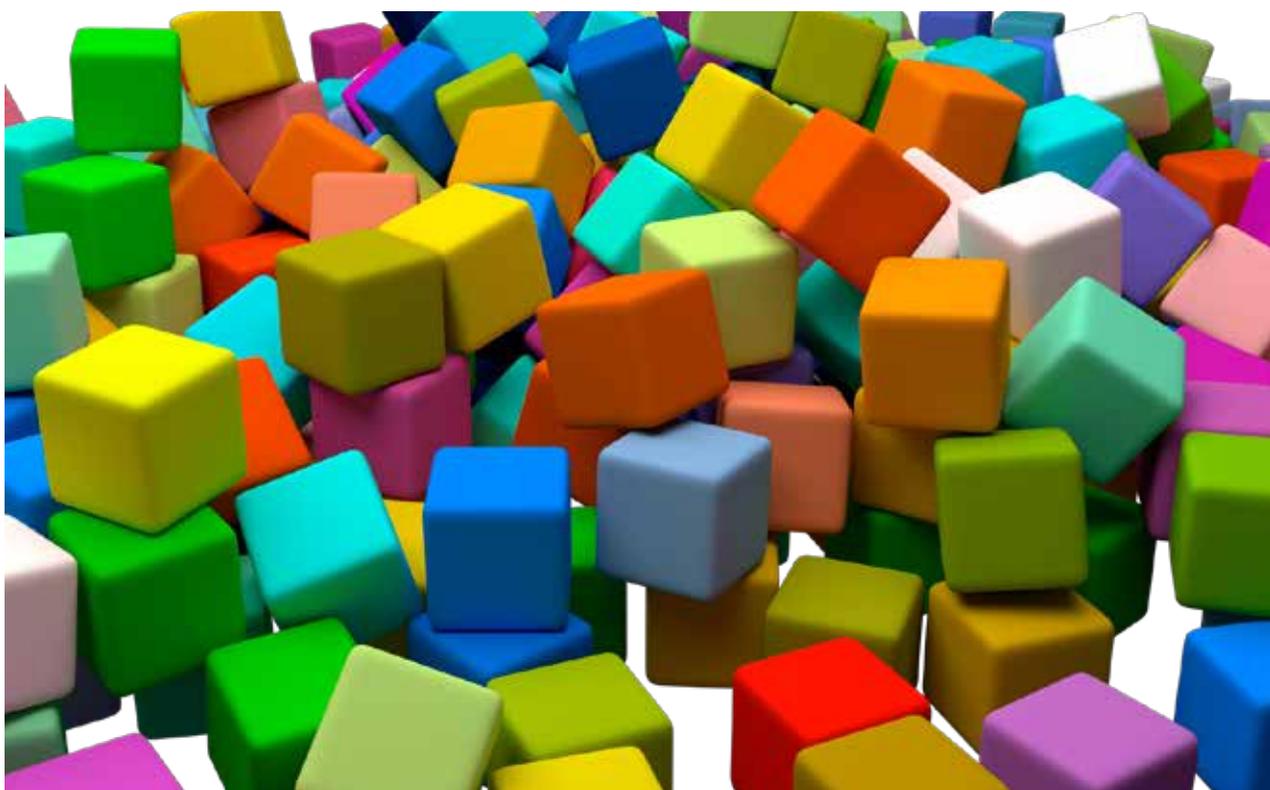


2.



*La Calidad Académica,
un compromiso institucional*



Ramírez Henao,
Driver Ferney. (2019)
Problemáticas
estructurales para el
ejercicio moral de la fe
pública. Una reflexión
desde la sociología
comprensiva.
Criterio Libre, 17 (30)
pp. 75-96
ISSN 1900-0642

Problemáticas estructurales para el ejercicio moral de la fe pública. Una reflexión desde la sociología comprensiva

Driver Ferney Ramírez Henao

PROBLEMÁTICAS ESTRUCTURALES PARA EL EJERCICIO MORAL DE LA FE PÚBLICA. UNA REFLEXIÓN DESDE LA SOCIOLOGÍA COMPRENSIVA*

STRUCTURAL PROBLEMS FOR THE MORAL EXERCISE OF
THE PUBLIC FAITH. A REFLECTION FROM COMPREHENSIVE
SOCIOLOGY

PROBLEMAS ESTRUTURAIS NO EXERCÍCIO MORAL DA
FÉ PÚBLICA. UMA REFLEXÃO A PARTIR DA SOCIOLOGIA
ABRANGENTE

PROBLÈMES STRUCTURELS SUR L'EXERCICE MORAL
DE FOI PUBLIQUE. UN REFLET DE LA SOCIOLOGIE
COMPRÉHENSIVE

*DRIVER FERNEY RAMÍREZ HENAO***

RESUMEN

La contaduría pública tiene una función social que consiste en garantizar credibilidad, confianza y orden al público en general. Esto es posible gracias a la facultad que le entrega el Estado colombiano al profesional contable de poder otorgar fe pública. El ejercicio fedatario imprime en el contador público un rol de mediador y regulador entre el Estado, las empresas y la ciudadanía. Sin embargo, una publicación reciente de *Ámbito Jurídico* revela que la conducta más sancionada por el Tribunal Disciplinario de la Contaduría Pública es la conducta contra la fe pública, lo que invita a pensar que algunos profesionales contables, por la búsqueda de sus propios intereses,

* Este artículo de reflexión contiene las ideas que el autor divulgó en el IV Seminario Internacional *Perspectivas Críticas de la Contabilidad Contemporánea* (2017), y en el IV Encuentro Regional y II Nacional *Fortaleciendo Redes de Estudiantes de Contaduría Pública* (2018). El trabajo presenta ajustes e integra las observaciones que algunos/as colegas practicaron en el desarrollo de los eventos mencionados.

** Contador Público de la Universidad del Valle (Cali-Colombia). Estudiante de la Maestría en Contabilidad y Asistente de Docencia de la misma institución. Integrante del grupo de investigación *Temas Contemporáneos en Contabilidad, Control, Gestión y Finanzas*. Dirección: CLL 3a 36 104 Apto 302. Teléfono: 3184849236. E-mail: driver.ramirez@correounivalle.edu.co

han transgredido su función social. Con lo anterior en mente, en este artículo se cuestiona: ¿qué problemáticas estructurales están dificultando el ejercicio moral de la fe pública? Para dar respuesta al interrogante se propone observar la fe pública desde el concepto sociológico de acción social, y así plasmar las relaciones presentes entre la fe pública, el Estado, el capitalismo, la administración burocrática-tecnocrática y el individuo. La reflexión final de este trabajo indica que el profesional contable, debido a las transformaciones estructurales de la realidad social actual, está cargando de sentido la acción social de la fe pública atendiendo dos conductas antagónicas, pero validadas por el Estado, como son la moral y el egoísmo.

PALABRAS CLAVE:

acción social, ambivalencia, fe pública, revisoría fiscal.

CLASIFICACIÓN JEL:

M41, M48, M49.

ABSTRACT

Public accounting has a social function that consists in guaranteeing credibility, trust and order to the general public. This is possible due to the power that the Colombian State gives to the accounting professional to be able to grant public faith. The fiscal year prints in the public accountant a role of mediator and regulator between the State, companies and citizens. However, a recent publication of *Ámbito Jurídico* reveals that the conduct most sanctioned by the disciplinary court of the public accountancy is the conduct against the public faith, which invites to think that some accounting professionals, for the pursuit of their own interests, have transgressed its social function. Therefore, this article questions: ¿What structural problems are hindering the moral exercise of public faith? To answer the question, it is proposed to observe public faith from the sociological concept of social action, and thus, to shape the present relationships between public faith, the State, capitalism, the bureaucratic-technocratic administration and the individual. The final reflection of this work indicates that the accounting professional, due to the structural transformations of the current social reality, is carrying with it the social action of the public faith attending two antagonistic behaviors, but validated by the State, such as morality and selfishness.

Keywords: ambivalence, fiscal review, public faith, social action.

JEL Classification: M41, M48, M49.

RESUMO

A contabilidade pública tem uma função social que consiste em garantir credibilidade, confiança e ordem ao público em geral. Isso é possível graças ao poder que o Estado colombiano dá ao profissional da contabilidade para poder conceder a fé pública. O exercício fedatario imprime no contador público um papel de mediador e regulador entre o Estado, as empresas e os cidadãos. No entanto, uma recente publicação do *Escopo Jurídico* revela que o comportamento mais sancionado pelo Tribunal Disciplinar de Contabilidade Pública é a conduta contra a fé pública, o que sugere que alguns profissionais da contabilidade, em busca de seus próprios interesses, transgrediram sua função social. Com o exposto em mente, este artigo questiona: que problemas estruturais estão impedindo o exercício moral da fé pública? Para responder à questão, propõe-se observar a fé pública a partir do conceito sociológico de ação social, e assim captar as relações atuais entre a fé pública, o Estado, o capitalismo, a administração burocrático-tecnocrática e o indivíduo. A reflexão final deste trabalho indica que o profissional da contabilidade, devido às transformações estruturais da realidade social atual, está dando sentido à ação social da fé pública e atendendo a duas condutas antagônicas, mas validadas pelo Estado: a moral e o egoísmo.

Palavras-chave: ação social, ambivalência, fé pública, revisão fiscal.

Classificação JEL: M41, M48, M49.

RÉSUMÉ

La comptabilité publique a une fonction sociale qui consiste à garantir la crédibilité, la confiance et l'ordre au grand public. Cela est possible grâce au pouvoir que l'État colombien donne au comptable professionnel, pour pouvoir accorder la confiance du public. L'exercice notarié imprime à la comptabilité publique un rôle de médiateur et de régulateur entre l'État, les entreprises et les citoyens. Cependant, une publication récente de *Ámbito jurídico* (Domaine juridique) révèle que le comportement le plus sanctionné par le tribunal disciplinaire de la comptabilité publique en Colombie est le comportement contre la foi publique, ce qui suggère que certains professionnels de la comptabilité, dans la poursuite de leurs propres intérêts, ont transgressé sa fonction sociale. Compte tenu de ce qui précède, cet article pose la question suivante: quels problèmes structurels entravent l'exercice moral de la foi publique? Pour répondre à cette question, il est proposé d'observer la foi publique à partir du concept sociologique d'action sociale et de saisir ainsi les relations actuelles entre la foi publique, l'État, le capitalisme, l'administration bureaucratique et technocratique et l'individu. La dernière réflexion de ce travail indique que le professionnel de la comptabilité, en raison des transformations structurelles de la réalité sociale actuelle, donne un sens à l'action sociale de la foi publique et assiste à deux comportements antagonistes, mais validés par l'État: le moral et l'égoïsme.

Mots clés: action sociale, ambivalence, confiance du public, révision fiscale.

Classification JEL: M41, M48, M49.

1. INTRODUCCIÓN¹

El contador público cumple una función social de vital importancia para el Estado, que consiste en la facultad de otorgar fe pública. El ejercicio fedatario es indispensable para el mantenimiento del Estado porque es a través de la presunción de legalidad y veracidad brindada por el revisor fiscal o contador público independiente como se puede garantizar credibilidad, confianza y orden al público en general. De este modo, si llega a las manos de un/a ciudadano/a un estado de situación financiera de una organización, se tranquilizará cuando observe que tal documento se encuentra firmado por el revisor fiscal, porque dicha firma indica que la información contenida en el estado financiero cumple con todos los requisitos legales y estatutarios.

Pero cuando el/la ciudadano/a tenga en sus manos un estado de situación financiera con información manipulada y aun así esté firmado por el revisor fiscal, se producirán una serie de consecuencias sociales que tendrán impacto no solo en el/la ciudadano/a que confió en dicha información, sino que también se verá impactada de forma negativa la legitimidad del Estado.

Que exista información contable manipulada y esta sea avalada por el revisor fiscal es una práctica en ascenso. Tanto así que algunas casas editoriales han realizado reportajes periodísticos y columnas de opinión en donde se cuestiona el actuar de algunos revisores fiscales: "Millonaria sanción a los revisores fiscales de InterBolsa" (*Semana*, 29

de agosto de 2015), "Revisores fiscales de caso Reficar en la mira de las autoridades" (*W Radio*, 17 de febrero de 2016), "Revisores fiscales al banquillo: ¿ciegos o exceso de funciones?" (*Dinero*, 3 de febrero de 2017), "Revisores fiscales y grandes firmas de auditoría: llueven críticas por su accionar" (*Actualícese*, 9 de marzo de 2017), "Supersociedades investigará a firma auditora de Odebrecht" (*El Espectador*, 3 de noviembre de 2017), "Corrupción: revisorías fiscales, en jaque" (*El nuevo siglo*, 4 de febrero de 2018), "¿Hacia dónde va la revisoría fiscal?" (*El Espectador*, 28 de febrero de 2018).

Todas las problemáticas atribuibles al actuar del revisor fiscal, practicadas por las casas editoriales, tienen que ver con el incumplimiento de su función social, es decir, con su facultad de generar credibilidad, confianza y orden a través de la fe pública. Claro, esto llama la atención de la sociedad porque cuando un revisor fiscal falta a la fe pública está perjudicando el objetivo misional de su profesión.

Finalmente, es el informe de Ámbito Jurídico (8 de octubre de 2018), titulado "Estas son las faltas en las que más incurren los contadores", en donde se revela que es precisamente la conducta contra la fe pública la falta más sancionada por la Junta Central de Contadores (en adelante, JCC) en el período 2011-2018, noticia que genera conmoción por demostrar cómo algunos profesionales contables, por la búsqueda de sus propios intereses, han transgredido su función social.

Debido a la importancia y la trascendencia que la fe pública confiere al ejercicio profesional contable, y teniendo en cuenta que se trata de una conducta frecuentemente vulnerada, a continuación se reflexiona sobre algunas problemáticas estructurales que dificultan la práctica moral de la fe pública. La tesis central del artículo gira en torno al vínculo entre la fe pública y la categoría sociológica de acción social. Desde este ángulo se podrá definir la relación que presenta la fe pública con el Estado, el capitalismo, la administración burocrática-tecnocrática y el individuo.

¹ El autor del texto desea agradecer a Eliana Franco sus aportes, que permitieron potencializar las reflexiones impresas en este artículo. De igual forma, agradecer al profesor Jairo Cuenú porque su invitación a pensar la profesión contable desde la fenomenología fue lo que incentivó la escritura del documento. Así mismo, manifestar agradecimiento al evaluador anónimo del texto, pues sus sugerencias conceptuales nutrieron las ideas expresadas sobre la función social de la contaduría pública.

Por lo anterior, el interés del artículo es presentar una reflexión desde el enfoque interpretativo, característico de la sociología comprensiva, partiendo de algunos conceptos centrales de la obra de Weber (1979; 2002; 2009). En consecuencia, este trabajo se instala en el paradigma de investigación interpretativo-comprensivo y, por ello, el método tratado es deductivo porque a partir de él “se inicia con una premisa general o una declaración universal y [se] termina con una singular” (Rivas, 2015, p. 20). En esta investigación se estudiará de forma general la fe pública y el concepto acción social, con la intención de exponer algunas dificultades estructurales que impiden el ejercicio moral de la fe pública.

El artículo está dividido en siete acápites. Primero se describe en qué consiste la fe pública y se ilustra el marco legal que la soporta. Luego se hace una precisión sobre la forma como se concibe la realidad social desde la sociología comprensiva. En el tercer acápite se expone la relación entre fe pública y el concepto de acción social para determinar la finalidad del ejercicio fedatario con el Estado. En el cuarto acápite queda planteada la forma de operar del capitalismo y la administración burocrática como medio externo del Estado. Enseguida se trae a colación la transformación que han presentado el Estado, el capitalismo, la burocracia y el individuo debido a las nuevas conceptualizaciones requeridas para pensar actualmente la realidad social. El sexto acápite ilustra lo que serían algunas dificultades estructurales para la práctica moral de la fe pública. Finalmente están las conclusiones, en donde se plantea que el revisor fiscal o el contador público independiente se encuentra frente a dos conductas antagónicas, pero validadas por el Estado, como son la moral y el egoísmo, a partir de las cuales está cargando de sentido la acción social de la fe pública.

2. FE PÚBLICA: INSTRUMENTO PARA LA FUNCIÓN SOCIAL DE LA PROFESIÓN CONTABLE

En Colombia están facultados para otorgar fe pública los contadores públicos, los notarios, los médicos legistas, los interventores de obra, los contralores, entre otros. En lo que atañe a los contadores públicos, su facultad para dar fe pública se rige actualmente por la Ley 43 de 1990, la cual reglamenta la profesión de contador público y dicta otras disposiciones.

La Ley 43 de 1990 habilita al contador público para dar fe pública, pero al mismo tiempo inhabilita la calidad de fedatarios a los profesionales con dependencia laboral. De esta manera, la Ley ha sentenciado que solo los revisores fiscales y los contadores públicos independientes pueden dar fe pública.²

Cuando se afirma que el contador público otorga fe pública se está haciendo referencia a la posibilidad de que este profesional certifique, por medio de su firma o atestación y su tarjeta profesional, determinados hechos económicos, lo cual hará presumir al Estado y los particulares que el acto certificado se ajusta a los requisitos legales y estatutarios (en caso de ser personas jurídicas). Además de ser presunción de legalidad, la fe pública también refleja una presunción de veracidad, en

2 La inhabilidad mencionada se encuentra en el artículo primero de la Ley 43 de 1990; sin embargo, los aspectos relacionados con la certificación de estados financieros (Art. 37, Ley 222 de 1995), donde otorgan fe pública contadores públicos dependientes y representantes legales, y la atestación de declaraciones tributarias realizadas también por contadores públicos dependientes, parecen contradecir el mandato del artículo primero de la Ley 43 de 1990, porque en dichos casos son los contadores públicos dependientes quienes también ejercen su facultad fedataria.

la medida en que hace suponer a los terceros que los registros contables están representando objetivamente los hechos económicos.

La fe pública, como presunción de legalidad y veracidad, debe ser entendida como una función jurisdiccional colombiana que instrumentaliza la función social³ de la contaduría pública, consistente en la construcción de confianza. A partir de la fe pública (como instrumento) el profesional contable puede brindar confianza pública sobre las relaciones económicas celebradas entre el Estado (sector público) y las empresas (sector privado). La Corte Constitucional mediante sentencia C-861 de 2008, traída a colación por Montaña (2011), expresa cómo, a través de la jurisprudencia, la fe pública le ha conferido transcendencia a la profesión contable:

El contador público es un profesional que goza y usa de un privilegio que muy pocos profesionales detentan que consiste en la facultad de otorgar fe pública sobre sus actos en materia contable, lo cual exige una responsabilidad especial frente al Estado y [sus ciudadanos], si se tiene en cuenta la magnitud de sus atribuciones y la relevancia de la información en el campo del control fiscal y contable, crucial para el interés general. (pp. 65-66).

En el Decreto 2373 de 1956 quedó consignado que solo los contadores públicos podrían dar fe pública en materia contable (Montaña, 2011), es decir que, desde hace más de seis décadas, el contador público representa una figura vital en el ordenamiento y la seguridad de las operaciones económicas del país.

3 El artículo 35 de la Ley 43 de 1990 considera que la contaduría pública ejerce una función social porque a través de la fe pública puede construir confianza y así mantener el orden y la seguridad. Así lo establece el articulado: El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí.

Como lo plantea Roncancio (2011), la fe pública ha configurado en el contador público un papel de mediador y regulador entre el Estado y los ciudadanos, que dotan dicho acto profesional de un carácter legal [...] asociado con la justicia, la lealtad y la transparencia" (p. 12).

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (en adelante, CTCP) también ha conferido trascendencia a la actividad fedataria del profesional contable. En su Pronunciamiento No. 3 sobre el código de ética profesional, plantea que la contaduría pública "tiene el compromiso y la responsabilidad de inducir, fomentar y ser fuente de credibilidad y confianza, de usuarios y terceros, en los procesos de la descripción cuantitativa [y cualitativa] de la circulación de la renta y los agregados de riqueza".⁴

Sin embargo, a pesar de ser la fe pública una función social, fuente de credibilidad y confianza, que imprime alto valor e importancia al ejercicio profesional contable, es al mismo tiempo la conducta más sancionada por la JCC; así lo dio a conocer *Ámbito Jurídico* (2018): "la falta más sancionada durante el lapso entre 2011 y el primer semestre de 2018 (con corte al 30 de junio) ha sido la conducta contra la fe pública".

Faltar a la fe pública es desatender la función social de la contaduría pública. En ese sentido, se trata de una conducta donde el interés particular

4 Debe aclararse que el Pronunciamiento No. 3 del CTCP es un lineamiento derogado; sin embargo, se cita un fragmento de dicho pronunciamiento que a juicio del autor es válido y sigue teniendo vigencia. El Pronunciamiento No. 3 se derogó como consecuencia de la sentencia C-530 de 2000. En esta sentencia, en lo relativo a la demanda del artículo 10 de la Ley 43 de 1990, el procurador general de la Nación afirma que la contaduría pública presenta funciones que comprometen el interés general y la seguridad de los terceros, de tal forma que la fe pública se justifica en la medida en que permite generar confianza a la ciudadanía en general. Afirmación que se relaciona con el fragmento citado del pronunciamiento.

prevalece sobre el interés general. Dicho en otras palabras, cuando el profesional contable atenta contra la fe pública, está promoviendo un acto de corrupción, porque a partir de un medio legal está generando beneficios para terceros relacionados que pueden traer consecuencias sociales.

Pareciera que en la realidad social se están materializando algunas situaciones que obstaculizan la actuación moral del profesional contable, ya que, según la JCC, la mayoría de sanciones dictadas obedecen a conductas que están impactando de forma negativa la fe pública.⁵ Así pues, es importante reflexionar sobre las posibles causas que dificultan el ejercicio fedatario (función social) de la contaduría pública y, para ello, se hace en los acápites siguientes un ejercicio de comprensión de la fe pública, partiendo de algunos conceptos centrales de la obra de Max Weber (1979; 2002; 2009).

3. LA SOCIOLOGÍA · COMPENSIVA

La sociología comprensiva es un capítulo más de la historia de la sociología (Farfán, 2009). Se origina a comienzos del siglo XX a través de los trabajos de Weber, y es para Farfán (2009) la promotora de las sociologías interpretativas actuales, como son la sociología fenomenológica, el interaccionismo simbólico y la etnometodología.

La sociología comprensiva se propone captar (explicar) el sentido de la acción social, interpretando “las regularidades que determinan uno o varios comportamientos sociales” (Farfán, 2009, p.

5 Del total de sanciones impuestas por la JCC, la conducta contra la fe pública lidera el listado con 54% de participación (Ámbito Jurídico, 2018). De este modo, más de la mitad de las conductas sancionables tienen que ver con la fe pública, es decir, con las actuaciones en que el profesional contable ejerce una función social.

208). El ejercicio de comprensión trazado puede alcanzarse a través de la interpretación casuística (identificación de las causas) de la acción social de forma intersubjetiva.⁶

En el marco de la sociología comprensiva, toda acción social⁷ presente en la realidad ha sido cargada de sentido y significado de manera intersubjetiva; así pues, el conocimiento y la interpretación adquirida en el mundo se da gracias a un proceso continuo de interacción social. De esta manera, no “solo interpretamos nuestras propias acciones sino también las de otros con los que interactuamos y viceversa” (Chua, 2009, p. 52).

La comprensión sociológica es necesaria para dar cuenta del sentido y de las causas de las acciones, y por tanto, desde el ángulo sociológico se reconocen los aspectos sociales estructurales que han cargado de sentido la acción social. Por esto, bajo el marco de la sociología comprensiva se intentará develar algunas causas que permitan reflexionar sobre las dificultades en el ejercicio moral de la fe pública.

6 El mundo es intersubjetivo porque, según Schütz (1962), “[...] vivimos en él como hombres entre otros hombres, con quienes nos vinculan influencias y labores comunes, comprendiendo a los demás y siendo comprendidos por ellos” (p.41).

7 Según Weber (2002), “La acción social, como toda acción, puede ser: 1) racional con arreglo a fines: determinada por expectativas en el comportamiento tanto de objetos del mundo exterior como de otros hombres, y utilizando esas expectativas como “condiciones” o “medios” para el logro de fines propios racionalmente sopesados y perseguidos. 2) racional con arreglo a valores: determinada por la creencia consciente en el valor -ético, estético, religioso o de cualquiera otra forma como se le interpretepropio y absoluto de una determinada conducta, sin relación alguna con el resultado, o sea puramente en méritos de ese valor. 3) afectiva, especialmente emotiva, determinada por afectos y estados sentimentales actuales, y 4) tradicional: determinada por una costumbre arraigada” (p. 20).

4. COMPRENDIENDO EL SENTIDO RACIONAL- LEGAL DE LA FE PÚBLICA

Es importante precisar que la fe pública desde el enfoque sociológico comprensivo puede entenderse como una acción social. El artículo 10 de la Ley 43 de 1990 define la fe pública como "atestación o firma", es decir, se trata de una acción (en infinitivo: "atestar o firmar"⁸) que ejerce el profesional contable, donde presumen el Estado y los particulares que el acto se ajusta a los requisitos legales y estatutarios.

Ahora bien, al concebir la fe pública como acción social, es necesario explicar, a partir de Weber (1979; 2002) qué puede entenderse por acción social e indicar la relación que presenta la acción social con el Estado.

Weber (2002) considera que toda acción social está orientada por las acciones de otros. Desde esta perspectiva, la acción social se realiza en el marco de una dominación, donde "[...] la acción del que obedece transcurre como si el contenido del mandato se hubiera convertido, por sí mismo, en máxima de su conducta." (Weber, 2002, p. 172). Para Weber (1979), esta relación de dominación presentada en la acción social se ha revelado de forma más pura en la configuración del Estado⁹ moderno.

8 Según el concepto 023 de 2003 del CTCP, hablar de atestación es hacer referencia al testimonio que entrega el contador público mediante declaración o manifestación expresa donde expone la responsabilidad que asume respecto al contenido de algún documento, preparado y certificado por la administración. De esta manera, cuando el contador público atesta un documento se compromete a ser testigo fiel de los hechos económicos con la idea de brindar confianza. Es importante aclarar lo anterior para tener presente que la firma del contador público opera solamente como un componente formal de la atestación.

9 El Estado moderno puede definirse, atendiendo la acepción número seis del Diccionario de la Real

Una relación de dominación contiene dos actores, en este caso serían el Estado y los ciudadanos. El Estado es quien hace las veces de dominador y los ciudadanos asumen el papel de dominados. Para Weber (1979), la relación de dominación planteada se legitima por medio de un carácter racional - legal, desde donde los dominados deciden guiar su accionar (obedecen a la autoridad estatal) basados en la "creencia de la validez de preceptos legales y en la competencia objetiva fundada sobre normas racionalmente creadas" (p. 85).

Así, por ejemplo, el ciudadano a través de su acción social legitima la dominación que ejerce el Estado porque cree en la racionalidad y la objetividad de la Ley, la cual se supone ha sido creada por la misma ciudadanía, entre dirigentes y dirigidos. En razón de lo anterior, quien desatienda el contenido de la Ley puede recibir un castigo (penal y/o sancionatorio) fijado por el Estado de manera coercitiva. Aunque el Estado sea coercitivo con quien incumplió la Ley, los ciudadanos no cuestionan dicha represión (uso de violencia) debido a la validez que le atribuyen al carácter normativo.

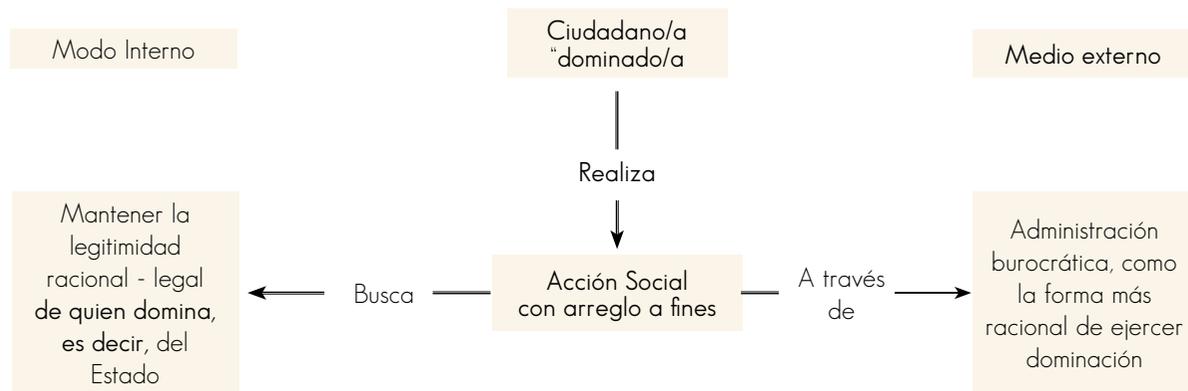
Debido a lo anterior puede reconocerse que la acción social realizada por los ciudadanos es con arreglo a fines porque se propone alcanzar como fin último la legitimidad y el mantenimiento del Estado. Dicho en términos weberianos, la acción social con arreglo a fines del ciudadano busca dar cumplimiento al motivo interno que justifica la dominación desarrollada por el Estado, que es el mantenimiento de su legitimidad.

Plantea Weber (2002) que el motivo interno de dominación debe acompañarse de un medio externo que la ponga en marcha. Este medio externo es identificado por Weber (2002) como el cuadro de la administración burocrática.¹⁰ Su

Academia Española, como aquella "Forma de organización política, dotada de poder soberano e independiente, que integra la población de un territorio".

10 Weber (2002) dedica gran parte de su obra a tratar el concepto de burocracia. Con el fin de plasmar

Figura 1. Relación entre acción social y Estado.



Fuente: Elaboración propia.

uso en la función controladora del Estado es indispensable porque se presenta como la "forma más racional de ejercerse una dominación", a tal punto que toda acción social recogida en "nuestra vida cotidiana está tejida dentro del [marco burocrático]" (Weber, 2002, p. 178). A continuación, se ilustra en la figura 1 una síntesis de la relación presentada entre la acción social y el Estado.

Con base en lo anterior, la fe pública actúa como una acción social que practica el revisor fiscal o el contador público independiente, porque a través de ella se busca certificar a la sociedad que los actos atestados o firmados en materia contable y económica cumplen todos los requisitos legales y estatutarios, lo cual representa credibilidad, confianza y orden a nivel general.

La fe pública entendida como acción social presenta una finalidad (arreglo a fines), la cual consiste en poder garantizar credibilidad, confianza y orden a nivel general, lo que permite,

de manera paralela, asegurar el mantenimiento de la legitimidad racional - legal del Estado. Entonces, dar cumplimiento a la función social de la contaduría pública es también dar cumplimiento al motivo interno de dominación presente en el Estado.

Por otro lado, para que el contador público pueda ejercer su condición fedataria debe pasar por una serie de requisitos, los cuales son gobernados por el cuadro de la administración burocrática. En primera instancia, debe adquirir el título de contador público, sancionado por una institución de educación superior (en adelante, IES), y en segunda instancia, una vez logren acreditar experiencia profesional en el campo laboral contable, deben realizar la inscripción profesional ante la JCC, la cual se encarga de habilitar al solicitante para el ejercicio profesional contable; la tarjeta profesional, expedida por la JCC, es el documento de identificación de los contadores públicos. Como se puede observar, tanto la IES que otorga el título de contador público como la JCC que habilita profesionalmente al contador público operan bajo la óptica de la administración burocrática.

las características centrales del concepto se tomarán las referenciadas por Zabludovsky (2009): burocracia comprende "1) Administración racional; 2) obediencia con base en el derecho [...]; 3) orden impersonal; 4) competencia basada en deberes y servicios objetivamente limitados [...]; 5) principio de jerarquía administrativa [...]; 6) inexistencia de apropiación de cargos; 7) apego al expediente y organización en torno a «la oficina»" (pp. 36-37).

EL CAPITALISMO: 5. MEDIO QUE FOMENTA LA LEGITIMIDAD DEL ESTADO

Expone Weber (2002; 2009) que el cuadro de la administración burocrática, como medio externo a partir del cual el Estado ejerce la dominación de masas, se ha visto altamente fortalecido gracias a la participación del capitalismo moderno.

La dinámica capitalista incorporada al cuadro administrativo burocrático del Estado, presenta un espíritu desde donde impulsa a la sociedad bajo una mentalidad “que aspira *profesional* y sistemáticamente al lucro por el lucro mismo” (Weber, 2009, p. 73). Esta mentalidad de acumulación encontró su forma más adecuada en el cuadro administrativo burocrático y al mismo tiempo este cuadro encontró en el capitalismo el impulso mental más acorde (Weber, 2002; 2009).

Aunque el capitalismo y la burocracia provengan históricamente de distintas raíces, el capitalismo ayudó a concretar una administración “más permanente, rigurosa, intensiva y *calculable*” (Weber, 2002, p. 178). Sin la intervención del espíritu capitalista (mentalidad individualizada y centrada en el lucro) posiblemente la administración burocrática no hubiese podido articular a su racionalidad el fundamento económico para captar el interés de la sociedad y así concretar la dominación. Plantea Weber (2002) que el capitalismo y la burocracia captan el interés de la sociedad a través de incentivos, lo que motiva a los individuos a seguir realizando su acción social a favor de la legitimidad Estatal.¹¹

La relación entre el capitalismo y el Estado moderno comenzó teniendo roles diferenciadores. El Estado estaba a cargo de la dominación y el

¹¹ En el acápite siguiente se ilustra de manera más detallada cómo los medios externos del Estado logran captar el interés de la sociedad para concretar la dominación.

capitalismo actuaba como el medio que, junto al marco burocrático, posibilitaba la dominación. En otras palabras, el Estado se propuso regular la actividad capitalista y la administración burocrática para que sirvieran a su interés de legitimidad. Hobsbawm (2014) permite entender que dichos roles diferenciadores se cumplieron en los primeros momentos de la Revolución Industrial británica:

Sin duda los intereses industriales británicos eran nacionalistas, y es verdad que consideraban el aparato estatal británico como una máquina para eliminar a sus competidores extranjeros y potenciar al máximo las ganancias de sus mercados externos. El Estado británico cumplió esta misión hasta lograr el triunfo completo del capitalismo en Gran Bretaña, con una combinación de proteccionismo rígido y guerras económicas de agresión (p. 95).

Otro hecho relevante que se materializó debido a la relación tejida entre capitalismo y Estado fue la configuración del principio moderno de individuación¹² (Cruz, 2016; 2007). El modo de pensar y de vivir del sujeto comenzó a guiarse a través de una nueva mentalidad ética, intervenida por el espíritu capitalista, que sentó las bases morales para crear aceptable y deseable la aspiración individual por la acumulación del capital (lucro)¹³ (Cruz, 2007; Weber, 2009).

¹² El proceso de individuación tiene antecedentes lejanos que se pueden rastrear desde los griegos (Girola, 2005; Cruz, 2007); sin embargo, la individuación que aquí se plantea se concretó durante el proyecto cultural moderno mientras estaba en pleno auge el Renacimiento europeo, como una individualidad que propició una nueva mentalidad centrada en la autonomía y la libertad de la persona y de los demás, sujeta a la idea de atesorar una ganancia (Cruz, 2007).

¹³ En lo que Weber (2009) llamó la etapa del capitalismo tradicional, no se consideraba deseable ni aceptable el afán por el lucro, pero, instalado el espíritu capitalista, la sociedad comenzó a ver con “buenos ojos” la obtención de la ganancia y la acumulación de capital. Siguiendo la tesis weberiana (2009), la re-

Figura 2. Relación entre acción social, Estado, capitalismo y burocracia.

Fuente: elaboración propia.

Además, la modernidad se propuso constituir un individuo con derechos y libertades, capaz de perseguir sus intereses y aspiraciones económicas, respetando los derechos y la dignidad de los otros individuos que también están en búsqueda de sus propios intereses (Girola, 2005).

Para Girola (2005) el individualismo moderno se pensó como un individualismo moral, es decir, como un "conjunto de creencias y prácticas [...] que propugnan los derechos y libertades de las personas a la vez que exigen la responsabilidad y la conciencia cívicas" (p. 156). Así pues, estando vinculado el individualismo a un *ethos* moral,¹⁴ el

ligión (protestantismo) participó de modo central en el ascenso del espíritu capitalista, por avalar éticamente la división del trabajo y la aspiración al lucro.

- 14 La moral puede entenderse como un "conjunto de reglas y relaciones de convivencia de una sociedad o grupo, que coadyuva a su cohesión e identidad" (Girola, 2005, p. 159). La teoría moral puede ser liberal o comunal. Liberal cuando "los derechos individuales tienen precedencia sobre el bien común", y comunal cuando "el bien común de un pueblo [...] debe tener precedencia sobre los derechos individuales" (Girola, 2005, p. 155). El individualismo moral de base durkheimiana que aquí se sostiene con Girola (2005) es un producto social que articula las posiciones antagónicas del liberalismo y el comunismo, y que propende por la defensa del individuo en contexto con el bien social. Este tipo de individualismo es

interés por el lucro se mantendría como un medio que garantizaría la legitimación y el mantenimiento del Estado. El Estado, por su parte, actuaría como lo establece Girola (2005) citando a Durkheim, siendo "el origen y el garante de los derechos individuales" (p. 170); en ese sentido, el Estado vigilaría que el interés de una persona no afecte el interés de los otros.

Mientras la aspiración por el lucro se mantenga como un medio, podrá materializarse la legitimidad del Estado, pero si dejase de ser un medio y tuviese la cualidad de fin, entonces podría perderse la responsabilidad social y la conciencia cívica de los individuos, porque la búsqueda a ultranza del beneficio propio desintegra al individuo de los otros y lo instala en una lógica de liberación "de las presiones por parte del Estado, y en general de las constricciones sociales exteriores" (Girola, 2005, p. 157).

Bajo esta perspectiva, si se mantiene el interés por el lucro como un medio, prevalecerá el individualismo moral, pero si se revierte el rol y el interés citado cambia de medio a fin, el individualismo deja de ser moral y pasa a ser egoísta (Girola, 2005). Desde el individualismo egoísta los propios ciudadanos estarían en contra del Estado (desle-

respaldado por el Estado racional - legal, en tanto se encarga de garantizar y proteger los derechos individuales (Girola, 2005).

gitimándolo), y al mismo tiempo, en contra de la garantía por los derechos individuales de las demás personas. A continuación se representa en la figura 2 la interacción entre acción social, Estado, capitalismo y burocracia.

Ahora bien, regresando al tema que es objeto de estudio en este artículo, y teniendo en cuenta el marco teórico tratado, es posible entender que la fe pública es una acción social cuya posibilidad depende de la administración burocrática y del capitalismo, porque dichos medios garantizan una serie de incentivos económicos (lucro) y sociales (reconocimiento) para que el profesional contable actúe como fedatario.

Independientemente de los incentivos, el profesional contable que otorga fe pública debe guiar su actuación bajo un individualismo moral que le permita alcanzar sus propios intereses sin que ello le signifiquen la pérdida de responsabilidad y de conciencia cívica, necesarias para la legitimidad del Estado.

6. TRANSFORMACIONES DEL ESTADO, DEL CAPITALISMO, LA BUROCRACIA Y EL INDIVIDUO

Sobre las categorías de Estado, capitalismo, burocracia e individuo tratadas vale cuestionarse: ¿operan en la actualidad?, ¿se mantienen las relaciones como han sido planteadas? Estas preguntas exigen dar cuenta de algunas transformaciones que ha sufrido la realidad social, las cuales han fomentado nuevas conceptualizaciones.

Boltanski y Chiapello consideran que, en su esencia de acumulación y en términos éticos como lo dejó identificado Weber (2009), el capitalismo ha sobrevivido y se sigue expandiendo con fuertes

cambios ideológicos producto de su relación con la crítica (Riesco, 2001). La globalización¹⁵, la financiarización¹⁶ y el neoliberalismo¹⁷ han sido algunas dinámicas que se incorporaron al capitalismo, las cuales han propiciado fuertes cambios en su ropaje, a favor del libre mercado de capitales.

En lo que tiene que ver con la administración burocrática también se han presentado algunas modificaciones. Debido a las exigencias tecnológicas y atendiendo la importancia técnico-económica de la civilización actual, la burocracia ha transitado hacia la tecnocracia con un impulso *managerial* (Zabludovsky, 2009). La tecnocracia puede entenderse como una organización del poder donde “los técnicos tienden a sustituir a los políticos en la toma de decisiones y a los burócratas tradicionales en la implementación de las mismas [y está] vinculada crecientemente a la noción de eficacia: es legítimo lo que es eficaz” (Zabludovsky, 2009, pp. 57-58).

Las nuevas formas (transformaciones) asumidas por los medios externos para el ejercicio de la dominación del Estado, como son el capita-

15 La globalización es “un proceso inexorable [...] histórico y social que define una nueva situación, un proceso [sin fronteras] que no es homogéneo ni armónico y [en su] interior se abren alternativas potenciales que podrán o no realizarse” (Gil, 2010, p. 110).

16 Para Gómez (2016), la financiarización puede entenderse como la etapa actual de la globalización, en la cual la gestión organizacional y el gobierno de la empresa se centran en conseguir la maximización del valor. Así, expone Gómez (2016), citando a Giraldo, que la “Financiarización significa que, en el proceso económico, la lógica financiera se superpone a la lógica productiva” (pp. 57-58).

17 Se comparte con Chiapello (2017) y Puella-Socarrás (2008) que el neoliberalismo es un proyecto político y económico capaz de gestionar asuntos culturales, sociales, educativos y medioambientales del país, con base en el comportamiento de la política económica mundial, porque asume que el mercado (y no el Estado) administra los recursos de manera óptima. Una descripción más detallada puede encontrarse en Ramírez (2017).

lismo y la burocracia, han girado en torno a una preocupación esencialmente política, económica y financiera. Estos cambios repercuten también en el *modus operandi* del Estado.

En un contexto en que prevalece la dimensión política, económica y financiera, el poder corporativo influyó para que el Estado redujera su facultad intervencionista y reguladora, porque consideraban que un mercado con mayor liberación podría asignar de forma óptima los recursos. Producto de lo anterior, algunos autores argumentan que el Estado, dentro de las prácticas recientes, ha cedido¹⁸ al mercado su capacidad de controlar la economía (Beck, 2000; Bauman, 2002; Moncayo, 2018).

El "Estado mínimo" y el "Estado negociador" son algunas etiquetas atribuibles al papel que cumple este estamento en la actualidad. Dice Moncayo (2018) que "el Estado-nación ya no está en capacidad de ejercer el control de la relación del capital"¹⁹ (p. 24). Bajo esta perspectiva se "tiende

a dejar al individuo a merced de las fuerzas impersonales de la oferta y la demanda económicas, y a negar el papel activo del Estado en cuanto a ser garante de los derechos y libertades" (Girola, 2005, p. 175).

Que el Estado haya cedido la capacidad de controlar el capital no es una circunstancia que afecte solamente la dimensión económica y financiera del mundo, se trata también de un hecho con repercusiones políticas. Así, por ejemplo, Beck (2000) considera que una consecuencia política se está viendo reflejada en el divorcio llevado a cabo entre "trabajadores, Estado (asistencial) y democracia" (p. 12). De ahí que, en los hechos recientes, la precarización laboral se haya generalizado debido a la flexibilidad instalada en las organizaciones, con la idea de hacerlas más fluidas y libres (Bauman, 2002; Alonso y Fernández, 2006). Un mercado sin vigilancia del Estado significó la transformación de las relaciones laborales en relaciones mercantiles (Santamaría, 2016).

En las relaciones mercantiles entre trabajadores y empleadores, lo que prima es la ventaja competitiva que pueda alcanzar el empleador por medio de la celebración de subcontratos (externalización) a bajo costo (Santamaría, 2016). Además del detrimento a los derechos de los trabajadores, el Estado, consciente de ello, ha respaldado políticas de flexibilización laboral que fijan los parámetros de una actuación organizacional fluida (Alonso y Fernández, 2006; Santamaría, 2016).

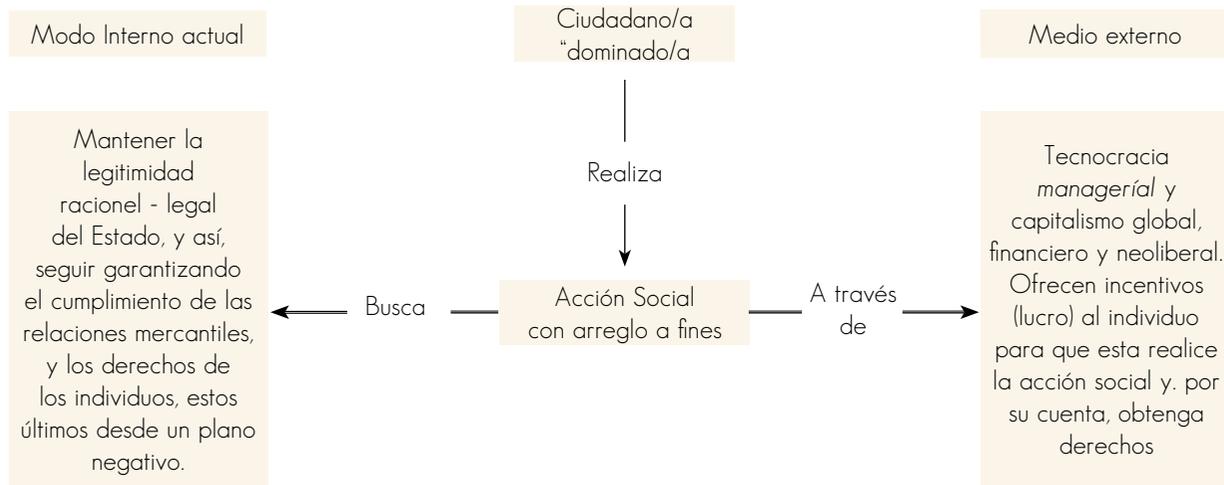
Con base en lo tratado hasta aquí, se tiene un panorama donde el Estado sigue asumiendo las veces de dominador, pero con algunas restricciones en lo que atañe a la dinámica regulativa del mercado financiero. Por otro lado, los cambios han permitido un fortalecimiento del capitalismo y de la burocracia-tecnocracia actuando como medios externos a través de los cuales el Estado ejerce la dominación. Todas estas transformaciones repercuten en la función central del Estado: ser protector y garante de los derechos de los individuos.

La función del Estado, al ceder control político, económico y financiero, ya no se centra en la

18 El mercado se rige por prácticas de regulación que estima el propio mercado como convenientes. De esta manera, el Estado ya no actúa de manera activa como garante de los derechos de los individuos, dicho papel comienza a ser afrontado por quienes intervienen en el mercado, y los derechos de los individuos en un contexto mercantil se recogen alrededor del poder adquisitivo (Girola, 2005).

19 La liberación del capital debido a la participación mínima por parte del Estado, en términos de regulación, ha fortalecido el poder corporativo, y así, su influencia en las decisiones de interés general es más visible. Un ejemplo de ello, para el caso colombiano, es la dificultad que ha tenido el poder legislativo en aprobar proyectos de ley que exijan a las grandes industrias: i) dejar de promover sus productos en forma engañosa, ii) dar un informe nutricional de sus productos mediante el etiquetado frontal, y iii) gravar algunos alimentos, como las bebidas azucaradas, para así desestimular el consumo de productos que afectan la salud pública. Para conocer mayor información, por favor visite el reporte periodístico de "La Mesa de Centro": <https://www.youtube.com/watch?v=Omz2n5GPC9w&p;t=333s>

Figura 3. Relación actual entre acción social, Estado, capitalismo y tecnocracia.



Fuente: elaboración propia.

búsqueda de garantías de los derechos individuales, ahora se esfuerza por garantizar el cumplimiento de las relaciones mercantiles. Ser garante de los derechos individuales es una función que el Estado sigue cuidando (en un rol negativo, previniendo la transgresión de la Ley) (Girola, 2005), pero en la cual participa, cada vez con mayor presencia, el mercado financiero, como aquel medio externo que se proclama distribuidor óptimo de recursos (lo que también podría leerse como distribuidor óptimo de derechos). Véase a continuación en la figura 3 la relación actual entre acción social, Estado, capitalismo y tecnocracia.

Debido al fuerte desarrollo presentado por los medios externos del Estado, y en ese sentido, gracias al terreno que va ganando el mercado financiero como garante de los derechos, la individualidad queda en la mitad de dos conductas, como son la moral y la egoísta. Pierde protagonismo el individualismo moral a medida que se desdibuja el rol activo del Estado en la protección y la garantía de los derechos de los individuos, y se hace más evidente el individualismo egoísta cuando el mercado financiero se apropia de la función del Estado.

No se está diciendo que el Estado esté incumpliendo su función, y tampoco se está afirmando que la prevalencia del mercado sea mala *per se*. Lo que se intenta argumentar es que la cesión del control que realiza el Estado al mercado financiero puede estar provocando una reversión, de tal modo que el medio abandone su condición de medio y se convierta en fin. De este modo, preocupa que una sociedad, en parte gobernada por las lógicas del mercado financiero, comience a reivindicar el interés por el lucro como un fin, desconectado del interés cívico-general, lo que puede conducir a que se generalicen conductas a partir de un individualismo egoísta.

Mientras el Estado sea soberano en sus funciones, el interés por el lucro se mantendrá como un medio, porque el fin de la acción social del individuo será alcanzar el acceso a los derechos, los cuales tienen un respaldo estatal. Pero en una sociedad donde el mercado financiero garantiza la asignación de derechos, el interés por el lucro no corresponderá a un medio, se le considerará un fin en sí mismo porque es a través del lucro como el individuo logra acceder a sus derechos, dando como resultado la afirmación: lucro igual a derechos.

7. ACTUACIÓN AMBIVALENTE FRENTE A LA ACCIÓN SOCIAL DE LA FE PÚBLICA

Es importante volver a mencionar que toda acción social se da en el marco de una dominación, y que la forma más pura de dominación moderna se presenta a través del vínculo entre Estado (dominador) e individuo (dominado) (Weber, 2002). Bajo el amparo de la dominación, el sentido de la acción realizada por el dominado queda referido (influenciado) por la conducta del dominador (Weber, 2002).

Debido a la posesión que hace el mercado financiero de la función central del Estado, el individuo actualmente otorga sentido a su accionar atendiendo la conducta de un Estado que respalda la liberación del capital, pero que al mismo tiempo vela porque no se transgreda la Ley. Es decir, el individuo está cargando de sentido la acción social atendiendo dos conductas antagónicas, pero validadas por el Estado, que son la moral y la egoísta, lo que podría estar conduciéndolo a una actuación ambivalente.

A la luz de Bauman (2005), la ambivalencia se genera cuando un objeto o suceso se asocia a más de una categoría. En este caso, se puede argumentar que la actuación del revisor fiscal o del contador independiente es ambivalente en la medida en que está asociada a dos conductas, una moral y otra egoísta.

Para ilustrar con más detalle de qué forma puede evidenciarse la ambivalencia en el ejercicio fedatario del profesional contable, a continuación se describen dos contradicciones presentes en la interacción del revisor fiscal.²⁰

20 Aquí apenas se hace referencia a las contradicciones por interacción presentes en el revisor fiscal. Para ampliar más sobre la ambivalencia sociológica en el control latino, puede consultarse el trabajo de Ramírez y González (2018).

Primera contradicción: quien liquida los honorarios (lucro) del revisor fiscal es la empresa que lo contrata y no el Estado. Este hecho da lugar a que entre el revisor fiscal y la estructura organizacional de la empresa se establezcan relaciones y negociaciones. Para Franco (2001), la intervención de la empresa en la financiación de la actividad del revisor fiscal significó privatizar los mecanismos de control con enfoque de fiscalización.

Señala Cuenú (2014) que la relación social cara a cara entre revisor fiscal y estructura organizacional configura un campo de intimidades conducentes a la pérdida de independencia para el ejercicio fedatario. La estructura organizacional no ve al revisor fiscal "como un "tipo ideal" individualizado, sino como una persona "que intima con el poder burocrático, e intimidad significa también guardar silencio, hacer lo que la cumbre estratégica solicita" (Cuenú, 2014, p. 114).

Por lo general, los servicios que presta el revisor fiscal están determinados por la Ley para un período igual o mayor a un año. Si en ejercicio de sus funciones el revisor fiscal informa sobre prácticas fraudulentas en la organización, esta tiene la oportunidad de prescindir de los servicios de revisoría. En consecuencia, algunos profesionales para conservar el cargo, dada la intimidad que establecen con la organización, pasan por alto las acciones cuestionables de la empresa. Deciden, como se dice coloquialmente, "no patear la lonchera". Existen entonces relaciones de intimación, que también pueden acompañarse por relaciones de intimidación en la medida en que, dados los vínculos de poder y dominación, el revisor fiscal se ve sometido al sentido que determina su contratante.

Segunda contradicción: el Estado ha obligado a cierto tipo de organizaciones²¹ a contar con

21 El artículo 203 del Código de Comercio obliga a las 1) sociedades por acciones, 2) las sucursales de compañías extranjeras, y 3) las sociedades donde la administración no corresponda a todos los socios, a tener revisor fiscal. Las sociedades por acciones sim-

ejercicios de control a cargo de la revisoría fiscal. Como se trata de una obligación, puede pasar que los propietarios contraten la revisoría fiscal solo para cumplir la norma. Y esto, desde la visión de Betancur (2014) provoca que los propietarios, por su desconocimiento, no alcancen “a contar con una revisoría fiscal óptima, pues no exigen los servicios que esta figura debe darle o simplemente no [están abiertos] a entender lo que la revisoría fiscal puede aportar a la organización” (pp. 260-261).

Entonces, algunos revisores fiscales que se aprovechan del desconocimiento de los propietarios, dejan de hacer su trabajo o trasladan sus responsabilidades. Así lo plantea Betancur (2014):

el revisor fiscal, por ejemplo, podría trasladar la responsabilidad de una atestación tributaria sobre información incorrecta a la labor del contador o a la labor del auxiliar contable, cuando él es el último responsable de verificar que las cifras allí presentadas sean reales y por esto mismo el Estado exige que sea él quien ateste dicho documento. (p. 261).

Ahora bien, puede que el desconocimiento sea por parte y parte, es decir, el propietario quizá desconozca en qué consiste la revisoría fiscal, pero también puede pasar, en algunos casos, que el mismo revisor fiscal no tenga claro cómo opera la función social de la fe pública. Todo esto se da porque la revisoría fiscal introducida por el Estado de manera obligatoria es concebida por algunas organizaciones y por algunos profesionales como una figura de control “de derecho y no de hecho, [donde] realmente no se ejercen las facultades

plificadas (S.A.S.), tratadas en la Ley 1258 de 2008, también están obligadas a tener revisor fiscal, si los activos brutos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior son o exceden el equivalente a 5.000 salarios mínimos legales mensuales, y/o los ingresos brutos son o exceden 3.000 salarios mínimos legales mensuales. También los conjuntos de uso comercial o mixto estarán obligados a contar con revisor fiscal, según lo establece la Ley 675 de 2001.

y no se cumple con las obligaciones” (Cárdenas, González, Brizuela, Carreón y Barriguete, 2013).

Ahora, teniendo en cuenta las contradicciones mencionadas, se encuentra que el revisor fiscal o contador independiente se halla, por un lado, con el carácter moral de las leyes que prescribe el Estado y, por otro lado, siente la necesidad de obrar con ánimo de lucro, pues de esta forma interactúa en el mercado y accede a sus derechos. En este proceso puede pasar que el individuo, actuando con fines de lucro, adopte una conducta egoísta que lo desarticule del lineamiento moral inmerso en la ley.

Cuando se observa que la JCC impone, con alta frecuencia, sanciones por conductas en contra de la fe pública, se logra apreciar que, en la interacción de los individuos, la cual se encuentra intervenida por el mercado financiero, se está desatendiendo la función social (moral) de la contaduría pública.

Aunque la Ley 43 de 1990 le imprima un carácter moral al ejercicio profesional contable, en la práctica los profesionales actúan con fines de lucro, porque así acceden a sus derechos, lo que posiblemente esté convocando a una postura egoísta, que le hace olvidar al contador público el componente social de su función profesional.

De este modo, el solo hecho de que exista la Ley 43 de 1990 no garantiza que la función de la contaduría pública se rija bajo el criterio social. Como el Estado perdió capacidad de intervención, los profesionales contables al otorgar fe pública deben acatar la ley, pero también deben actuar según los parámetros del lucro que fija el mercado financiero. Dicho de otra manera, el revisor fiscal o contador independiente debe respetar el contenido legal (moral) y, al mismo tiempo, debe perseguir el beneficio propio para acceder a los derechos (egoísta). En el marco de esta ambivalencia y teniendo en cuenta los datos de la JCC, pareciera que los profesionales se están inclinando más por el lado del beneficio propio.

8. CONCLUSIONES

La contaduría pública cumple una función social que se encuentra respaldada por la Ley 43 de 1990. Esta función se da gracias a la facultad que tiene el profesional contable de otorgar fe pública, pues es a través de su condición fedataria como el revisor fiscal o el contador público independiente puede certificar a la sociedad que los actos contables y económicos, atestados o firmados por él, se ajustan a las condiciones legales y estatutarias.

La fe pública representa para la sociedad una presunción de fidelidad, aspecto clave a la hora de generar credibilidad, confianza y orden a nivel general, lo que configura en el contador público un papel de mediador y regulador entre el Estado y los ciudadanos, de tal forma que dicho acto profesional adquiere importancia por su carácter moral vinculado con la justicia, la lealtad y la transparencia (Roncancio, 2011).

Atendiendo a la trascendencia otorgada por la Ley 43 de 1990 al ejercicio profesional contable, puede decirse que la fe pública tiene una finalidad social que se encuentra directamente relacionada con el Estado, en especial con el orden público como mecanismo de administración de justicia, dado que constituye prueba judicial. Por tal razón, en este artículo se propone considerar la fe pública como una acción social porque, además de generar credibilidad, confianza y orden a nivel general, también y de manera paralela, tiene por finalidad garantizar el mantenimiento de la legitimidad racional - legal del Estado (Weber, 1979; 2002). Así, mientras la fe pública se ejerza bajo el criterio moral de la Ley, se verá favorecido el Estado en su rol de garante de los derechos individuales, pero si prevalecen las conductas en contra de la fe pública se estará actuando en contra del propio Estado, deslegitimándolo.

Por otro lado, para que la fe pública pueda darse, el profesional contable debe recibir una serie de incentivos económicos (lucro) y sociales (reconoci-

miento), los cuales son gestionados por el medio externo del Estado, compuesto por el capitalismo y la administración burocrática (Weber, 2002; 2009). Tratándose los incentivos económicos y sociales de medios y no de fines, puede considerarse que, independientemente del lucro que significa la actividad fedataria, el profesional contable debe guiar su accionar bajo un individualismo moral desde el cual alcance sus intereses de lucro, sin que esta búsqueda del interés propio lo lleven a desarticularse de su responsabilidad social y su conciencia cívica (Cruz, 2007; 2016; Girola, 2005).

De esta manera, el contador público (dominado) tiene a su cargo un quehacer moral de gran importancia para el Estado (dominador). Sin embargo, según el reporte de *Ámbito Jurídico* (2018), la fe pública es la conducta más sancionada por la JCC, lo que preocupa sobremanera ya que es un dato que advierte cómo en las prácticas profesionales de revisores fiscales o contadores independientes puede estar prevaleciendo el individualismo egoísta respecto del individualismo moral, lo que afecta el mantenimiento del Estado. Dicho de otra manera, que las conductas contra la fe pública sean frecuentes se puede estar debiendo a que los incentivos económicos y sociales, percibidos por el profesional contable, han perdido su condición de medio y ahora son considerados como un fin.

Según lo anterior, ¿no están operando las categorías de Estado, capitalismo, burocracia e individuo como se han dejado planteadas idealmente?, ¿qué transformaciones en la realidad social se han dado para que no se cumpla cabalmente la función social de la contaduría pública? Frente a estas preguntas, la reflexión trazada en el artículo señala que, en la actualidad, el medio externo del Estado se ha visto fortalecido, ya que se puede hablar de un capitalismo consolidado desde el punto de vista global, financiero y neoliberal (Chiapello, 2017; Gómez, 2016; Gil, 2010; Puello-Socarrás, 2008; Riesco, 2001), y también se ha evidenciado el traslado que presentó la burocracia hacia la administración tecnocrática con un enfoque *managerial* (Zabludovsky, 2009).

En este proceso, el Estado ha ido cediendo el control político, económico y financiero de la sociedad al mercado financiero, lo cual redefine sus funciones, ahora ya no enfocadas en la garantía de los derechos individuales, sino más bien en búsqueda de dar cumplimiento a las relaciones mercantiles. Esto posiciona al Estado con un perfil negativo desde donde se propone prevenir la trasgresión de la ley, y por tanto, la defensa de los derechos individuales pasa a un segundo plano (Beck, 2000; Bauman, 2002; Girola, 2005; Moncayo, 2018). En estas transformaciones, quien se sumó a la labor estatal de garantizar derechos individuales fue el mercado financiero, asumiendo la condición: lucro igual a derechos.

El revisor fiscal o el contador público independiente no es ajeno a las transformaciones estructurales mencionadas, porque en términos ideales, el Estado que lo domina ha flexibilizado su actuación regulativa en los aspectos políticos, económicos y financieros. Es así como el profesional contable está cargando de sentido la acción social de la fe pública atendiendo dos conductas antagónicas, pero validadas por el Estado, como son la moral y la egoísta, que lo podría estar conduciendo a una actuación ambivalente (Bauman, 2005), a partir de la cual se hace difícil distinguir qué elección es mejor, si seguir a ultranza sus propios intereses o buscar el beneficio propio de manera moderada respetando el interés general.

Esta situación ambivalente ha fijado un conflicto de estatus debido a la familiaridad que adquiere el revisor fiscal o contador público independiente con la estructura burocrática de la empresa (Cuenú, 2014; Franco, 2001), y también debido al desconocimiento de las funciones del revisor fiscal que puede llegar a tener tanto el propietario de la empresa como el mismo profesional contable que actúa como revisor fiscal (Betancur, 2014).

REFERENCIAS

- Alonso, L., y Fernández, C. (2006). El imaginario managerial: El discurso de la fluidez en la sociedad económica / *The Managerial Imaginary: The Discourse of Fluidity in the Economical Society*. *Política y sociedad*, 43(2), 127.
- Actualícese (9 de marzo de 2017). *Revisores fiscales y grandes firmas de auditoría: llueven críticas por su accionar*. Actualícese. Recuperado de: <https://actualicese.com/actualidad/2017/03/09/revisores-fiscales-y-grandes-firmas-de-auditoria-llueven-criticas-por-su-accionar/>
- Ámbito Jurídico (8 de octubre de 2018). *Estas son las faltas en las que más incurren los contadores*. Ámbito Jurídico. Recuperado de: <https://www.ambitojuridico.com/noticias/general/administrativo-y-contratacion/estas-son-las-faltas-en-las-que-mas-incurren-los>
- Bauman, Z. (2002). *Modernidad líquida*. Buenos Aires: Fondo de Cultura Económica.
- Bauman, Z. (2005). *Modernidad y ambivalencia*. Barcelona: Anthropos.
- Beck, U. (2000). *Un Nuevo Mundo Feliz: la precariedad del trabajo en la era de la globalización*. Barcelona: Paidós.
- Betancur, L. (2014). El riesgo moral en la revisoría fiscal. *Criterio Libre*, 12(20), 247-275.
- Cárdenas, C.; González, L.; Brizuela, L.; Carreón, P., y Barriguete, A. (2013). El contador público en su carácter de comisario. *Instituto Mexicano de Contadores Públicos*, 4-9.
- Congreso de la República (1990). *Ley 43 de diciembre 13 de 1990*. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones.
- Chiapello, E. (2017). Critical accounting research and neoliberalism. *Critical Perspectives on Accounting*, 43(Supplement C), 47-64.

- Chua, W. (2009). Desarrollos radicales en el pensamiento contable. En: M. Gómez y C. Ospina (eds.) *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas*, 37-76. Colombia: Escuela de Administración y Contaduría Pública, Universidad Nacional de Colombia; Departamento de Ciencias Contables, Universidad de Antioquia.
- Cruz, F. (2007). Fuerza estética, lectores modernos y clientela literaria. En: *La derrota de la luz: ensayos sobre modernidad, contemporaneidad y cultura*, 49-64. Cali: Universidad del Valle.
- Cruz, F. (2016). *La sombrilla planetaria. Modernidad y postmodernidad en la cultura*. Medellín: Sílabas Editores.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública (1990). *Pronunciamiento No. 3*.
- Cuenú, J. (2014). Reflexión sobre la revisoría fiscal desde la sociología fenomenológica de Alfred Schütz. *AD-minister*, (24), 97-117.
- Dinero* (3 de febrero de 2017). *Revisores fiscales al banquillo: ¿ciegos o exceso de funciones?* Recuperado de: <https://www.dinero.com/edicion-impresa/caratula/articulo/el-papel-de-los-revisores-fiscales-en-escandalos-empresariales/242468>
- El Espectador* (3 de noviembre de 2017). *Supersociedades investigará a firma auditora de Odebrecht*. Recuperado de: <https://www.elsepectador.com/noticias/judicial/supersociedades-investigara-firma-auditora-de-odebrecht-articulo-721481>
- El Espectador* (28 de febrero de 2018). *¿Hacia dónde va la revisoría fiscal?* Recuperado de: <https://www.elsepectador.com/opinion/hacia-donde-va-la-revisoría-fiscal-columna-741732>
- El nuevo siglo* (4 de febrero de 2018). *Corrupción: revisorías fiscales, en jaque*. Recuperado de: <https://elnuevosiglo.com.co/index.php/articulos/02-2018-revisorias-fiscales-en-jaque-por-escandalos-de-corrupcion>
- Farfán, R. (2009). La sociología comprensiva como un capítulo de la historia de la sociología. *Sociológica (México)*, 24(70), 203-214.
- Franco, R. (2001). Evolución histórica del control. *Revista Legis del Contador*, 8(1), 196-222.
- Gil, J. (2010). Retos de la contabilidad frente a la globalización: perspectivas de la teoría y la investigación contable. En: C. Barrios y W. Rojas (comp.), *Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo XXI*, 101-126. Cali: Pontificia Universidad Javeriana Cali - Universidad del Valle.
- Girola, L. (2005). *Anomia e individualismo: del diagnóstico de la modernidad de Durkheim al pensamiento contemporáneo*. México: Anthropos Editorial.
- Gómez, M. (2016). NIIF y MIPYMES: retos de la contabilidad para el contexto y la productividad. *Cuadernos de Administración*, 29 (53), 49-76.
- Hobsbawm, E. (2014). *En torno a los orígenes de la revolución industrial*. México: Siglo XXI Editores.
- Moncayo, V. (2018). *Éxodo. Salir del capitalismo*. Bogotá: Aurora.
- Montaño, E. (2011). *Contabilidad y legislación: control, valuación y revelaciones*. Cali: Universidad del Valle.
- Puello-Socarrás, J. (2008). *Nueva gramática del neo-liberalismo. Itinerarios teóricos, trayectorias intelectuales, claves ideológicas*. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.
- Ramírez, D. (2017). Análisis y desarrollo de la educación contable: temáticas de su abordaje y principales problemáticas según el pensamiento estudiantil socializado por la Fenecop (2000-2016). *Cuadernos de Contabilidad*, 18(46), 1-28.
- Ramírez, D., y González, P. (2018). La ambivalencia sociológica en el control latino. Un estudio para comprender las contradicciones de la revisoría fiscal (Colombia), la comisaría (México) y la sindicatura (Argentina). Universidad Nacional Autónoma de México. Congreso Internacional

- de Contaduría, Administración e Informática, (23), 1-22.
- Riesco, A. (2001). Boltanski-Chiapello y la gran transformación. *Cuadernos de Relaciones Laborales*, (18), 299-308.
- Rivas, L. (2015). Un acercamiento a la investigación cualitativa. *Revista Forum Doctoral*, (6).
- Roncancio, P. (2011). La fe pública en la formación de profesionales en contaduría. *Documentos de Investigación. Contaduría Pública*, (2), 6-27.
- Santamaría, E. (2016). La precarización del empleo y de las relaciones laborales. En: E. Santamaría y A. Serrano, *Precarización e individualización del trabajo. Claves para entender y transformar la realidad laboral*. Barcelona: Universitat Oberta de Catalunya.
- Semana (29 de agosto de 2015). *Millonaria sanción a los revisores fiscales de InterBolsa*. Recuperado de: <https://www.semana.com/economia/articulo/casi-interbolsa-historica-sanccion-al-revisor-fiscal/440367-3>
- Schütz, A. (1962). *El problema de la realidad social*. Argentina: Amorrortu.
- W Radio (17 de febrero de 2016). *Revisores fiscales de caso Reficar en la mira de las autoridades*. Recuperado de: <http://www.wradio.com.co/noticias/actualidad/revisores-fiscales-de-caso-reficar-en-la-mira-de-las-autoridades/20160217/nota/3063098.aspx>
- Weber, M. (1979). *El político y el científico*. Madrid: Alianza Editorial.
- Weber, M. (2002). *Economía y Sociedad*. Madrid: Fondo de Cultura Económica.
- Weber, M. (2009). *La ética protestante y el espíritu del capitalismo*. Madrid: Alianza Editorial.
- Zabludovsky, G. (2009). *Intelectuales y burocracia: vigencia de Max Weber*. Barcelona: Universidad Nacional Autónoma de México. Anthropos Editorial.