

Del marco jurídico contable lineal en Colombia hacia el sistémico social, un reto de las instituciones de educación

From the legal accounting framework linear in Colombia to the social systemic, a challenge of educational institutions

Do quadro contábil jurídico linear na Colômbia ao sistema social sistêmico, um desafio das instituições educacionais

Saúl Gonzalo Galindo Cárdenas¹ 

Helmer Muñoz Hernández² 

Resumen

Históricamente la rama legislativa se ha ocupado de la legislación contable o marco normativo, de información financiera y de aseguramiento y la ha delimitado con normas básicas, normas técnicas y normas sobre revelaciones, así como los actos propios de la profesión contable en Colombia y los ha circunscrito al derecho comercial y fiscal, implementando códigos de ética para profesionales contables, con el fin de garantizar la confianza pública, mediante el ajustado apego a las mismas. Ese marco normativo integra estándares financieros y de aseguramiento externos, a fin de dar cuenta de información que satisfaga necesidades de los usuarios y la confianza pública se fortalezca.

La evolución normativa contable se ha ocupado históricamente de la medición, reconocimiento y registro de hechos económicos, dejando de lado otros de igual o mayor relevancia social, por cuanto producen efectos imperceptibles para la contabilidad lineal cartesiana, lo que hace necesaria la intervención desde la academia, a efectos de orientar el reconocimiento de la contabilidad sistémica, cuántica y

Recibido 10 de enero de 2018; aceptado 1 de marzo de 2018

Para citar este artículo:

Galindo, S. G. & Muñoz, H. (2018). Del marco jurídico contable lineal en Colombia hacia el sistémico social, un reto de las instituciones de educación. *Lúmina*, (19): 8-26. DOI: 10.30554/lumina.19.2532.2018

- 1 Programa de Contaduría Pública, Universidad del Sinú Elías Bechara Zainum, sede Montería Campus, Carrera 1w N° 38 – 153 Barrio Juan XXIII. saulgalindo@unisinu.edu.co - <https://orcid.org/0000-0002-9169-5957>
- 2 Programa de Contaduría Pública, Universidad del Sinú Elías Bechara Zainum, sede Montería Campus, Carrera 1w N° 38 – 153 Barrio Juan XXIII. helmermunoz@unisinu.edu.co - <https://orcid.org/0000-0002-2445-6585>

tridimensional, holística, en representaciones holográficas descritas en campos de información akasicos y en el que los objetos de conocimiento imperceptibles logren ser reconocidos por un nuevo marco normativo contable.

Palabras clave: Legislación; linealidad; paradigma; contabilidad, sistémico.

Abstract

Historically, the legislative branch has dealt with the accounting legislation or regulatory framework, financial information and insurance and has defined it with basic standards, technical standards and rules on disclosures, as well as the acts of the accounting profession in Colombia and circumscribed to commercial and fiscal law, implementing codes of ethics for accounting professionals, with the purpose of guaranteeing public confidence, by means of tight adherence to them. This regulatory framework integrates external financial and assurance standards, in order to provide information that meets the needs of users and public confidence is strengthened.

The accounting normative evolution has historically been occupied with the measurement, recognition and recording of economic facts, leaving aside others of equal or greater social relevance, as they produce imperceptible effects for the Cartesian linear accounting, which makes intervention from the academy necessary , in order to guide the recognition of systemic, quantum and three-dimensional, holistic accounting, in holographic representations described in akasic information fields and in which imperceptible knowledge objects are able to be recognized by a new accounting normative framework.

Key words: Legislation; linearity; paradigm; accounting; systemic.

Resumo

Historicamente, o ramo legislativo lidou com a legislação contábil ou quadro regulamentar, informações financeiras e seguros e definiu-o com padrões básicos, normas técnicas e regras sobre divulgações, bem como os atos da profissão contábil na Colômbia e circunscrito ao direito comercial e fiscal, implementando códigos de ética para profissionais de contabilidade, com o objetivo de garantir a confiança do público, por meio de uma forte adesão a eles. Este quadro regulatório integra padrões externos de garantia e financeira, a fim de fornecer informações que atendam às necessidades dos usuários e a confiança do público seja fortalecida.

A evolução normativa contábil tem sido historicamente ocupada com a medição, reconhecimento e registro de fatos econômicos, deixando de lado outros de relevância social igual ou maior, pois produzem efeitos imperceptíveis para a contabilidade linear cartesiana, o que torna necessária a intervenção da academia , a fim de orientar o reconhecimento da contabilidade holística sistêmica, quântica e tridimensional, em representações holográficas descritas em campos de informação atômica e nos quais objetos de conhecimento imperceptíveis podem ser reconhecidos por um novo quadro normativo contábil.

Palavras-chave: Legislação; linearidade; paradigma; contabilidade; sistémico.

JEL: K2, I2

Introducción

El presente trabajo es una investigación cualitativa que trata sobre el marco jurídico de la contabilidad en Colombia, y comparte la postura teórica de autores como Manuel Robles, Moisés García, Norman B Macintosh, Richard Mattessich, Roger Chartier, Mario Bunge, Corinee Enaudeau, Carlos Luis García Casela, Marco Antonio Machado, Mauricio Gómez, Rafael Franco, Maria Agudelo, Edgar Gracia, quienes desde diferentes acciones tratan el tema de pensamiento contable y tiene por objeto develar su trazabilidad y proyección, temas sustanciales para el fortalecimiento de la epistemología contable, pero en especial para las instituciones de educación, pues se trata de observar la incidencia de los marco normativos frente a aquello que es representado en la contabilidad bajo la responsabilidad de los contadores públicos quienes durante el proceso de formación disciplinar en las aulas de clase no adquieren formación epistemológica suficiente, por cuanto los programas de contaduría se han estructurado para que el conocimiento logre responder a exigencias de mercado, dejando de lado hechos relevantes a ser teorizados para comprobar si en la praxis se representan integralmente, y si la información que se produce y refleja en estados financieros responde a las necesidades de los usuarios, con la claridad, fidelidad y complitud exigidas. A tal efecto, es necesario profundizar y teorizar en estos aspectos entendiendo, tal como lo percibe Nohora García, al escribir sobre el tema de Ilustración sobre el pensamiento contable, manifiesta que quienes ejercemos la profesión de la contaduría pública y aún más desde la academia, tenemos el deber de ampliar los horizontes de la investigación contable (García, 2011, p. 79), por cuanto hay producción teórica en este campo, pero no lo suficiente para afirmar que las investigaciones realizadas sean un indicativo de tranquilidad habiendo mucho por hacer y recorrer y la contabilidad se sustenta en marcos normativos que se aplican e interpretan mediante ejercicios individuales o colectivos, que, deben ser representados, y ese ejercicio mental, subjetivo, o colectivo objetivo, trae per se una acción de cognición, metacognición en la que el sujeto conocimiento del contador como sujeto (Foucault, 1982, p. 22-26), responde por lo que percibe y lo plasma de acuerdo con unos códigos o lenguaje propios del entorno y bajo diversas condiciones que pueden ser voluntarias, impuestas, o convenidas. De estas acciones las ciencias como la psicología, han tratado históricamente de responder a los procesos que realizan las personas para comprender la realidad, lo real, lo irreal, lo tangible, lo intangible y por supuesto ese coadyuvan con otras ciencias como las neuro, que se ocupan de estudiar el funcionamiento, la fisiología de los órganos que permiten descifrar la realidad mediante procesos mentales hasta lograr la aprehensión de la realidad, de explorar todo aquello que sea objeto de conocimiento. Los estudiosos médicos, psicólogos, psiquiatras, científicos y profesionales, gente del común encargados de estudiar los procesos de representar la realidad lo hacen de diferentes formas y la dejan

ver de muchas maneras utilizando diferentes medios en los que se evidencia el concepto de realidad o de lo real que pueda ser, por medios visuales, escritos, símbolos, imágenes, descripciones, tamaños formas, colores, en la que se plasma o representa el producto de ese trabajo. Las preguntas que surgen es si ¿esa comunicación contiene todos los elementos?, ¿es completa?, ¿es razonablemente exacta?, o ¿se comunica fraccionada?, ¿incompleta?, ¿equivocada? ¿Irreal?, que métodos se emplearon, como se llegó a esa representación.

¿En materia del marco jurídico contable lo que se representa es lo correcto?, aquello que se representa ¿contiene lo real?, ¿es la realidad?, ¿es útil?, ¿es claro?, ¿es completo?, ¿es fidedigno? cómo se llega a representar desde el punto de vista jurídico contable la realidad o lo real, qué método se emplea, quiénes lo hacen, cómo lo hacen, qué hacen, porqué lo hacen, cómo se valida esa realidad, o esos objetos de conocimiento, para plasmarlos en la contabilidad qué fin persigue esa representación así como las personas que lo hacen, en qué se fundamentan para hacer esa actividad, cómo hacen para relacionar el mundo real, y la realidad con el objeto a representar.

1. La linealidad del pensamiento contable

La profesión de la Contaduría Pública en Colombia presenta un amplio y complejo marco jurídico, en materia financiera, de aseguramiento y fiscal, que regulan su ejercicio y se hace obligatoria su aplicabilidad para las personas naturales y jurídicas, que ejercen esta ciencia. Dicho marco es objeto de un trabajo hermenéutico respecto de lo que está escrito en la norma frente a aquello que se practica y registra contablemente en las empresas, esto es, cómo entendemos y concebimos la representación o práctica de esa teoría jurídica derivada de una relación entre el sujeto – objeto, esto es, el contador frente a unos hechos a representar en la contabilidad, y de esa interacción, surge la expresión de pensamiento del sujeto, la validez e interpretación de los conceptos, sus alcances, y limitaciones, la comprensión de ese entorno contable, y su transformación (Ginela, 1986, p. 261)., que se da en esa fusión de la **teoría** (marco normativo jurídico contable) con la **práctica** de la contabilidad (actividad empresarial), de donde se obtienen resultados, dispersos y atomizados toda vez que en ellos no se encuentren elementos que conforman sistemas, subsistemas y fenómenos objeto de estudio, y que están ausentes, ya sea porque en ese marco jurídico no se contemplan o porque la hermenéutica realizada al mismo es incompleta, y la realidad se interpreta en secciones, y no se la mira ni se la piensa como un todo (Bonilla, 2013, p. 15) , obteniendo como resultado ninguna respuesta a cuestionamientos que surgen de las interacciones complejas a nivel social, ecológico, económico, cultural y personal, por cuanto las acciones de (pensar y reflexionar) no se ejecutan en doble vía ignorando

con ello cómo se modifica el mundo y éste como nos modifica como sujetos (Jaramillo, 2003, p. 4), postura epistemológica tratada por Popper en su teoría de Ciencia Normal, en la que afirma que:

cuando no hay crítica y reflexión, se asumen los paradigmas sin hacer conjetura, o lo que Nietzsche llamo "Pérdida de Dignidad" al no inquietarnos por asumir un papel para profundizar sobre la hermenéutica a las controversias y emergencias contables derivadas de aquello que se representa y deriva de la relación teoría – y práctica, lo que indefectiblemente conduce al retroceso del pensamiento contable, por cuanto se esquivo la realidad en la medida en que el mundo cambia, y las ciencias sociales enfrentan la necesidad de modificarse y de aumentar sus debates en número y en contenido. (Bonilla, 2013, p. 13).

Evitar esa pérdida de dignidad requiere de una postura proactiva, adoptar una mirada científica, en la que la normatividad jurídica sea pensada en doble vía, y se reconozca que la ciencia contable tiene importantes antecedentes, se han desarrollado teorías sobre su ontología y gnoseología, y la información es empleada por usuarios importantes además de generar utilidad social (Hatfield, 1924, p. 3) temas que en parte trató Henry Rand Hatfield en la defensa histórica de la contabilidad en la que destaca la validez de su desarrollo histórico y en especial la utilidad social, concepto que Morin citando al historiador ruso Youri Afanassiew advierte que para intentar interrogar el futuro, el pasado debe ser interrogado, en lo imaginario, lo mitológico y, por supuesto, lo afectivo, algo que la compartimentación de las ciencias sociales y humanas no toman suficientemente en cuenta, que el todo no se puede considerar únicamente en cifras y cantidades, y estarse al servicio de un marco normativo jurídico centrado en lo económico eliminando la carne, la sangre, la pasión, el sufrimiento, la dicha, la cultura. (Morin, 2010, p. 119-121), nótese que Morin advierte una realidad deformada e incompleta que debe ser investigada y estudiada de manera compleja, al exponer su teoría, deja entrever escasas de epistemología al momento de interpretar un marco jurídico normativo contable (García, 2011 p. 79) de donde se infiere que la linealidad del pensamiento en los contadores públicos no permite tomar posturas teóricas que profundicen sobre aspectos presentes, diversos, intangibles, decretando una falta de productividad académica que ha sido cuestionada por Michael Granof y Stephen Zeff (2008) citados por (García, 2011 p. 79) y ante tal carencia, recomiendan volver a la literatura del pasado como una alternativa para fortalecer y ampliar los horizontes de la investigación contable (García, 2011, p. 79), esta afirmación se complementa cuando al analizar la concepción ontológica de la contabilidad y las fuentes que le dan sentido es innegable el interés jurídico por representar una realidad acomodada, planteamiento que Hopwood y Miller citado por Mauricio Gómez (Gómez, 2009, p. 65) denota la posición que ha tomado la contabilidad en el funcionamiento

de las sociedades y su visualización y las relaciones de poder, en el que quien produce la norma tiene un interés especial respecto a su significado y por ende frente a la materialidad, al igual (Macintosh, 2004, p. 3) citado por (Machado, 2009, p. 198) manifiesta que existe crisis de representación, en el que la relación sujeto – objeto distorsiona y para el caso de este análisis se entiende respecto de la realidad frente el marco jurídico contable, por cuanto la realidad derivada de ese marco normativo denota unas creencias diferentes, en tanto que (Moisés García 1997, p. 81-82), citado por (Machado, 2009, p. 199) advierte que es evidente que la debilidad teórica de la Contabilidad no permite una representación de la realidad y en esto hacen parte importante sus practicantes, quienes emplean un modelo mental que distorsiona y genera ficciones del mundo real (Robles, 2006), postura que (Machado, 2009, p. 200) citando a (Tua, 1983, p. 393), en el hecho que las construcciones normativas evidencian que los sistemas contables predominantes aún están diseñados “bajo la óptica del empresario aportante de su capital al negocio” Se evidencia con ello, la resistencia al cambio, a la búsqueda de fronteras nuevas de pensamiento contable a construcciones mentales que logren una representación de la realidad, una comunicación de la misma sin deformaciones, limitada al deseo cartesiano lineal en el tiempo.

2. La lienalidad del pensamiento contable en el marco jurídico Colombiano

Esa limitación al deseo del paradigma lineal cartesiano de la contabilidad sustentado en la norma jurídica tiene un legado histórico (Galindo, 2016) muy marcado, inicialmente con la institución de los contadores juramentados en personas con experticia y dominio del marco legal pertinente, (Ley 58, 1931) y la exigencia a través del Ministerio de Comercio de la vinculación obligatoria de un profesional contable principal con suplente en las sociedades anónimas, a fin de dar cuenta del cumplimiento de requisitos exigidos para la existencia y capacidad de las empresas y el desarrollo de las actividades mercantiles, como sello que garantizara no solo la existencia y la continuidad de una empresa, sino su actividad apegada al marco legal y refrendado ese quehacer en los actos propios de la ciencia contable, interés estatal (Decreto 1946, 1936), y la vinculación de profesionales contables que dieran cuenta de la existencia de las empresas, sus reglamentos, el cumplimiento de la Ley comercial y la relevancia de la contabilidad llevada en legal y debida forma, así como la imposición de los informes consignados en los diferentes estados financieros que dieran cuenta de la situación financiera y fiscal de manera tal que se asigna un nivel de responsabilidad a los profesionales contables, con la consecuente obligatoriedad de acatar el mandato legal so pena de asumir un régimen sancionatorio (Decreto 2521, 1950). En

esa linealidad de pensamiento, nace la regulación al saber disciplinar del profesional fundamentado en norma jurídica contable, para dar cuenta de su conocimiento, como elemento esencial para dar materialidad a lo que los doctrinantes han denominado como la función fedante respecto del correcto ejercicio de los actos propios de la profesión, mediante los informes que reporta y en los que funge como garante de su veracidad y con ello la debida respuesta a la confianza pública que por ministerio de la Ley se le delega (Decreto 2373, 1956). Una vez reglamenta la actividad de los contadores públicos juramentados, el Gobierno Nacional direcciona esfuerzos para regular dos categorías; los titulados y los autorizados, esa así como se imponen los requisitos legales para desempeñar la función fedante, en actos propios de la disciplina, temas estos que se ven condicionados legalmente mediante la expedición del código de comercio, el cual dispone la obligatoriedad de la contabilidad, la reglamentación al ejercicio de la revisoría fiscal, la relevancia de la contabilidad como medio de prueba así como los documentos soporte y la responsabilidad del profesional contable al ejercer esa función en materia no solo como contador independiente sino en el cargo de revisoría fiscal (Decreto 410, 1971) y (Ley 145, 1960), posteriormente el legislador Colombiano expide la Ley (Ley 43, de 1990), mediante la cual se reglamentan las actividades relacionadas con la profesión, por personas naturales y jurídicas, los requisitos para obtener la titulación, las normas de auditoría, se reglamenta el ejercicio de la profesión, se advierte sobre las entidades de vigilancia y control de la profesión, La junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la Contaduría, el régimen de relaciones, el secreto profesional, el régimen sancionatorio y el código de ética y se establece de manera concreta la función fedante y la atestación o manifestación expresa del Contador Público frente la responsabilidad que asume respecto al contenido de algún documento, preparado y certificado por la Administración. Concepto Consejo Técnico de la contaduría pública en Colombia, (Consejo Técnico Contaduría, concepto 23, 2003) y (Sentencia C 782, 2005) con ponencia del Magistrado Alfredo Beltrán Sierra, “*es toda declaración de ciencia o conocimiento que sobre hechos realiza por una persona y en sentido estricto, es la declaración de un tercero sobre hechos de los cuales tiene conocimiento y cuya fijación o determinación se requiere previa la amonestación del juramento, en el que se advierte que al callar o faltar a la verdad de cualquier forma se tipifica el delito de falso testimonio*”. A estos efectos diríamos que respecto del contador público por contera se hace alusión a los testimonios relacionados con los actos propios de la disciplina contable. En relación con esa función fedante sobre actos propios de la profesión, la Corte constitucional en sentencia de constitucionalidad mediante ponencia del Magistrado Antonio Barrera Carbonell (Corte Constitucional, sala plena, sentencia C 530, 2000), declaro que es constitucional asimilar al contador como funcionario público, cuando en ejercicio de actividades propias de la profesión incurra en actividades

descritas como punibles en el ordenamiento penal colombiano. Sobre la fe pública como actividad fedante definida así por la doctrina, en esa alta corporación el Magistrado ponente Marco Gerardo Monroy Cabra (Corte Constitucional, sala plena, sentencia C 645, 2002) Reafirma la reiterada Jurisprudencia que *“los contadores públicos tienen a su cargo el ejercicio de una función crucial para el interés general: la función de dar fe de la veracidad de ciertos hechos que repercuten en el desarrollo confiable y seguro de las relaciones comerciales y en el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los particulares frente al Estado”*. De allí se indilga al contador una responsabilidad especial al ejercer actos propios de la disciplina y que trascienden al interés socio – estatal, así mismo en tal como lo ha reconocido la jurisprudencia de esa Corporación, el Contador Público colabora y asesora al particular en el cumplimiento de sus obligaciones contables y tributarias. En relación con este aspecto de la profesión, (Corte Constitucional, sala plena, sentencia C 645, 2002) constituye función primordial de los contadores públicos la de coordinar y asesorar a los empresarios en el cumplimiento adecuado del marco normativo legal aplicable, pues ello es requisito fundamental para el manejo regular de los negocios y para la seguridad y efectividad de las relaciones jurídicas que surjan con ocasión de los mismos y como quiera que la situación individual de los particulares repercute en ámbitos externos que involucran el interés público. Siguiendo ese orden normativo, para el año 1993 el gobierno nacional impone reglamentos a la contabilidad, su marco conceptual, principios, objetivos de la contabilidad, las normas básicas, normas sobre estados financieros y sus elementos, normas técnicas, y normas de revelaciones, las cuales son de imperativo seguimiento para empresarios y profesionales de la contaduría, en ejercicio de sus cargos (Decreto 2649, 1993), así mismo, con el objeto de dar uniformidad en el registro de las operaciones económicas realizadas por los comerciantes a fin de permitir la transparencia de la información contable haciéndola, clara, confiable y comparable se expide la norma mediante la cual se indica la dinámica de la contabilidad de respecto de las cuentas contables y se indica a los preparadores de la información que es obligatoria tanto para personas naturales como a las jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad, (Decreto 2650, 1993). Posteriormente se establece un campo normativo sobre los estados financieros, su presentación, clases, los certificados y dictaminados, así como la autenticidad de los mismos, su publicidad y ausencia, pero por sobre todo establece la responsabilidad penal para quienes suministren datos a las autoridades, o constancias o certificaciones contrarias a la realidad, o se ordenen, se toleren, se hagan o se encubran falsedades en los estados financieros o en sus notas, obtendrán penas privativas de la libertad conforme al ordenamiento penal. (Ley 222, 1995). Sobre este asunto de punibilidad la corte constitucional actuando como magistrado ponente José Gregorio Hernández Galindo, (Corte Constitucional, sala plena, sentencia C 434, 1996) en la que

“se advierte que los destinatarios de esta norma o sujetos activos de la misma son única y exclusivamente los administradores, los contadores y los revisores fiscales de las sociedades civiles o mercantiles.”

Y respecto a las conductas desarrolladas por los destinatarios de la norma, previstas en este artículo, la misma Corte las declara exequibles actuando como magistrado ponente Antonio Barrera Carbonell mediante la sentencia de constitucionalidad (Corte Constitucional, sala plena, sentencia 996, 2000), es decir, las encuentra ajustadas a la constitución y no violatorias de ningún derecho.

3. Del marco normativo lineal contable colombiano al estándar internacional eurocéntrico

Manteniendo este orden lineal normativo contable en el año 1999, el congreso de la república crea la Ley 550 y advierte en el artículo 63 lo siguiente:

“ARMONIZACION DE LAS NORMAS CONTABLES CON LOS USOS Y REGLAS INTERNACIONALES. Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y a terceros, el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes”.

Sin lugar a duda se deja entrever que es necesario contar un marco jurídico contable estandarizado, observado por otras fuentes que se ocupan de este asunto, con una perspectiva de globalización. Esta pretensión de la armonización de normas contables, de auditoría y revisoría fiscal a parámetros internacionales se mantiene incólume en el artículo 122 de la Ley 1116 del año 2006, y en el año 2009 con la expedición de la Ley de convergencia contable número 1314, mediante la cual el congreso de la república decide dar un giro normativo respecto de la producción de normas y reglas dirigidas a los profesionales de la contaduría en Colombia, pues ese de ese marco normativo conceptual, básico y técnico se encarga a entidades externas y solo resta a nivel interno hacer una adopción de las mismas, y es aquí donde el contador público juega un papel preponderante, porque si bien es cierto, los administradores son los responsables de la información contable y de la producción de los estados financieros de propiedad de los interesados, es igualmente cierto que sin la intervención de los contadores esta tarea sería imposible de materializar, de tal suerte que surgen una serie de eventos en los que se hace necesaria la intervención del Consejo Técnico de la Contaduría, con un papel preponderante para

el Gobierno Nacional al establecer la ruta a seguir en la implementación de ese marco normativo extranjero al interior del país en cabeza de las personas naturales y jurídicas que ejercen actividades comerciales, en las que de una u otra forma se haga necesaria la existencia de la contabilidad o información financiera de interés para el Estado,

En lo concerniente al nuevo marco técnico jurídico financiero, el gobierno nacional crea la norma dirigida a los responsables de los estados financieros y contadores, públicos respecto de la información correspondiente a las empresas clasificadas en el grupo 1, y se fija el cronograma de aplicación del nuevo marco normativo contable, actividad que corresponde materializar al profesional contable al interior de las empresas, siguiendo nuevos estándares para la contabilidad (Decreto 1851, 2013), y en ese mismo orden aclara temas relacionados con la aplicación modificaciones y efectos fiscales de algunas normas de información financiera descritas en el (Decreto 3023, 2013), mientras que su ámbito, cronograma de aplicación y permanencias se reglamenta mediante el (Decreto 3024, 2013). Este marco regulatorio financiero y contable se completa para el sector productivo dirigido a los profesionales contables y a los responsables de los estados financieros, y para preparadores de información financiera las personas jurídicas clasificadas como empresas del grupo 2, en el cual se determina el ámbito de aplicación, el marco contable, su cronograma de aplicación, y la permanencia de a través del (Decreto 3022, 2013). En cuanto al marco técnico normativo para preparadores de información financiera empresas clasificadas en los grupos 1 y 2, de conformidad con la (ley 905, 2004) e advierte la supervisión de la superintendencia financiera para las empresas del grupo 1 y define el marco normativo para las pymes en Colombia. (Decreto 2267, 2014), el cual Modifica los Decretos 1851 y 3022 anteriormente citados.

A este amplio marco legal financiero se le adicionan las normas atinentes al aseguramiento de la misma, por ende se hace necesaria la expedición del Marco Técnico Normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información, tomando como referente a los estándares de auditoría que emite el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IASB, siglas en inglés) (NAI) que contiene: las Normas internacionales de Auditoría (NIA), las normas internacionales de control de calidad (NICC), las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR), las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE, por sus siglas en inglés), las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), y el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, (IESBA, por sus siglas en inglés), estas dos entidades IASB e IESBA, hacen parte integral de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, siglas en inglés). Normatividad de aplicación obligatoria para los profesionales que ejerzan la

revisoría fiscal en Colombia en empresas pertenecientes al grupo 1 y 2 en cumplimiento de los artículos 207, numeral 7 y 208 del Código de Comercio, en tratándose de las (NIA) y el artículo 209 en relación con las ISAE, y los contadores públicos, en ejercicio de sus funciones aplicaran el código de ética de IFAC, así como lo previsto en el capítulo IV, título primero de la Ley 43 de 1990. (Decreto 0302, 2015) Reglamentario de la Ley 1314, advirtiendo que a quienes no cobija esta reglamentación bajo estándares internacionales de auditoría, seguirán aplicando lo dispuesto en la normatividad vigente esto es el artículo 7 de la Ley 43 de 1990, conocidas como las NAGA. Dispuso también el gobierno nacional que era necesario unificar la información jurídica financiera y de aseguramiento en un solo marco normativo, es así como se expide el (Decreto 2420, 2015), único reglamento a las normas de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de información, por medio del cual se indica que la producción de normas jurídicas en materia financiera y contable ocupa un espacio central en la implementación de las políticas públicas, con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, bajo normas contables con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios y por tal razón se hace necesaria la racionalización y implicación de ese ordenamiento jurídico, con el fin de asegurar la eficiencia económica y social del sistema y para afianzar la seguridad pública, especialmente en el campo regulatorio, el cual debe ser compilado, por cuanto ya se tienen normas preexistentes y esa naturaleza así lo permite, para que quienes desarrollan disciplinas como la contable tengan acceso a las mismas de manera unificada, en el que se integre el régimen reglamentario de las normas de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de la información, para el sector empresarios grupos 1, 2, 3.

Este marco normativo financiero y de aseguramiento dispuesto para desarrollar la profesión del contador se ve complementada con un marco jurídico que advierte el conflicto entre normas, advertencia importante que se ha enunciado por referencia en otras normas, a saber en los artículos 96 del (Decreto 2160, 1986), 134 del (Decreto 2649, 1993), 4 de la (Ley 1314, de 2009) a saber:

Artículo 96. ESPECIALIDAD DE NORMAS FISCALES. Las normas aquí previstas se aplicarán, en todo caso, sin perjuicio de lo dispuesto en las normas tributarias y sus reglamentos. Para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las presentes disposiciones y las de carácter tributario, preferirán estas últimas.

En esta disposición se advierte a los preparadores de información, a los responsables de los estados financieros y a los contadores la primacía de la norma fiscal sobre la financiera.

Posteriormente en el (Decreto 2649, 1993) se dispuso que:

ARTÍCULO 136. CRITERIOS PARA RESOLVER LOS CONFLICTOS DE NORMAS. Sin perjuicio de lo dispuesto por normas superiores, tratándose del reconocimiento y revelación de hechos económicos, los principios de contabilidad generalmente aceptados priman y deben aplicarse por encima de cualquier otra norma. Sin embargo, deben revelarse las discrepancias entre unas y otras.

Cuando se utilice una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se aplicarán en forma supletiva en lo pertinente.

Cuando normas distintas e incompatibles con los principios de contabilidad generalmente aceptados exijan el registro contable de ciertos hechos, estos se harán en cuentas de orden fiscales o de control, según corresponda.

Para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las presentes disposiciones y las de carácter tributario prevalecerán estas últimas.

Esta directriz legal hace alusión al trabajo de hermenéutica que se debe realizar frente a la incompatibilidad normativa, y se concluye en el énfasis sobre la decisión a adoptar para fines fiscales. A su vez el Artículo 4 de la (Ley 1314, 2009,) destaca que las normas jurídicas en materia tributaria son autónomas e independientes, que tales disposiciones produce únicamente efectos fiscales y que esta legislación fiscal fue reglamentada en el (Decreto 2548, 2014), en el que se reafirma la independencia de normas fiscales sobre las financieras, campo normativo fiscal que el gobierno nacional compila en uno solo (Decreto 1625, 2016), conocido como El Decreto único tributario DUR TRIBUTARIO, que incluye impuestos nacionales, territoriales municipales y departamentales, actividades propias del conocimiento y aptitud profesional del contador público, en concordancia con lo dispuesto en la (Ley 1819, 2016), reforma tributaria estructural que impone cambios estructurales acogiendo las normas internacionales de información financiera en la contabilidad, con efectos fiscales, que deben ser asumidos por los empresarios y dicho marco normativo, de conocimiento y aplicación, tanto para los administradores como para los contadores y revisores fiscales en Colombia bajo un régimen transicional. Esta relación de normas jurídicas relativas al quehacer del profesional de la contabilidad en Colombia, permite inferir que el proceso de formación o entrenamiento desde el aula de clases, implica un esfuerzo especial, para las instituciones de educación superior públicas y privadas que ofrecen este programa autorizados por el Ministerio de Educación Nacional. Y es que ese marco jurídico normativo destaca las funciones que debe y puede ejercer este profesional, guardando estricto seguimiento al mandato legal (Ley 43, 1990) pero en especial un riguroso cumplimiento de los principios éticos (Decreto

302, 2015), por cuanto esta disciplina profesional deriva un riesgo social elevado ((Corte Constitucional, sala plena, sentencia C 645, 2002), toda vez que temporalmente, y mientras ateste, es decir, *“que mediante declaración o manifestación expresa, el contador público expone la responsabilidad que asume respecto al contenido de algún documento, preparado y certificado por la administración (sic). Es decir, que se compromete como testigo fiel de los hechos u operaciones que se exponen (Concepto 23, 2003)”*, o firme, hechos propios de su profesión implica un riesgo social, por cuanto la confianza de la sociedad y por ministerio de la Ley se ha depositado en él, de manera tal que se afianza con ello que el profesional contable otorga fe pública (Ley 43, 1990) art 10.

Ese compendio normativo busca que el ejercicio profesional, la aptitud del Contador coadyuve de manera integral al cometido de la Ley, no solo en el ámbito fiscal sino en reporte financiero, al medir , reconocer y revelar los hechos económicos *a fin de brindar información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad* empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras. (Ley 1314, 2009) artículo 1. Es necesario destacar que dicha normatividad se debe entender en el quehacer exclusivamente disciplinar, por cuanto el campo empresarial es amplio y se puede prestar a confusiones frente a las actividades que deben ser revestidas de función fedante, así lo comparte la jurisprudencia emanada del Consejo de Estado, (Consejo de Estado, Seccion Primera, R 5622, 2000) se deduce que las funciones del Contador Público y, por ende, las del revisor fiscal, quien debe tener tal calidad, están referidas a dar fe de hechos propios del ámbito de su profesión, es decir, tienen que ver con actividades relacionadas con la ciencia contable.

4. El marco legal contable con la intervención de las instituciones de educación

Richard Mattessich a comienzos del siglo XXI, en su obra Contabilidad y Métodos Analíticos, un cuestionamiento al objeto mismo de la contabilidad (Mattessich, 2002), y afirma que la contabilidad da cuenta de hechos micro y macroeconómicos de carácter financiero y que es necesario interpretar no solo los hechos sino sus resultados, el valor de los bienes, los estados contables, su comprobación y comparabilidad así como las combinaciones y definiciones en un marco de la contabilidad matricial, aportando elementos de comparabilidad e interpretación de esos hechos en el que incluye dos temas nuevos el **social** y el **ambiental**, avizorando el surgimiento de un *cambio a la corpopolítica la geopolítica*

del conocimiento, que para el caso aquí tratado sobre el marco jurídico contable (Grosfoguel, 2010) obligan a integrar el efecto que genera la producción de valor y riqueza en las empresas, su medición, valoración, reconocimiento y de revelación en la contabilidad, con sistemas complejos que exigen un trabajo de análisis e interpretación especial necesario para evitar y terminar la linealidad paradigmática del sesgo existente en los marcos legales con que cuenta la sociedad, y en todo caso encubriendo intereses claramente definidos por algunos sujetos que evitan a toda costa aun por encima de valores éticos supremos, reflejar y mostrar su existencia, (Vlaemminck, 1961) por cuanto surgen nuevas formas y hechos generadores de negocios con los consecuentes efectos que dan paso a considerar un nuevo paradigma contable relatado en un marco normativo positivista que está a la par de esos cambios propuestos por Mattessich y que trata el profesor Marco Machado, cuando interviene en el Primer Simposio internacional sobre las fronteras de la investigación y el conocimiento contable en Huancayo Perú, con el tema *“Del positivismo a la diversidad epistemológica: un paso necesario para la construcción de pensamiento contable”* en el que advierte que es necesario asumir el tema del positivismo como eje del pensamiento de la sociedad moderna a fin de no cohonestar con el ritualismo dogmático, ni defender los dogmas preexistente, arraigados en el marco jurídico contable actual y por tanto, se hace necesaria la opción de pensamiento que rompa con lo tradicional en la producción de información financiera, y se haga inclusiva en contextos a los que puede aportar de cara a los problemas sociales. Sustenta que el positivismo exige de los contables tratar las fisuras generadas por la separación entre **sujeto - objeto**, y el entorno desaparece, destaca que el marco normativo contable representa escenarios de certeza y verdad realidad económica con bases estadísticas y matemáticas, como motor del capitalismo, construyendo inductivamente normas, Leyes lo que la hace una disciplina normativa y eminentemente pragmática, a cambio de explicar *“cómo es en realidad la práctica contable, y el porqué los contadores hacen lo que hacen y que efectos tienen esos fenómenos en la gente y en la utilización de los recursos* (Machado, 2012, p. 221-226) al separar lo económico de lo social y lo político, segmenta la realidad, la reduce a los temas lo cual demuestra un resquebrajamiento, Vilorio (2001), citado por (Machado, 2012, p, 230) señala que la teoría normativa de la contabilidad delimita fronteras entre objeto sujeto- contexto [...] desemboca en una excesiva cuantificación y determinismo”. Entre tanto (Larrinaga, 1999, p. 110) indica que el investigador contable está llamado a investigar su naturaleza como fenómeno de la realidad social, con el fin de comprender la interacción entre personas en situaciones sociales y entender porque el comportamiento humano es completamente ajeno al fenómeno físico, en el entendido que la investigación interpretativa concibe que la realidad social es una construcción humana y solo se comprende el hecho social interpretando a sus actores y de allí se deriva el lenguaje

contable en ese ideario, Larrinaga expone además la investigación contable desde **la perspectiva crítica** observando que las prácticas contables están idealizadas con la participación activa del Estado interesado en mantener una falsa conciencia sobre los hechos, es decir interesa que la información financiera describa una realidad fraccionada, que mantenga la desigualdad, y a la vez generen crisis inmanentes al sistema social, y la contabilidad contribuya al mantenimiento de esa ideología, en ese mismo sentido, aportan Carrizo y León (2007) p. 25, citados por (Machado, 2012, p. 232). al plantear que el marco normativo contable respecto a “la ‘realidad’ que ‘representa’ queda definitivamente atada a los propósitos que persigue quien elabora, diseña y transmite la información”, a lo cual habría que agregar, de igual manera, los intereses de los reguladores y de los usuarios de la información contable. A tal efecto ese marco normativo al profesional contable históricamente le ha correspondido un ejercicio hermenéutico y estudiar los fenómenos que dan origen a las formas jurídicas y sus fuentes formales, función que requiere preparar académicamente profesionales con una visión de aprender a aprender; de poder adaptarse a situaciones cambiantes y acelerados para dar respuesta a las diferentes organizaciones públicas y privadas, formación que recae en las Facultades de Contaduría Pública, la cual no puede ser ajena a los cambios que permitan el desarrollo regional y nacional, haciendo los mayores esfuerzos por mejorar el **pensum académico**, sus programas que vayan a la vanguardia y se adapten a lo que realmente necesita la sociedad, contando con todos los medios para que la profesión continúe con la dinámica de formar integralmente al profesional y no solo pensar en dar respuesta a la oferta y demanda de contadores en los diferentes mercados donde se le mire no como un objeto pensante y se aleje al ser humano pero además que refleje la razón de ser de la educación superior; el compromiso con el conocimiento superior, dándole prioridad a la investigación contable sistémica y no lineal, apartándose del paradigma normativo cartesiano mercantilista, máxime cuando se tiene a la mano herramientas que rompen con la temporalidad y la espacialidad, sin tener en cuenta frontera de conocimiento alguna, dadas las ventajas de las nuevas tecnologías de la información y comunicación-TIC. (Martínez, 2002,) para ese cometido, los centros de educación deben ajustar sus programas, con un énfasis epistemológico crítico, como salvaguarda para el riesgo social que implica el ejercicio disciplinar ante un marco jurídico lineal y cartesiano, con lo que el espectro de la verdadera actividad contable se reduce como se ha dicho a expresiones netamente con contenido capitalista, (Vlaemminck, 1961), es por ello que a las instituciones de educación superior que ofertan este programa les debe interesar que sean socialmente útiles y reconocidos, con formación sistémica no cartesiana para lograr la ampliación del espectro del objeto de la contaduría generando un giro hacia el paradigma sistémico ecológico, que no limita el horizonte contable y se indaguen nuevas dimensiones contables (Maturana, 1998).

5. Conclusión

A título conclusivo hay que significar que el marco jurídico contable en Colombia a la luz de la tendencia sistémica de la educación, debe propiciar cambios sustanciales y transformaciones decoloniales “**rompiendo la alambrada que limita la adquisición de conocimientos nuevos e impide mejorar la calidad de la educación**” (Grosfoguel, 2010, p. 8) en el desarrollo de la actividad propia de los maestros hacia sus estudiantes que se ha visto muy alterado, lo cual hace necesario innovar en la mediación pedagógica³ como fenómeno formativo, configurado por las nuevas tecnologías, para favorecer y motivar la construcción del aprendizaje sistémico ecológico significativo en Contaduría Pública, que debe ir más allá del paradigma que da solo cuenta de bienes y utilidades, pero que deja de lado otros fenómenos u objetos de conocimiento, de los que la contabilidad debe ocuparse y no lo hace, incorporando lo que se puede nombrar como “*contabilidad de lo intangible*”.

En la actualidad se cuenta con amplias posibilidades para optimizar el proceso de enseñanza aprendizaje, sistematizando labores que inician desde el docente y de gestión educativa apoyados en las Tecnologías de la Información y Comunicación TIC, en ese sentido la mediación pedagógica y las TIC deben ser integrada a la educación sistémica, para que pasen de ser instrumento trasmisor de contenidos a convertirse en componentes que acompañen la acción formativa holística, cuántica, en el que se evidencien diálogos holográficos de la normatividad sobre contabilidad, diseñados para participar en un campo akasico contable, en el que se identifique la no temporalidad ni la espacialidad, por cuanto en este sistema se prevé nuevo conocimiento, aceptado e incluido en las normas jurídicas de la contabilidad como parte integral a esa revolución teórica y paradigmática.

Referencias bibliográficas

Bonilla, G. M. (2013). La crisis de las ciencias sociales en el siglo XXI. *Asuntos*, 11- 19.

Concepto 23, Consejo Técnico de la Contaduría Pública, Bogotá, Colombia, 23 de Julio de 2003 .

Consejo de Estado, Sección Primera, Consejero Ponente, Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, Radicado 5622, 17 de agosto de 2000.

Corte Constitucional, Sala plena, Magistrado Ponente, Antonio Barrera Carbonell, Sentencia C - 996, D 2787, 2 de Agosto de 2000.

Corte Constitucional, Sala plena, Magistrado Ponente, José Gregorio Hernández Galindo, Sentencia C 434, D1248, 12 de Septiembre de 1996.

³ La mediación pedagógica se refiere a la forma en que el profesor o maestro, desarrolla su práctica docente, poniendo énfasis en su metodología de aprendizaje.

Corte Constitucional, Sala plena, Magistrado Ponente, Antonio Barrera Carbonel, Sentencia C 530, D 2563, 10 de Mayo de 2000).

Corte Constitucional, Sala plena, Magistrado Ponente, Marco Gerardo Monroy Cabra, Sentencia C 645, D 38888, 13 de Agosto de 2002.

Corte Constitucional, Sala plena, Magistrado Ponente, Alfredo Beltran Sierra, Sentencia C 782, D5515, 28 de Julio de 2005.

Decreto 1946, Ministerio de Agricultura y Comercio, Bogotá, Colombia, 10 de Agosto de 1936).

Decreto 2521, Ministerio de Comercio e Industria, Bogotá, Colombia, 27 de Julio de 1950.

Decreto 2373, Presidencia de la Republica, Bogota, Colombia, 18 de septiembre de 1956.

Decreto 410, Congreso de la republica, Bogotá, Colombia, 27 de Marzo de 1971).

Decreto 2160, Ministerio de Hacienda y Credito Público, Bogotá, Colombia, 9 de Julio de 1986).

Decreto 2649, Ministerio de Hacienda y Credito público, Bogotá, Colombia, 29 de Diciembre de 1993).

Decreto 2650 (Ministerio de Hacienda y Credito público, Bogotá, Colombia, 29 de Diciembre de 1993).

Decreto 3022, Ministerio de Comercio Industria y Turismo, Bogotá, Colombia, 27 de Diciembre de 2013).

Decreto 3023, Ministerio de Comercio Industria y Turismo, Bogotá, Colombia, 27 de Diciembre de 2013).

Decreto 3024, Ministerio de Comercio Industria y Turismo, Bogotá, Colombia, 27 de Diciembre de 2013).

Decreto 1851, Ministerio de hacienda y Credito Público, Bogotá, Colombia, 29 de Agosto de 2013.

Decreto 2267, Ministerio de hacienda y Credito Público, Bogotá, Colombia, 11 de Noviembre de 2014).

Decreto 2548, Ministerio de Hacienda y Credito Público, Bogotá, Colombia, 12 de Diciembre de 2014).

Decreto 2420, Ministerio de Comercio Industria y Turismo, Bogotá, Colombia, 14 de Diciembre de 2015).

Decreto 0302, Ministerio de Comercio Industria y Turismo, Bogotá, Colombia, 20 de febrero de 2015).

Decreto 1625, Ministerio de Hacienda y Credito Público, Bogotá, Colombia, 11 de Octubre de 2016).

Foucault, M. (1982). *La hermenéutica del sujeto, L'herméneutique du sujet. Cours au Collège de France* (Vol. 1). (H. Pons, Trad.) Madrid, España: Akal S.A. Recuperado el 26 de septiembre de 2018.

Galindo, S. (2016). *Del Paradigma Cartesiano Contable en Colombia hacia el Sistemico Ecológico*. Bogotá: Libros y Libros.

García, N. (2011). Una ilustración sobre los estudios de pensamiento contable. 12(30).

Ginela, A. E. (1986). La relacion de la epistemologia en la ciencia. *Memoria Académica*, 261-266.

Gómez, M. (2009). Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial. (Una síntesis de su. 54, 55 - 78.

Grosfoguel, R. (2010). *La descolonizacion de la Economía Política*. Bogotá: Universidad Libre.

Hatfield, H. R. (1924). *A history defense of book - keeping the Journal of accountancy*, vol. 37 N° 4 p 241 - 253.

Jaramillo, L. (2003). ¿Qué es epsitemologia? Redalyc(18), 7. Obtenido de Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=10101802>

Larrinaga, C. (1999). Perspectivas Alternativas de Investigacion en Contabilidad: Una Revisión. *Revista de Contabilidad*, 2(3), 103 - 131. Recuperado el 1 de Octubre de 2018

Ley 58, Diario Oficial número 21.684, Bogotá, Republica de Colombia, 8 de Mayo de 1931.

Ley 145, Diario Oficial número 30.433, Bogotá, Republica de Colombia, 3 de Febrero de 1961.

Ley 43, Diario Oficial número 39.602, Bogotá, Republica de Colombia, 13 de Diciembre de 1990).

Ley 222, Diario Oficial número 42,156 , Bogotá, Republica de Colombia, 20 de Diciembre de 1995).

Ley 550, Diario Oficial número 43.940 , Bogotá, Republica de Colombia, 30 de Diciembre de 1999).

Ley 905, Diario Oficial número 45.628 , Bogotá, Republica de Colombia, 2 de Agosto de 2004).

Ley 1116, Diario Oficial número 46.494 , Bogotá, Republica de Colombia, 27 de Diciembre de 2006).

Ley 1314, Diario Oficial número 47.409, Bogotá, Republica de Colombia, 13 de Julio de 2009.

Ley 1819, Diario Oficial número 50.101, Bogotá, Republica de Colombia, 29 de Diciembre de 2016).

Machado, M. (2012). Del positivismo a la diversidad epistemologica: un paso necesario para la construccion de pensamiento contable. *Primer Simposio internacional sobre las fronteras de la investigación y el conocimiento contable*, (págs. 219 - 237). Huancayo Perú.

Machado, M. (2009). La representacion contable del mundo real. *Contabilidad Udea* (54), 189 - 203.

Martínez, G. (2002). Los desafíos de la educación contable “Encrucijada de una formación monodisciplinaria en un entorno complejo e incierto”. *Los desafíos de la educación contable “Encrucijada de una formación monodisciplinaria en un entorno complejo e incierto”*. Cali, Valle del Cauca, Colombia: Unicauca.

Maturana, H. V. (1998). *De máquinas y Seres Vivos*. Santiago de Chile: Universitaria.

Mattessich, R. V. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos*. Tucuman: La Ley S.A.

Morin, E. (2010). *¿Hacia el abismo? Globalización en el siglo XXI*. Valencia: Paidós.

Robles, M. (2006). *La contabilidad y su Análisis*. (D. d. Santos, Ed.) Casa del Libro.

Vlaeminck, J. H. (1961). *Historia y Doctrinas de la Contabilidad*. Madrid: E.J.E.S.

