

FORMAS DE PENSAMIENTO QUE EMERGEN DEL BIOAPRENDIZAJE

WAYS OF THINKING THAT EMERGE FROM BIO-LEARNING

Artículo de revisión

Saúl Gonzalo Galindo Cárdenas

Docente Investigador

Universidad Metropolitana de Educación Ciencia y Tecnología UMECIT
Panamá

Resumen

Esta revisión de la regulación en materia contable, parte del estudio que se hace desde la raíz normativa que se conoce sobre este tema abordado desde el siglo XV con Fray Luca Bartolomeo de Pacioli o Luca dal Borgo San Sepolcro, como hacía llamarse y se tiene como referencia una de sus obras escritas conocida como “De computis et Scripturis” o “De las Cuentas y las Escrituras” considerada como el primer tratado de la contabilidad por partida doble que da a conocer entre otros temas el deber de los comerciantes y el sistema de la partida doble, así como el sistema de medición y reconocimiento de los hechos y las cuentas en los libros contables. La revisión a esta obra para efectos del rizoma se hace mediante el lenguaje con Esteban Hernández Esteve¹ uno de los más inéditos historiadores de la contaduría Pública en especial de la vida y obras de Luca Bartolomeo Pacioli que se ocupa del análisis de sus escritos en especial aquel que contiene el tema regulatorio que se hace con el auspicio de la Asociación Española de Contabilidad y Administración AECA en una de sus publicaciones del año 2009 en Madrid España.

Palabras clave. Bioaprendizaje, pensamiento, contabilidad, partida doble, cuentas y escrituras.

INTRODUCCIÓN

**Desde la regulación Contable desde Fray Lucas Pacioli “De computis et Scripturis”
“De las Cuentas y las Escrituras”**

Sin lugar a duda del lenguaje con Esteban Hernandez Esteve, la obra de Pacioli la Summa de Aritmetica, Geometria, Proportioni E Proportionalita y De Divina Proportione publicada en Venecia en el año 1494 en la que contiene en su seno el tratado De computis et Scripturis, o De las Cuentas y las Escrituras obra descrita en treinta y seis capítulos, es la primera exposición impresa de la normatividad contabilidad por partida doble, texto que se divide en cinco partes, y de estas, la segunda trata de las compañías mercantiles y de cómo se fundan,

regulan y disuelven, así como el tráfico mercantil, el trueque, los cambios, la letra de cambio, los descuentos y el uso de la moneda. La tercera parte contiene las reglas, modos, formas y vías de llevar todas las cuentas y escrituras de los comerciantes, de cómo llevar el libro mayor con su diario y su borrador, que es la raíz y el origen de todos los demás libros contables, así mismo trata de la forma de hacer el balance del libro mayor y de la manera de anotar por el debe y el haber. Temática que abordada por Edgar Morín

“encaja en el principio del determinismo universal, de Leplace, que es capaz, gracias a inteligencia y a sus sentidos extremadamente desarrollados, no solo de conocer todo acontecimiento del pasado sino también de predecir todo acontecimiento futuro”. (Morin, 2010, pág. 81)

También se explica el modo de cancelar las partidas en el diario y de consignar los folios de referencia de las cuentas del debe y el haber, de forma que se pueda rehacer el libro Mayor si llegara a perderse, se indica que se incluirá un resumen de todas las reglas indicadas en la misma. La cuarta parte contiene la relación de usos y costumbres, pesas y medidas, monedas y mercancías, cuestiones necesarias para el tráfico mercantil y todo comerciante debe llevar una recopilación de ella (Hernandez, 2009, págs. 55 - 66).

En lo que concierne al tema de la regulación contable el tratado *De computis et Scripturis*, o *De las Cuentas y las Escrituras* (Hernandez, 2009) destaca treinta y seis capítulos que interesan al estudio y desarrollo de la chifladura y que evidencian lo siguiente:

En el capítulo I *De las cosas necesarias al verdadero mercader y del buen orden con que se deben llevar un libro mayor con su diario en Venecia o en cualquier otro lugar* En esta parte se regulan los deberes de los mercaderes respecto a su desempeño en el comercio, condicionamiento opuesto a la auto conquista y comprensión de la propia naturaleza actuando desde el entendimiento sin necesidad que otros indiquen y direccionen el mismo (Humberto Maturana, 1984) así como el deber de llevar el orden de sus cuentas y contiene la primera exposición impresa del sistema de contabilidad por partida doble, en el libro mayor de contabilidad para mercaderes donde se advierte las cosas que conviene anotar en el mismo. Acciones que en términos de Morin mantienen una visión perfecta ordenada y determinista (Morin, 2010). Además se enuncian las tres condiciones que necesita quien debe dedicarse al comercio: dinero o patrimonio, destreza en el cálculo mercantil, y conocimientos contables, y sobre estos se requerían dos cosas; la primera dominio sobre el manejo del

inventario, su clasificación, valoración y saber sobre el registro de todo el patrimonio y la segunda disposición que trataba la forma de llevar y disponer las anotaciones contables (Hernandez, 2009, pág. 149).

En el capítulo II El Inventario se describe el concepto o definiciones de aquello que se considera como tal y el deber del comerciante de conocer e identificar de manera concreta cada uno de los elementos que le conforman, guardando con ella la tentación de la certidumbre en la que las cosas solos son de la forma en que se ven y no pueden tener otra alternativa (Humberto Maturana, 1984, pág. 5) de las cosas que se consideran clasificadas en esa cuenta, y como debía llevarse el mismo, el orden de entradas y salidas, los comprobantes de manuscrito requeridos para poder hacer un movimiento a los mismos, los soportes que se requería para que los contables pudiesen medirlos y reconocerlos en las cuentas, así como la forma de identificarse en los libros de Borrador, Diario y Mayor, y se advertía la importancia de su cuidado. (Hernandez, 2009, pág. 152)

El capítulo III Modelo de inventario con todas las formas requeridas Regula una directriz o base que significa al mercader como es que se debe llevar el inventario, siendo un modelo de enseñanza en que se traspa información, su verificación y asimilación por parte del receptor (Gutierrez, 1991, pág. 53) denota un modelo del mismo, con las formulas y procedimientos a emplear en la anotación de los distintos bienes, que se agrupan en quince categorías caja, joyas, vestidos, plata labrada, lencería y ajuar de la casa, ropa de cama, mercancías corrientes, mercancías escogidas, cueros, pieles para forros, pieles finas, casas y edificios, tierras de labor y campos, depósitos bancarios, créditos y finalmente débitos. (Hernandez, 2009, pág. 153)

En el capítulo IV La Utilísima advertencia y enseñanza del valor para el buen mercader Esta utilísima devela la importancia del orden, de la consignación cronológica, cierta, clara y fiel a la realidad de cada elemento del inventario por ser este el principal medio para incrementar o perder el patrimonio del mercader, forma de educación que no originaba los cambios y transformaciones en las personas , sino de destinaba al cuidado del objeto, (Maturana H. C., 2003, pág. 12) se mira el detalle y la minucia con que debe anotarse cada partida, así como la diligencia y laboriosidad del comerciante en todo momento, la dedicación que este debe tener, el experticio en su manejo, conservación, valoración para no caer en el desorden y la confusión, eventos que significarían faltas graves al deber del ejercicio del comercio y

tendencia a la quiebra (Hernandez, 2009, pág. 159) En este mismo orden de la regulación el capítulo V los tres libros principales que usan los mercaderes de esta obra destaca la explicación a la organización y forma de llevar las anotaciones contables relativas a las operaciones comerciales en su conjunto, y las relativas a las operaciones efectuadas por una tienda. (Hernandez, 2009, pág. 160)

Mientras que en el capítulo VI Del primero libro llamado borrador se toca el tema del Borrador, para qué sirve, como se lleva y se da cuenta, además que a este libro de borrador tiene acceso los contables ajenos al dueño y se manifiesta que los libros de contabilidad son necesarios para llevar las anotaciones y se clasifican en tres el libro Borrador, el Diario y el Mayor. (Hernandez, 2009, pág. 161)

Y en el capítulo VII De como en muchos lugares se deben autenticar todos los libros de los mercaderes explica la costumbre que existe en algunos lugares de hacer autenticar o legalizar los libros de cuentas, en un estado de relaciones de orden, que terminan en un procedimiento de cómo hacer las cosas (Maturana H. C., 2003, pág. 106) en las oficinas públicas de mercaderes, como consulados o similares para garantizar la autenticidad de los mismos. (Hernandez, 2009, pág. 163)

En el capítulo VIII como se deben asentar las partidas en el borrador explica cómo es que se deben hacer los asientos contables en el libro primero o de acceso general de las cuentas débito y crédito, y los valores que se incluyen en las partidas de cuenta y que las mismas deben coincidir en sus saldos debe y haber (Hernandez, 2009, pág. 166)

Para el capítulo IX delas nueve maneras en que ,los mercaderes acostumbran a comprar y de las mercaderías que las más de las veces se han de comprar a plazo destaca las formas en que los mercaderes realizan sus compras, los métodos de adquisición , de negociación, así como sistemas de descuentos, rebajas devoluciones y pagos (Hernandez, 2009, pág. 168).

En ese mismo sentido el capítulo X Del segundo libro principal de los mercaderes llamado diario significa la importancia del libro diario de cuentas de lo que es, y como se debe llevar adecuadamente, con una partida débito o deudora y otra crédito o acreedora y se consideraba el libro secreto del mercader donde solo él accedía, a diferencia del libro borrador al que si podían tener acceso por otras personas. O los contables que se denominaban quienes tenían conocimientos en contabilidad (Hernandez, 2009, pág. 171)

De otra parte la manera de cómo hacer lo asientos contables se explica en esta obra de Pacioli en el capítulo XII Del modo de asentar las partidas del debe y el haber en el libro diario distinguiendo las cuentas personales, las cuentas de valores, cuentas de gastos, cuentas de resultados y cuentas de capital (Hernandez, 2009, pág. 173)

Así mismo en el capítulo XIII Del libro Mayor de los mercaderes Explica cómo llevarlo, y la importancia de que este libro tenga un índice o alfabeto y la forma en que se contabilizan las partidas simples o dobles con su debe y haber así como las formas de hacer los asientos contables sin errores ni enmendaduras (Hernandez, 2009, pág. 176)

Entre tanto el capítulo XIV Del modo en que se pasan las cuentas del libro diario al libro mayor y la manera en que se cancelan las cuentas se indica el paso de las cuentas del libro diario al mayor y el tema de la partida doble en el que una cuenta que tenga anotación por el debe necesariamente tiene una contrapartida en el haber, y de este ejercicio se da origen al balance general, pues igual suma resulta en el debe y en el haber. (Hernandez, 2009, pág. 177)

Mientras que los capítulos quince y dieciséis desarrollan ejemplos de asientos contables del libro diario al mayor y hace énfasis en la partida doble, el capítulo diecisiete trata el tema de los comprobantes y su conservación cuando se trata de relaciones económicas con tercero y en oficinas públicas para salvaguardar los datos porque cada nuevo contable piensa que debe llevar los libros y la contabilidad a su manera pues las demás no son adecuadas, el capítulo dieciocho abundan ejemplos de cómo se debe contabilizar los hechos en el libro de borrador, y en el diario así como en el mayor, a través de corredores públicos asociados en una entidad que se denominaba Messtaria como especie de grupo contable especializado (Hernandez, 2009, pág. 75)

En esta obra conocida como el texto de regulación contable escrito por Pacioli desde el siglo XV, en su capítulo diecinueve describe la forma de proceder (Gutierrez, 1991) cuando se adquieren compras por libranza con abonos en cuenta bancaria, mientras que en el capítulo veinte se regula la forma de contabilizar los negocios por trueque, en el que se identifica el bien o la cosa de manera detallada, destacando cada una de sus características. Entre tanto en el capítulo veintiuno se advierte la independencia de la contabilidad entre la empresa y la persona gestora de la misma, es decir entre los dueños o socios y la empresa como tal. El

capítulo veintidós trata el tema de los gastos, haciendo diferencia entre los personales, los de empleados, los de mercancías, entre gastos principales y menores, relacionados con el oficio. El siguiente capítulo XXII De las cuentas de toda clase de gastos explica el tratamiento contable de un negocio o tienda en el que es independiente a su dueño y este debe diferenciar entre sus cuentas personales con las del negocio y que la información contable proporciona información constante de todos los negocios (Hernandez, 2009, pág. 199)

De esta misma obra la regulación contable en su capítulo veinticuatro se explica el tratamiento de las cuentas bancarias incluidas aquellas en las que el banquero fuese dueño del negocio, en la que se estudian los temas de giro y consignaciones de sumas de dinero. Sistema de enseñanza alejado del derecho a las contradicciones (Maturana H. C., 2003, pág. 23) Ya para el siguiente capítulo se trata el tema de la contabilización de ingresos y gastos extraordinarios, llamados de entrada y salida que algunos mercaderes llevaban en un libro aparte hasta el final del ejercicio en que lo saldaban por traspaso a los libros generales. La contabilización de los viajes de negocios por el mercader así como las personas que delegaba o le representaran es objeto de tratamiento en el capítulo veintiséis.

Mientras que el capítulo XVII de otra cuenta principal llamada pérdidas y ganancias trata el tema de las pérdidas y las ganancias o cuenta de resultados, saldando las cuentas del debe y el haber obteniendo como resultado una pérdida o una ganancia que pasa directamente al libro mayor, y en el siguiente capítulo el tratamiento a los libros cuando la información pasa de un folio a otro Y en el capítulo veintinueve cuando hay cambio de año y del mismo modo cuando se hace cierre contable antes de finalizar el año. (Hernandez, 2009, pág. 210)

En el capítulo treinta , se regula la forma como debe presentarse las cuentas a los deudores, mientras que en el treinta y uno se da el tratamiento especial para cuando se presenten errores en la contabilidad y su forma de subsanarlos un vez hechas las correspondientes comprobaciones a fin de evitar tachaduras o enmendaduras en los libros y en el capítulo treinta y dos la forma en que se hace el cierre del libro mayor y como pasar las cuentas a un nuevo libro en el caso que se acabaran los folios de aquel en que se lleven las cuentas de mayor durante determinados periodos y en el capítulo treinta y tres se explica la manera de contabilizar las operaciones que se realicen durante el periodo de cierre de los libros. En el capítulo treinta y cuatro se explica la forma del cierre de las cuentas del mayor viejo, y como

se establece el balance del libro mayor o summa summarum, o comprobación de que el libro mayo se ha llevado en debida forma y cerrado pasando allí la cuenta de capital cuando son iguales las sumas del debe y del haber. Seguidamente el capítulo treinta y cinco se explica la forma de guardar y archivar los documentos sueltos, tales como libranzas, contratos, recibos, sentencias, así como la correspondencia y finalmente en el capítulo treinta y seis se destina a ofrecer, a modo de recordatorio un resumen de las principales normas y reglas que deben observarse en una contabilidad por partida doble (Hernandez, 2009, pág. 78).

De la reglamentación de la Contaduría Pública como disciplina profesional en Colombia

Al respecto se tiene la ley 145 de 1960 por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de la contaduría pública en Colombia, posteriormente la ley 43 de 1990 que complementa la regulación del ejercicio profesional e integra el código de ética, y para el año 2009 la ley 1314 por la cual se regulan las normas y principios contables, de información financiera y de aseguramiento, además se señalan las entidades que deben tener la dirección de la profesión y vigilar que se cumpla dicha regulación.

De estas normas se encuentra vigente la ley 43 de 1990 y la 1314 de 2009, y es la primera la que contiene ese marco regulatorio compuesto por cinco capítulos siendo los primeros cuatro los pertinentes para el fortalecimiento del rizoma, el primero se refiere a la profesión como tal, y definen al contador público como la persona natural con facultades para dar fe pública sobre hechos del ámbito disciplinar, tales como revisoría fiscal, auditoria, asesoría tributaria y gerencial en materia contable, la organización, la revisión y el control contable, certificar y dictaminar estados financieros, con fundamento en las normas legales aceptadas y previstas normas generales de aplicación obligatoria en Colombia descritas en los decretos 2649 y 2650 de 1993 así como la ley 1314 de 2009, conocida como ley de convergencia contable hacia aplicación de estándares internacionales NIIF. Ideologías desarrolladas a través de las normas jurídicas que no incluyen la biología dl fenómeno social (Maturana, 2002, pág. 21).

Se advierte en este capítulo que para poder desarrollar la profesión se puede hacer a través de sociedades de contadores o como empleado o trabajador independiente y en todo caso debe obtener tarjeta profesional, una vez se culminen estudios formales en instituciones

autorizadas. De igual forma que para ejecutar el trabajo se deben tener presente los principios y normas básicas que ordena la ley, así como las normas personales, normas para la ejecución de los trabajos y normas relativas a la rendición de informes.

En el capítulo segundo trata el tema del ejercicio de la profesión contable, en la que se exige el cumplimiento de normas de ética, de auditoría así como el seguimiento de las normas legales obligatorias o principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia descritos en el decreto 2649 de 1993, y se destaca la fe pública para efectos legales y que la firma es la garantía de la misma, y en ese sentido se advierte que se cataloga como funcionario público, para efectos penales en desarrollo de su actividad. Aspecto que conforma el sistema social (Maturana, 2002, pág. 26).

Por razones del cargo se exige título con tarjeta para desempeñarse como revisor fiscal, contador en sector público o privado, auditor, perito contable, decano en facultades de contaduría pública a nivel de educación superior, certificar y dictaminar estados financieros. Condiciones que en sentir de Denis Najmanovich, encajan en el espacio de la modernidad, homogéneo unificado, abstracto, igual en todas las direcciones, en perspectiva lineal, absoluto rígido, normado (Najmanovich, 2008, pág. 30).

El capítulo tres de esta norma indica cuales son las entidades públicas a cargo de la vigilancia y control de la profesión siendo la Junta central de Contadores la encargada de expedir tarjeta profesional e imponer sanciones, de multa, suspensión o cancelación de la tarjeta profesional, según la falta cometida. De otro lado se tiene al Consejo técnico de la Contaduría Pública como el ente encargado de la orientación técnico – científica de la profesión.

El código de ética se encuentra regulado en el capítulo cuarto, allí se advierte que las y los contadores que se dediquen a ejercer esta profesión deben seguir en especial lo siguiente²:

“Artículo 35. Las siguientes declaraciones de principios constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de las normas sobre ética de la Contaduría Pública: La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios,

inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El Contador Público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado. El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado. La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituye su esencia espiritual. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí.”

“Artículo 36. La sociedad en general y las empresas en particular son unidades económicas sometidas a variadas influencias externas; el Contador Público en el desarrollo de su actividad profesional deberá utilizar en cada caso los métodos de análisis y evaluación más apropiados para la situación que se presenta, dentro de los lineamientos dados por la profesión y podrá, además, recurrir a especialistas de disciplinas diferentes a la Contaduría Pública y a la utilización de todos los elementos que las ciencias y la técnica pone a su disposición”.

“Artículo 37. En consecuencia, el Contador Público debe considerar y estudiar al usuario de sus servicios como ente económico separado que es, relacionarlo con las circunstancias particulares de su actividad, sean éstas internas o externas, con el fin de aplicar, en cada caso, las técnicas y métodos más adecuados para el tipo de ente económico y la clase de trabajo que se le ha encomendado, observando en todos los casos, los siguientes principios básicos de ética profesional: Integridad, Objetividad, Independencia, Responsabilidad, Confidencialidad, Observaciones de las disposiciones normativas, Competencia y actualización profesional, Difusión y colaboración, Respeto entre colegas”.

“Artículo 70. Para garantizar la confianza pública en sus certificaciones, dictámenes u opiniones, los Contadores Públicos deberán cumplir estrictamente las disposiciones legales y profesionales y proceder en todo tiempo en forma veraz, digna, leal y de buena fe, evitando

actos simulados, así como prestar su concurso a operaciones fraudulentas o de cualquier otro tipo que tiendan a ocultar la realidad financiera de sus clientes, en perjuicio de los intereses del Estado o del patrimonio de particulares, sean estas personas naturales o jurídicas.”

Siguiendo con el tema regulatorio se tiene el decreto 2649 de 1993 que contiene un marco conceptual, el que destaca los principios y normas para llevar una contabilidad, los objetivos y cualidades de la información contable resumida en nueve aspectos a saber³:

1. Conocer y demostrar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y el resultado obtenido en el período.
2. Predecir flujos de efectivo.
3. Apoyar a los administradores en la planeación, organización y dirección de los negocios.
4. Tomar decisiones en materia de inversiones y crédito.
5. Evaluar la gestión de los administradores del ente económico.
6. Ejercer control sobre las operaciones del ente económico.
7. Fundamentar la determinación de cargas tributarias, precios y tarifas.
8. Ayudar a la conformación de la información estadística nacional, y
9. Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente para la comunidad.

También se indica la clasificación de los estados financieros, así como las revelaciones que se deben hacer sobre los mismos, las normas técnicas generales y específicas sobre los elementos de los estados financieros y normas sobre el registro de libros de contabilidad. Entre tanto el decreto 2650 de 1993 clasifica las cuentas contables y explica su naturaleza y dinámicas para llevarlas con códigos numéricos, según su clase y grupo. De esta regulación se infiere la imposibilidad de que trata Francisco Gutiérrez y Cruz Pardo en Eco pedagogía y Ciudadanía Planetaria

“El ciudadano debe recuperar control de su vida cotidiana y de su destino económico, social, ambiental. Ahora que los sectores público y privado han dejado de ser capaces de garantizar algunas de las necesidades fundamentales de las personas, el ciudadano tiene que buscar formas de asociación para constituirse en una fuerza propia, en un tercer sector, que haga

contrapeso a los otros sectores y que amortigüe los efectos de las fuerzas impersonales de mercado global”. (Cruz Pardo, 2004)

Con relación a la ley 1314 de 2009 o de convergencia contable persigue el objeto de implementar estándares internacionales con el fin de que la contabilidad de las empresas adopte un marco conceptual, unos principios de contabilidad, unas cualidades de la información con una regulación estandarizada a nivel internacional, que informe el estado financiero de las empresas a valores actuales o de mercado, donde se indica en esos estándares que la información financiera debe revelar que los negocios son productores de utilidades o negocio en marcha, con medición de hechos económicos y su reconocimiento, bajo esa regulación que imponen los esquemas de la globalización económica. Advierte esta ley que las normas relativas a impuestos se prefieren a las normas financieras y contables, pues es un deber del estado garantizar que los tributos no tengan desmedro por efectos de los efectos negativos en la información financiera que reporten las empresas en los estados financieros, estos presupuestos se observan en los siguientes artículos de la citada norma⁴:

“Artículo 1°. Objetivos de esta ley. Por mandato de esta ley, el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la presente ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden 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. Con tal finalidad, en atención al interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos en la presente ley”.

“Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información

financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios. Mediante normas de intervención se podrá permitir u ordenar que tanto el sistema documental contable, que incluye los soportes, los comprobantes y los libros, como los informes de gestión y la información contable, en especial los estados financieros con sus notas, sean preparados, conservados y difundidos electrónicamente.”

“A tal efecto dichas normas podrán determinar las reglas aplicables al registro electrónico de los libros de comercio y al depósito electrónico de la información, que serían aplicables por todos los registros públicos, como el registro mercantil. Dichas normas garantizarán la autenticidad e integridad documental y podrán regular el registro de libros una vez diligenciados”.

“Parágrafo. Las facultades de intervención establecidas en esta ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o la contabilidad de costos.”

“Artículo 2°. Ámbito de aplicación. La presente ley aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento.”

“En desarrollo de esta ley y en atención al volumen de sus activos, de sus ingresos, al número de sus empleados, a su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socioeconómicas, el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviados o que estos sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado.”

“En desarrollo de programas de formalización empresarial o por razones de política de desarrollo empresarial, el Gobierno establecerá normas de contabilidad y de información financiera para las microempresas, sean personas jurídicas o naturales, que cumplan los requisitos establecidos en los numerales del artículo 499 del Estatuto Tributario.”

A este efecto el gobierno de Colombia con asesoría del Consejo Técnico de la Contaduría Pública clasificó a las empresas en tres grupos y emitió el decreto 2706 de 2012 que establece

los requisitos y condiciones para pertenecer al grupo 3 – denominado NIIF para Microempresas y contiene un anexo que corresponde un marco normativo técnico aplicable únicamente en Colombia, es decir, no es un estándar internacional.

Mientras que para la Pymes grupo 2 se establece el decreto 3022 y 3019 de 2013 que contiene el marco normativo técnico NIIF aplicable para este sector únicamente para Colombia sin ser un estándar internacional.

Y la regulación para las grandes empresas se establece el Decreto 2784 de 2012 que identifica las condiciones y requisitos para pertenecer al grupo 1 y define mediante anexo el Marco Conceptual, las NIC (IAS), SIC (Interpretaciones de las NIC), NIIF (IFRS) y CINIIF (IFRIC) denominadas NIIF Plenas (IFRS Full) vigentes a Enero 1 de 2012. Luego el Decreto 3023 de 2013, actualiza los estándares aprobados en el decreto 2784 de 2012, y que ahora se extiende a las modificaciones efectuadas por IASB al estándar pleno (IFRS Full) hasta el mes de Agosto de 2013 y el Decreto 3024 de 2013 aclara las condiciones para pertenecer al grupo 1.

“Parágrafo. Deberán sujetarse a esta ley y a las normas que se expidan con base en ella, quienes sin estar obligados a observarla pretendan hacer valer su información como prueba.”

“Artículo 3°. De las normas de contabilidad y de información financiera. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de contabilidad y de información financiera el sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.”

“Parágrafo. Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente con su forma legal.”

“Artículo 4°. Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera. Reglamentado por el Decreto Nacional 2548 de 2014. Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia.”

“A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal. Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas. En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera”.

“Artículo 5°. De las normas de aseguramiento de información. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.”

Finalmente en materia jurisprudencial la Corte Constitucional de Colombia se ha pronunciado sobre el profesional de la contaduría pública y la misma profesión en reiteradas sentencias entre las cuales se destaca la C 861 del año 2008, en la expuso con fundamento en la ley 43 de 1990 del código de ética y deberes del contador advierte lo siguiente:

“La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El Contador Público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado.

El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas

naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado.

La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituye su esencia espiritual. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí.”

“Resaltó también el criterio expuesto por esta Corporación en sentencia C- 645 de 2002 conforme al cual “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”.

En esta sentencia el Instituto Colombiano de Derecho Tributario se pronunció así:

“Destaca que el ejercicio de la contaduría pública conlleva una función social reconocida por el Estado en razón del orden y la seguridad requeridas en las relaciones económicas, que buscan tener un garante externo, que pueda dar fe de la veracidad o razonabilidad de ciertos hechos, informes o estados económicos, otorgada por la especialidad técnica de la ciencia contable. Manifiesta que la exigencia del título de idoneidad profesional no implica el desconocimiento al derecho a la igualdad ni al derecho al trabajo, pues como ya se señaló, con dicha exigencia se busca proteger el interés superior de la Confianza Pública, pues como así se ha consagrado legalmente, el ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social, especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de estos entre sí, lo que justifica plenamente La exigencia legal dispuesta en la Ley 43 de 1990”.

Al mismo tiempo el pronunciamiento de la Corte Constitucional en Sentencia C-645 de 2002, refiriéndose concretamente a la regulación contenida en la Ley 43 de 1990, al señalar:

"De lo anteriormente expuesto se concluye 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.

“Respecto a la función fedante conferida a los Contadores Públicos por el artículo 10 de la Ley 43 de 1990, estima que esta le fue otorgada por el legislador, teniendo en cuenta la especial función que cumplen, los conocimientos que deben aplicar en el ejercicio de la ciencia contable y los intereses superiores que se buscan salvaguardar, sin que esto implique una violación al principio de igualdad, pues precisamente se le confiere la facultad de dar fe pública en razón a los conocimientos académicos adquiridos”.

“La Junta Central de Contadores en esta jurisprudencia manifiesta que el Estado le ha deferido al Contador Público por su especial formación en esta disciplina del conocimiento, el ejercicio de las actividades relacionadas con la ciencia contable en general, sin que ello signifique que las personas legas en la disciplina contable no puedan hacer comentarios y análisis generales sobre la información contable de una persona natural o jurídica, que no alcanzan el reconocimiento social y Estatal que se le atribuye a los profesionales de la Contaduría Pública, por ser ellos quienes han recibido la formación y conocimientos académicos necesarios para adelantar con la debida idoneidad las actividades reservadas.”

“La relevancia de dicha información en el campo del control fiscal y contable es crucial. Precisamente, gracias a que los contadores dan fe de la veracidad de los movimientos comerciales, el Estado se encuentra en posibilidad de determinar -con cierta fidelidad- cuáles son las obligaciones que los particulares adquieren con el fisco y cuál es el monto de dichas obligaciones. Ya que los compromisos tributarios dependen de las operaciones patrimoniales y comerciales de las sociedades y de los individuos, la información que se tenga acerca de dicho movimiento resulta determinante para proceder a su exigibilidad” 5.

"De lo anteriormente expuesto se concluye 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.

No es menos importante frente a este cumulo regulatorio, impuesto para el ejercicio de una disciplina en el que surge esa inquietud después de su lectura que hay por considerar que la sociedad y el mundo si bien se integran por las relaciones no hay que mirarlás como entidades aisladas, como así o deja ver de manera clara e inequívoca esta dimensión jurídica, dejando de lado las categorías de tiempo, de espacio, de materia.

Y por supuesto que esa directriz jurídica rígida de mandato, rompe con la lógica racionalista al verlo todo como un oficio que debe cuidar y proteger los patrimonios, las cosas, los bienes, apartada de la lógica relacional y auto – organizacional, que le permite redescubrirse en el medio, contrario al sometimiento que el deber normativo impone en ese paradigma lineal que desaposesiona de un nuevo orden económico social, que Cruz y Gutiérrez parafraseando a Frijof Capra, en el punto crucial, (Cruz Pardo, 2004, pág. 6)

“hay que adentrarse en la nueva visión de la realidad, mediante una transformación fundamental de nuestros pensamientos, de nuestras percepciones y de nuevos valores”

3. El qué, para qué, para quién se regula en materia contable

De lo observado en los nodos 1 y 2 sobre el marco regulatorio que desde la historia con Fray Luca Bartolomeo de Pacioli (Hernandez, 2009), y conforme a la legislación local colombiana, se puede adentra en el estudio de estas tres preguntas, y la primera el qué se regulaba en materia contable para los mercaderes no es otra cosa que la medición de hechos económicos y su posterior reconocimiento finalizando con las explicaciones sobre los mismos, entiéndase por hecho económico para efectos de la regulación contables, el acto mercantil, la compra, la venta el intercambio de bienes, de productos, de cosas y aún de personas para la época, así como la prestación de servicios personales.

Interesaba entonces a quien se dedicaba al comercio conservar el dinero o patrimonio, demostrar destreza en el cálculo mercantil, y tener conocimientos contables, y sobre estos se requerían dos cosas; la primera dominio sobre el manejo del inventario, su clasificación, valoración y saber sobre el registro de todo el patrimonio y la segunda disposición que trataba la forma de llevar y disponer las anotaciones contables (Hernandez, 2009, pág. 149). Estas actividades conducían indudablemente a tener que medir esos actos de comercio, representados en caja, joyas, vestidos, plata labrada, lencería y ajuar de la casa, ropa de cama, mercancías corrientes, mercancías escogidas, cueros, pieles para forros, pieles finas, casas y edificios, tierras de labor y campos, depósitos bancarios, créditos y finalmente débitos. (Hernandez, 2009, pág. 153), era por tanto la actividad principal, cuidar que esos bienes u objetos fueran objeto de una correcta medición económica para la época, y se indicaba que cada elemento tenía sus propias características, así como una naturaleza diferente, un valor de uso especial, por tanto un tratamiento equivalente al momento de tasar su medida

económica según su destinación y consumo, distinguiendo las cuentas personales, las cuentas de valores, cuentas de gastos, cuentas de resultados y cuentas de capital (Hernandez, 2009, pág. 173)

Este proceso de medición exigía un análisis detallado de la clase de bien, el destino que tenía, la satisfacción que ofrece, la vida útil, su detrimento o deterioro y su posible reutilización, así como la forma de proceder cuando se adquieren compras por libranza con abonos en cuenta bancaria, mientras que en el capítulo veinte se regula la forma de contabilizar los negocios por trueque, en el que se identifica el bien o la cosa de manera detallada, destacando cada una de sus características

En ese proceso de medición necesariamente se establecían nichos de mercado o características del mismo, diferencias y similitudes según la correspondiente comparación entre bienes y mercaderes por regiones para establecer con razonable certeza el valor de los mismos, así como la tasación en dinero o especie para su intercambio, las formas en que realizan sus compras, los métodos de adquisición, de negociación, así como sistemas de descuentos, rebajas devoluciones y pagos (Hernandez, 2009, pág. 168).

En este mismo sentido ese proceso culminaba con el registro de los hechos en libros contables, que se clasificaban en tres el borrador, el diario y el mayor, para tener control de los valores establecidos que se reconocían después de ese proceso valorativo y que servían para regular las relaciones de los mercaderes con sus clientes y determinar los bienes y valores que poseían y que servían para medir su riqueza, frente a la sociedad y el estado.

Ese marco regulatorio, normativo contable encarama el sistema que Denis Najmanovich, (Najmanovich, 2008) advierte encaja en lo homogéneo unificado, abstracto, igual en todas las direcciones, en perspectiva lineal, absoluto rígido, normado, no permite visibilizar frontera alguna diferente al interés económico patrimonial y comportamental que por décadas ha persistido inclusive en nuestra época actual, aspecto que ritualiza las instituciones económicas reforzadas en los aspectos jurídicos que se entrelazan, se cuidan entre sí, se protegen desnudando un absoluto desinterés por aspectos diferentes a lo económico patrimonial, nada interesa, el individuo, la persona, la relación de este con el medio, con su entorno, y lo que desde esa condición de relación se desprende de realidades, que transforma, no solo la concepción de aquello que se sabe como real sino lo que hay por descubrir (Gutierrez, 1991).

Ese aislamiento entre entorno y ser, que impone la regulación que impersonaliza, aleja y disyunta al ser objeto de mediación de su entorno y focaliza un interés jurídico - económico, le aísla porque se desinteresa del sentido humano (Humberto Maturana, 1984)

Respecto del que en la regulación Colombiana se ocupa la normatividad en la actividad mercantil ejercida por comerciantes quienes deben dar cuenta de los actos de comercio, mediante la información contable desde el punto de vista del derecho comercial se indica que es obligación del comerciante llevar contabilidad de conformidad con las normas generalmente aceptadas es decir, las consagradas en los decretos 2649 y 2650 de 1993, así como lo dispuesto en leyes posteriores como la 1314 de 2009 y sus diferentes decretos reglamentarios, en donde registra de manera cronológica la evolución de sus negocios, de sus bienes, del patrimonio, así como sus ventas sus costos y gastos que tengan nexo causal, sean necesarios y proporcionales para generar el ingreso, así mismo se regula la manera en que debe llevarse la contabilidad, las normas que se deben tener en cuenta para ello, los documentos que soportan los hechos económicos objeto de medición y reconocimiento, así como los libros de contabilidad, auxiliares y mayor o de balances, las clases de estados financieros, las revelaciones sobre los elementos de los estados financieros, la evolución y mantenimiento del patrimonio, los proceso de control y auditoria, las políticas contables a seguir, la primacía de las normas tributarias sobre las contables, las certificaciones y dictamen de estados financieros, las calidades, y cualidades de las personas encargadas de la contabilidad y los impuestos, los requisitos que deben cumplir para poder ejercer ese trabajo ya sea como auxiliares contables o profesionales con título profesional.

También se trata el tema de las instituciones encargadas de vigilar y controlar a las y los contadores así como a la profesión contable, y velar porque se mantenga dentro de los parámetros normativos que fija el gobierno, y se advierte la jurisdicción territorial y el ámbito de competencias que se les asigna

Esta regulación frente a la pregunta qué se regula, nos conduce a concluir que la regulación contable en Colombia interviene en primer lugar las relaciones económicas entre quienes ejercen actividades mercantiles, así como los proceso de medición, reconocimiento y revelación de los hechos económicos, como la forma en que se debe registrar en libros o programas contables autorizados por los diferentes gobiernos, para que estos tengan control sobre los bienes, el patrimonio y las utilidades que genera la explotación de actividades

mercantiles, las cuales se pueden ejercer de manera dependiente o independiente en comercio, industria y servicios y en segundo lugar para que las mujeres y los hombres como personas naturales, así como las asociaciones de profesionales de contaduría pública como personas jurídicas, conozcan las normas de conducta ética por las cuales deben regirse al desempeñar sus funciones, identifiquen las entidades que vigilan y controlan la profesión y cuál es su composición y funciones, del mismo modo que diferencien sus deberes y obligaciones, reconozcan las sanciones de tipo administrativo, civil, económico, penal a las que se exponen y comprendan que en materia tributaria son funcionarios públicos al servicio del estado a título gratuito, y que al firmar cualquier documento relacionado con la profesión está dando fe pública sobre su contenido, y esto lo compromete ante la sociedad porque mediante ella robustece la credibilidad entre los asociados que invierten sus recursos en la empresas y el Estado que debe mantener el control sobre la economía.

Del que se regula enfoca su objeto en el asunto económico patrimonial, nada en lo personal, en lo medioambiental, en lo relacional, en el verdadero vínculo que el hombre tiene con su entorno, los efectos la convivencia que transforma (Maturana H. , 2002), De que mediación entrelazada en la pedagogía del amor se construye esta regulación, con qué sentido de formación esta regulación alista su objetivos para educar en una era planetaria (Cruz Pardo, 2004)son precisamente cuestionamientos que nos hacemos para desarrollar nuevas mediaciones desde lo regulatorio para el quehacer de la humanidad. (Humberto Maturana, 1984)

El segundo cuestionamiento para qué se regula, vemos que la obra de Pacioli la Summa de Aritmetica, Geometria, Proportioni E Proportionalita y De Divina Proportione publicada en Venecia en el año 1494 en la que contiene en su seno el tratado De computis et Scripturis, o De las Cuentas y las Escrituras obra descrita en treinta y seis capítulos ,y que Esteban Hernández Steve (Hernandez, 2009)analiza detalladamente, dejando entrever que esa regulación se utilizaba para mantener el orden en los negocios de los mercaderes, para que se tuviera control de las negociaciones, para que se identificaran de manera clara cada uno de los bienes, de los derechos y de las obligaciones, ordenando de esa manera en libros contables la información que requería el mercader, de manera pronta y oportuna, esta regulación permitía por ende mantener información segura, clara fidedigna del comportamiento y evolución de los bienes y negocios, de sus valores, de las características

cuantitativas y cualitativas, de la vigencia y obsolescencia o deterioro que sufrían así como las pérdidas y las ganancias, para fines de toma de decisiones, de igual forma para que un mercader conociera los requisitos de su ejercicio, entre otros el de conocimientos contables para poder registrar información y comprender el valor que representa el tener esa la contabilidad ordenada y actualizada. Con ese contenido regulatorio no se deja ver más que el punto ciego de la realidad, sin opciones de vislumbrar otra alternativa (Humberto Maturana, 1984)

Respecto de la regulación Colombiana el para qué, claramente se ve que el Estado colombiano emite normas, leyes y decretos para mantener el control sobre la economía, sobre las empresas, sobre sus bienes, sobre su patrimonio, dentro y fuera del país, sobre sus ingresos, sobre los costos y gastos, así como en las utilidades o ganancias, en todas las actividades que se ejercen, desde las y los trabajadores que reciben salarios, como a los comerciantes que prestan servicios, se dedican a la industria o al comercio en todo orden, es un vigía con fines impositivos, tributaristas, hechos que encajan en la teoría determinista, porque es el sistema el que así lo obliga, así hay que hacerlo y no hay otra opción para salir de aquel. (Morin, 2010, pág. 81)

Persiguiendo ese objetivo esa regulación advierte y condiciona que el desconocimiento, o aplicación indebida o errónea intencionalmente o no de la regulación contable, acarrea sanciones de tipo económico, civil, administrativo y penal a los empresarios, al trabajador, al inversionista, a quien dirige y lleva la contabilidad, porque en todo caso se advierte que la norma tributaria está por encima de todo, es decir los intereses del estado se prefieren y para eso tiene a su disposición todo el aparato legal, policía fiscal, policía aduanera, fiscalías jueces, tribunales, magistrados de manera exclusiva para conocer y castigar a quien no aplica las normas como se ordena., normativa que se desprende de cualquier proceso de sentir alternativo en el que se debe educar para la vida y no en un esquema cerrado económico patrimonial (Gutierrez, 1991, pág. 25)

Para quienes ejercen al profesión, el para qué, significa que la profesión debe estar al servicio de los intereses del estado, cuando en el desempeño se debe dar fe pública, sobre los actos de comercio que implican la relación de bienes y riqueza, y que es a través de este profesional que se mantiene a un funcionario público al interior de la empresa para vigilar la el cálculo correcto de los tributos, la determinación de los valores de los bienes, de la riqueza y que el

papel del contador implica un riesgo social, en cuanto a que maneja los intereses no solo del estado sino de la sociedad en general al informar mediante su firma que los datos financieros son ciertos, para que el empresario y la o el profesional de la contaduría pública identifiquen la organización del estado en materia financiera tributaria, y las instituciones que vigilan, controlan la profesión, su alcance , el régimen legal, su jurisdicción y competencia, así como para que la administración, la gerencia, los propietarios de las empresas conozcan el nivel de compromiso, y los riesgos a que se enfrentan con el hecho de desconocer, inaplicar o aplicar erradamente la regulación en materia contable.

No se vislumbra en ese condicionamiento jurídico un espacio para la formación eco pedagógica, en ciudadanía planetaria (Cruz Pardo, 2004), se educa para una era economicista, donde importa lo material, lo económico el capitalismo, la empresa, los bienes, y al protección a los capitales dejando de lado, los valores la persona, el ser humano, las relaciones humanas, el concebir una formación para una era planetaria (Morin, 2003)

La tercera pregunta para quién se regula, la obra de Pacioli la Summa de Aritmetica, Geometria, Proportioni E Proportionalita y De Divina Proportione publicada en Venecia en el año 1494 en la que contiene en su seno el tratado De computis et Scripturis, o De las Cuentas y las Escrituras obra descrita en treinta y seis capítulos (Hernandez, 2009), esa normatividad se dirige al mercader a fin de que este pueda conservar esa calidad porque de lo contrario no podía catalogarse como tal, y todo aquel que quisiera ostentar ese oficio, lo primero que debía hacer era conocer los requisitos que se exigían para su desempeño, y eran las tres condiciones que necesita quien debe dedicarse al comercio: dinero o patrimonio, destreza en el cálculo mercantil, y conocimientos contables, y sobre estos se requerían dos cosas; la primera dominio sobre el manejo del inventario, su clasificación, valoración y saber sobre el registro de todo el patrimonio y la segunda disposición que trataba la forma de llevar y disponer las anotaciones contables (Hernandez, 2009, pág. 149).

El para quien se regula en materia contable en Colombia, las mismas normas lo indican para el sector empresarial y para favorecer los intereses de la Nación, los Departamentos y los Municipios, en materia económica a través de la determinación y cálculo de los impuestos, las tasas, las contribuciones fiscales y para fiscales así como para las entidades que vigilan y supervisan la profesión, tales como l Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN,

las Superintendencias de Industria y Comercio, de Sociedades, Financiera, de Economía Solidaria, el Consejo Técnico de la Contaduría la Junta Central de Contadores.

Esa regulación del mismo modo se dirige a los inversionistas nacionales y extranjeros, aclarándoles que el tema impositivo prevalece, pero que la información financiera respaldada por la firma del contador indica la transparencia y veracidad de las cifras que se reconocen en los estados financieros, esto para hacer atractiva la inversión en las empresas colombianas. Y en materia de educación se regula para las instituciones educativas a nivel de pregrado y posgrado que ofrecen el programa de contaduría pública a nivel oficial o privado, para que esas normas sean obligatoriamente incluidas en los planes académicos y por supuesto desarrolladas en el programa por profesionales que manejen la disciplina y tengan experiencia en las prácticas contables, financieras, tributarias, de auditoría, control interno y revisoría fiscal.

En esta parte es oportuno resaltar a Francisco Varela en su obra el fenómeno de la vida, respecto a las formas vivas de dar sentido a las cosas (Varela, 2000, pág. 150) y las formas de pensamiento que surgen en el proceso de vida, y desde la propia academia se condiciona a través de la regulación el espectro y la amplitud de formas de pensamiento que emergen desde ese bioaprendizaje, para transformar la realidad y la linealidad con que se ha mantenido y aun permea nuestra sociedad.

NOTAS

1. Nacido en Barcelona el 24 de septiembre de 1931. Obtuvo el título de Intendente Mercantil en la Escuela de Altos Estudios Mercantiles de Barcelona (1954) y el de Doctor en Ciencias Económicas en la Universidad de Colonia (1964), con una Tesis sobre historia económica. En esta misma Universidad, departamento de la Höhere Fachschule für Dolmetscher und Übersetzer der Stadt Köln, fue profesor de español durante los años 1958 a 1964. Presidente de la Comisión de Historia de la Contabilidad de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), creada en ese momento. En 1984 le fue concedido por The Academy of Accounting Historians de los Estados Unidos de Norteamérica el Hourglass Award en reconocimiento a sus investigaciones en historia de la contabilidad. Fue la primera ocasión en que este galardón se concedió a un

investigador de habla no inglesa. En 1995 le fue concedido este premio por segunda vez. Basil Yamey, Stephen Zeff y él son los tres únicos historiadores de la contabilidad que han recibido este premio en dos ocasiones. En 1995 el Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales le designó Titulado Mercantil y Empresarial del Año 1994. Fue nombrado miembro vitalicio de la Società Italiana di Storia della Ragioneria en 1996 y de la Academy of Accounting Historians de los Estados Unidos en 2000. Ese mismo año 2000 ingresó en la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras, en calidad de miembro correspondiente. Asimismo en ese año 2000 convocó y presidió el 8th World Congress of Accounting Historians, convocado por la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA. La revista inglesa Accounting, Business and Financial History editó una Festschrift en su honor el año 2002. Solamente Basil Yamey había sido objeto de esta distinción con anterioridad. El mismo 2002 la Universidad Autónoma de Madrid le nombró Profesor honorario. En diciembre de 2004 fue elegido Chairman of the Board of Trustees (Presidente del Consejo de Administración) de la Academy of Accounting Historians estadounidense, que es la institución dedicada a la historia de la contabilidad más importante del mundo, por el período 2005 a 2007. Es la primera vez que el Board of Trustees de esta entidad tiene un Chairman no estadounidense. Desde 2004 es editor de la revista on-line De Computis. Revista Española de Historia de la Contabilidad. Spanish Journal of Accounting History, única revista electrónica de historia de la contabilidad existente en el mundo, publicada por la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, comisión que asimismo preside. A este respecto, es miembro de los Consejos de Redacción de tres de las otras cuatro revistas de historia de la contabilidad que existen en el mundo: del Journal of Accounting Historians, de los Estados Unidos, de la Accounting, Business and Financial History, del Reino Unido de Gran Bretaña, y de Contabilità e Cultura Aziendale. Rivista della Società Italiana di Storia della Ragioneria. Tiene publicados diez libros y más de noventa artículos y trabajos sobre historia de la contabilidad, de la banca y de la Real Hacienda en español, inglés, alemán, francés e italiano, así como diversas traducciones al español sobre estas mismas materias de estos idiomas y del portugués. Entre ellas se cuenta la primera traducción efectuada en España del Tractatus

Undecimus Particularis De Computis et Scripturis de la Summa de Aritmética, Geometría, Proportioni et Proportionalita de Luca Pacioli, publicada en 1494.

2. Congreso de la republica ley 43 de 1990.
3. Decreto 2649 de 1993.
4. Ley 1314 de Convergencia contable para adopción de normas internacionales en Colombia.
5. Sentencia C-645 de 2002 M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

Referencias Bibliográficas

Hernández Esteve Esteban. (2009)De las Cuentas y Las Escrituras, Editorial Asociación Española de Contabilidad y administración de Empresas AECA, Madrid España.

Congreso de la república de Colombia ley 43 de (1990). Por medio de la cual se adiciona a la ley 145 y se reglamenta el ejercicio de la profesión de la contaduría Pública.

Congreso de la república de Colombia ley 1314 de (2009). Por la cual se regulan los principios contables y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia y se señalan las autoridades competentes.

Decreto presidencial de Colombia 2649 de (1993). Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados González. C Mauricio. (2008), Corte Constitucional de Colombia sentencia C861 de 2008 Bogotá D.C. expediente D-7196 Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 1, 3, 10 y 35 de la ley 43 de 1990.

Najmanovich, Denis. (2008), Mirar con nuevos ojos. Ed. Biblos. Buenos Aires

Gutierrez, F. Cruz, P.R.(2004). Editorialpec 97. Costa rica

Gutierrez, F, Prieto. D. (1991). La mediación pedagógica. Ed. RNTC. Hilversum, Países Bajos

Maturana, H. (2003). Conversando con Maturana de educación. Ed. Algibe Málaga.

Maturana, H. (2002). Transformación en la convivencia. Ed. Dolmen S.A. Santiago de Chile

Maturana, H. Varela, F. (1984). El árbol de la Vida. Ed. Universitaria. Santiago.

Morin, E.R, (2010). Complejidad restringida, complejidad general Ed. Estudios 93. Costa Rica

Morin, E.R, Ciurana, Raul D.Motta. (2003). Educacion en la era planetaria Ed- Gedisa S.A

Barcelona Morin, E. (2003). Educar en la Era planetaria. Ed. Gedisa S.A. Barcelona

Varela, F. (2000). El fenómeno de la Vida. Ed. Dolmen S.A. Santiago de Chile