



# Contadores sí, pero cuáles?

## La Globalización de la Contaduría y sus consecuencias para el ejercicio profesional\*

Por: **Samuel Alberto Mantilla B.**  
Contador Público  
Director Departamento de Ciencias Contables  
Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, Colombia.  
[mantilla@javercol.javeriana.edu.co](mailto:mantilla@javercol.javeriana.edu.co)

### INTRODUCCION

Ha hecho carrera en el país hablar mal de los contadores. Desde diversos frentes se cuestiona su trabajo. Unas veces con razón, otras francamente sin sentido. Muchas veces se pretenden ganar terrenos a partir de las críticas a esta profesión.

Algunos realizan juicios de responsabilidad derivados de aplicar esquemas normativos que si bien son legalmente válidos, no se realizan a través de las instancias correspondientes ni dentro del debido proceso, sino en la mayoría de los casos atropellando a la misma técnica contable.

---

\* Presentado en: Primer Seminario Internacional ***“Economía sostenible y globalización, una oportunidad para competir en el contexto internacional”***, Fundación Universitaria de Boyacá, Centro de Investigaciones para el Desarrollo 'CIPADE', Facultad de Ciencias Administrativas y Contables. Tunja, Mayo 3 de 2001.

Nota aclaratoria: Las opiniones aquí expresadas son responsabilidad exclusiva del autor y no comprometen a la Carrera de Contaduría de la Pontificia Universidad Javeriana.

La moda de aplicar procedimientos de tipo judicial se percibe como la panacea que puede solucionar todos los problemas. Denunciar contadores, juzgar contadores, condenar contadores, para muchos es el único camino hacia la 'solución' de ingentes problemas que se dan en el acontecer nacional y empresarial. Incluso el sector político de la profesión contable lo considera uno de sus instrumentos preferidos de accionar.

Otro estilo se basa en realizar análisis éticos por incompatibilidades, incumplimientos e incluso por preferencias respecto de otros estilos de actuación profesional diferentes al contable. La imposición de normas éticas, ajenas a valores y descontextualizadas de los mismos códigos de ética, es percibida por muchos como un medio válido para atacar a la profesión. Fácilmente olvidan que, en cantidades de casos, lo que realmente sucede es que empresarios que compran con engaño terminan engañados.

Es cierto, esto sí, que existen falencias. Pero no necesariamente las arriba mencionadas. Ello no quiere decir que los desaciertos técnicos sean menores pero sí debe rescatarse, y con claridad, su naturaleza diferente.

Dados los nuevos escenarios internacionales y globales, se está frente a una opción crítica y es necesario tomar decisiones sobre el particular: ¿Contadores iguales que actúan distinto ó contadores distintos que actúan igual? Se está frente a una opción que se refiere al mismo ser de la contaduría en el mundo actual.

## **1. ACTUALIZACION Y CONTRATACION, URGEN SOLUCIONES**

Hay dos desaciertos técnicos que son más graves que las falencias arriba descritas y a los cuales poca atención se les está prestando. Sin embargo, su solución es urgente, en aras de prepararse debidamente para participar competitivamente en los nuevos escenarios internacionales y globales. Vistos en positivo, hacen referencia a la actualización y contratación debidas.

### **1.1 Actualización**

El primer desacierto es la terrible ***desactualización en el propio arte y en el propio oficio***. Esa sí que es una falencia mayúscula. Preocupa que quienes más atacan a los contadores y pretenden disciplinarlos con leyes sean los mismos que más se interesan porque continúe su estancamiento conceptual.

Debe resaltarse que, en aras del cumplimiento legal-formal a que están sometidas, en Colombia, muchas prácticas de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal e impuestos, entre otras, se está obligando a permanecer en un atraso conceptual impresionante. Lo contable moderno, en el mundo, ya se desligó de los esquemas de cumplimiento normativo (legal y/o profesional)

y gira ahora alrededor de los esquemas de la eficiencia económica, en aras del aseguramiento de la calidad y la competitividad.

Mientras en Colombia lo contable siga vinculado a lo legal-formal (privilegiando intereses fiscalistas por encima de todo), seguirá ajeno a lo que está pasando en el mundo y cargando un reclamo de ineficiencia. La liberación de lo contable frente a los esquemas jurídicos se ha vuelto un imperativo. La independencia y el respeto mutuo son sus condiciones. Ya no es la época de aceptar pasivamente lo jurídico porque sí ni es el momento de jugar a legisladores, asumiendo un papel que no corresponde, en vías de tener 'leyes hechas por contadores'.

La prioridad gira en hacer una amplia campaña de culturización contable en todos los niveles de la vida nacional, a fin que el país entienda, sepa utilizar y acepte pagar los servicios en la medida adecuada. Una contribución, entre otras cosas, a re-establecer los tejidos hoy dañados del país.

En Colombia es preocupante cómo las mayorías contables se aferran a prácticas que fueron exitosas en el pasado pero que hoy no son eficaces, y por eso no les generan rendimientos económicos. Dicho lo mismo en otras palabras: no agregan valor a la empresa. Los casos abundan y se mencionan solamente los más críticos por ser los más comunes:

1. En contabilidad se sigue aferrado a una contabilidad general válida para todos los entes económicos, con el mismo esquema (partida doble, español y relato histórico) y con la misma metodología (manual, centrada en el registro y en los planes únicos de cuentas). En el mundo, al entenderse la economía de mercado, se han desarrollado diferentes sistemas de contabilidad de acuerdo con las necesidades de los distintos mercados (de capitales, PYMEs, gubernamentales, proyectos, ONGs, etc.), con metodologías más funcionales basadas en tecnologías de punta (bases de datos relacionales, usuario final, telecomunicaciones, etc.) y necesariamente integradores de información (ERPs). Todavía se insiste, y con fuerza, en el país, en hacer normas contables que tengan carácter general y se mira con prevención la adopción e implantación de estándares internacionales.
2. En auditoría, se mantiene un modelo centrado en los papeles de trabajo elaborados a mano, basados en muestreo (sin rigor estadístico), con evidencia obtenida a través de cuestionarios y consignada en papel. Se le tiene miedo a los paperless (documentación electrónica), a la evaluación de riesgos y a la evidencia electrónica. Se desconfía de la tecnología pero no se desconfía del fraude, el error y la corrupción. En el mundo, estos cambios son una realidad. Hoy existen auditorías financieras, auditorías no-financieras y servicios de seguridad razonable enmarcados en el nuevo esquema del aseguramiento de información<sup>1</sup>. Dentro de las auditorías financieras, sobresalen el modelo público para mercados de capitales (modelo IFAC 2000), la auditoría estratégica y la auditoría continua (ongoing). Entre las distintas auditorías no-financieras, sobresalen con

---

<sup>1</sup> Mantilla B., Samuel A. (2001). *Estructura conceptual de la auditoría: de la revisión al aseguramiento*. Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana, Departamento de Ciencias Contables (en prensa).

fuerza la auditoría interna (IIA), la auditoría de sistemas de información (ISACA), la auditoría de calidad (ISO 9.000), la auditoría ambiental (ISO 14.000) y la auditoría forense, entre otras. Los servicios de aseguramiento de la información crecen exponencialmente en la medida que lo hace la economía digital (comercio electrónico, B2B, etc.): electronización de los negocios.

3. En costos, pocos quieren abandonar el costeo de producto basado en el análisis de mano de obra, materiales directos y costos indirectos de fabricación. Todavía en sectores que se autodenominan importantes se desconoce la diferencia entre análisis de costos (de naturaleza marcadamente económica), contabilidad de costos (una práctica obsoleta y ya discontinuada) y contabilidad gerencial (necesariamente de enfoque estratégico). Ahora más que nunca la contabilidad gerencial es un instrumento de competitividad dado que al unir los componentes de calidad, costo y tiempo se centra en la generación de valor. Atrás quedaron los esquemas que solamente analizan utilidades o rentabilidad.
4. Cien y más años de auditoría en términos tributarios (fiscales) y prácticamente ninguno en términos financieros han generado un lastre difícil de superar. Ahora se ha vuelto imperativo separar lo contable y lo tributario, tanto en contabilidad como en auditoría. Una separación que no solo es conceptual sino práctica porque el mundo, y sobre todo el empresarial, ya no acepta como válido presentar lo uno bajo la apariencia de lo otro: los 'paquetes chilenos' no se admiten en las nuevas circunstancias del mundo moderno.

## 1.2 Contratación

El otro desacierto preocupante es que no se están haciendo las **contrataciones** en la forma debida, lo que es consecuencia también del estar plegados a los esquemas de cumplimiento legal-formal.

Ahora más que nunca es imperativo entender los distintos nexos contractuales que se dan en el ejercicio profesional contable. No es posible depender únicamente de lo que dice la ley, es necesario sincronizar ello con las realidades de los negocios.

Ahí está el talón de aquiles de la contaduría en Colombia. Y de ello hay muchos que, de buena o mala fe se aprovechan.

Claro está que aprender a contratar hoy implica aprender a negociar en una economía de mercados. Entender que en la mesa de los stakeholders el Estado y el gobierno tienen que jugar limpio, que los empresarios tienen que ser transparentes, que hay otros que tienen intereses económicos que deben ser preservados, y que los contadores tienen que privilegiar su actuar en aras ya no de la confianza privada o de la fe pública, sino en función del interés público.

La contratación es la única dinámica que asegura que dos o más partes cumplan lo pactado dentro de los términos pactados. Es un mecanismo que permite hacer efectivos los acuerdos de voluntades. Necesariamente es un asunto de doble vía.

En Colombia, por efecto de ciertas regulaciones legales, los contadores (y especialmente cuando actúan como revisores fiscales) son obligados a cumplir ciertas funciones, con alcances cada vez más ilimitados y con responsabilidades cada día más apretantes. Pero esas mismas regulaciones no permiten, y mucho menos facilitan, unos regímenes contractuales que le garanticen a ambas partes el cumplimiento equitativo de las mutuas obligaciones.

Los empresarios se amparan en esos mecanismos, jurídicamente válidos, para exigir el cumplimiento de las obligaciones de ley, pero ni aportan los recursos necesarios para tal cumplimiento ni retribuyen a los contadores lo que en justicia corresponde.

Debe reconocerse, eso sí, que por un mal entendimiento de las obligaciones legales, muchos contadores comienzan a trabajar (esto es, asumir las responsabilidades derivadas de su oficio) sin contratos adecuados que los respalden. Por eso son tan frecuentes las incoherencias y las reclamaciones que crecen día a día.

Por esas debilidades en la contratación, a diario se ve que los contadores son sometidos a juicios disciplinarios y judiciales, cada día más abundantes, y no tienen mecanismos para hacer cobros ejecutivos por la paga de su trabajo. Malos negociantes, es cierto.

Se hace imperativo, entonces, que los contadores entiendan que los servicios profesionales que prestan no son un imperativo legal sino un objeto de negociación que se realiza dentro del marco de la ley.

Ello conlleva, entonces, aprender a negociar y, sobre todo, aprender a facturar. Ahí está la clave más importante del asunto. La facturación solamente tiene efecto dentro de relaciones contractuales que son de naturaleza comercial. Por eso el mayor enemigo de los contadores son las vinculaciones laborales y, todavía más, las relaciones basadas en servicios personales (honorarios).

El contador que acepta una relación laboral debe tener siempre presente que ha aceptado perder su independencia y que debe cumplir órdenes de sus superiores, en el marco de la ley. No existen posibilidades, como se ha pretendido hacer parecer con la revisoría fiscal, de tener una independencia técnica-profesional y una dependencia laboral. En esto no hay ambigüedades.

Los servicios personales son, en la práctica cotidiana, más un engaño que un beneficio. Tanto para quien contrata como para quien es contratado:

- Quien contrata servicios personales asume que tiene derecho a todo y que solamente está obligado a pagar unos honorarios (léase: aliviar una carga de costos prestacionales).

- Quien es contratado de esta forma, supone que tiene derecho a que se le reconozcan todos los costos y que solamente está obligado a trabajar unas horas (léase: recibir el pago).

Este tipo de práctica, que es tan común sobre todo en el ejercicio de los profesionales individuales y que se denominan independientes, es posiblemente el cáncer más grave que está carcomiendo la profesión. Mientras no se erradique, cada día abundarán los problemas.

Como los honorarios que paga una empresa no le alcanzan a nadie para vivir, se asumen compromisos simultáneos en diferentes empresas para conseguir unos ingresos que se consideran medianamente dignos. Pero como el tiempo no alcanza, se empieza a caer en el incumplimiento y se inician unas cadenas de errores que cada día generan mayores problemas.

Es imperativo, entonces, entender la lógica comercial que es inherente a los servicios profesionales que prestan los contadores, ya sea que actúen en práctica pública (auditores!), ya sea que ejerzan como consultores o asesores, o ya sea que trabajen como empleados.

Dicha lógica señala que se hacen unos trabajos cuya realización en el tiempo cada día es más corta, más veloz y en mayores volúmenes, por efecto del uso intensivo de la tecnología de la información, pero cuyos efectos (léase: responsabilidades) se extienden cada vez más en el tiempo y en la geografía global.

Por lo tanto, dicha lógica implica un análisis de la estructura de costos que subyace en ellos y que combina, necesariamente, unas acciones de corto plazo con otras cuya naturaleza es de largo plazo. Dicho lo mismo de otra manera: la facturación del trabajo realizado implica entonces no tanto formalismos fiscales sino el entendimiento de los costos y las utilidades que genera la prestación del servicio y cuyo balance debe mostrar no sumas iguales (punto de equilibrio) sino un balance económico a favor de quien presta dicho servicio. Como ocurre en cualquier actividad comercial, ya sea de bienes o de servicios.

Claro está que la contratación y la facturación conllevan la existencia de una estructura organizacional que les de respaldo en el tiempo y que vaya evolucionando en la medida que cambian los requerimientos del mercado.

En consecuencia, el horizonte del éxito no está en el ejercicio profesional como persona natural sino en la prestación de servicios profesionales a través de organizaciones profesionales.

En relación con esto, en el país se ven todos los fantasmas y todas las brujas que se quiera. Por efecto de los sentimientos nacionalistas avivados desde ciertos sectores comprometidos no con la empresa sino con las izquierdas resentidas o con el populismo, que exige otros sean quienes generen empleos pero que él mismo se queda con la plusvalía de los trabajadores.

Se han estigmatizado las firmas pero no se han analizado los mercados. Se ha dado prelación a dar empleo a unas masas sin tener en cuenta las realidades económicas. Se ha pretendido ser contadores de empresas y actuar en contra de las empresas. Se ha estado ajeno al análisis de fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas en aras de ser competitivos en un mercado cada vez más difícil para quienes se aferran a conceptos y prácticas obsoletos pero definitivamente fuente de éxitos y enormes remuneraciones para quienes asumen los riesgos de cambiar y estar a la vanguardia, estando dispuestos a aprender de quien sea necesario hacerlo y estando dispuestos a mejorar día a día. Tal y como lo hacen las empresas y otros profesionales. Porque el problema es de todos y para todos.

Cada día es más imperativo que el contador aprenda a trabajar en equipos interdisciplinarios conformados por profesionales. En eso las mismas normas y estándares de auditoría han hecho daño. Porque el supuesto de éstos es que el contador trabaje con auxiliares y acuda a veces al trabajo de otros expertos. Eso tiene que cambiar. El imperativo ahora es participar, ejerciendo liderazgo, en grupos conformados por muchos otros profesionales, en ambientes competitivos y con altas dosis de información y conocimiento.

Y además de ello, aprender a prestar servicios mediante firmas profesionales. Debe aceptarse, entonces, que la responsabilidad profesional debe recaer en la firma y no solo en las personas naturales, tal y como ocurre hoy. Mientras en Colombia se mantengan esas normas legales y esas prácticas poco sanas, las organizaciones que se lucran del trabajo de los contadores seguirán triunfantes: tienen la autorización legal para contratar (esto es, asumen solamente responsabilidades contractuales) y delegan en personas naturales el ejercicio profesional (que es el que reúne una cantidad de responsabilidades profesionales, éticas, penales, etc.). Mientras esto no cambie, seguiremos en las mismas.

La consecuencia de ello es aceptar, en contra de las mayorías, que el contador debe ser ya la persona natural o ya la persona jurídica. En igualdad de condiciones y en igualdad de responsabilidades. Si esto no se hace, seguirá la práctica extendida de que a la hora de los problemas las firmas cancelan los contratos laborales (con indemnizaciones y demás) y dejan a la deriva a los contadores personas naturales que tienen que enfrentar procesos disciplinarios y de todo tipo en las distintas instancias judiciales.

Es necesario liberar al contador de esas esclavitudes, muchas veces fomentadas por ciertos sectores de la misma profesión que, en asocio con ciertos abogados, tienen como única intención el castigar pero que hacen muy poco porque se transformen las estructuras de injusticia y mucho menos para que en el país la profesión evolucione al ritmo de cómo lo está haciendo el mundo.

## **2. ESCENARIOS INTERNACIONALES Y GLOBALES**

Superados los problemas de actualización y contratación, esto es, eliminando el énfasis en lo legal-fiscal y colocándolo en la experticia contable, es posible empezar a pensar en escenarios más superiores, aquellos de carácter internacional y global.

Mientras en Colombia se ve cómo ‘triumfan’ los sectores nacionalista, político y mega-jurídico, en el mundo la profesión contable empezó a resolver con eficacia los problemas derivados de pasar del esquema industrial (normas legales y/o profesionales) al esquema de la información (aseguramiento en función de la calidad). En otras palabras, entendió el cambio y fue consecuente con ello.

El precio que hubo de pagar fue dejar de ser auditores (=contadores públicos) que solo se presentan ante el cliente con un reporte en formato estándar (fe pública), a ser auditores independientes (=contadores profesionales) que entienden que su trabajo principal es el de consultoría y se presentan ante el cliente con soluciones completas y sin errores para los problemas derivados de la competitividad empresarial (interés público).

¿Cuáles son, entonces, los nuevos escenarios internacionales y globales en los que se desempeña hoy la contaduría? Se pueden sintetizar en cinco componentes:

1. Impacto de la tecnología de la información
2. Cambio en la relación con el cliente
3. Sostenibilidad y transparencia
4. Del contador público a los contadores profesionales
5. Cambio de currículo: es hora de adoptar estándares globales

Valga la pena, entonces, un breve análisis de cada uno de ellos.

### **2.1 Impacto de la tecnología de la información**

En el umbral de la centuria veintuno y en los años siguientes, está claro que el escenario en que se desenvuelve la contaduría está marcadamente caracterizado por la tecnología de la información. Esta, va mucho más allá del hardware, software y sistemas.

El impacto de la tecnología de la información ha llegado incluso a sacudir las raíces más profundas del accionar metodológico de la contaduría, caracterizado antes por estar centrado en la partida doble y en la ecuación contable de activo igual pasivo más patrimonio. A pesar de ello, muchos todavía se aferran a esos esquemas metodológicos del pasado y rechazan la tecnología de la información. El mundo contable contemporáneo dice otra cosa completamente diferente.



Luego del impacto de la tecnología de la información, la contaduría es completamente otra. Hasta el punto que algunos prefieren utilizar términos totalmente nuevos a fin, claro está, de señalar su separación definitiva frente a la partida doble, la ecuación contable y prácticas relacionadas.

En el mundo contemporáneo la contabilidad, entendida como el sistema/proceso de obtención, almacenamiento, recuperación, procesamiento, producción, análisis y evaluación de información y conocimiento (en un contexto de cadena de valor!)<sup>2</sup>, luego de intentos por abordar soluciones de tipo matricial y de análisis circulatorio, definitivamente entendió que su fundamentación metodológica está en las bases de datos relacionales y en la computación de usuario final. El que muchos contadores no quisieran entender esto condujo a que cantidades de ingenieros de sistemas, ente otros, se adueñaran de esos sistemas/procesos que tradicionalmente habían estado en manos de contadores.

Igualmente, ya no es posible continuar afirmando que activo igual a pasivo más patrimonio es la única ecuación contable. Entre otras cosas porque en la práctica es solamente la ecuación para obtener el balance. El estado de resultados se calcula a partir de otra fórmula (utilidades = ingresos – costos – gastos). Para cada uno de los demás estados financieros hay otras ecuaciones. La lista continúa.

Hoy está claro que definitivamente en contabilidad se necesita un abordaje matemático mucho más elaborado<sup>3</sup> y que la ecuación contable central (pero no única) es ahora:

$$\text{Recursos} = \text{obligaciones} + \text{capital intelectual}$$

Esta nueva ecuación implica, por un lado, el análisis basado en la capacidad<sup>4</sup> de los recursos y no en la aceptación legal, en la generación de beneficios futuros o en la capacidad de control, tal y como se hacía con los activos. Por otro lado, ha implicado entender que las obligaciones (=accountabilities<sup>5</sup>) van mucho más allá de los pasivos y conlleva aceptar, incluso para el corto plazo, efectos que son de largo plazo (y viceversa). Adicionalmente, que el capital intelectual<sup>6</sup> es algo más que una simple diferencia entre el valor contable (en libros) y el valor de mercado: conlleva por lo menos el análisis del capital humano, el capital estructural y el capital relacional.

---

<sup>2</sup> Mantilla B., Samuel A. (2000). *Capital Intelectual & Contabilidad del Conocimiento. Segunda edición*. Bogotá: Ecoe Ediciones, pp. 45-58.

<sup>3</sup> Metcalfe, Mike, and Philip Powel (1991). *Management Accounting: A Modelling Approach*. Workingham, England: Addison-Wesley Publishing Company

<sup>4</sup> Mc Nair, C.J., and R. Vangermeersch (1998). *Total Capacity Management. Optimizing at the Operational, Tactical, and Strategic Levels*. Boca Ratón: St. Lucie Press, FAR-IMA.

<sup>5</sup> Munro, Rolland, and Jan Mouritsen (Eds) (1996). *Accountability. Power, Ethos & the Technologies of Managing* London: Thomson Business Press.

<sup>6</sup> Mantilla B., Samuel A. (2000). *Capital Intelectual & Contabilidad del Conocimiento. Segunda edición*. Bogotá: Ecoe Ediciones.

El impacto generado por la tecnología de la información va todavía mucho más lejos. Ha derribado por completo el mismo esquema normativo (I-business) y ha introducido el nuevo esquema del aseguramiento de la información (e-business).

Es otro cambio en la raíz. No entender el fenómeno de la electronización de los negocios está significando no solo perder los grandes mercados sino volverse obsoleto desde el punto de vista conceptual.

La consecuencia es paradójica: por una parte, la combinación de dos profesiones en una (contaduría pública + tecnología de la información). Por la otra, el surgimiento, de dos profesiones completamente diferentes, una para empresas 'grandes' (esto es públicas, que actúan en los mercados de capitales, sin importar su naturaleza privada o gubernamental) y otra que se circunscribe a las pequeñas y medianas empresas (de naturaleza privada o gubernamental, limitadas en la práctica a mercados locales o regionales).

La clave para entender ello radica en analizar las diferencias entre integración e integralidad.

#### 2.1.1 Contaduría para mercado de capitales

No en vano los esquemas IASC e IFAC, en sus versiones 2.000, se han ajustado a los mercados de capitales dada su pretensión por convertirse en los estándares globales de contabilidad y auditoría financieras. Ello es una de las consecuencias de que, en este tipo de mercados, la contaduría está asociada indisolublemente a la tecnología de la información.

En este tipo de mercados, está claro que el 'conocimiento es poder' y se avanza no solo en la producción y distribución de información sino en la obtención de conocimiento orientado a la generación de valor<sup>7</sup>. Desde el punto de vista técnico, dada la alta especialización funcional que existe, el problema principal radica en la **integración**. Por eso el instrumento principal son los ERPs (Enterprise Resource Planing), comercializados bajo las marcas SAP, Baan, Eduards y similares.

En este mundo, están claras las diferencias entre problemas de tecnología, aplicaciones de tecnología, tecnologías disponibles y tecnologías emergentes. En el momento presente, las más importantes (las 'Top') son las siguientes<sup>8</sup>:

- Problemas de tecnología
  - Seguridad y controles de información
  - E-Business
  - Presentación de reportes de negocios y financieros basada electrónicamente

---

<sup>7</sup> Mantilla B., Samuel A. (2000). "Información gerencial para la generación de valor", *Revista Legis del Contador*, No. 1, enero-marzo, pp. 31-51

<sup>8</sup> TopTechs, en: [wysiwyg://36/https://util.aicpa.org/TopTechs/databanksurvey.htm](http://wysiwyg://36/https://util.aicpa.org/TopTechs/databanksurvey.htm) (consultada el 05/04/2001).

- Privacidad
- Entrenamiento y competencia en tecnología
- Recuperación de desastres (incluye continuidad de negocios y planeación de contingencias)
- Personal calificado en tecnología de la información
- Calidad del servicio
- Rastros electrónicos de auditoría
- Proveedores de servicios de aplicación
  
- Aplicaciones de tecnología
  - Aplicaciones basadas en la Web (Internet)
  - Sistemas y administración de conocimiento
  - Aplicaciones facilitadas a través de la red
  - Detección de intrusos
  - Extracción y OLAP de datos
  - Administración de documentos
  - Auditoría/aseguramiento continuos (incluye módulos de auditoría y aplicación continua de pruebas)
  - E-Procurement
  - Presentación electrónica de documentos (e.g., declaraciones tributarias, Formas 990 reveladas electrónicamente, EDGAR).
  
- Tecnologías disponibles
  - Tecnologías de seguridad
  - XML (Extensible Markup Language)
  - Tecnologías de comunicación
  - Tecnologías móviles
  - Tecnologías inalámbricas
  - Autenticación electrónica
  - Encriptamiento
  - Autorización electrónica
  - Herramientas de conectividad remota
  - Tecnologías de bases de datos
  
- Tecnologías emergentes
  - Regulaciones gubernamentales para el comercio y la tecnología
  - Proveedores de servicios de negocios (BSP)
  - E-Learning
  - Evidencia electrónica
  - M-Commerce

No es de extrañar, entonces, que el XBRL se haya convertido en el nuevo lenguaje contable, haciendo posible la distribución electrónica y segura de información de reportes de negocios.<sup>9</sup>

En este mundo, que es contable y que en nada se parece al tradicional de la partida doble y el registro manual, se repite una vez más, el problema principal radica en la **integración**. Otros prefieren utilizar el término **interconectividad** para referirse a lo mismo. La idea principal es que, dada las fuertes especialización e innovación existentes en todos los campos del saber, cómo hacer posible que funcionen simultánea y efectivamente unos con otros. Por eso el problema es cómo conectarlos unos con otros. En este tipo de mercados la dificultad no está en tener información o datos, se dispone de ellos en exceso hasta el punto que el costo de obtenerlos es prácticamente cero. Lo crucial está en cómo relacionarlos unos con otros a fin de hacerlos útiles en función de la generación de valor.

### 2.1.2 Contaduría para PYMES

No en vano, en la actualidad, los principales esfuerzos en contabilidad y auditoría están dirigidos a ajustar los esquemas globales en función de las necesidades reales de las PYMES.

Estos mercados son diferentes. No quiere decir que sean menos fáciles. Su característica principal es que son los que generan la mayor cantidad de empleos (en el mundo!) y los que mejor permiten la inventiva y creatividad. Pero tienen enormes limitaciones, sobre todo de tipo organizacional y financieras. Su alcance es marcadamente local y regional.

Su participación en los escenarios internacionales y globales les implica transformaciones profundas y saltos tremendos, a fin de ajustarse a las nuevas condiciones. En términos técnicos, es a las PYMES a las que les toca adaptarse a los estándares globales y no viceversa.

En el momento actual, existe en el mundo un interés cada vez más creciente por fortalecer las PYMES como estrategia para asegurar los mercados globales y para afrontar radicalmente la solución de los más apremiantes problemas sociales derivados de la pobreza. De ahí el interés que exista por la contabilidad para PYMES, un tema liderado por Naciones Unidas.

En este tipo de empresas, el problema técnico principal es la búsqueda de soluciones **integrales**, esto es, que recojan diferentes herramientas y las ubiquen en un solo conjunto. Por eso otros prefieren utilizar el término soluciones **comprensivas**. La idea es abarcar un todo, que necesariamente tiene que ser completo (integral).

En países como Colombia existen dificultades para entender las diferencias técnico-contables que existen entre **integración** e **integralidad**. Ello es consecuencia, entre otras, de la búsqueda de soluciones generales aptas para todo. Se ve claramente en los proyectos de análisis

---

<sup>9</sup> Mantilla B., Samuel A. (2001). *E-Contabilidad. Distribución electrónica de la información de presentación de reportes de negocios*. Bogotá: Ecoe Ediciones.

de las normas de contabilidad (Decreto 2649/93) y de estatuto de revisoría fiscal. Este último, contiene una fórmula de tipo integral que se pretende imponer a todos los entes económicos, sin considerar los mercados en que participan. Por eso, cuando se analiza la revisoría fiscal a la luz de parámetros internacionales la conclusión es no aceptarla y se mantiene un problema que ha sido diagnosticado muchas veces pero no se ha querido solucionar por pretender defender por que sí un esquema de tipo general (integral) que se quiere hacer válido en todas las circunstancias.

## **2.2 Cambio en la relación con el cliente**

En la Edad Media, la relación era entre el propietario y el contador, estando basada en la confianza privada. Posteriormente, con el advenimiento del capitalismo, en la edad industrial tal relación era el ser tercero independiente entre el propietario y el tomador de decisiones (administrador), relación fuertemente caracterizada por la fe pública.

Ahora, en la era de la información, existe un conjunto de stakeholders, esto es, una diversidad de personas (naturales y jurídicas) con intereses económicos distintos, incluso en conflicto. Por eso la base ahora es el interés público.

Ese mismo proceso se puede ver de distintas formas. La confianza privada es básicamente una relación de tipo laboral. La fe pública se da normalmente como servicios personales o como servicios profesionales especializados. El interés público cambia completamente las cosas y conlleva la prestación de servicios profesionales completos y carentes de error.

Ello implica que antes era posible actuar como persona independiente en un mundo donde los negocios eran relativamente sencillos. Ahora que las cosas se han complicado tremendamente, es prácticamente un suicidio pretender ingresar a mercados trabajando solos. Por eso se ha impuesto el actuar profesionalmente a través de firmas profesionales.

Claro está que tal actuación a través de firmas profesionales implica el actuar como socios dentro de ellas y no como empleados, dado que se regresaría al esquema primitivo de la confianza privada o de la relación laboral.

Por eso el trabajo profesional de los contadores no es ya un arte ni un oficio sino una actividad de consultoría que para ser efectiva debe integrarse en la cadena de valor de los negocios. Los clientes esperan, entonces, que se les provea con soluciones que sean: (1) completas, y (2) carentes de error, para sus problemas. No es suficiente, entonces, el cumplimiento de los requerimientos normativos (legales y/o profesionales). Se hace un imperativo el aseguramiento de la información.

Esto ha llevado a que las firmas de contadores hayan tenido que ampliar su portafolio de servicios profesionales, aprendiendo nuevas habilidades en-casa u obteniendo una experticia externa mediante alianzas. Con la consecuente condición de la independencia para cuando se

prestan servicios de auditoría financiera: a un mismo cliente no se le pueden prestar otros servicios. En la práctica, ello ha conllevado a que las firmas que se especializan en auditoría financiera se dediquen única y exclusivamente a ello.

Aquí conviene una claridad. En el momento presente se afirma que la actividad profesional de la auditoría es un trabajo de consultoría, que se presta bajo el nuevo esquema del aseguramiento de la información. Y al mismo tiempo se afirma que la auditoría financiera no se puede combinar con la consultoría gerencial. No hay contradicción alguna dado que la consultoría implica un portafolio de servicios como asesor de negocios, mientras que la consultoría gerencial conlleva soluciones administrativas. Estas últimas son las no compatibles con la auditoría de estados financieros.

Por lo tanto, la forma de trabajar cambió, aunque muchos todavía no se quieren notificar de ello: de lo personal/legal (cumplimiento) se ha pasado a lo profesional/económico (aseguramiento). Ya no sirve solamente detectar irregularidades y aplicar sanciones (glosas), es un imperativo moverse, aportar soluciones, ser efectivo.

Con un elemento adicional, extremadamente duro: el mercado no perdona que se ignore (en la teoría y en la práctica), cuáles son las fuentes del valor (ingresos, ventas, etc.) y de los desembolsos (gastos, costos, competitividad). O lo que es lo mismo, que no se sepa distinguir con claridad cuáles son los resultados (utilidades, rentabilidad, generación de valor). Y menos aún, que se pretenda aplicar ello a otros y no se sea capaz de aplicarlo en la actividad profesional propia.

La clave es, entonces, el contacto con el cliente, basado en un profundo conocimiento del negocio de éste y de la industria en la cual opera.

La consecuencia más tangible de lo anterior es que el contador del mundo presente requiere unas habilidades completamente diferentes a las del contador de la edad media o a las del contador de la era industrial.

Tal conjunto nuevo está conformado por habilidades interpersonales (sobre todo trabajo en equipo) y de comunicación (oral, escrita). Se caracteriza por un fuerte 'estar en la red', esto es, mediante la membresía activa en las asociaciones profesionales. La colegiatura se convierte, entonces, en una prioridad del accionar profesional. Pero téngase en cuenta, una colegiatura que tiene que surgir de y basarse en el actuar profesional y no aquella que se pretende imponer por fuerza de la ley o como fruto de acuerdos políticos.

Y el éxito personal se percibe ahora como una **oferta de valor**, esto es, como el ser capaz de aportar al equipo (empresa, asociación, colegiatura, etc.) algo diferente y mejor a lo que todos están aportando. Ya no es suficiente, entonces, hablar inglés, dominar sistemas, estar actualizado o saber contratar, dado que todos lo saben y bien. Se hace imperativo ser capaz de aportar un valor que ningún otro está en capacidad de ofrecer. Eso es, en últimas, lo que más espera el cliente en las circunstancias actuales de los negocios.

### **2.3 Sostenibilidad y transparencia**

El concepto de stakeholders es más europeo, dado que en Estados Unidos se insiste en la creación de valor de accionistas (shareholders, stockholders). Por eso se entiende que los esfuerzos por implementar filosofías administrativas basadas en la 'sostenibilidad' y en las 'accountabilities' también tengan esa característica. Los americanos se interesan más por los problemas derivados de la presentación de reportes públicos sobre ello.

En el corazón del concepto de sostenibilidad (=desarrollo sostenible) se encuentra la premisa de que el crecimiento económico está vinculado estrechamente con sus consecuencias sociales y ambientales: para crear valor económico de largo plazo para la sociedad, los accionistas y los demás stakeholders también deben crear valor social y ambiental. Esas tres dimensiones – económica, social, y ambiental- exigen el cumplimiento de resultados en cada una de ellas, lo que se ha denominado la 'línea triple de resultados'.

Ello implica que las actividades económicas que inevitablemente destruyen el ambiente natural con el fin de satisfacer ciertas necesidades humanas en el presente, afectan también la habilidad de la sociedad para satisfacer las necesidades humanas futuras. Por eso se consideran inaceptables todas las actividades que destruyen el valor social o ambiental.

**Sostenibilidad** es la sustancia, **transparencia** es el proceso<sup>10</sup>. Se entiende, entonces, por transparencia, el proceso de presentación de reportes públicos en relación con esas tres dimensiones. No debe extrañar, por lo tanto, que el objetivo principal de la preparación, presentación y distribución de reportes de negocios, bajo el esquema de estándares internacionales y en mercados de capitales, sea la transparencia.

Ello ha conducido a que la teoría contable, especialmente aquella basada en esquemas deductivos y tan adicta a numerosos objetivos de información, haya perdido algún terreno en esta época de globalización. Entre todos los objetivos, se repite, el más importante y prácticamente el único, es el de la transparencia. Todo lo demás se plega a las diferentes necesidades de los distintos usuarios de la información.

Sostenibilidad, accountability y transparencia constituyen un impresionante cambio para la humanidad. Sus definiciones generan problemas, cuando se intenta entenderlas. Sin embargo, constituyen los conceptos centrales mediante los cuales los humanos podemos intentar proporcionarnos a nosotros mismos y al resto del planeta un futuro.

---

<sup>10</sup> Eccles, R., R.Herz, M.Keegan, and D.Phillips (2001). *The ValueReporting Revolution. Moving Beyond the Earning Game*. New York: John Wiley, p.164.

Ello ha conducido a nuevos replanteamientos en las raíces mismas de la contabilidad. Más que referirse solamente a una contabilidad ambiental, en realidad se trata de una contabilidad para la sostenibilidad:

Ultimamente, los reportes sobre sostenibilidad pueden consistir en declaraciones respecto de la proporción en la que las corporaciones están reduciendo (o incrementando) las opciones disponibles para las generaciones futuras. Esto es una tarea profundamente compleja, si no imposible. Sin embargo, parece que existen tres maneras principales, mediante las cuales, cualquier organización podría intentar aproximarse a estos cálculos de una forma practicable y sistemática que le pudiera conducir potencialmente a reportar. Se trata del *enfoque de inventario*, y el *enfoque de costos sostenible* –que están basados en la categorización de capital artificial y natural discutidos atrás- y el *enfoque de flujo-a-través-de/entrada-salida de recursos*, que es más general.<sup>11</sup>

Se entiende, por lo tanto, que la problemática de la sostenibilidad, al atacar problemas inherentes a la vida humana y a la actividad económica, de hecho ha generado cuestionamientos y transformaciones profundas en la contabilidad.

El la *Cumbre de la Tierra* realizada en Río de Janeiro en 1992, más de 100 naciones prometieron orientarse hacia la implementación del concepto de desarrollo sostenible a nivel local. El desarrollo sostenible generalmente ha sido definido como el desarrollo que satisface las necesidades presentes sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades. Tiene, entonces, enormes consecuencias para la actividad empresarial, especialmente aquella de tipo corporativo y, por consiguiente, para la tarea profesional de los contadores:

El desarrollo sostenible requiere un progreso que satisfaga las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades. La línea fundamental es encontrar la manera menos costosa para reducir la cantidad de contaminación.

Stephan Schmidheiny y el Business Council for Sustainable Development han señalado su noción de desarrollo global sostenible a partir de una perspectiva de negocios: ‘Un número creciente de líderes corporativos están convencidos de que tiene buen sentido de negocios el asegurar el futuro de sus corporaciones integrando los principios del desarrollo sostenible dentro de sus operaciones...’ Esos líderes consideran que no podrá darse crecimiento económico en el largo plazo a menos que sea sostenible ambientalmente. El consenso es que esta noción de desarrollo sostenible es conveniente para naciones y corporaciones.

---

<sup>11</sup> Gray, R., J.Bebbington, y D.Walers (1999). *Contabilidad y Auditoría Ambiental*. Bogotá: Ecoe Ediciones, p. 294ss.



Otro punto de vista sobre el desarrollo sostenible para los negocios requiere que las corporaciones operen en una estructura conceptual diferente. Las acciones sugeridas incluyen:

- a) Uso preferencial de recursos renovables frente a los no-renovables.
- b) Uso de tecnologías ambientalmente armoniosas, ecológicamente estables y que mejoren las habilidades
- c) Diseño de sistemas completos en orden a minimizar desechos.
- d) Reducir en cuanto sea posible el consumo de recursos escasos mediante el diseño de productos de larga vida que sean fácilmente reparables y que se puedan reciclar.
- e) Maximizar el uso de todos los servicios que no son intensivos en el uso de energía o materiales pero que contribuyen a la calidad de vida.<sup>12</sup>

A fin de implementar tales programas de sostenibilidad, se hace imperativo el uso de información contable (financiera y no-financiera) que sea transparente.

La transparencia, se repite, constituye el gran proceso mediante el cual se asegura tal información. Con unos condicionamientos que le son inherentes: que sea oportuna (esto es, en tiempo real, ongoing) y que sea pública (o sea, que se distribuya ampliamente en el mercado). Técnicamente se prefiere, por lo tanto, hacer referencia al proceso de presentación de reportes de negocios y no a la contabilidad en general.

Lo anterior es tan importante que se ha llevado a extremos éticos. Frente a problemas globales, se insiste en la búsqueda de soluciones globales. Por ello no se acepta una globalización impuesta desde afuera (desde el Norte), sino que se insiste en participar en ella (incluso desde el Sur).

De esta manera, lo que desde el punto de vista empresarial es percibido como la 'triple línea de resultados' (económicos, sociales y ambientales), es analizado como tres problemas que suscitan la urgencia de una ética mundial: la crisis social, la crisis del sistema de trabajo y la crisis ecológica, crisis, todas ellas, de dimensiones planetarias.<sup>13</sup>

Volviendo al terreno de lo práctico, la transparencia es entendido como un instrumento contra la corrupción, un problema que tiende a acentuarse en la medida que se expanden la internacionalización y la globalización. Solamente mercados transparentes pueden ser realmente eficaces en su propio desarrollo y en la distribución adecuada de la riqueza.

## **2.4 Del contador público a los contadores profesionales**

Atrás se mencionó cómo las nuevas condiciones del escenario internacional y global han hecho que surjan, en la práctica, dos tipos completamente diferentes de contadores, según se trate de

---

<sup>12</sup> Epstein, Marc (2000). *El desempeño ambiental en la empresa. Técnicas para costear y administrar una estrategia de protección ambiental*. Bogotá: Ecoe Ediciones, pp. 22-23.

<sup>13</sup> Boff, Leonardo (2001). *Ética planetaria desde el Gran Sur*. Madrid: Editorial Trotta, p.13.

si participan en mercados de capitales (contaduría & tecnología de la información, esto es, una contaduría caracterizada por la integración técnica), o según se trate de si participan en mercados locales y regionales (contaduría para PYMES, esto es, una contaduría caracterizada por aportar soluciones integrales).

El asunto ha ido todavía más lejos y ha conllevado una nueva transformación paradigmática: la superación de la contaduría pública mediante la contaduría profesional.

El cambio, ya se ha visto, ha sido más que lexicográfico y va de la fe pública al interés público, con un conjunto de habilidades y herramientas de trabajo completamente nuevas.

Desde el punto de vista profesional, ello se ha reflejado en las transformaciones dadas alrededor de IFAC y de manera especial en su Código de Ética para Contadores Profesionales. Ha implicado el reconocimiento de que existen diversos tipos de contadores profesionales (contadores en práctica independiente, esto es, auditores; contadores gerenciales; contadores gubernamentales; contadores ambientales; administradores financieros; auditores internos; auditores de sistemas de información; controllers; expertos en controles y seguridad; etc.).

Detrás de esto estaba la existencia de numerosas organizaciones profesionales, cada una de ellas fuerte y con presencia internacional significativa. Con sus propios estándares técnicos y sus códigos de ética, así como sus certificaciones y esquemas de educación continuada. Los cambios que ha reconocido IFAC han sido de tipo práctico: aceptar que la profesión es una sola pero que dentro de ella hay una diversidad impresionante.

Estos cambios le han permitido revigorizar muchas de sus prácticas, conquistar nuevos mercados profesionales y, sobre todo, ser capaz de imponer su esquema en el nuevo escenario internacional y global, un esquema del que hacen parte muchos y que técnicamente se conoce como: educación, entrenamiento, exámenes, educación continuada.

En Colombia, poca atención se está prestando a esto. Se continúa insistiendo en el esquema de la contaduría pública y no se quiere acceder a los nuevos horizontes. Se están consiguiendo 'triumfos' legales como conseguir que las Cortes mantengan con vida legal la ley 43/90 o el decreto 2649/93, pero se están perdiendo mercados. El no prestar atención a la pérdida de mercados está conllevando, en la práctica, a la pauperización de la profesión (todos peleándose por los pocos ingresos disponibles) y al surgimiento vigoroso de otros profesionales.

## **2.5 Cambio de currículo: es hora de adoptar estándares globales**

Cada vez que se hacen análisis similares al de las páginas precedentes, la conclusión es que se hace necesario cambiar los programas de formación de los contadores. Sobre el particular se

han realizado estudios de fondo con alcance mundial<sup>14</sup>. Incluso a nivel nacional hay intentos por parte de Fidesc y Asfacop, con la colaboración del Icfes. Sin embargo, lo preocupante es que en la práctica no se están haciendo dichos cambios. Se sigue con lo mismo.

En el escenario internacional y global, las cosas están bastante avanzadas. Existe un esquema ampliamente aceptado, compuesto por 6 elementos:

- (a) conocimiento y habilidades generales,
- (b) currículo detallado para educación profesional técnica,
- (c) exámenes profesionales,
- (d) experiencia práctica,
- (e) educación profesional continuada, y
- (f) esquema de certificación

Este esquema goza de aceptación general porque es el que históricamente ha aplicado la profesión en los países desarrollados, vía Certified Public Accountant (CPA), Certified Management Accountant (CMA), Certified In Financial Management (CFM), Certified Internal Auditor (CIA), Certification In Control Self-Assessment (CCSA), o Certified Government Auditing Professional (CGAP), entre otros. Pero en la actualidad tiene mucho más que aceptación general y ha sido aceptado por Naciones Unidas como guía para un currículo global de contaduría y otros requerimientos de calificación desde 1998.<sup>15</sup>

Un documento complementario, también emitido en 1998 por Naciones Unidas, contiene el currículo global para la educación profesional de contadores profesionales,<sup>16</sup> en tres módulos básicos: (1) conocimiento organizacional y de negocios, (2) tecnología de la información, y (3) conocimiento en contabilidad y relacionado con la contabilidad.

Tales estándares globales han sido desarrollados a partir del esquema de educación de IFAC,<sup>17</sup> que es fruto de un profundo análisis estratégico y conceptual culminado en 1994.<sup>18</sup>

En consecuencia, ya existen estándares globales de formación profesional en contaduría! Preocupa que en Colombia estén teniendo una difusión lenta y, sobre todo, que se les quiera desconocer en aras de nacionalismos mal entendidos o por querer 'inventar la rueda'.

---

<sup>14</sup> Una muy buena síntesis de los estudios **mundiales** que se han realizado sobre el particular, se encuentra en: Rusell, Kulesza, Albrecht y Sack (2000). "Charting the Course Through a Perilous Future", *Management Accounting Quarterly*, Fall 2000, pp. 4-11 (En español: "Trazando el curso a través de un futuro peligroso", traducido por S.A.Mantilla, Enero 2001).

<sup>15</sup> United Nations Conference on Trade and Development (1998). *Guideline for a Global Accounting Curriculum and Other Qualification Requirements*. Document TD/B/COM.2/ISAR/5, 28 December 1998.

<sup>16</sup> United Nations Conference on Trade and Development (1998). *Global Curriculum for the Professional Education of Professional Accountants*. Document TD/B/COM.2/ISAR/6, 28 December 1998.

<sup>17</sup> IFAC (2001). *Ifac Handbook. Technical Pronouncements. Education*. New York: Ifac

<sup>18</sup> IFAC (1994). "2000 y siguientes. Una estructura conceptual estratégica para educación de pregrado en la profesión contable en el año 2000 y siguientes", publicado en: *Revista Asfacop*, Año 3, No. 4, agosto de 1998, pp. 11-63.

Lo que no se hizo en el pasado no se va a realizar ahora. Si en los años que transcurrieron los programas de contaduría pública no fueron capaces de inventar programas creativos y de avanzada, acordes a las necesidades, mucho menos lo van a hacer ahora, a las carreras e improvisando.

El momento presente es bastante diferente. Ahora toca adaptar esos estándares y funcionar bajo esos esquemas. Es la única alternativa en la búsqueda de una contaduría atractiva y de calidad. Mientras no se haga, el precio que se tiene que pagar es no poder participar en los escenarios internacionales y globales.

### **¿CONTADORES IGUALES QUE TRABAJAN DISTINTO O CONTADORES DISTINTOS QUE TRABAJAN IGUAL?**

¿Qué se puede concluir luego del anterior análisis?

Llegó la hora de cambiar los conceptos, el vocabulario y las prácticas. O llegó la hora de perecer y desaparecer.

El recuerdo de las glorias pasadas puede ser muy intenso pero el paso inexorable del tiempo hará que caigamos en el olvido. Conservar el puesto en la historia implica, entre otras cosas, superar los problemas de actualización y contratación y abordar, con firmeza, los nuevos escenarios internacionales y globales.

En resumen, estamos frente a un conjunto de opciones y es necesario tomar decisiones. En Colombia, ¿qué tipo de contadores queremos ser y qué tipo de contadores están dispuestos a aceptar y pagar los empresarios?

¿CONTADORES IGUALES (según Estándares Internacionales) que actúan DISTINTO (customización)  
ó  
CONTADORES DISTINTOS (diferencias nacionales y locales) que actúan IGUAL (todos haciendo de todo)?

Ser o no ser, esa es la cuestión<sup>19</sup>.

---

<sup>19</sup> Shakespeare