnicos, Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo y Revelaciones a los Estados Financieros, frente a la agrupación de normas internacionales de contabilidad:

- NIC 1 - Presentación Estados Financieros.
- NIC 7 - Estado de Flujo de Efectivo.
- NIC 8 - Ganancia o Pérdida neta - Errores fundamentales y cambios en las políticas Contables.
- NIC 10 - Contingencias y hechos ocurridos después de la fecha de Balance.
- NIC 14 - Información financiera por segmentos.
- NIC 15 - Información para reflejar los efectos de los cambios en los precios.
- NIC 29 - Información financiera en economías hiperinflacionarias.
- NIC 30 - Información a revelar en los Estados Financieros de bancos e instituciones financieras similares.
- NIC 33 - Ganancia por acción.
- NIC 34 - Información financiera intermedia.

Reunida la comisión segunda se trazaron los siguientes objetivos:

- Aportes de los diferentes participantes de la comisión para presentar una propuesta al Gobierno nacional para asumir la adopción de los estándares internacionales.
- Análisis del ámbito de aplicación de los estándares internacionales en Colombia.
- Optimizar el tiempo para desarrollar la propuesta.

La NIC 1 regula los requerimientos generales para estructurar e indicar el contenido mínimo de los Estados Financieros y las revelaciones en ocho consideraciones generales:

- Presentación razonable y cumplimiento con las normas emitidas por el comité de normas internacionales de contabilidad
- Políticas contables
- Negocio en marcha
- Contabilidad sobre una base de causación
- Consistencia en la presentación
- Materialidad y agregación (agrupación)
- Compensaciones
- Información comparativa

IFRS 1 y las normas contables colombianas requieren de los mismos Estados Financieros similares, excepto por el estado de cambios en la situación financiera, el cual fue abolido por la IASC hace más de 10 años y que fue reemplazado por el estado de flujos de efectivo, el cual también fue adoptado en Colombia.

La preparación de Estados Financieros siguiendo las normas internacionales, redundará en oportunidades para fijar pautas precisas y consistentes con el mundo de los negocios, rediseñar los sistemas de reportes a la gerencia, evaluar la forma como la gerencia mide internamente la evolución de la compañía, revisar la forma como los inversionistas evalúan la compañía y comparar la compañía con la competencia bajo condiciones iguales.

El mayor efecto para la adopción de la norma n.º 01 está relacionado con el cambio cultural de quien bajo su responsabilidad se preparan los Estados Financieros; una actualización profesional de quienes participan en su elaboración y entendimiento, establecer un esquema de revisión y supervisión de las entidades llamadas a velar por la aplicación apropiada de las normas contables de preparación y presentación de Estados Financieros.

En Colombia existe un problema de criterios para definir entre las entidades de vigilancia, supervisión y una entidad única reguladora, hoy tanto las Superintendencias, la DIAN, de modo que los cambios en los estándares de contabilidad para los reportes financieros tienen directos efectos sobre las bases de tributación, como el hecho que una empresa podría elegir un cierre contable distinto al cierre del fin de año, por cuanto no necesariamente el año calendario representa el ciclo normal de su negocio, según las normas internacionales. Para ello se tendrá que revisar y muy seguramente iniciar con la modificación al Código de Comercio para que los accionistas aprueben Estados Financieros en períodos posteriores al 31 de marzo del año siguiente.

Otro aspecto de mucha importancia serán los ajustes significativos de años anteriores, que demandarían la reemisión de Estados Financieros para los periodos afectados. Hoy en día las normas Colombianas establecen regulación sobre revelación de hechos posteriores a la aprobación de Estados Financieros, teniendo la posibilidad las Asambleas de Accionistas de solicitar a la administración el cambio en los Estados Financieros del período afectado, pero no que exista una norma expresa que indique que se debe reemitir Estados Financieros desde la fecha de la ocurrencia del error contable.

Se debe realizar un análisis muy claro sobre los pasos a seguir en las empresas en la implantación por primera vez. Las cualidades de la información financiera

deben asegurarse en los primeros Estados Financieros bajo las IFRS de una entidad y sus informes financieros intermedios correspondientes a parte del período cubierto por esos Estados Financieros, deben contener información de alta calidad en:

ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN POR PRIMERA VEZ

- a. Sea transparente para los usuarios y comparable respecto a todos los períodos presentados.
- b. Provea un punto adecuado de iniciación para la contabilización bajo normas internacionales de información financiera (IFRS).
- c. Puede generarse a un costo que no exceda los beneficios para los usuarios.
- d. Se requiere que la entidad cumpla cada NIC a la fecha de reporte de sus primeros Estados Financieros en el balance general de apertura como punto de iniciación de la contabilidad.
- e. Revisión minuciosa de las estrategias de planeación fiscal, preparación de cortes anuales para efectos de impuestos.
- f. La gerencia debe entender las diferencias en la forma de ver el desempeño de la compañía, tanto internamente como en el mercado.
- g. Algunas compañías que contemplan nuevas transacciones en el mercado de capitales ya están experimentando presión de los bancos de inversión y de los capitalistas en actividades de riesgo para que provean información con base en las NIC.

ESTADO DE RESULTADOS

El Estado de Resultados deberá prepararse sobre hipótesis fundamentales de negocio en marcha y devengo y bajo el método según su naturaleza y según su función. “Naturaleza” –gastos de personal, depreciación, materia prima y amortizaciones–. “Función” –se presenta en forma separada costo de ventas, los gastos de ventas y administración. Eliminación del concepto de partidas extraordinarias y errores fundamentales quedando definido el termino “error”.

DE FLUJOS DE EFECTIVO

Las principales conclusiones del Estado de Flujo de Efectivo

- Para preparar el Estado de Flujo de Efectivo, frente al marco conceptual de IASB, se debe generar este Estado Financiero solo en la presunción fundamental del negocio en marcha, ya que el concepto devengo sólo se tiene en cuenta en los aspectos de cálculo de las entradas y salidas de efectivo.

- Parametrizar los sistemas de información administrativo y financiero para determinar la verdadera generación y utilización de efectivo dentro de las nuevas normas que afectan la presentación de los Estados Financieros, Balance General y Estado de Resultados, quienes proveen la información requerida para el Estado de Flujo de Efectivo.
- Para evaluar el desempeño de la compañía frente a la generación propia de efectivo, es indispensable que la información del Estado de Flujo de Efectivo permita identificar cambios netos en los activos de la empresa, análisis de su estructura financiera y la capacidad para modificar valores y circunstancias en las cuales se obtiene y se utiliza el efectivo.

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

- Evaluar y explicar las diferentes transacciones que afectan la posición financiera y el desempeño financiero y los flujos de efectivo de las compañías, teniendo en cuenta no solo la naturaleza de la transacción, sino también la función dentro de dicha transacción. La evaluación anterior se reflejará en los flujos netos de efectivo por cada actividad, dependiendo el origen de la transacción.
- La corrección de errores y el cambio de políticas contables, que afectan en primera instancia en la preparación y presentación del Balance General y Estado de Resultados, se incluirán en el Estado de Flujo de Efectivo, de acuerdo con la clasificación en Actividad de operación, de inversión y de financiación.
- Las revelaciones sobre eventos ocurridos después de la fecha del Balance, se debe analizar la incidencia en el Estado Flujo de Efectivo, si los efectos financieros o explicaciones corresponden a aspectos que se relacionen exclusivamente con estimaciones (devengo), ya que en sistema contable colombiano se registra el hecho económico en el periodo en que sucede, sin importar el ingreso o egreso de efectivo, no incidirán en la estructuración del Estado de Flujo de Efectivo.

COMENTARIOS

COMISIÓN DE RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y REVELACIÓN DE PASIVOS

JOSÉ UBALDO DÍAZ HENAO

Esta comisión se estructuró de la siguiente manera:

Sede	Junta Central de Contadores
Participantes	1. LUIS ALFREDO CAICEDO ANCINES Consejo Técnico de la Contaduría
	2. LUIS GUILLERMO SUÁREZ G. Price Waterhouse Coopers
	3. WILSON RODRÍGUEZ Price Waterhouse Coopers
	4. ULADISLAO PRIETO SANTOS Watson Wyatt
	5. JAIME GARCÍA LESMES Superintendencia Bancaria
	6. FERNANDO CARDOZO URREGO Superintendencia Bancaria
	7. LUZ MARINA PINEDA CAMACHO Superintendencia de Sociedades
	8. JOSÉ UBALDO DÍAZ HENAO

Universidad Externado de Colombia-Contaduría

Temas Tratados

NIC 19 : Beneficios de los empleados

NIC 26 : Contabilización e informes de planes de beneficios de retiro

Comentarios

Desde un principio se consideró uno de los temas más complejos dada las condiciones en el manejo de las obligaciones laborales por regulación legal en nuestro país, respecto a las indicadas en las normas internacionales de contabilidad.

La comisión se encuentra trabajando en los temas de las NIC 19 y 26 por lo cual me permito hacer los comentarios de lo evaluado hasta el momento (oct.30-03).

En el estudio de la NIC 19 se debe hacer un análisis a las cinco categorías de beneficios a los empleados:

Beneficios corrientes

Beneficios posteriores al retiro del empleado (pensiones, seguros, servicios médicos, etc.) Otros beneficios de largo plazo (ejemplo: primas de antigüedad) beneficios de retiro. Compensaciones de participación en el patrimonio de la empresa (p. ej. acciones).

Uno de los temas más controvertidos es el relacionado con la segunda categoría, beneficios posteriores al retiro del empleado, clasificados en planes de contribución definidos y planes de beneficios definidos.

En particular los beneficios de los empleados que son pagados después de la terminación de la relación laboral y en nuestro caso como las cesantías antes de la ley 50, pagos periódicos de pensiones y seguros de vida, servicios médicos, auxilios funerarios, educación, pagados después del retiro del empleado.

La comisión se centró en la parte relacionada con pensiones, por el difícil manejo de los *cálculos actuariales* y por el impacto económico que se tendría en las empresas dada la diferencia de cómo se elaboran actualmente y cómo serían con base en las normas internacionales de contabilidad, pues mientras nosotros utilizamos tasas promedio de los últimos tres años, en la NIC se hace hacia el futuro.

Una de las principales inquietudes es la determinación de la tasa de descuento, la cual se establece por la tasa de rendimientos del mercado correspondiente a las emisiones de bonos u obligaciones de alta calidad; en nuestro caso se tomó como referencia el manejo de los TES.

La superbancaria se encuentra haciendo un estudio, que incluye información de las entidades vigiladas por la misma superbancaria y la supersociedades, sobre sus pasivos pensionales en el cual se tienen en cuenta las tasas de incremento salarial y pensional, la tasa de descuento o tasa de interés técnico y tasa de descuento real. Esto llevará a determinar para las empresas vigiladas por dichas entidades, a calcular el valor aproximado del pasivo actual y el valor aproximado del pasivo con base en tasas de descuento establecidas en la NIC 19.

Además de suposiciones actuariales en lo concerniente a pensiones se debe tener en cuenta lo relacionado con costos adicionales por salud, quinquenios, bonos extra, etc., que incrementaría los cálculos que en un principio no sería

fácil de medir. En este caso es preciso establecer cuáles de los beneficios deben considerarse para conocer la incidencia.

Otro de los temas es el relacionado con las pensiones de jubilación por amortizar, pues mientras en las entidades vigiladas por Superbancaria tienen un valor amortizado en un promedio del 95%, en las entidades vigiladas por la Supersociedades tienen un valor aproximado del 78%. ¿Cuál sería la incidencia si la NIC 19 pide que el valor provisionado sea del 100%?

Queda pendiente para un próximo informe lo referente a los cambios fundamentales en la contabilidad.

COMISIÓN DE NORMAS DE AUDITORÍA

Daniel Sarmiento

Introducción

El Comité de Normas de Auditoría fue conformado por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) con el ánimo de estudiar el impacto que tendría en nuestro país la eventual adopción de las Normas Internacionales de Auditoría.

Para este fin, y buscando que el comité tuviera representación de las distintas fuerzas de la profesión, se incluyeron en los mismos profesionales de distintos tipos de entidades interesadas o relacionadas con el ejercicio de la auditoría.

En promedio, a las sesiones, realizadas entre agosto y octubre de 2003, asistieron 10 profesionales de los siguientes tipos de entidades:

Firmas internacionales de auditoría: 1 (PWC)

Firmas nacionales de auditoría: 4

Universidades: 3

Gremios: 1 (Confecámaras) CTCP

El comité funcionó con un reglamento que incluía una mesa directiva, que se mantuvo todo el tiempo de las discusiones y elaboró una programación, que en términos generales se cumplió.

Objetivos:

La misión del comité buscaba analizar dos aspectos básicos:

1. Ver la aplicabilidad de las NIA en el campo de la auditoría financiera.
2. Determinar el impacto de su aplicación en la labor de revisoría fiscal.

Metodología:

El procedimiento de discusión fue el siguiente:

- Entre los participantes se asignaron las diferentes NIA.
- Cada participante exponía la NIA asignada y emitía una recomendación
- Luego el grupo debatía la norma y la recomendación.
- La posición del comité quedaba consignada en el acta respectiva.
- Con esta metodología se cubrieron las 9 secciones de las NIA (Sección 100 a 900).

Terminadas las presentaciones, todas sometidas a la discusión del comité, se definió el contenido del documento final, que se encuentra en elaboración, pero que incluirá los siguientes aspectos:

1. Una sustentación teórica y conceptual sobre las razones que apoyan la posición del comité sobre la aplicabilidad de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en la práctica de la auditoría independiente de estados financieros.
2. Un análisis teórico-conceptual sobre el impacto general de las NIA en el ejercicio de la revisoría fiscal, incluyendo las conclusiones del comité a este respecto.
3. Un breve desglose temático de las NIA, agrupadas de acuerdo con la secuencia de codificación internacional, estableciendo en cada caso la conclusión del comité sobre su aplicabilidad en términos de auditoría y de revisoría fiscal. Esta agrupación se definió de la siguiente manera:
 - a. Asuntos introductorios (Marco de Referencia NIA 100 y 120).
 - b. Responsabilidades (NIA 200).
 - c. Proceso de auditoría (NIA 300-400-500-600-700).
 - d. Servicios relacionados (NIA 800-900).

Aplicabilidad de las NIA a la auditoría financiera.

Como el trabajo del auditor independiente en nuestro país solamente tiene implicaciones legales en ausencia de la revisoría fiscal, no se observó que existan

en los fundamentales aspectos en conflicto con la normatividad colombiana para la aplicación de las NIA.

Esto es natural, considerando que las NIA son una serie de parámetros generales sobre la forma de conducir la labor de auditoría, con el ánimo de emitir una opinión sobre la información financiera de un ente determinado. En consecuencia, cualquiera que sea el marco regulatorio contable y normativo, las técnicas siguen teniendo total aplicación. De hecho, hasta el presente, las NIA son aceptadas como fuente de doctrina en el país, para servir como guía en aspectos técnicos sobre los que no exista una reglamentación puntual.

Las NIA y la revisoría fiscal

Existe consenso en que la revisoría fiscal encarna un tipo de control distinto al de la auditoría externa. Las diferencias son múltiples y no es tema de estas líneas, como tampoco lo fue del comité, entrar a hacer un diagnóstico de las normas que rigen una y otra actividad profesional.

Sin embargo, es claro que la revisoría fiscal colombiana, enmarcada en el modelo conocido como “control latino”, excede las responsabilidades conferidas legalmente a figuras similares pertenecientes a esta escuela de control, existentes en otros países de la región.

Esto significa que el control de fiscalización en otras naciones, se enfoca a la vigilancia de los actos administrativos y las operaciones empresariales, teniendo el aspecto contable una trascendencia menor.

Lo anterior implica que subsistan simultáneamente la auditoría independiente y los fiscalizadores con responsabilidades legales, llamados con nombre que van desde comisario de cuentas hasta síndicos, de acuerdo con cada legislación. Como consecuencia, esos funcionarios no han logrado la relevancia suficiente, habiendo sido desplazados por la auditoría independiente, máxime cuando en la mayoría de casos, no se exige la condición de contador público para cumplir este rol.

La circunstancia de conjugar responsabilidades sobre el control de los actos administrativos, las operaciones y la obligación de dictaminar estados financieros con carácter de fe pública ha llevado a que exista en nuestro caso un modelo con contradicciones implícitas, que genera criterios encontrados en los mismos entes reguladores.

Tal es el caso de exigir en algunas ocasiones el cumplimiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas para la realización del trabajo de revisoría fiscal, mientras en otros casos se prohíbe el cumplimiento de las mismas. O de considerar que el control ejercido por la revisoría fiscal es fundamentalmente posterior y en otros conceptos decir que incluye todas las fases del control.

Algunos han pensado que efectuar cambios a la reglamentación de la revisoría fiscal, implicaría su virtual desaparición. No es ese el criterio del comité, que aunque no tenía como objeto proponer una nueva regulación de revisoría fiscal, sí considera importante el establecimiento de parámetros consistentes, justos y equitativos en el tratamiento del ejercicio de la revisoría fiscal.

El comité no ha planteado la eliminación de la revisoría fiscal, que tiene aspectos rescatables. Pero sí es necesaria una revisión de las condiciones actuales del ejercicio de la revisoría fiscal, permitiendo la aplicabilidad de las NIA para la labor de auditoría financiera, lo cual en absoluto riñe con los otros dos aspectos fundamentales del ejercicio: el control sobre las operaciones de la entidad y la verificación del cumplimiento legal y normativo.

Aparentemente se trata de lo mismo que se hace hoy. No es así. De otra manera, las contradicciones aludidas no existirían.

Se trata de establecer criterios uniformes para el desarrollo del trabajo en su conjunto, donde aspectos como materialidad, importancia relativa y control posterior se apliquen en todos los campos.

En esas condiciones, la responsabilidad del revisor fiscal dejaría de lado cualquier aspecto que incluya tocar los terrenos del control previo y concomitante, lo cual no impide que puntos claves que dan importancia a la función, tales como la permanencia y la labor preventiva puedan ser llevados a cabo.

De no tomarse estas medidas, teniendo en cuenta la evolución del entorno, donde se imponen cada vez más la eficiencia y la racionalidad en el uso de los recursos, habida cuenta de los altos niveles de competitividad, hará inoperante la función, por los altos costos y el poco valor agregado generado.

Es claro que el tema es de una gran profundidad y que depende, no solamente del enfoque que se defina, sino de aspectos que exceden el análisis que aquí se plantea, como es el caso de la formación profesional, los requerimientos mínimos para ejercer la revisoría fiscal, la actualización profesional y otros más que se pueden mencionar.

Pero en lo que sí debe tenerse especial cuidado es en que el papel del revisor fiscal deje de ser el de un simple bastón de apoyo de los entes de control, usado como brazo de extensión de su función de control y vigilancia, para convertirse en lo que debe ser en los tiempos actuales: una función garante de la confianza pública, con alto nivel técnico y generador de valor, no solo para la empresa, sino para la sociedad; una labor que resista el examen de cualquier observador internacional y que hable el mismo lenguaje técnico en lo que atañe al ejercicio de la contaduría independiente, consultando las necesidades del país y por consiguiente de todos los actores que requieren de su concurso.

CONTABILIDAD

COMISIÓN: MÉTODO DE PARTICIPACIÓN, CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y COMBINACIÓN DE NEGOCIOS

ANTONIO JOSÉ VILLAMIZAR FIGUEROA

Trabajo liderado por el consejo técnico de la contaduría.

Para la realización de este trabajo se constituyó un grupo de profesionales de la contaduría en representación de las siguientes entidades:

- Contaduría General de la Nación
- Audilimited
- Universidad Central
- Price Waterhouse
- Universidad Javeriana
- Universidad Externado de Colombia
- Consejo Técnico de la Contaduría
- Páez Asociados
- Independientes

Objetivo:

Evaluar las Normas Internacionales NIC 22, 24, 28, 31 y su impacto en el país al adoptarse en él. Así mismo las discrepancias con las normas nacionales.

Análisis realizado

Se conformaron subgrupos encargados de analizar cada norma y presentar las conclusiones correspondientes, lo que se llevó a cabo en forma cumplida.

Cada grupo hizo una exposición del trabajo realizado a la comisión general y presentó las conclusiones correspondientes dentro de una profundidad y crítica sobre los elementos de mayor relevancia para demostrar el posible impacto que la adopción de las NIC podrían producir en el país tanto a nivel empresarial, como en el legal y el contable.

Conclusiones

Del análisis llevado a cabo se llegó a la conclusión, en términos generales, que básicamente las normas mencionadas deben aplicarse en gran parte de su contenido, en razón a que en Colombia es muy poco lo que se ha desarrollado en los temas derivados de ellos, especialmente, en lo relacionado con el campo procedimental y en la práctica contable.

Las conclusiones de los grupos se entregaron al Consejo Técnico y éste se encargará de integrarlos, para presentar un solo documento sobre el tema al Gobierno Nacional en la oportunidad correspondiente.

Comisión determinación de resultados

Juan Ignacio Valbuena Gardeazábal

En representación de la Universidad Externado de Colombia–Facultad de Contaduría, asistí al llamado del Consejo Técnico de la Contaduría, con el fin de estudiar y evaluar el proyecto para la evaluación de la implementación de estándares internacionales de contabilidad y auditoría en Colombia en la comisión correspondiente a la determinación de resultados, en donde con un grupo de contadores públicos representantes de diferentes entidades, del sector gremial, profesional y universitario, nos correspondió estudiar y analizar las IAS 11, 18, 20, 21 y 35 y como conclusión final del estudio y análisis de las normas, establecer el posible impacto sobre la sostenibilidad, fiscalidad y transparencia empresarial en la aplicación de estos estándares en el país.

Las NIC citadas corresponden a los siguientes temas:

N.º 11. Contratos de construcción

N.º 18. Ingresos

N.º 20. Contabilización de las concesiones del gobierno y revelación de asistencia gubernamental.

N.º 21. Efectos de las variaciones en tipos de cambio de moneda extranjera y la N.º 35. operaciones de discontinuación.

La comisión en su primera reunión, previo estudio y análisis de la NIC No. 1 sobre Estados Financieros y el marco conceptual para la preparación y presentación de los mismos, acordó que cada miembro de la comisión, estudiara una norma en particular, correspondiéndole al representante del Externado, el estudio y análisis de la NIC n.º 21 que trata del efecto de las variaciones en los tipos de cambio de moneda extranjera.

En la segunda reunión se trató el tema de la NIC No. 18 Ingresos, donde resaltó el concepto de Valor Razonable, el cual fue objeto de discusión y análisis, toda vez que es un término que al ser aplicado es claramente entendible para algunos casos, en particular, y que además se está utilizando en Colombia, como es el caso del reconocimiento en la venta de productos, cuando los riesgos y beneficios significativos han sido transferidos al comprador, cuando el vendedor ha perdido el control efectivo sobre los bienes, pero en otros casos, se puede prestar para interpretaciones probables o estimadas, según acuerdos a que se pueda llegar al valorar el “importe por el cual puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo” situación que por no existir reglas claras puede generar interpretaciones erróneas o no viables frente a otros usuarios de la información contable como puede ser el Estado, los inversionistas u otros usuarios que se puedan sentir afectados, perdiéndose así el concepto de fiabilidad y transparencia de la que hablan las normas en general.

En relación con la NIC n.º 21 que trata sobre los efectos de las variaciones en tipo de cambio de moneda extranjera, no se observa hasta lo estudiado mayor variación, pues su objetivo se centra en regular el tratamiento contable para entidades que, o bien realizan transacciones en moneda extranjera, o bien pueden tener operaciones en el extranjero.

De su análisis se puede deducir en la norma que uno de los principales problemas que encuentra la contabilidad, ya sea en los casos anteriormente citados, o de las operaciones en moneda extranjera, es el de precisar qué tipo de cambio usar para la conversión y cómo proceder al reconocimiento en los Estados Financieros, de los efectos de las diferencias en cambio.

De ahí la importancia, como lo establece la norma, de clasificar adecuadamente a la compañía que se está analizando como:

Operación extranjera, es una subsidiaria asociada, negocio conjunto o sucursal de la empresa que informa, cuyas actividades tiene como base o son conducidas en un país distinto al país de la empresa que reporta.

Entidad extranjera, es una operación en el extranjero, cuyas actividades no son una parte integral de las de la empresa que informa.

En Colombia actualmente se trabaja la valoración de los activos y pasivos en moneda extranjera, para su conversión al fin del período contable a la tasa representativa del mercado a esa fecha, determinándose una posición propia que forma parte del patrimonio, hasta tanto no se liquide la inversión, y en cuanto a los ingresos y gastos, se trabaja o bien a la tasa representativa en el momento de la operación o bien se estima una tasa promedio por el período.

En relación con el manejo de la tasa representativa en períodos en que pueda suceder un grave devaluación o depreciación de la moneda por efectos de la inflación, contra la que es difícil establecer medios de cobertura y que afecta a pasivos que no pueden ser liquidados y que se originan directamente por la adquisición reciente de un activo facturado en una moneda extranjera, la norma nos dice que las diferencias en cambio que esta situación genera deben ser incluidas en el valor en libros del activo relacionado provisto, y que el valor en libros ajustado no exceda al bajo entre el costo de reposición y el valor recuperable de la venta o uso del activo.

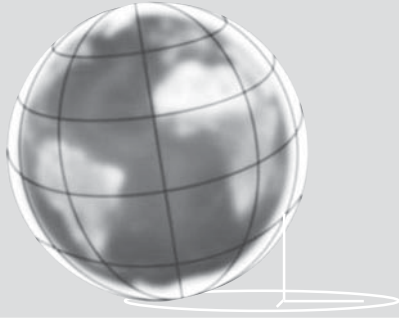
En Colombia actualmente, no se sufre problemas de hiperinflación como lo contempla la norma, por lo tanto no requiere en estos momentos presentar Estados Financieros Indexados, sin embargo en Colombia el problema es de naturaleza fiscal.

En esta NIC, como otras NIC, que tratan el problema de moneda extranjera, hace necesario, el permanente estudio del riesgo país desde el punto de vista político, económico, social, poblacional y ambiental, con el fin de adecuar estrategias que salvaguarden el patrimonio empresarial, para bien del país.

En relación con las otras NIC en comento, no fueron analizadas ampliamente.

Como conclusión de este conversatorio me permito decirles, que el estudio de todo lo que sucede en torno a la contaduría a nivel mundial y local, el mejor escenario es la universidad, en donde se deben proyectar los grandes cambios de la disciplina contable, pues es donde se investiga y se analizan los entornos con el mayor rigor.

Finalmente, a todos los contadores externadistas, mi recomendación se orienta a la necesidad de analizar, estudiar e investigar sobre todas las propuestas, como los estándares internacionales de contabilidad, que incidan en una u otra forma en la disciplina contable, a la luz de la Constitución Nacional, las legislaciones tributarias, comerciales, cambiarias, laborales y civiles, en forma integral, para que los impactos que traiga o conlleve cualquier cambio necesario en la regulación contable, no tenga efectos colaterales en el desarrollo de país que puedan causar impactos que afecten la economía en general y de pronto la subordinación a pensamientos estratégicos foráneos, que en nada benefician al bienestar general que tanto anhelamos.



SECCIÓN ESTUDIANTIL

- INTRODUCCIÓN
- LÍNEA SISTEMAS DE INFORMACIÓN
- LÍNEA GRUPOS EMPRESARIALES
- LÍNEA EJERCICIO PROFESIONAL
- LÍNEA FINANZAS PÚBLICAS Y
CONTROL GUBERNAMENTAL
- LÍNEA CONTABILIDAD SIGLO XXI
- CONCEPTO ÉTICO

INTRODUCCIÓN

Los siguientes artículos son una recolección de los publicados en *investigación en líneas*, un órgano de difusión, creado por el Centro de Fomento a la Investigación de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia –CICEX–, en el cual cada una de las líneas de investigación de la facultad publica el producto de su trabajo con el objetivo de dar a conocer las actividades realizadas y el proceso de la temática a cargo e incluye los documentos que se han reunido y estudiado; esta relación de documentos se presenta para una futura retroalimentación bibliográfica de las asignaturas para docentes y estudiantes que deseen actualizarse y expandir la visión, alcance y características interdisciplinarias que respaldan la formación del perfil del contador público.

La Facultad tiene en desarrollo las siguientes líneas:

Ejercicio profesional, grupos empresariales, contabilidad siglo XXI, finanzas públicas y control gubernamental y sistemas de información.

Jessica Andrea Arévalo Mora
Asistente de Investigación de la Facultad de
Contaduría Pública y estudiante de v semestre

LÍNEA SISTEMAS DE INFORMACIÓN

Profesor: Daniel Sarmiento
Monitor: Jessica Andrea Arévalo Mora

Hoy en día interactuamos dentro de un inmenso y complejo escenario denominado *la aldea global* y nuestra misión, si deseamos participar activamente dentro de este campo logrando la generación de los altos niveles de productividad ofrecidos por esta realidad, es la conformación y creación de adecuadas bases de información cuya estructuración debe ser registrada, organizada y alimentada a partir de la gigantesca y creciente cantidad de datos que el mundo de los negocios produce en forma continua.

La actualización de nuestros sistemas de información a través de la investigación de nuevos modelos, que además han venido evolucionando, son el instrumento clave para facilitar el análisis de sus implicaciones (costo-beneficio) en relación con el entorno local e internacional.

Por otra parte, el conocimiento de los nuevos modelos en aspectos como antecedentes, implementación, metodología, ventajas y desventajas son factores que permiten establecer su aplicabilidad en el medio local. En estas condiciones, se verifica la posibilidad de alcanzar los objetivos que deseamos realizar, de modo que esta recolección nos proveerá de una amplia visión de sus posibles aplicaciones.

ACTIVIDADES REALIZADAS

Dado que la ciencia moderna se caracteriza por la especialización siempre creciente, impuesta por la inmensa cantidad de datos, la complejidad de las técnicas y de las estructuras teóricas dentro de cada campo, nuestro objetivo ha sido estructurar áreas concretas de investigación dentro de la línea que permitan establecer de manera lógica la asignación del desarrollo de proyectos concretos de investigación, para conocer las mejores prácticas existentes en la actualidad en los campos seleccionados y buscar su grado de difusión y aplicabilidad en nuestro medio.

La línea de investigación se ha subdividido de la siguiente manera:

El campo financiero, que es considerado como un grupo de capital importancia para el perfil del contador público externadista, ya que se trata de la utilización de metodologías de última generación que pueden aplicar en el medio colombiano y facilitan la toma de decisiones financieras en el entorno actual, por ejemplo *Balanced Scorecard*, generación de valor y valoración de empresas y predictores de quiebra.

El campo de gestión considera sistemas de información administrativos que puedan utilizarse como apoyo a la gestión organizacional aquí encontramos la metodología de dirección integrada de proyectos, el mismo *balanced scorecard*, que tiene implicaciones de gestión y la alineación total.

El campo tecnológico consiste en herramientas de software utilizadas en distintos campos empresariales, herramienta que proporciona por sí misma soluciones a necesidades específicas, sin estar ligada necesariamente a un esquema gerencial único. Como modelo tenemos ERP, el CRM y el SAP.

Finalmente, se presenta el campo operativo en el cual se encuentran los conjuntos de procedimientos organizacionales utilizados específicamente como soporte al funcionamiento de los procesos productivos como MRPII y TOC.

Sin embargo, esta fragmentación no implica una limitación a la variedad de proyectos que se pueden emprender.

ACTIVIDADES EN PROCESO

Actualmente nos hemos enfocado en el proyecto *Balanced Scorecard* del cual esperamos próximamente brindarles una completa información, motivo por el cual la bibliografía se encuentra en proceso.

Listado de últimos artículos y documentos trabajados que están disponibles para consulta en CICEX

- Book Keeping to Professional Accounting
- ¿Se beneficia su empresa de la tecnología de la información?
- El uso del Datawarehouse y el XBRL en la información contable
- Tome el timón de su negocio
- El Balanced Scorecard: ayudando a implantar la estrategia
- ¿Que es Balanced Scorecard?
- Cuadro de mando integral

– Teoría general de los sistemas. LUDWING VON BERTALANFFI, p. 30

LÍNEA GRUPOS EMPRESARIALES

Profesor: Antonio Villamizar
Monitor: Diana Carolina Monsalve

ACTIVIDADES REALIZADAS

La línea de grupos empresariales empezó a trabajar un proyecto sobre participación y consolidación de Estados Financieros y se orientó hacia la parte práctica, pues de este tema no existen muchos textos para el desarrollo de ejercicios. La estructura teórica del proyecto de mando la primera parte;

posteriormente se esquematizaron una serie de posibles situaciones para plantear casos en cada una de ellas.

Estos casos fueron trabajados con alumnos de IV semestre, se estudiaron en el grupo de trabajo de la línea y se fueron consolidando para la presentación del libro denominado “Grupos empresariales-texto guía para la aplicación del método de participación patrimonial y consolidación de estados financieros”, con lo cual se concluyó el proyecto.

El libro se encuentra disponible en la librería y fue incluido como presente de la Facultad de Contaduría Pública el pasado 31 de octubre, dentro del marco de la celebración de los 40 años como rector del Dr. FERNANDO HINESTROSA.

También se está trabajando en un proyecto sobre la comparación de las normas internacionales de contabilidad y el Decreto 2649 de 1993, con respecto a combinación y consolidación de Estados Financieros con los estudiantes de IV semestre.

ACTIVIDADES EN PROCESO

Se inició un nuevo proyecto que tiende a estudiar la práctica de las fusiones y escisiones en el sistema empresarial colombiano, y como paso inicial se está recopilando la normatividad al respecto, en entidades como son las Superintendencias de Valores, Bancaria, Sociedades, en la DIAN, etc., y en todas aquellas que regulen las operaciones de grupos empresariales.

Se continúa con los alumnos de IV semestre estudiando las NIC referentes a consolidación, combinación, conversión y producirán artículos para la revista *Contemos*, especialmente las normas 25, 27, 28 para consolidación de estados financieros y registro de las inversiones en compañías subordinadas y asociadas.

Listado de últimos artículos y documentos trabajados, disponibles para consulta en CICEX

Tipo de artículo	Título	Autor	Fecha
Documento	Normatividad que regule las operaciones de grupos empresariales en entidades como la Superintendencia de Sociedades, Valores, Bancaria, DIAN	Las diferentes entidades reguladoras	2003
Trabajos de estudiantes	Fusiones y escisiones de empresas	Rossmory Bello Vargas, Óscar Reyes	2003
Trabajo de estudiantes	Combinación de negocios	Carolina Durán, Johann Gómez, Ángela Ramírez, Marcela Rodríguez	2001
Trabajos de estudiantes	Grupos Empresariales en Colombia y Consolidación de Estados Financieros ajustados por inflación	Nohora del Pilar Bohórquez Forero	2001
Trabajos de estudiantes	Método de Participación Patrimonial y Consolidación de Estados Financieros	Nohora del Pilar Bohórquez, Andrea Zamarra	2000
Trabajo de estudiantes	Aspectos legales y fiscales en la planeación financiera de las fusiones	Julio César Quiroga, Nelson Vargas	2000
Documentos	Accounting and Auditing for related parties and related party transactions	American Institute of certified public accountants	

LÍNEA EJERCICIO PROFESIONAL

Profesor: Rocío Carvajal
Monitor: Natalia Roa

La línea ejercicio profesional incluye un proyecto encaminado a la búsqueda del nuevo perfil profesional del contador público: se fundamenta en investigaciones que proporcionan cambios y retos que la profesión enfrenta.

ACTIVIDADES REALIZADAS

Se han analizado documentos acerca de las tendencias de la profesión y de la posición del contador frente al crecimiento del mercado laboral altamente competitivo; la evolución de los sistemas de información, y como los contadores son partícipes en su creación y orientación, no esclavos de su uso; lo que le permite independencia y criterio en sus labores tales como: consultorías contables, gerenciales, auditoría y revisoría fiscal.

Entidades como el AICPA, DBRP y AAA han investigado rigurosamente acerca del contador del siglo XXI, y así mismo han publicado y difundido en el entorno económico los resultados obtenidos y que tienen estrecha relación con la labor investigativa de la línea.

Durante los meses de febrero a junio del año pasado, la línea realizó una investigación exploratoria acerca de las áreas de desempeño de los egresados de la Facultad; la muestra de la encuesta fue el 66% de los egresados de la Facultad. Las variables que se trataron en esta encuesta fueron: Sector económico, área en la que se desempeña y nivel que ocupa dentro de la organización.

Esta encuesta arrojó resultados como los siguientes:

- En el sector privado, el 20% del total de los encuestados trabaja en el área de auditoría, el 18% son contadores de una empresa y el 16% ocupa cargos gerenciales dentro de las organizaciones que trabajan.
- En el sector público, el 26.23% son los contadores de la entidad en la que trabajan, el 18.1% son jefes de área-según su ocupación, el 13.11% trabajan como asistentes y el 9% desempeñan labores en el sector de auditoría.

Los resultados, análisis y gráficas realizadas frente a esta encuesta, permiten obtener una percepción más técnica y real acerca de los trabajos desempeñados por los egresados de la Facultad.

ACTIVIDADES EN PROCESO

Actualmente se elabora una herramienta que nos permitirá obtener información de los estudiantes de grado once, acerca de su percepción de la carrera y el perfil profesional de un contador.

Finalmente, la información adquirida y procesada por los investigadores que ha tenido la línea es la siguiente:

Listado de últimos artículos y documentos trabajados, disponibles para consulta en CICEX

Título	Tema	Fecha
Ley 43 y código de ética de la IFAC. Comparación	Ética profesional.	2002
Aseguramiento de la calidad de los servicios profesionales declaraciones de ejercicio profesional internacional.	Ética profesional.	Octubre de 2000
The real scandal	Caso Enron	Junio de 2002
The Enron Crisis: The AICPA, The profession & The public Interest	Caso Enron	Febrero de 2002
The Enron Effect	Caso Enron	Enero de 2002
Una profesión que está cambiando.	Globalización y cambios que afectan la profesión contable.	Febrero de 2001
Fuerza de trabajo sobre el futuro de la profesión I y II	Tendencias de la profesión contable	Junio de 2000
CPA Making Sense of a changing and complex world	Habilidades, competencias y roles del contador público del siglo XXI	Septiembre de 2001
Accounting education: Charting the course through a perilous future.	Análisis de la importancia y compromiso de las labores de un contador actualmente.	Junio de 2002
Encuesta realizada a los egresados de la facultad (población: 3.800 egresados; muestra: 2.400 egresados)	Investigación exploratoria acerca de los sectores en el mercado laboral en los cuales se están desempeñando los egresados de la facultad.	2002
Contabilidad: El gran reto para el nuevo milenio	Cambio de imagen del contador público	Agosto de 2002

LÍNEA FINANZAS PÚBLICAS Y CONTROL GUBERNAMENTAL

Profesor: Guillermo Martínez.

Monitor: Néstor Parra Alonso

ACTIVIDADES REALIZADAS

La línea de finanzas públicas y control gubernamental ha desarrollado durante el segundo semestre del 2003, un proyecto junto a la Corporación Transparencia por Colombia, ONG dedicada a la lucha contra la corrupción con el propósito de implementar en la Facultad la “Cátedra de Transparencia por Colombia” que es una actividad académica que busca acercar a los estudiantes con temas y

casos de corrupción al igual que con la aplicación de la ética a la vida cotidiana. Para lo cual la línea ha realizado un análisis sobre dicha actividad con el fin de determinar su grado de aplicabilidad dentro de la institución, mediante reuniones con representantes de transparencia por Colombia, docentes concedores de la cátedra y con el decano de nuestra Facultad.

También se ha continuado con el estudio del fenómeno de la corrupción mediante el análisis de diferentes documentos, entre los cuales encontramos la Ley 190 de 1995 correspondiente al Estatuto Anticorrupción, las Directivas Presidenciales No. 09, 10 y 12 y diferentes cartillas emitidas por entidades del Estado tales como la Contraloría General de la Nación, el Departamento Administrativo de la Función Pública y la Procuraduría General de la Nación, que tratan básicamente temas como la evolución del fenómeno de la corrupción a través del tiempo y la búsqueda de un mejoramiento de las prácticas administrativas al interior de las diferentes entidades estatales, buscando incrementar el control y disminuir el despilfarro de los recursos públicos.

Así mismo se realizó un contacto vía web con la ONG Probidad, mediante la cual ésta envía información para toda Latinoamérica sobre los principales eventos de corrupción ocurridos en los diferentes países de la misma; dicha información llega a diario a nuestra línea vía e-mail.

ACTIVIDADES EN PROCESO

Actualmente la línea elabora un documento que busca recopilar el trabajo desarrollado con la ONG Transparencia por Colombia, y que busca determinar después del proceso de investigación desarrollado, la viabilidad y provecho que podría llegar a tener la actividad de Cátedra de Transparencia por Colombia en nuestra Facultad, dicho documento busca servir como referente para la toma de decisión de si la cátedra será o no empleada.

Listado de últimos artículos y documentos trabajados, disponibles para consulta en CICEX

1. El revisor fiscal frente al estatuto anticorrupción.

Proceso de investigación de la Junta Central de Contadores, la labor del contador público en las licitaciones.

2. Programa presidencial de lucha contra la corrupción.

Presentación del programa presidencial contra la corrupción (misión, visión, objetivos, funciones, líneas de acción).

3. *10 Proyectos de lucha contra la corrupción.*

Principales líneas del programa presidencial para la lucha contra la corrupción (Vicepresidencia de la República).

4. *Corrupción, desempeño institucional y gobernabilidad.*

Análisis de los resultados de las encuestas a usuarios de servicios públicos, empresarios y funcionarios públicos.

5. *Herramientas para la transformación de la Administración Pública*

Cartillas referentes al mejoramiento en procesos públicos tales como suministros de oficina, transporte, personal, etc.

6. *Directiva Presidencial n.º 12*

Lucha contra la corrupción en la contratación estatal.

7. *Directiva presidencial n.º 10*

Renovación de la administración pública hacia un Estado comunitario.

8. *Directiva presidencial n.º 09.*

Negociaciones del ALCA:

9. *Base de datos de entidades que luchan contra la corrupción.*

Principales entidades que están participando de la lucha contra la corrupción (dirección, teléfono, web).

10. *Transparencia internacional “la corrupción se lleva 2 billones de pesos”.*

Artículo referente al informe de “Transparencia Internacional” referente a los recursos que se pierden por corrupción.

11. *La contribución del contador público en la erradicación de la corrupción.*

Reseña sobre la temática de la corrupción, sus focos, los tipos de corrupción existentes y la participación del contador en su erradicación.

12. *La corrupción un problema público nacional.*

Temática de la corrupción en su normatividad al igual que las entidades que participan.

13. *La corrupción en Colombia: conceptos, instituciones y legislación.*

Aproximación teórica, ética, social y de corrupción pública, corrupción administrativa y en la ciudad de Bogotá.

14. *Transparencia por Colombia: informe anual.*

Labores y proyectos realizados por la entidad “Transparencia por Colombia” en el 2002 (índices de integridad, veedurías, etc.).

15. *Visita transparencia por Colombia.*

Relación de la visita realizada a la ONG al igual que la documentación sobre los proyectos realizados por la misma.

16. *Estatuto anticorrupción Ley 190 de 1995.*

Texto sobre la Ley 190 de 1995 referente a la lucha contra la corrupción.

LÍNEA CONTABILIDAD SIGLO XXI

Profesor: Guillermo Reyes

Monitor: Felipe Valbuena

Actividades realizadas

La línea contabilidad siglo XXI, tiene en desarrollo el proyecto “Contabilidad internacional-armonización contable” que se ha orientado en primera instancia a presentar el estado de la situación actual acerca de la armonización o adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia. Como resultado se ha analizado importante información que constituye el respaldo para la elaboración de los siguientes documentos: “Internacionalización de la Contabilidad”, “La contaduría pública colombiana y los acuerdos comerciales internacionales de Colombia”. En equipo con los docentes del área contable IGNACIO VALBUENA, JOSÉ UBALDO DÍAZ, JAIRO PLANELLS, ANTONIO VILLAMIZAR y los alumnos de sus respectivos cursos, se efectuó un primer comparativo entre las NIC y el 2649 de 1993, en el semestre anterior, el cual fue revisado y recopilado en los archivos de la línea para volverlos a repartir en el presente semestre entre los mismos docentes con diferentes estudiantes para ampliar el comparativo a un terreno analítico y estudiar casos especiales en la aplicación de NIC. También se creó la comunidad [www.español.groups.yahoo.com/group/contabilidad_internacional_Uexternado] para poder interactuar con los interesados en la temática y donde se han incorporado los documentos producidos hasta ahora dentro del proyecto “Contabilidad internacional-armonización contable”. Estamos invitando para que consulten la comunidad del proyecto y nos den su opinión. En la facultad están disponibles los documentos para su consulta y comentarios. Señor profesor: consúltenos.

Actividades en proceso

En este momento estamos trabajando en el proyecto “El Análisis de los comparativos hechos por otras instituciones en materia de normatividad, como son de Ernst & Young”, Universidad de Antioquia y la Universidad UNAB de Bucaramanga. De igual forma, se está recopilando la información obtenida en las reuniones organizadas por el Consejo Técnico de la Contaduría, para analizar el posible impacto en el país si se adoptaran las NIC, en cada una de las comisiones y en las cuales participan nuestros docentes para desarrollar un conversatorio y presentar las experiencias y expectativas con el mencionado grupo interdisciplinario.

Los docentes del área contable están coordinando el comparativo analítico y casos en la posible aplicación de las NIC para generar trabajos sobre normas individualmente.

Listado de últimos artículos y documentos trabajados, disponibles para consulta en CICEX

Título	Autor	Bibliografía o Fuente	Fecha
Comparativo NIC UNAB de Bucaramanga	UNAB de Bucaramanga	CD Consejo Técnico de la Contaduría Pública	
Resumen “Aspectos más importantes de la NIC 2, NIC 16, NIC 27, NIC 28	CARVALHO B. JAVIER A., CARDONA A. JOHN. Universidad de Antioquia	CD Consejo Técnico de la Contaduría Pública	
Comparación del marco conceptual formulado por la IASV y el contenido en la normatividad colombiana	CARVALHO B. JAVIER A., CARDONA A. JOHN. Universidad de Antioquia	CD Consejo Técnico de la Contaduría Pública	
Comparativo Universidad de Antioquia - “Diferencias fundamentales entre las normas contables y las normas internacionales promulgadas por la I. A. S. C.”	CARVALHO B. JAVIER A., Universidad de Antioquia	<i>Revista Contaduría Universidad de Antioquia</i> - CD Consejo Técnico de la Contaduría Pública	Marzo de 1999

Título	Autor	Bibliografía o Fuente	Fecha
Comparativo Ernst & Young	Ernst & Young	CD Consejo Técnico de la Contaduría Pública	
El malestar en la globalización	STIGLITZ, JOSEPH	Editorial Tauros Bogotá	2002
Globalización	<i>La República</i>	<i>La República</i> -Separata 50 años	25 de agosto de 2003
Panorama general de la organización Mundial del Comercio (OMC)	Organización Mundial del Comercio	www.wto.org	Abril de 2003
Convergente update	DAVID CAIRNS	www.accountancymagazine.com	Abril de 2003
Hidden Strengths	RON PATERSON	www.accountancymagazine.com	Junio de 2003
Decisión 439	Comunidad Andina	www.comunidadandina.org/normatividad/dec/d439.HTM	11 de junio de 1998
Decisión 440	Comunidad Andina	www.comunidadandina.org/normatividad/dec/d440.HTM	26 de julio de 1998
Comunidad Andina ¿Qué es?	Comunidad Andina	www.comunidadandina.org/img/triptico.pdf	Junio de 2003
La contaduría es protagonista de la reestructuración estatal	CANO PABÓN, JAIRO ALBERTO	<i>Ámbito Jurídico</i>	Bogotá, 10 al 23 de marzo de 2003
Recomendación desatinada	ESPINOSA VALDERRAMA, ABDÓN	<i>El Tiempo</i>	4 de febrero de 2003

CONCEPTO ÉTICO

Diego Pérez
Estudiante de VII semestre

En la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se maneja un parámetro que es de gran importancia para el desarrollo de cualquier actividad o profesión, y es *el servicio*; servir es ayudar a los demás y comunicarnos de una manera franca y abierta para comprender sus necesidades y contribuir a satisfacerlas, y sin lugar a dudas debido al contexto dinámico en el que nos encontramos es necesario el desarrollo de nuevas ideas y creatividad para ajustar constantemente los diferentes enfoques y actitudes a las cambiantes demandas y necesidades de todos aquellos que se benefician con nuestros servicios.

“Una de tantas metas que tiene la DIAN es convertirse en una entidad donde se preste un servicio de calidad, pero para ello se requiere del compromiso de todas las personas que forman parte de esta gran organización.

Es vital sentar las bases tanto éticas como conceptuales sobre las cuales nos proponemos orientar nuestros esfuerzos para consolidar una cultura del servicio en la DIAN”.

Algo que es bastante claro es el alto grado de responsabilidad que todos los funcionarios y trabajadores tienen en sus manos para en conjunto poder conseguir ese ideal ético que se propone la entidad para mejorar la prestación de sus servicios, que son de carácter público y que por lo tanto debe proveer de la más alta calidad y de actitudes que cada uno de los servidores públicos de la contribución deben labrar para que con esfuerzo, dedicación y perseverancia se pueda construir y hacer realidad este propósito del que hacen parte no unas pocas personas, sino toda una patria.

Es muy difícil que sobre el tema de entidades públicas no caiga sobre ellos un pre-concepto de negligencia, corrupción y oportunismo; en la que se pierde totalmente el propósito primordial de cualquier tipo de organización sin importar si su naturaleza es pública o privada y es el cumplimiento de su objeto social,

como organización; y desafortunadamente la presunción que existe sobre las entidades del Estado es que ese objetivo organizacional pierde por completo sus dimensiones y se convierte en un objetivo de tipo personal en el que sólo se busca el beneficio de un solo individuo o unos pocos dejando de lado la importancia que tiene la organización.

“Servir es una disposición, una manera de pensar, una conducta de vida mediante la cual una persona o una organización satisface necesidades, inquietudes, y expectativas de sus semejantes, con base en valores éticos que garantizan el bienestar individual y colectivo.

Servicio público es una acción permanente del Estado y servidores públicos, dirigida a garantizar los derechos de los ciudadanos y facilitar el cumplimiento de sus deberes, con arreglo a normas y principios éticos acordados para asegurar la prevalencia del interés público sobre el privado, la equidad, la justicia y el bienestar colectivo.

Servidor público de la contribución es una persona vinculada laboralmente a la DIAN que presta un servicio ético y de calidad a los contribuyentes, usuarios y ciudadanos en general, contribuye al cumplimiento de la misión social de la entidad y del Estado, y garantiza desde su puesto de trabajo y mediante la relación de servicio con sus compañeros la fluidez de los procesos que la entidad requiere para el logro de sus objetivos”.

Claramente debemos tener en cuenta que el servicio se encuentra dirigido a garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias y facilitar las operaciones de comercio internacional en condiciones de equidad, transparencia y legalidad.

De igual manera debemos destacar que todos los esfuerzos que se hagan en pro de garantizar el cumplimiento de la misión institucional, están dirigidos al logro mucho más amplio: el de contribuir al desarrollo sostenible del país.

Para esto es necesario la sólida fundamentación que la DIAN tiene como institución, ya que en esto se plantea claramente cuál es su misión, visión, objetivos y metas que como organización se propone alcanzar e incluso ir más allá para bien de la institución y del país.

Su estructura organizacional es una convocatoria de la que todos debemos ser partícipes, tanto recaudadores como contribuyentes, para en conjunto construir una organización líder en el contexto mundial respecto de la facilitación de comercio internacional y el cumplimiento de las obligaciones tributarias,

aduaneras y cambiarias, presentando una propuesta de servicio de excelente calidad.

Con la implementación de este proceso encontraríamos los siguientes beneficiarios:

- El Estado colombiano: ya que la DIAN recauda los recursos indispensables para su funcionamiento y el cumplimiento de sus fines sociales.
- Los contribuyentes, usuarios y ciudadanía en general: a quienes la entidad debe facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, lo mismo que la realización de sus operaciones de comercio exterior.
- Funcionarios de la DIAN: si la vocación de servicio se traduce en hechos efectivos y confiables, es preciso que todas las personas vinculadas a la entidad establezcan relaciones de cooperación, con el fin de que los procesos internos fluyan de tal manera que nos permitan satisfacer con calidad las expectativas del Estado, la sociedad y el país.

La calidad del servicio de la DIAN solo será posible si los servidores de la contribución se comprometen y trabajan por:

- Una conducta ética garantizada, para que con el día a día se mejore y mantenga el prestigio de esta importante organización y se estimule y valore el esfuerzo de cada uno de los miembros de la DIAN para implementar la calidad del servicio y en consecuencia hacer más efectiva y eficaz la labor realizada por la Dirección de Impuestos.
- Ciertas características del servicio, en la que las actitudes y esfuerzos de los servidores de la contribución permitan y apoyen el crecimiento de este proceso que necesita de aportes constructivos para su implementación.

Los servidores públicos de la contribución practican los siguientes valores institucionales:

Honestidad

Es la coincidencia entre lo que se siente, piensa, dice y hace. Es pureza y transparencia como la del espejo, en el que los demás se pueden mirar para encontrarse a sí mismos y en el que uno mismo puede mirarse sin vergüenza y sin rubor. Con mis compañeros, contribuyentes y usuarios, soy honesto cuando soy fiel a mí mismo, consciente de la responsabilidad social que tengo como

servidor del Estado, de la rectitud que deben tener y reflejar mis actos y de la sacralidad de los bienes públicos.

Servicio

Es dar para facilitar el cumplimiento de un proceso y permitir la satisfacción de una necesidad, demanda o solicitud de alguien, de tal manera que tanto el que da como el que recibe puedan sentirse agradados.

Servir es tener el anhelo de contribuir a construir la felicidad, el bienestar y la armonía propios y ajenos. Por eso se sirve cuando se da con todo lo que se es, se tiene y se hace.

Como servidor público sirvo a mis compañeros, contribuyentes y usuarios cuando facilito los procesos en los cuales nos relacionamos, presto atención completa a sus solicitudes, resuelvo las dificultades y satisfago sus necesidades como si fueran mías.

Equidad

Es el hábito de dar a cada uno lo que es suyo; es reconocer que toda persona tiene algo que por derecho le pertenece y los demás deben respetar.

La equidad demanda el conocimiento de sí mismo, el reconocimiento y la aceptación de las expectativas, deseos, posibilidades, derechos y obligaciones de los demás, con el fin de armonizar intereses encontrados y tomar decisiones que beneficien a todos.

Con mis compañeros, con los contribuyentes y usuarios soy equitativo cuando actúo sin prejuicios, aplico con imparcialidad la norma y mis actos están guiados por el respeto, la justicia y el ánimo constructivo.

Productividad

Es capacidad de crear y producir para sí mismo y para los demás. Es el resultado de una acción en la que se da lo mejor de sí.

Como servidor público productivo amo mi trabajo y por ello lo cuido, respondo por él, lo respeto, lo comprendo y lo ofrezco a los demás.

En mi trabajo soy productivo cuando comprendo los procesos en los que intervengo y produzco un resultado máximo con un mínimo de esfuerzo y de recursos.

Compromiso

Es vincular otras causas a la propia. Puede incluir un acuerdo de voluntades que nos hace responsables con nosotros mismos y con los demás.

Comprometerse es vincularse a otros y participar en la construcción de la sociedad que se desea; responder íntegra y cuidadosamente a lo acordado. Por tanto, obrar con tacto, delicadeza y mesura en busca del bienestar propio y colectivo.

Estar comprometido con mis compañeros, con los contribuyentes y usuarios significa atender con esmero y cuidado los deberes y obligaciones asumidas como servidor público, como también contribuir con mi trabajo a la sociedad en la que vivo.

Autodesarrollo

Es la conciencia de que se es libre y autónomo con capacidad de construir el sentido de la vida; es vivir y crecer permanentemente mediante una actitud de conocimiento y búsqueda personal; es mirar hacia una evolución biológica, psicológica y espiritual; buscar descifrar la propia identidad, explorar y aprender de las relaciones con nuestros semejantes y con el mundo circundante.

Construyo mi autodesarrollo cuando oriento mi actividad cotidiana hacia el despliegue y trascendencia de mi propio potencial humano, percibo mi trabajo como camino de realización, aprendo diariamente, apporto en la construcción de un grato ambiente de trabajo y participo de un quehacer institucional orientado hacia el servicio.

Respeto

Es atención, consideración, veneración. La persona respetuosa ve todo a su alrededor como un templo sagrado, se encuentra en un estado de compromiso con la vida y en un contacto tan profundo con ella, que va más allá de la superficie y penetra hasta su misma esencia.

El ser respetuoso honra la vida en todas sus formas y en todas sus actividades. Trata humanamente a las personas y en su empeño por comprenderlas se hace uno con ellas.

Como servidor público valoro a mis compañeros de trabajo y a los contribuyentes y usuarios aduaneros como seres humanos y los comprendo y honro como a mí mismo.

Impecabilidad

La persona impecable está en lucha permanente contra sus propias debilidades y limitaciones, transita su camino con el corazón y da lo mejor de sí misma en cada cosa que hace.

El ser impecable despliega la persistencia de la hormiga, el sentimiento del artista, la fluidez del agua y la realidad del presente.

En la relación humana con las personas y las cosas, el servidor público hace uso óptimo de su capacidad y recursos disponibles; sus acciones y obras tienen el sello de la calidad, la efectividad y la productividad.

Creatividad

El ser creativo es el mismo ser en libertad, amante de la incertidumbre, la apertura y la renovación; aprendiz antes que maestro; hacedor más que poseedor; explorador del presente más bien que figura del pasado o del futuro; alguien que se esfuerza por trascender sus propios miedos, prejuicios y rutinas.

Soy creativo cuando hago de cada relación y cada encuentro algo nuevo, cuando pongo a prueba caminos diferentes para resolver asuntos cotidianos, escucho con mente abierta toda nueva propuesta, e intervengo con espíritu transformador en los procesos de la organización.

Solidaridad

Es el sentimiento que mueve a las personas a prestarse ayuda mutua. Es compartir ideas, sueños, emociones, esfuerzos. Es apoyar y ponerse en la situación del otro.

La persona solidaria reconoce el profundo vínculo humano que lo une a los otros y asume como propias las necesidades de los demás.

Soy solidario en mi trabajo y con aquellos con quienes construyo sociedad, cuando entiendo mi contribución como un aporte a la construcción o mejoramiento de algo y me convierto en gestor de la dinámica del dar y recibir con espíritu de servicio y responsabilidad social.

Todos los valores presentados anteriormente son herramientas que los servidores públicos de la contribución deben tener en cuenta para el desarrollo de sus relaciones con su entorno, en esta profesión es vital el buen manejo de las

relaciones interpersonales ya que en todo momento se encuentra en constante diálogo y comunicación con personas ajenas a su organización (contribuyentes), y que no en todos los casos brindan las mejores condiciones de colaboración y ayuda para así facilitar los procesos de recaudación; en conclusión es fundamental la presencia de estos valores, ya que su aplicación garantiza el cumplimiento de los objetivos y metas propuestas al igual que el bienestar individual y colectivo.

Para que se cumpla un servicio de calidad se necesita que además de ético contemple las siguientes características:

- Efectivo. Que satisfaga las necesidades, demandas e inquietudes de los usuarios, contribuyentes y compañeros de trabajo; siempre y cuando sus solicitudes se enmarquen dentro de las normas que regulan sus derechos y deberes, y dentro de los principios éticos que deben regir la conducta de todos los servidores públicos.
- Equitativo. Que respete por igual, sin distingos de ninguna índole, a todos los ciudadanos, contribuyentes, usuarios y compañeros de trabajo, atendiendo sus solicitudes como un reconocimiento a sus derechos y no como favores.
- Ágil. Que cumpla con las expectativas de tiempo que nuestro beneficiario tiene al solicitar nuestros servicios, sin que por ello se vea afectada la cualidad del mismo.
- Oportuno. Que ocurra cuando y donde es requerido por los beneficiarios.
- Orientador. Que comunique de manera clara y precisa a los ciudadanos qué, para qué, cómo, cuándo y dónde cumplir con sus obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.

Es inminente y necesario el cambio que se presenta en la organización, se debe crear una conciencia y un ánimo constructivo tanto individual como colectivo para que en conjunto se implemente un espíritu de liderazgo en el que cada uno adopte su lugar en la organización, con importancia, responsabilidad y compromiso para cumplir con los objetivos institucionales y construir una entidad que ayude y colabore al surgimiento de un nuevo país, por el cual todos sus ciudadanos están trabajando.

Una condición para iniciar el cambio que necesitamos es detenernos un momento y pensar sobre nuestro actuar, realizar un autodiagnóstico y reflexionar sobre

nuestra formación personal en valores y analizar cómo es nuestra manera de actuar en situaciones cotidianas y preguntarnos cómo será nuestra manera de afrontar alguna situación en el desarrollo de nuestra profesión que ineludiblemente requerirá del concepto ético.

En la actualidad hemos presenciado varios hechos que han conmocionado al sector financiero en el mundo, casos como Enron, Arthur Andersen; en los que se evidencia claramente la falta de ética empresarial, y esta se encuentra directamente relacionada con la transparencia y confianza que es necesaria en el mundo empresarial, tanto para personas naturales como para personas jurídicas, ya que todos formamos parte activa de una misma sociedad en la que cada uno de sus miembros colaboran poco o mucho en su fortalecimiento, construcción y desarrollo.

La relación que hay entre ética empresarial y economía tiene un gran alcance, ya que en cualquier parte del mundo se conocen los cambios en el concepto de empresa, la importancia que ésta tiene en la sociedad y su relación con el Estado; ésta adquiere cierto grado de responsabilidad pública ya que su resultado se ve reflejado de cualquier manera en la sociedad. En este orden de ideas, todos necesitamos recobrar la confianza en el mundo empresarial porque cualquier operación financiera necesita de confianza y transparencia, al igual que nosotros como futuros profesionales de la contaduría pública debemos velar por el buen manejo ético de nuestra profesión, y así mismo en cualquier tipo de organización en la que podamos llegar a participar sin diferenciar tamaño, capital u objeto social.

Fuente:
INTRANET DIAN
Ética Empresarial, ADELA CORTINA



Editado por el Departamento de Publicaciones
de la Universidad Externado de Colombia
en marzo de 2004

Se compuso en caracteres Times de 11 puntos
y se imprimió sobre propalbond de 70 gramos,
con un tiraje de 500 ejemplares
Bogotá, Colombia

Post Tenebras Spero Lucem

