

Reflexiones axiológicas sobre el ejercicio profesional de la contaduría pública¹

María Victoria Agudelo Vargas

“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, la cual, le exige una responsabilidad especial frente al Estado y a sus clientes”

(Corte Constitucional, 2008)

Resumen

El objetivo de este artículo es presentar, desde un contexto general, las consideraciones axiológicas a la fe pública, en razón a la potestad que el Estado ha delegado en el contador público, atribución que le imprime seguridad y transparencia a los hechos económicos en materia de revelación de la información, con el fin de preservar el interés público. Este precepto de confianza que la sociedad ha depositado en el contador da, a quien ejerce la profesión, una responsabilidad especial frente a la colectividad en cuanto tiene que ver con la certeza y confiabilidad en las relaciones comerciales y la veracidad de la información que suministra a los particulares. Este nivel de confianza como entretejido de las relaciones sociales y económicas, es el nivel de soporte que previene la corrupción y las faltas a la verdad, causantes de descalabros financieros que han originado caídas de imperios, incertidumbre en las institucionalidades y desestabilización de la economía.

Palabras clave: Fe pública, Confianza, Contaduría pública.

Axiological Reflections on the professional practice of Public Accountancy

Abstract

The aim of this paper is to present in a general context the axiological considerations on public faith due to the power delegated by the State on the public accountant; an attribution aiming at the transparency and security of economic facts regarding disclosure of information, in order to preserve the public interest. This bestows on the practitioner a special responsibility before the professional community as it has to do with the certainty and reliability in business relations and the accuracy of the information provided to the public. This level of confidence serves as support for the social and economic relations to prevent corruption and inaccuracy, which may cause financial breakdowns that have produced the collapse of empires, uncertainty in the institutions and instability of the economy.

Key words: public faith, trust, Public accounting

1 Este artículo forma parte de la tesis doctoral para el posgrado en Ciencias Contables de la Universidad de los Andes en Venezuela y está vinculado a la línea de investigación Contabilidad Ambiente y Sociedad del grupo Contas de la Fundación Universitaria Luis Amigó

1. Introducción

La corrupción es una epidemia que ha permeado la sociedad, la política, la cultura y las dinámicas sociales. El incremento considerable de delitos contra la fe pública altera las decisiones económicas y crea desconfianza alrededor de los negocios. Esto ha llevado a que, desde diferentes contextos y disciplinas, se efectúen reflexiones de carácter ontológico que permitan dar respuesta sobre el por qué se ha llegado a estos niveles de degradación en la certeza, por qué existen y cuál es su fundamento.

Una práctica profesional, debe contribuir con el desarrollo de la persona y ser útil a la humanidad, pero cuando ésta se convierte en un medio para satisfacer necesidades individuales y es fuente de incertidumbre pierde su finalidad, su valor ontológico. La contaduría pública no escapa a esta realidad, por lo que hay una necesidad de mediar en torno a la verdad como precepto de la fe pública, para garantizar unas condiciones de confianza y seguridad en los sistemas de información y así contribuir con el desarrollo social desde lo disciplinal como prenda del interés público: “Los valores y las normas éticas en la vida económica son claves si se quiere superar los problemas de un país”. (Ramirez, 2005, p.6)

2. Pérdida de la confianza

Son muchos los debates tejidos frente a la responsabilidad social derivada de la fe pública, un tema asociado a la confianza, base de las relaciones sociales; aunque sorprende que “en el lenguaje común, la confianza sea una noción deshilvanada y aún confusa” (Hardin, 2012). La confianza es una actitud de fe, que le da un estado de seguridad al individuo y a la sociedad; ella es acción, requiere de sólidos valores y de estructuras socialmente firmes. La confianza es el producto de las relaciones soportadas en la certeza y en el comportamiento moral de la sociedad en la cual, también coexiste el egoísmo y el engaño como parte de la expresión cultural; de ahí, que es esencial comprender que en la relaciones de confianza están también presentes las complicaciones del mundo real, como la falta a la verdad, la deslealtad, el engaño y la ambición traducida en desesperanza, violencia y falta de oportunidades.

Con el engaño nace la desestabilización de las organizaciones y la crisis en la economía y en los negocios. A modo de ejemplo, los escándalos de corrupción por delitos contra la fe pública suscitados en el ámbito mundial son cada vez más frecuentes y permean los negocios y las instituciones en todos los niveles y actividades económicas. Casos como el de Abbot Laboratories, industria farmacéutica con sanciones regulatorias por no reportar las consecuencias adversas en tratamientos de enfermedades como el VIH, la obesidad, el insomnio y otras. Fraudes empresariales como el registrado

por Tyco International Ltd, uno de los mayores conglomerados del mundo, que creció durante una década producto de fusiones y adquisiciones no muy claras, al menos, en la información contable, reportó recorte de costos con el fin de obtener mayor eficiencia y beneficios para los directivos, quienes, finalmente, resultaron comprometidos con evasión de impuestos y manipulación de información que le costaron al fisco estadounidense la suma de 1017 millones de dólares (Franco, 2002).

La falsedad, el engaño y la corrupción, un deterioro a la confianza, a la falta de seguridad que ha trasegado por países del viejo y nuevo mundo; así lo confirman algunos acontecimientos de principios de la década con Enron y Worldcom, dos de las empresas más grandes de Estados Unidos, protagonistas del escándalo financiero con mayor repercusión en la economía estadounidense y que estuvo antecedido por la ambición, la codicia, el ocultamiento por varios años de pérdidas insostenibles, la destrucción de documentos por parte de las firmas de auditoría que se confabularon en sus acciones para contribuir a la pérdida de la confianza (Franco, 2002).

Los casos y ejemplos se acumulan: la telefónica Worldcom certificaba en sus cuentas utilidades por 3.850 millones de dólares, cuando se supo que sus acciones bajaron en más de un 94%. Por su parte, el corredor de bolsa Nick Leeson apostó a la caída del "Yen", provocando el colapso del banco británico Barings y, por supuesto, la quiebra, un caso de mucho impacto ya que la entidad contaba con 230 años de historia y, allí, se gestionaba el patrimonio de la Reina Isabel de Inglaterra. Otro de los tantos casos fue el escándalo financiero de Wall Street en el año 2008, considerado uno de los mayores fraudes financieros de la última década, incluso, de la historia; como estos casos, hay un sin número de eventos que involucran personas, instituciones y conglomerados en una situación que evidencian una falla en una estructura sólida en valores que ha colapsado el modelo económico en el escenario mundial. (Wall Street Journal, 2002 citado por Franco, 2002)

En Colombia, por su parte, se conoce que en el año 2012, el tribunal de ética de la profesión contable entregó un análisis de las conductas que más vulneran los contadores públicos en su ejercicio profesional y que se describen así: el 32% de los procesos disciplinarios correspondieron a certificaciones contrarias a la realidad: entre ellas, se observaron certificaciones emitidas en el marco del Decreto 1000 de 1997 para soportar devoluciones de impuestos con operaciones ficticias, certificaciones apócrifas de cumplimiento de aportes parafiscales expedidas con ocasión de procesos de contratación, dictámenes y certificaciones de estados financieros emitidos para soportar procesos licitatorios, créditos, masa crítica de liquidación de sociedades, soportes para procesos de divorcio,

entre otras; comprobándose, posteriormente, que no fueron tomadas fielmente de los libros, que no correspondían a la realidad y, en el peor de los casos, ni siquiera existían los libros de contabilidad. Otras conductas vulneradas que se resaltan son: un 11% por incumplimiento de las disposiciones promulgadas por el Estado; un 8% porque el profesional se ha cohonestado con prácticas poco ortodoxas de los empresarios que terminan con procesos penales derivados del abuso de confianza, falsificación de documentos entre otras, o tomar de forma indebida dineros entregados para el pago de impuestos o aportes parafiscales; un 7% de los casos se dio por la retención de libros y documentos; un 7% por omitir pronunciarse como revisor fiscal por irregularidades y un 6% por inhabilidades e incompatibilidades en el ejercicio de la revisoría fiscal. (Unidad Administrativa Especial [UAE] Junta Central de Contadores, 2012).

Con en el Informe de Gestión del Tribunal Disciplinario Junta Central de Contadores, se constató un aumento en el número de quejas del año 2010 con relación al año 2011 que se incrementaron de 388 a 615, como consecuencia de actos de corrupción y falsedad documental denunciados por los entes territoriales, entidades de control y vigilancia, superintendencias de salud y sociedades y las denuncias más aberrantes por sus características en actos violatorios contra la fe pública que entregó la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN. Actuaciones de gerentes, representantes legales, contadores y revisores fiscales que erosionan la confianza pública y, con ello, el desarrollo económico del país.

Todas estas evidencias, tanto dentro como fuera del país, comprometen la contaduría pública, hacen prever una crisis de confianza, que no se limita a un problema estrictamente profesional de los contables ni está confinado al orden nacional, al decir:

Un fantasma recorre el mundo, la crisis de confianza, valor determinante en la consolidación de un clima adecuado para la realización de negocios. La anomalía avanza abarcando situaciones macroeconómicas, como en Argentina, Brasil, Uruguay, o en los tigres y dragones asiáticos, donde constituyó causa dominante del caos económico y social que sacudió las sociedades nacionales y puso en situaciones críticas la propia institucionalidad del Estado, pulverizó su legitimidad e inyectó en los pueblos la agonía de la desesperanza, siempre precursora de la violencia. También las entidades microeconómicas se vieron afectadas profundamente por sus efectos, con graves consecuencias sociales por el derrumbe de instituciones privadas constituidas como insignia del capitalismo. (Franco, 2002, p. 9)

De ahí, que el ejercicio profesional de la contaduría pública ha sido rigurosamente regulado y ha merecido reiterados pronunciamientos por parte de las altas cortes. En la sentencia C-788 de 2009 de la Corte Constitucional,

se aprecia lo contundente de la Corte, al expresar que la contaduría pública “ha sido reconocida como una profesión encaminada a la preservación del interés público, en cuanto tiene que ver con la seguridad y confiabilidad de las relaciones comerciales y la veracidad de la información que, al respecto, suministren los particulares”. Adicionalmente, en la misma sentencia hay un precepto atribuible a la diligencia y confianza con que debe ejercerse la profesión para evitar riesgos que generen incertidumbre en la economía:

Los contadores, gracias a su saber profesional, concurren a auxiliar al comerciante en el cumplimiento estricto de su deber legal. La materia contable, en general, está destinada a trascender al público y en distintas oportunidades y de forma que establezca la ley y la costumbre mercantil. La utilidad de la contabilidad es doble. De una parte, indica al empresario la situación real de su empresa y su desempeño. De otra parte, informa a los terceros- Estado, acreedores etc.-, hechos objetivos relacionados con el riesgo y las finanzas de la empresa, a los cuales, legítimamente, deben tener acceso con miras a perfeccionar negocios y tratos sobre una base de diligencia y confianza recíproca.

Toda profesión tiene una dimensión social, nadie es profesional para sí mismo, por el contrario, cada profesión busca un beneficio común, asociado al servicio, al cumplimiento de unos deberes que, en ocasiones, se ven deteriorados por intereses personales, corporativos, de mercado e incluso por falta de oportunidades. (Corte Constitucional, 2009).

La contaduría pública, es una profesión con carácter ontológico que está delimitada por una obligación sustancial derivada de la confianza; quien la ejerce es un sujeto moral que se debate entre los discursos del bien, el deber ser, y una realidad impuesta por el mercado; dicho de otra manera, un sujeto que está en permanente construcción como ser humano, social y político con aspiraciones de abordar desde su cotidianidad una idea del bien, con un compromiso para entretener lo individual y lo moral. Un ejercicio profesional con alto grado de responsabilidad social, que involucra a un sujeto que posee una individualidad con unos atributos delegados como fedatario, imprimiéndole a su actuación una virtud, cual es, la veracidad. Una delegación que le compromete a guardar una postura racional de lo correcto vinculado éticamente a la verdad como producto de la confianza; un compromiso social que da cuenta del bien común, del capital social, entendido este como “la capacidad que nace a partir del predominio de la confianza en una sociedad o en determinados actores de ésta” (Fukuyama, 1996). La fe pública una responsabilidad profesional de un sujeto mediado por su propia subjetividad en medio de una comunidad que espera de él, integridad moral, rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad en cualquier circunstancia (Ley 43 de 1990 art. 37.1)

3. El contador público como sujeto moral y la subjetividad frente al ejercicio profesional

“Mi identidad se define por los compromisos e identificaciones que proporcionan el marco u horizonte dentro del cual yo intento determinar caso a caso, lo que es bueno, valioso, lo que se debe hacer; lo que apruebo o a lo que me opongo. En otras palabras, es el horizonte dentro del cual puedo adoptar una postura”

(Taylor, 1996, p. 43)

El contador público como profesional, está ligado a un código de ética (contexto normativo), que implica un compromiso legal con el rol que cumple en la comunidad como depositario de fe pública; sin embargo, el ejercicio profesional lo ejerce un sujeto moral, dimensión humana que establece tensiones con relación en la pregunta por el bien, debido a que lo correcto o incorrecto está mediado por la norma, en medio de una cultura organizacional donde las nociones de lo correcto o incorrecto, silencian los límites entre el bien y el mal.

Cualquier situación en la que el ser humano se encuentre vinculado a la corrupción, la falsedad, el engaño o la falta de autenticidad, manifiesta una falta a la verdad y revela una pérdida de la libertad. En particular, la falsedad es objeto de sanción moral o legal desde antiguas culturas:

La falsedad en sus distintas modalidades ha sido, desde la antigüedad, objeto de severa acriminación. Los primeros vestigios de este complejo atentado social, se encuentra en la legislación romana, concretamente en la LexCorneli. Las leyes penales germánicas reprimieron con gran severidad la conducta del falsario y dispusieron que le fuera cortada la mano que le sirvió para cometerla, en el proceso canónico, falsedad como una lesión a las prerrogativas del Estado, vio en ella un delito de lesa majestad y las penas, por ende, fueron feroces” (Fernández, 2001).

En Colombia, “el delito que los contadores se hallan en peligro de cometer en el ejercicio de su profesión, es el de FALSEDAD DOCUMENTAL” (Fernández, 2001), la que debe tipificarse sobre la escritura, ya que la falsedad verbal no es un delito contra la fe pública, o sea, la falsedad recae sobre un documento, es decir, “sobre la atestación hecha con palabras escritas y que por sí mismas tienen potencialidad para lesionar derechos ajenos” (Fernández, 2001).

La falsedad está relacionada con la falta a la verdad, lo que se atribuye, en la mayoría de los casos, a la costumbre y a las prácticas irregulares en la contabilidad. Sin embargo, quien ejerce la contaduría pública está en medio de una sociedad de consumo que lo absorbe sin piedad de unas obligaciones morales, donde la pregunta por el bien se confunde con la

corrupción, lo que esclaviza y lleva al deterioro en el cumplimiento de unos ideales, ya que el bien está relacionado con la virtud y la virtud implica voluntad y obrar conforme a la razón, la ética y la moral, condición que ha sido abordada por la filosofía desde la antigüedad.

4. La ética como construcción social

En su obra, *La República*, Platón desarrolla el concepto de lo ético, basado en el contexto de lo justo, con las implicaciones y repercusiones que tiene tanto en el hombre como en la sociedad, pues en nada se diferencia a un hombre justo de un estado justo. La justicia para los socráticos tiene soporte en el concepto, según el cual, cada quien haga lo que debe hacer, es decir, hay un interés en trazar una diferenciación sustancial entre lo que es correcto hacer y lo que es bueno hacer, en otras palabras, definir una condición entre la obligación y la naturaleza de un buen vivir, perspectiva que establece el horizonte del ser humano enmarcado por unas intencionalidades que van vinculadas a preceptos morales y, en ocasiones, espirituales. Una dimensión de creencias, de conciencia moral que hace parte de la subjetividad. Preguntas, como qué es lo que hace que nuestras vidas sean significativas y satisfactorias, establecen unas categorías de lo bueno o lo deseable, lo malo o lo dañino, lo que puede ser explicado desde la justicia en Sócrates, el bien obrar en Aristóteles o la razón en Kant.

El hombre siempre ha sido vinculado a lo social; en *La República*, Platón al formular la teoría de las ideas, se preguntaba qué eran la justicia, la bondad y la belleza. Se trata de un concepto de justicia como condición esencial para vivir en comunidad. En Sócrates, la justicia es común al hombre y a la ciudad, una sociedad feliz es aquella donde la totalidad de los ciudadanos lo son, ya que tienen en común una de las virtudes más especiales, que es partir de lo justo.

En Aristóteles, el sujeto está vinculado a los fines de su comunidad, ligado a sus tradiciones. Aristóteles, vincula la ética con la política, precisa que el bien colectivo ha de estar por encima del individual. El obrar en conciencia es ya una virtud, siguiendo a Sócrates, sostiene que sólo se puede ser justo practicando la justicia, así la condición de lo ético está mediada a través de lo justo. En Aristóteles hay una imposibilidad de establecer relaciones políticas o sociales cuando no se parte del contexto ético, ya que la ética concebida como carácter o cualidad moral:

Es el mejor de todos los fines, pues se refiere al bien social o político, establece lo que se debe hacer o evitar. Un fin perfecto es aquel que, una vez conseguido, no se siente necesidad por otra cosa, por lo tanto, el bien mayor de la humanidad es la felicidad, pues, una vez conseguida no se siente otro deseo. La felicidad es, entonces, la suma de todos los bienes, se identifica con el bien vivir y el bien obrar

y tiene una relación directa con la acción y no sólo con la posesión.
(Paz, 2005, p.92)

El contexto ético desde la antigüedad ha tratado de explicar el bien obrar en otras palabras, lograr la felicidad como decisión que se vincula con el carácter en las elecciones y en hacer uso de la dimensión racional que es la voluntad hecha realidad. En la actualidad, esto ha sido vulnerado por la falta de valores y la falta a la verdad que se transgreden en la cotidianidad a cambio de retribuciones económicas, lo que ha impedido la consecución del fin último que, según Aristóteles, es el bienestar.

El principio de la acción es, pues, la elección -como fuente del movimiento y no como finalidad-, y, el de la elección, es el deseo y la razón por causa de algo; de ahí, que sin intelecto, sin reflexión y sin disposición ética, no haya elección. Es así como la razón se constituye en la guía que marca el horizonte que muestra la disposición al bien obrar como producto del bien estar, del deber ser, del bien obrar, una situación que emerge cuando se tiene la certeza del obrar correctamente con relación al carácter y la buena voluntad. En clave aristotélica podría, entonces, decirse, el bien obrar y su contrario no pueden existir sin reflexión y sin carácter.

En el buen vivir radican virtudes como la templanza, la voluntad y el carácter, en cambio, "las acciones involuntarias son las que se hacen por fuerza o por ignorancia" (Aristóteles, 1985, p. 178). Una acción impropia erosiona el capital, definido como la capacidad que nace a partir del predominio de la confianza (Fukuyama, 1996); en otras palabras, las elecciones impropias esclavizan a la humanidad y, con ella, las prácticas incorrectas de las profesiones.

En Kant, el sujeto moral está mediado por la razón, donde, además, hay un entretrejo entre la voluntad y el carácter de modo que, "las cualidades de los hombres pueden ser buenas o deseables y, al mismo tiempo, ser consideradas malas y dañinas. Es necesaria una buena voluntad o un buen carácter en cada hombre que determine su buen uso (Paz, 2005). Es en la voluntad donde residen todas las virtudes ya que la voluntad en sí, no es buena por perseguir unos objetivos, sino porque es racional.

Hay, en Kant, una vinculación a lo universal, una primacía por el concepto de autonomía moral que le permite al sujeto a través del uso de la razón, preguntarse ¿Qué debo hacer? ¿Qué es lo justo? ¿Qué es lo bueno? En parte, resolver estas preguntas en la cotidianidad mediada por la costumbre y la intervención de actores y factores externos es ya arriesgar la vida íntima y social del sujeto, ya que las presiones del contexto y de los usuarios de los servicios son los copartícipes, en muchos casos, de la corrupción. Para Kant, quien adopta moral y políticamente la perspectiva de la libertad y de la igualdad, se sitúa en el punto de vista racional (Cortina, 1995).

El desarrollo moral, a través de la historia, ha tenido diferentes perspectivas dependientes de los enfoques que cada disciplina ha dado; por ejemplo, en la Teoría de los Sentimientos Morales, Adam Smith (1997) quien es asociado principalmente “con la más celebre metáfora económica, según la cual, el mercado libre actúa como una mano invisible que maximiza el bienestar general, y que podría ser interpretado desde una visión estigmatizada entendiendo sus ideas como la justificación de una economía sin justicia, ni valores éticos, orientado, sólo por el egoísmo, tiene otras reflexiones de carácter moral que soportan sus ideas pues es “un admirador de la severidad estoica que se preocupó siempre por las normas que limitan y constriñen la conducta humana”; así, lo deja entrever en sus pasajes al referirse a la conducta humana:

Por más egoísta que se pueda suponer al hombre, existen, evidentemente, en su naturaleza, algunos principios que le hacen interesarse por la suerte de otros, y hacen que la felicidad de éstos le resulte necesaria aunque no derive de ella nada más que el placer de contemplarla. Tal es el caso de la lástima o la compasión, la emoción que sentimos ante la desgracia ajena cuando la vemos o cuando nos la hacen concebir de forma muy vívida.

En Smith (1997), hay mucho de la filosofía de Sócrates y de Platón, un interés por lo general, una justicia basada en lo común al hombre y a la ciudad, una sociedad feliz a la totalidad de los hombres, veamos:

El individuo sabio está siempre dispuesto a que su propio interés particular sea sacrificado al interés general de su estamento grupo. También está dispuesto en todo momento a que el interés de ese estamento o grupo sea sacrificado al interés mayor del Estado, del que es una parte subordinada. Debe, por lo tanto, estar igualmente dispuesto a que todos esos intereses inferiores sean sacrificados al mayor interés del universo, al interés de la gran sociedad de todos los seres sensibles e inteligibles, de los que el mismo Dios es inmediato administrador y director.

Encontramos, pues, que existen diversas y diferentes formas conceptuales de abordar la reflexión moral de la práctica profesional del contador, que permita ahondar en su axiología.

5. La fe pública

La fe pública es un valor abstracto. Fe significa confianza, creer en algo, convicción, creencia fundada en las seguridades, potestad otorgada por el Estado a los particulares en determinadas funciones públicas. En la historia de la humanidad, siempre se ha hablado de la fe pública en diferentes escenarios. En los textos bíblicos del libro del Éxodo capítulo 18 versículo 20 y 21, Jetró, suegro de Moisés manifiesta:

Tienes que inculcarles los preceptos y las instrucciones de Dios, enseñarles el camino que deben seguir y la manera como deben comportarse. Pero, además, tienes que elegir, entre todo el pueblo, a algunos capaces, temerosos de Dios, dignos de confianza e insobornables, para constituirlos jefes del pueblo: jefes de mil, de cien, de cincuenta y de diez personas.

Un consejo que el sacerdote dio a Moisés para que lo ayudaran en atender los asuntos de su pueblo, una especie de jefes que una vez fueran ilustrados en las ordenanzas, en las leyes y en las virtudes le sirvieran de soporte como hombres de confianza.

El tema de la confianza es atribuible a todas las épocas de la historia de la humanidad por constituirse en una solución a los problemas de inseguridad. Por ejemplo, los hebreos depositaban en los escribas, como hombres cultos y expertos en escritura jeroglífica que conocían los secretos del cálculo ya que eran ellos los únicos con capacidad para evaluar los impuestos, la confianza para dar fe de los actos y contratos que en sus oficios, ellos redactaban, transcribían las órdenes del faraón, eran los autorizados como copistas de las Sagradas Escrituras y doctores e intérpretes de la ley. Había, por supuesto, una distribución que hacía que unos dieran fe de los actos y decisiones del Rey; otros pertenecían a la clase sacerdotal y tenían su injerencia, propiamente, en los textos bíblicos: reproducción, interpretación y conservación, y los secretarios del consejo estatal que colaboraban con la justicia. (Arrache, s.f.).

Comparativamente, en Grecia, los *síngrafos* formalizaban contratos por escrito, los que prestaban validez una vez contenían las firmas de los participantes; los *Apógrafos* tenían como responsabilidad, ser los copistas en los tribunales y los *Mnmon* conservaban los textos sagrados. En Roma, el *notarii*, el *tabularius*, y el *tabellio*, cumplían funciones notariales; estos funcionarios tenían la responsabilidad de llevar por escrito, en forma ordenada y sintética, los contenidos de los litigantes y testigos.

En España, el emperador Carlos V, con la Cédula de 1527 instituyó en la nueva España el oficio de Corredor Público. Más tarde, con las Ordenanzas de Bilbao, se reglamentó esta profesión que ha tenido en la historia de la humanidad, concretamente en las antiguas civilizaciones (egipcia, fenicia, griega y romana), un atributo: el de dar fe pública, además de ser un experto mediador en mercaderías. Su trabajo consistía en poner en contacto a vendedores y compradores, hacía la valuación en las operaciones mercantiles, ya que, en este tema era un experto, ejercía vigilancia entre mercados y mercaderes, era autoridad en temas de calidad, pesas y medidas y desde su función como perito legal era un auxiliar de la fiscalía local, investigaba fraudes y ejecutaba embargos.

La fe pública, entonces, ha sido una constante en la necesidad de dar certeza a los actos. En la edad media los mercaderes medievales requerían dar seguridad en sus transacciones mercantiles, lo que permitía un desarrollo comercial basado en la confianza, pues, es a través de la confianza, que se tejen las relaciones sociales de toda índole: humanas, económicas, políticas y culturales.

Es con la confianza en las relaciones de producción, donde se obtiene un adecuado clima de negocios para el logro de la actividad económica, motor del desarrollo social de la humanidad; en contraste, los fraudes empresariales involucran, en buena medida, a los empleados o funcionarios de los que se predicaba la mayor confianza. Como ejemplo en nuestro medio, cuando se conoció del fraude más grande en la historia reciente del sistema financiero, concretamente en Colombia con el Grupo Aval (enero de 2009), la firma de auditoría interna descubrió un caso de corrupción millonaria al detectar que faltaban en el balance unos títulos de deuda pública (TES) que superaban un valor de mercado por 70.000 millones de pesos. Papeles comerciales pertenecientes al pasivo pensional de Ecopetrol, fideicomiso administrado por la fiduciaria, guardados en el Depósito Central de valores, con un sistema diseñado que se consideraba impenetrable. Este ilícito, involucró, al menos, a un funcionario de confianza de la fiduciaria. (Revista Semana, 2009)

Mucho se ha dicho de la confianza, factor determinante de las relaciones sociales, que para el caso que nos ocupa dentro del ejercicio profesional de la contaduría pública, se convierte en una virtud crucial para el interés general denominado fe pública.

La fe pública es un elemento concebido como la delegación que el Estado otorga a determinados funcionarios y empleados públicos para dar testimonio por escrito de ciertos actos. De este modo, se pretende dar confianza a quienes la requieran, pues es la propia sociedad quien pone en manos del otorgado su fiabilidad colectiva; no obstante, fe pública también significa asegurar algo que se ha visto sin necesidad de que sea probado; por tal razón, es conveniente diferenciar aquella que está referida al ámbito notarial de la que es de uso común en otras actividades. Podemos hablar, entonces, de la fe pública en sentido general, a partir de ella, tanto de la notarial como de la administrativa (Lagarón, 2002).

Muchas son las definiciones que se derivan del concepto de la fe pública que, indudablemente, tienen implicaciones directas de responsabilidad social y, cuando se refiere a ello, se habla de riesgo social; dicho de otra manera, con la fe pública, al menos en Colombia, en el ejercicio profesional de la contaduría pública, se pretende preservar preceptos como la lealtad empresarial, la moralidad, la imparcialidad, la eficacia, la transparencia, el interés general; así lo ha calificado la Corte Constitucional en sentencia

C-788 de 2009. Y, es que la delegación de semejante función pública, sustituye en parte el patrimonio social denominado confianza, pues:

En un sentido jurídico la fe pública es la autoridad legítima atribuida a determinadas personas para que los documentos que autoricen, en debida forma, sean considerados auténticos y lo contenido en ellos, sea tenido por verdadero mientras no se haga prueba en contrario. (Diccionario de la Lengua Española, 1997 citado por Lagaron, 2002). Consiste así, en atestiguar solemnemente respecto de algo acontecido. (Lagarón, 2002)

Son varias las derivaciones que se le atribuyen a la fe pública, se predica de una fe pública notarial, fe pública administrativa y, dentro de esta, hay una fe pública judicial, otra registral y una legislativa. La fe pública notarial tiene como propósito evitar procesos litigiosos, o sea, no permite la duda y hace comprensible la interpretación de cualquier negocio jurídico, pues, da al documento notarial, suficiente fuerza probatoria. Por su parte, la fe pública administrativa es dada a funcionarios que tienen tareas administrativas en un contexto de la administración pública y se da en las modalidades de judicial, registral y legislativa. De otro lado, la fe pública judicial se confiere a secretarios judiciales que llevan actuaciones procesales y su trabajo está determinado por la expedición de copias certificadas; dan fe mediante el registro de la recepción de escritos y documentos y dejan constancia de los actos procesales. De igual forma, la fe pública registral hace alusión a los hechos inscritos en el registro de propiedad. Finalmente, la fe pública legislativa compete a los secretarios de la Cámara que dejan constancia de lo que allí se decide. (Lagarón, 2002)

6. La verdad como producto de la confianza en el ejercicio de la contaduría pública

“La confianza es la base de las relaciones humanas; no hay vínculo entre los hombres que no suponga, de algún modo, un acto de fe”, advierte el penalista italiano Giuseppe Maggiore citado por Fernández (2001). Y, es que la confianza hace parte de la vida misma y tiene, de alguna manera, un nexo con el término confiabilidad, el cual, es usado como expresión de seguridad y de certeza en un sistema para que éste, opere de forma exitosa. La confianza depende de la acción futura de un sujeto al que se le atribuye la suspensión temporal de la incertidumbre. Gracias a la confianza, es posible suponer presunción de verdad en los actos y documentos, en especial, cuando están direccionados a la expresión de dictámenes y atestaciones.

La fe pública es el grado de confianza que la sociedad ha depositado en una persona y como función pública es un atributo, es un patrimonio social conocido como confianza, elemento determinante en la calidad de las re-

laciones sociales, humanas, políticas y culturales. Sin embargo, no puede apartarse esta función pública de fedatario, del análisis propuesto por la teoría estructural–funcionalista, por considerarse la confianza, la base de todas las institucionalidades y, es que desde lo social, los individuos interactúan recíprocamente; cada sociedad debe considerar normas, valores, lenguaje y símbolos que den cuenta de la cultura y así aceptar la integración como función primordial a esas expectativas sociales. Dicho de otra manera, el funcionalismo estructural permite observar cómo las sociedades se autorregulan, interactúan y llegan a incluir referentes que les permiten preservar el orden social, donde sujetos e instituciones se inscriben para mantener a través de patrones de conducta una continuidad y permanencia. La confianza funciona como poder, pues tiene la capacidad de influir en la acción de terceros.

El bienestar de una nación está determinado, en parte, por la economía y sus desarrollos, ya que su capacidad para competir frente a las demandas del mercado global, le concede o asegura la supervivencia y sostenibilidad, aquí, en este proceso, es determinante la cultura que está vinculada directamente al nivel de confianza de la sociedad. La cultura es un entretejido, un enjambre donde intervienen diferentes institucionalidades como la familia, la educación, la religión, las creencias y las oportunidades de desarrollo del ser humano, entre otras; la familia ha sido considerada como la institución primaria de socialización del individuo de donde vienen valores, principios y conocimientos que son transmitidos de generación en generación; pero ¿qué relación tiene esta institucionalidad con la cultura y ésta con la confianza?

Una estructura familiar fuerte y estable, fomenta instituciones sociales perdurables, una sociedad próspera depende de los hábitos, las costumbres y el carácter distintivo de un grupo humano, todos ellos, atributos que sólo pueden ser conformados de manera indirecta a través de la acción política ya que, básicamente, deben ser nutridos a través de la creciente conciencia y del respeto por la cultura (Fukuyama, 1996). Sociedades como las asiáticas, que transmiten de generación en generación los valores, dan primacía al respeto por la autoridad, la educación y la familia. Estas dinámicas de primacía, hacen que se constituya una cooperación social entre seres humanos, exteriorizada en el trabajo donde obtienen el sustento para satisfacer las necesidades, una dinamización de la vida privada para conectarse con un mundo social más amplio, tejen confianza y van hilando una forma de ser de la comunidad con un gran poder respaldado en la responsabilidad donde, si bien existen reglas y normas, hay una reciprocidad distintiva de obligaciones morales que son internalizadas por individuo para luego transferirla y consolidarla en un grupo social. Cabe aclarar, que son culturas en donde prima el bien común sobre el individual desde los valores.

7. La contaduría: una profesión con una finalidad ontológica de gran responsabilidad social

La ontología es una rama de la filosofía que se ocupa de la naturaleza y organización de la realidad, de las cosas y de sus modos, habla del ser; en otras palabras, se ocupa de la existencia de aquello que puede ser representado, lo que en aplicación a esta reflexión, permite entretener el vínculo entre profesión, disciplina, conocimiento, sujeto y contexto.

Si nos ocupamos de la realidad de la contabilidad en un contexto, se tiene que abordar la época, para encontrar las respuestas que den lugar a la pregunta de ¿qué es real en contabilidad? Pregunta que tiene su respuesta desde diversas perspectivas; inicialmente, desde la antropología, porque este tema tiene sus raíces en la reflexión que el hombre se hizo por primera vez cuando se preguntó sobre sí mismo y su lugar en el mundo. Ahora bien, la realidad en contabilidad institucionaliza, a través del registro, unos hechos que pretende describir para predecir unos resultados que mide, modela y transfiere como aproximación de una representación social. Los registros, requieren de una realidad que está en movimiento, es compleja y obliga a concebir nuevas teorías para atender las dinámicas de las necesidades actuales.

El contexto, en parte, direcciona la necesidad. En la modernidad, la necesidad, es ordenar el desorden existente, desde Lucas Pacioli se propone un método riguroso que dé respuesta a esa realidad, hasta Mattessich que recibe la herencia del registro y le da una mayor preponderancia a lo ontológico de la contabilidad, apelando, además, a sus bases epistemológicas. En la época de Pacioli, la información le era útil al propietario, quien requería satisfacer sus necesidades de saber cuánto tenía, qué debía y qué utilidades le quedaban (Aquel & Cicerchia, s.f). Hoy, la realidad de la información financiera no sólo ha abierto la diversidad de los usuarios sino que revela, también, que hay múltiples actores con intereses particulares en los resultados de la contabilidad como representación social de la información.

Hoy, no hay muchos acuerdos para definir lo que es real y menos en contabilidad, hay, eso sí, una realidad más intangible derivada de la tecnología de la información. Antes, los medios de producción eran las dinámicas en las que se sumergía la sociedad, hoy, la necesidad es la valoración, los usuarios son cada vez más complejos y los propósitos de información financiera de la contabilidad o de la representación, tienen diversidad de actores con intereses particulares. ¿Pero, de qué forma la contaduría pública se vincula a esa realidad? Una de las posibles respuestas está centrada en determinar la forma de satisfacer esas necesidades de información y cuáles son las calidades del sujeto que presta el servicio desde la perspectiva humana, racional, intelectual y ética vinculado a un contexto, el de las oportunidades que le ofrece el medio para el ejercicio de la profesión; en otras palabras, habrá que conectar

las expectativas del servicio con las condiciones culturales y económicas en las que él actúa; así, es menester vincular el proceso de conocimiento a un estudio de la contaduría como filosofía moral unida a la antropología y a la sociología, ya que hay un sujeto y una sociedad que espera del contador como profesional unas condiciones particulares vinculadas a la fe pública, por lo tanto, “el carácter antropológico de la Contaduría Pública debe ser entendido en función del hombre, del ser humano, en sus tres aspectos: individuo, ciudadano y empresario/empleador” (Santillana, 2012).

Las profesiones en sí, son necesarias a la sociedad, siempre y cuando ofrezcan un servicio y la contaduría pública no escapa a esa realidad pero, otro asunto bien importante, es considerar qué clase de servicios presta el profesional, cuáles son los preceptos morales, intelectuales y éticos en el que se mueve el ejercicio de la contaduría pública dentro de la sociedad.

Conclusiones

La erosión de la confianza pública deriva de muchos factores, entre los que se pueden mencionar la política, un Estado ineficiente en la consolidación de los valores, la falta de una cultura ética, el menosprecio por las virtudes, la avaricia y la codicia. De ahí, que un contador público no se abstraerá a ser parte de una sociedad civil, con vicios o virtudes que lo vinculan a ser participe con sus actuaciones en la consolidación en la fe pública o por fuerza o incapacidad a contribuir a la desestabilización del patrimonio público denominado confianza.

La confianza como patrimonio social está construida en un Estado competente y efectivo, en una institucionalidad fuerte y sólida en valores.

Se requiere de actores económicos y políticos que aporten al capital social, que trabajen en función del bien general, ya que una sociedad donde nadie cree en nadie y se estimula en el individualismo es una sociedad carente de confianza y sometida a un incremento en la corrupción que impide un desarrollo económico y un crecimiento social.

Los comportamientos éticos tienen relación con factores internos y externos que comprometen las decisiones del sujeto. En el caso de la contaduría pública donde está comprometido un orden social a través de la fe pública, es menester, considerar las relaciones de confianza en un Estado corrupto, que no es mucho lo que puede aportar al comportamiento de sus ciudadanos. De ahí, que muchos debates de moralidad habrá que contextualizarlos desde la realidad política, económica y social.

Un Estado bien fundado, debe incentivar las buenas prácticas sociales, crear confianza en todos los niveles de organización y buscar el bien común como pauta de solidaridad y de quehacer ético.

Bibliografía

Revista Semana, (2009, 7 de febrero). Infidelidad Empresarial. Revista Semana. Recuperado el 30 de agosto de 2012 de <http://www.semana.com/economia/infidelidad-empresarial/120470-3.aspx>.

Aquel, S. & Cicerchía, L. (s.f). Relación entre contexto histórico, contabilidad y realidad. (U. N. R. – Facultad de Ciencias Económicas y Estadística). Recuperado el 30 de agosto de 2012 de http://www.econ.uba.ar/www/institutos/epistemologia/marco_archivos/XIV%20Jornadas%20de%20Epistemologia/Jornadas/ponencias/Actas%20XIV/Trabajos%20Episte/Aquel%20-Cicerchia.pdf

Aristóteles. (1985). *Ética nicomáquea- Ética eudemia*. España: Gredos S.A.

Arrache, J.G. (s.f). El notario público: function y desarrollo Histórico. Universidad de Guanajuato. Recuperado el 15 de mayo de 2012 de

<http://www.tuobra.unam.mx/publicadas/070624161686.html>

Congreso de la República de Colombia (1990). Ley 43 de 1990. Por la cual se adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones. Bogotá, Colombia

Corte Constitucional (2009). Sentencia C-788, Expediente D-7731 por la cual se adiciona la ley 1465 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones” Bogotá, Colombia

Corte Constitucional (2008). Sentencia C-861/08, Expediente D-7196 donde reafirma la facultad que tiene el contador público para dar fe pública sobre factores pertinentes a la profesión. Bogotá, Colombia

Cortina, A. (1995). *Ética sin moral* (3ra ed.). Madrid: EDITORIAL TECNOS, S.A.

Fernández, W. (2001). Responsabilidad penal del contador público en el ejercicio profesional. Trabajo presentado en X foro internacional “Corrientes Internacionales del pensamiento de la profesión Contable en la Era de la Globalización”, Bogotá, Colombia

Franco, R. (2002). *Réquiem por la Confianza*. Pereira: Investigar Editores.

Fukuyama, F. (1996). *Confianza* (2da ed). (D. Plaking de salcedo. trad). Buenos Aires, México: Editorial ATLÁNTIDA. (Trabajo original publicado en 1995)

Hardin, R. (2012). *Confianza y confiabilidad (primera edición) (F. Rebolledo trad.)* México: Fondo de Cultura Económica. (trabajo original publicado 2002)

Lagarón, M. (2002). La “fe pública” La presunción de veracidad como instrumento al servicio de la función fiscalizadora. Auditoría pública, (27) 80-87

Paz, P.A. (2005). Los códigos de ética profesional. Una visión filosófica. Porik an, (10), 89-120.

Ramírez, E. E. (2005, octubre). Los contadores públicos y el Estado: recuperar la confianza para enfrentar la corrupcion. Trabajo presentado en la Asociación Interamericana de Contadores (AIC) XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad, Salvador de Bahía, Brasil.

Santillana, M. A. (2012). "Contaduría Pública: Antropología y Sociología Una indagación filosófica. *Revista Contaduría Pública-Instituto Mexicano de Contadores Públicos* , 9 , 1-10

Smith, A. (1997). *La teoría de los sentimientos morales*. (C.R Braun trad.). Madrid: Alianza Editorial. (Trabajo original publicado en 1759)

Taylor, C. (1996). *Fuentes del yo "La construcción de la Identidad Moderna"*. (A. Lizón. Trad.) Barcelona: Paidós Ibérica. (trabajo original publicado en 1989)

Unidad Administrativa Especial Junta Central de Contadores (2012). Informe de Gestión del Tribunal Disciplinario de la UAE Junta Central de Contadores. Presentado al tribunal en enero 26 de 2012.

MARIA VICTORIA AGUDELO VARGAS

Magister en Educación y Desarrollo Humano de la Universidad de Manizales. Especialista en Gestión Tributaria de la Universidad de Antioquia, estudiante del Doctorado en Ciencias Contables de la Universidad de los Andes de Mérida Venezuela. Contadora pública de la Universidad Autónoma Latinoamericana. Decana de la Facultad de ciencias económicas, contables y administrativas de la Universidad Luis Amigó, Medellín

