



Revista Científica General José María
Córdova

ISSN: 1900-6586

revistacientifica@esmic.edu.co

Escuela Militar de Cadetes "General José
María Córdova"
Colombia

Franco Ruiz, Rafael Antonio

Sociodicea contable en evolución: del saber estratégico a la crisis de la representación
Revista Científica General José María Córdova, vol. 14, núm. 18, julio-diciembre, 2016,
pp. 269-307

Escuela Militar de Cadetes "General José María Córdova"
Bogotá, Colombia

Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=476255360014>

- ▶ Cómo citar el artículo
- ▶ Número completo
- ▶ Más información del artículo
- ▶ Página de la revista en redalyc.org

12

Sociodicea contable en evolución: del saber estratégico a la crisis de la representación*

Recibido: 9 de abril de 2016 • Aceptado: 7 de junio de 2016

Evolving Accounting Sociodicy: From Strategic Knowledge to the Representation Crisis

Sociodicée comptable changeante: de la connaissance stratégique à la crise de la représentation

Sociodicéia contábil em evolução: do conhecimento estratégico à crise da representação

Rafael Antonio Franco Ruiz^a

* Artículo asociado a la línea de investigación “Gestión, Organización y Sociedad”, Grupo de Investigación Constructores Contables, categoría A, Universidad Libre, Bogotá, Colombia, Centro de Investigaciones, Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables.

^a Universidad Libre, Bogotá, Colombia. Contador Público, Magíster en Administración Económica y Financiera de la Universidad Tecnológica de Pereira. Docente-investigador, Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables, Universidad Libre, Bogotá, Colombia. Email: investigar1@gmail.com



Resumen. Un trabajo de investigación crítica donde se reconoce la contabilidad en su proceso de transformación desde una descripción de la realidad profunda hasta su consolidación como manifestación de una hiperrealidad, surgida del más radical subjetivismo en la construcción de representaciones. La *sociodicea* es una explicación y, a la vez, la justificación social del mal socialmente causado y legitimado institucionalmente. Se realiza un análisis histórico de la incorporación de este concepto en la evolución del pensamiento contable y su dimensión moral, evaluando sus mutaciones en el desarrollo de relaciones sociales de producción, hasta lograr que la información financiera se transforme en instrumento publicitario en los mercados de capitales, al tiempo que se constituye en mercancía protegida por derechos de propiedad intelectual y en mecanismo de dominación y explotación de mercados profesionales.

Palabras clave: contametría, hiperrealidad, propiedad intelectual, realidad profunda, representación contable, simulación.

Abstract. A critical research work where accounting is recognized in its transformation process, from a description of the deep reality to its consolidation as a manifestation of hyperreality, arising from the most radical subjectivism in the accounting representation building. Sociodicy is both the justification and the attribution of the damage, and institutionally legitimated, caused to society. A historical analysis of the incorporation of this concept in the development of accounting thought and its moral dimension is performed, evaluating its change in the development of social relations of production, thus ensuring that financial information is transformed into an advertising tool in capital markets, while constitutes protected by intellectual property rights merchandise and mechanism of domination and exploitation of professional markets.

Keywords: accounting representation, 'contametria', deep reality, hyperreality, intellectual property, sociodicy.

Résumé. Un travail de recherche critique où la comptabilité est reconnu dans sa transformation à partir d'une description de la réalité profonde jusqu'à sa consolidation comme une manifestation de hyperréalité, issue de le plus radical subjectivisme dans la construction des représentations. La sociodicée est à la fois la justification et l'attribution du mal causé à la société, et institutionnellement légitimé. Une analyse historique de l'incorporation de ce concept dans le développement de la pensée comptable dans sa dimension morale est effectuée, l'évaluation de ses mutations dans le développement des rapports sociaux de production, afin de garantir que l'information financière se transforme en outil de publicité sur les marchés financiers tandis que constitue la protection des marchandises intellectuelle des droits de propriété et le mécanisme de domination et d'exploitation des marchés professionnels.

Mots-clés: 'contametria', hyperréalité, propriété intellectuelle, réalité profonde, représentation comptable, sociodicée.

Resumo. Um trabalho de pesquisa crítica onde a contabilidade é reconhecida em sua transformação de uma descrição da realidade profunda até sua consolidação como uma manifestação de hiper-realidade, surgida do subjetivismo mais radical na construção de representações. A sociodicéia é a justificação e, ao mesmo tempo, a atribuição do mal causado à sociedade, e institucionalmente legitimado. Realiza-se uma análise histórica da incorporação deste conceito no desenvolvimento do pensamento contábil, em sua dimensão moral, avaliando suas mutações no desenvolvimento de relações sociais de produção, para garantir que a informação financeira é transformada em ferramenta de publicidade nos mercados de capitais enquanto que constitui protegidos pela mercadoria direitos de propriedade intelectual e mecanismo de dominação e exploração de mercados profissionais

Palavras-chave: 'contametria', hiper-realidade, propriedade intelectual, realidade profunda, representação contável, sociodicéia.



*La estrategia sin la táctica es el camino más lento hacia la victoria.
La táctica, sin la estrategia es el ruido anterior a la derrota.*

Sunzi.

Introducción

Las cuestiones sobre el origen de la contabilidad son diversas, unos lo relacionan con el surgimiento de agrupaciones humanas que posteriormente formaron las ciudades (Franco, 2011), aduciendo, a este respecto, que las prácticas contables surgen en las comunidades para controlar el consumo y distribución de productos y el funcionamiento de las primeras formas de comercio realizadas entre grupos o tribus. Para otros, el origen de la contabilidad tiene relación con la emergencia de clases ociosas en la organización social (Veblen, 2011, pp. 27-47), dado que las primeras prácticas contables se realizan por los sacerdotes para el control de las ofrendas y celebraciones; o por funcionarios para la organización de los ejércitos y la gestión de recursos públicos; o por los ejércitos para organizar el avituallamiento en las guerras; o para el control y distribución de recursos privados. Desde entonces, se observa cómo la contabilidad se constituye en elemento del ejercicio de poder y se cuestiona su capacidad de representación de objetos constitutivos de riqueza, no necesariamente de propiedad, se originan las discusiones actuales sobre la contabilidad como saber estratégico y sus problemas de representación.

Es evidente cómo el origen de la contabilidad, desde cualquiera de las hipótesis que se consideren, tiene un factor integrante relacionado con la racionalidad, el uso de la razón en su constitución, dado su carácter de representación de la existencia de determinados recursos. El proceso de relación de sujeto y objeto en la construcción de representaciones es, entonces, consustancial a la contabilidad, al determinar creencias o confianza por un criterio de verdad por la correspondencia de lo material existente y lo simbólico, representado en los procesos de acumulación y control de recursos, consolidando la idea de la representación contable como realidad profunda (Macintosh, Shearer, Thornton, & Welker, 2000) que se extenderá hasta los confines de la llamada Edad Media. Esta perspectiva de racionalización de la vida (Giner, 2015) continuará su tránsito en el desarrollo civilizatorio de la modernidad hasta la actualidad e incorpora variantes de la racionalidad, desde las construcciones de correspondencia hasta las representaciones de auténticas hiperrealidades, estableciendo relaciones con otros factores civilizatorios.

El fin de la representación de la realidad profunda como virtud de la representación contable para el control de la riqueza en un medio de secretismo, establece un silencio de la posesión frente a los terceros y llega con la emergencia del renacimiento, periodo caracterizado por la consagración de lo profano, un camino hacia el laicismo que rompe con los límites de la creatividad a las fronteras de la divinidad y las prácticas místicas (Giner, 2015) que carecen de virtudes individuales como la humildad, la piedad y el amor al prójimo, entre otros, aún fueran aparentes, para avanzar en el culto al cuerpo y la exaltación de la naturaleza, la admiración y compromiso con lo material que impone la ostentación como valor social, donde se exteriorizan tan solo las



apariencias. Es a esa forma de poder y organización social a donde accede la contabilidad y sus representaciones de falsificación de los hechos, en un discurso aceptado como práctica social; la contabilidad veneciana que incorpora la justificación de tal asunto como un mal necesario para la armonía de la vida y da nacimiento a la sociodicea, como justificación de ese mal (Giner, 2015). La hipocresía, el disimulo, la falsedad se integran a las representaciones contables para facilitar la práctica del dominio, la posesión y la apariencia como fundamento del poder tutelado.

El discurso contable aparece como manifestación incipiente de la transformación de un saber práctico en un saber teórico, caracterizado como ideología con una esencia *sociodiceica*.

La construcción civilizatoria continúa con la emergencia de la producción técnica y masiva de riqueza (Giner, 2015), el orden de producción de los signos (Baudrillard, 2005) en que se realiza una profundización de la sociodicea contable con los desarrollos de la contabilidad de gestión, mecanismo de representación de unas relaciones sociales de producción distorsionadas, que ocultan, simulan y disimulan hechos y fenómenos relacionados con la inhumanidad de la administración, (Rojas, 2003) y el origen de la acumulación en los procesos de trabajo. Esta característica o etapa del desarrollo de la civilización introduce un aspecto adicional en la escena. La sistemática producción de seguridad (Giner, 2015), algunas veces sobre bienes y recursos, mediante el desplazamiento de la responsabilidad por medio de pólizas; otras veces en relación con las personas, por la emergencia de la seguridad social, los sistemas educativos, la compensación social y las garantías sindicales, las cuales son al mismo tiempo objeto de ocultamiento, exclusión y omisión de daños como propiedad de la representación contable, dado que no se reportan los daños en las personas y en el ambiente, causados por esa producción técnica masificada.

El camino continúa en la emergencia de la liberación demótica, donde se legitima el orden (Giner, 2015) de los signos contables y, adicionalmente, el orden de la simulación, el cual se fundamenta en la expansión de la autonomía de los ciudadanos, determinada por el acceso e igualdad de derechos entre géneros y creencias, en los servicios fundamentales de educación y salud, al tiempo que se establecen sumisiones y servidumbres de tipo impositivo, dominaciones subliminales determinadas por la presencia del *homoconsumens*, una nueva emergencia de poder, basada en el control del pensamiento por la ilusión de libertad y la real sumisión al mercado. La liberación demótica se acompaña de la corporativización (Giner, 2015), un desplazamiento de la soberanía como última instancia del poder, desde su depositario democrático hacia las corporaciones empresariales personeras de una ciudadanía determinante de rumbos, emisora de normas, sujeto activo de la regulación determinante de las relaciones sociales con el interés estratégico de manipular el éxito en la posesión y control de la riqueza, instituyendo una transformación ética, concebida como una versión transaccional de la moral, en que los actos morales pierden relación con las axiologías y se establece una ética del caos (Cortina, 1995) en que se determina que lo bueno es lo mejor, dadas las circunstancias. Todos estos elementos se incorporan a la sociodicea contable para que sus prácticas profundicen su compromiso como saber estratégico al servicio de un poder dominante.

Este es el camino de construcción sodiceica de la contabilidad que debe recorrerse en el estudio crítico.



Contabilidad como saber estratégico

Desde hace varios años se ha considerado a la contabilidad como saber estratégico, expresión construida por primera vez en un congreso de la profesión contable, el I Congreso de Estudiantes de Contaduría Pública, realizado en Armenia en 1984, en la intervención del historiador Carlos Ortiz, al evaluar el trabajo de investigación desarrollado en el país alrededor de la contabilidad hasta ese momento. Es importante recordar algunos asuntos, no muy nuevos en la discusión, que hoy se mantienen y han incrementado la vigencia de su discusión y la necesidad de establecer métodos para enfrentar el constructo de la contabilidad como saber estratégico, buscando otros objetivos hacia el futuro.

Cuando se habla de estrategia, se trata del poder, esta es una afirmación de partida, se trata de acciones para controlar comportamientos sociales y permitir a determinados grupos de interés el ejercicio del poder con un carácter de mega tendencia, es decir, no de manera transitoria, son acciones intencionadas de largo alcance. El saber estratégico es la capacidad para saber pensar la información, detectando las motivaciones y mecanismos que guían la organización que hace uso de la información desde el poder, es superar el estudio de la sociedad sin ciudadanos, de las organizaciones sin propietarios, de la gerencia sin empresarios, del planeamiento sin inversores y de los Estados sin gobernantes, para entender las funcionalidades desde una perspectiva social, en que los agentes sociales incorporan acciones para realizar sus aspiraciones de poder.

Tabla 1. Saber estratégico

| Estructura | Proceso | | | | |
|---------------------------|-----------|---------------------|-----------|------------|----------|
| | Objetivos | Análisis de entorno | Políticas | Decisiones | Acciones |
| Materia significante | | | | | |
| Uso correcto | | | | | |
| Maleabilidad infinita | | | | | |
| Norma de corrección | | | | | |
| Maquinaria de comprensión | | | | | |
| Horizontes prácticos | | | | | |

Fuente: Creación del autor con base en Ortiz, F. (2010)

El saber estratégico es un modelo integrador de voluntades en un espacio en que un conjunto de percepciones responde al estímulo de un saber hacer, guiado por una racionalidad orientada por intereses y valores prevalentes (Ortiz, 2010). El saber estratégico incorpora una compleja red de elementos entre los que se destacan los relacionados con su proceso: objetivos, análisis del entorno, políticas, decisiones y acciones; y los relacionados con su estructura, donde se incorpora materia significante, uso correcto, maleabilidad infinita, maquinaria de comprensión y horizontes prácticos (ver tabla 1). En relación con el proceso del saber estratégico no se requieren descrip-



ciones especiales, concierne a la condición normal de una actividad orientada a fines correspondientes a unos determinados intereses y valores, creando una idea de verdad.

Con relación a la estructura, es necesario describir sus componentes. La materia significante se refiere al dispositivo a utilizar para la realización de los objetivos, en este caso corresponde a la información contable que, desde luego, debe consolidarse como mecanismo de protección de los intereses del agente social hegemónico; el uso correcto se refiere a la razón de ser de las acciones basadas en el saber pragmático, mientras la maleabilidad infinita se orienta a la posibilidad de movimiento dentro de un espacio conceptual y práctico para generar adecuaciones del saber a las características y cambios en los objetivos. La norma de corrección, derivada de la maleabilidad, permite mantener la homogeneidad del modelo, impidiendo en lo posible la emergencia de contradicciones, reforzando esta funcionalidad con la maquinaria de comprensión, constituyente del dispositivo de interpretación que, desde luego, está enmarcado en los objetivos y demás componentes del saber estratégico sobre el que se construyen los horizontes prácticos, determinantes del ejercicio profesional o de las estructuras técnicas que constituyen la dinamización del saber estratégico (Ortiz, 2010).

Este ha sido el juego de la contabilidad desde la historia, en cuyos términos se deben hacer algunas puntualizaciones necesarias, para enfrentarlas a otras hipótesis presentadas con regularidad en los medios educativos. Ha tomado alta credibilidad la hipótesis según la cual la contabilidad solo tuvo posibilidad de emergencia en la sociedad, cuando se desarrolló la escritura alfabetica y los sistemas numéricos (Gertz, 1976 pp. 17-24).

Investigaciones arqueológicas sobre contabilidad han falsado esta afirmación, demostrando la emergencia contable antes de la existencia de la escritura y el cálculo numérico, por el contrario, la contabilidad fue su causa; los trabajos de la arqueóloga de la Universidad de Austin, Denise Schmandt-Besserat (2004), así lo han demostrado, a partir de una serie de investigaciones que incorporaron excavaciones, especialmente en Sumeria; corresponden a tiempos anteriores al desarrollo de la escritura. La contabilidad precede a la escritura; es practicada con unos medios diferentes, estructuras cuneiformes que no podrían llamarse escritura (Besserat, 2004). Es el primer elemento de análisis de la función contable como saber estratégico.

La representación como realidad profunda

La función contable surge cuando las comunidades, en el comunismo primitivo, generan una programación de la producción, especialmente en la agricultura, para permitir el almacenamiento de productos y hacer una distribución para su consumo de acuerdo con las estaciones, en aquellos lugares donde el hombre se hizo sedentario.

Se necesitaron sistemas de control, llevar inventarios de lo existente para consumir, de lo aportado por los miembros de la comunidad a esa especie de fondo común de recursos. Ese proceso de almacenaje de los productos genera una gran división, quizás una primera división social del trabajo entre productores y administradores; la contabilidad se desarrolla como saber, establece unos procedimientos en los cuales algunos interpretan la existencia de libros de contabilidad en esas estructuras cuneiformes donde en unas cajas de arcilla se guardaban fichas que representan



productos; las cajas representaban las diferentes villas o áreas ocupadas por una determinada comunidad (Mattessich, 2004).

Este trabajo contable no lo puede desarrollar cualquier persona, se requieren destrezas para el manejo de información y aquí también tiene origen la primera desgracia de los contadores, ellos tenían la destreza de manejar la información, pero no la de controlar las decisiones de la sociedad, de la comunidad. Esa ha sido una constante histórica de los contadores y pone en tela de juicio aseveraciones del tipo “el que tiene la información tiene el poder” (Drucker, 1989, p.p. 198-211); esta aseveración no es cierta, el que tiene el poder es el que controla la información. El manejo de esta información se establece de manera estratégica para colocar en el ejercicio del poder a los administradores del bien común, dando pasos incipientes a la sociedad dividida en clases, a la sociedad de la histórica contradicción entre capital y trabajo; el capital no es necesariamente dinero, aparece como control del saber, un control disciplinario, anclado en el cuerpo, en los individuos y se ejerce mediante la fuerza, la coacción. Es un tipo de control que históricamente ha venido desapareciendo y siendo sustituido por otros tipos de control social, con expresiones, por ejemplo, en el poder regulativo, anclado en la población.

La contabilidad surgió como una práctica social para soportar el ejercicio del poder de algunas personas que poco a poco dejaron de ser administradores y se convirtieron en propietarios; esa función la mantuvo durante toda la época del esclavismo, en la cual los contadores no fueron precisamente funcionarios de alto nivel, fueron esclavos o libertos de confianza de un amo, que en una de sus manifestaciones se llamaba por ejemplo el nomenclador, era quien llevaba la contabilidad y el control de los esclavos (Franco, 2011). Los esclavos solo eran medios de producción, el trabajo nunca tuvo dignidad humana hasta la emergencia del capitalismo, como cualquier otro medio de producción fueron objeto de comercio y consumo para la producción.

Finalizando el esclavismo, el proceso educativo en la contabilidad se convierte en mercancía, la consideración de la educación como mercancía no es una cuestión nueva, está clara en referencias históricas, durante la decadencia de la sociedad romana cuando los esclavos libertos empiezan a vender cursos de contabilidad en los mercados públicos, en las plazas de mercado, para enseñar a otros para que pudieran realizar esa práctica. Se sigue manteniendo la función de la contabilidad, producción de información, para permitir el control de los recursos, de unos recursos que son ajenos, pertenecen a un sector social diferente al de los contadores, es decir, se va perpetuando una tendencia en la cual el contador sufre la consecuencia de su triste destino “registrar y controlar recursos ajenos para defender los intereses de su propio explotador” (Franco, 2011, p. 138).

La condición de servidor estratégico se mantiene durante toda la sociedad feudal, en esta, los contables se forman en los colegios monásticos en el nivel máximo de la educación. Una de las funciones de secretarios y funcionarios que estos colegios formaban, era la de trabajar en las cortes al servicio de los soberanos. En la sociedad feudal, quienes trabajaban tampoco tenían dignidad humana, los siervos de la gleba eran una extensión de la tierra, se compraban y se vendían con la tierra misma y hasta se establecieron algunos derechos de los señores feudales, que hoy seguramente podrían generar profundas censuras de carácter social, como el derecho de pernada que establecía que toda doncella antes de formar pareja debía entregar sus primicias al señor feudal.

Durante toda esta época primitiva, que incluía al esclavismo y al feudalismo, se desarrollaron en contabilidad las técnicas de memoriales, el reconocimiento por caja y la partida simple,



obedeciendo a la estructura social donde se estableció la propiedad en cabeza de personas físicas, como las llamó la iglesia; o personas naturales, como la define el moderno derecho civil; la contabilidad construyó representaciones reconocidas como verdad profunda. Es durante la misma época feudal, esto es una de las grandes controversias entre los historiadores contables, que surge la partida doble, no en el desarrollo de las sociedades comerciales capitalistas, sino en las comunidades religiosas, constituyentes de la fuerza económica más importante del feudalismo. Las comunidades religiosas tenían la convicción de que solo podrían convertirse en la religión dominante, en la medida en que pudieran ser un poder económico dominante, pero esa pretensión encontraba un obstáculo en la disolución de los recursos del clero, debido a la herencia.

Para eliminar esta circunstancia, los religiosos empezaron a buscar métodos para evitar la disolución del patrimonio eclesiástico, inventaron unas prácticas curiosas como el celibato, el cual se estableció durante el feudalismo, no es un principio cristiano. El celibato se define como la decisión de no tener pareja permanente para concentrar esfuerzos en otros objetivos como lo hicieron filósofos (Platón), científicos y religiosos; en el caso de la iglesia católica la decisión se tomó en el Segundo Concilio de Letrán, convocado por el papa Inocencio II, entre el 4 y el 11 de abril de 1134, donde en los cánones aprobados con los números 6, 7 y 11 se estableció la condena y persecución de los matrimonios y concubinatos de los sacerdotes, diáconos, subdiáconos, monjes y monjas.

Esta condena al matrimonio no se refiere exclusivamente a tomar pareja, es decir, no se refiere solo al celibato, se debe practicar rigurosa castidad para evitar la procreación de descendientes, aunque varios historiadores coinciden en citar el siglo IV como su origen. En el fondo, el celibato con castidad se establece para evitar la disolución del patrimonio a través de los derechos de herencia. Antes de la sociedad feudal los miembros del clero, los miembros de las distintas comunidades podían tener una vida familiar normal, podían tener relaciones de pareja, además, quienes se atrevían a leer la Biblia con ojos distintos del dogma, sabían que Jesús era polígamico, tenía sus mujeres, María, Martha y Rebeca, de tal manera que estas construcciones posteriores sobre el celibato son invenciones de la iglesia como forma de garantía para mantener una acumulación patrimonial que les garantizara el control del pensamiento de la gente.

El celibato con castidad no es suficiente para el objetivo de conservación del patrimonio eclesiástico y por ello crearon la figura de la persona moral, un ente abstracto que representa a Dios en la tierra, con la capacidad de adquirir derechos y obligaciones; esas personas morales son las comunidades religiosas que a través de ese mecanismo evitan que los patrimonios sigan siendo titularizados en cabeza de los clérigos y pasen a ser titularizados en cabeza de las comunidades religiosas. La aparición de las personas morales como un recurso de las organizaciones religiosas da origen a la partida doble, a la separación de la propiedad, por ejemplo, lo que se llamó en algunas comunidades la tierra de fieles y la tierra de Dios; allí, la contabilidad tiene nuevos desarrollos comprometidos con el mantenimiento y control de los patrimonios eclesiásticos, además de la aparición de los presupuestos, como instrumento de control antes que de planeación de las distintas villas y colegios de las comunidades religiosas.

El presupuesto establece límites de consumo y las metas de generación de recursos hacen que la contabilidad observe el futuro con intenciones de control; esa es una historia del pensamiento contable poco conocida, porque los investigadores prefieren conocer el predominio de la econo-



mía, explicar el mundo por la economía y no por otro tipo de fenómenos sociales como la cultura, una de cuyas formas fundamentales es la religión. La emergencia de la economía como disciplina se constituye en elemento determinador de las explicaciones sociales, es una característica de la sociedad capitalista.

Muchos historiadores inician la historia contable en el capitalismo, consideran que antes no hubo historia, solo reconocen los importantes aportes hechos por este al desarrollo social, dentro de los cuales se le abona la incorporación de la virtud del reconocimiento de la dignidad humana, de la dignidad del trabajo, el ser trabajador como ser humano, alcanzando reconocimiento como ciudadano. Antes del capitalismo el trabajador fue medio de producción y extensión de la tierra; ese es un beneficio importante, base de grandes desarrollos en la contabilidad en dos tendencias, la anglosajona, centro de la ortodoxia que reconoce al capitalismo como el origen de la historia y lo concibe como su final (Fukuyama, 1992). Esta concepción limita la contabilidad a su componente financiero y prioriza la auditoría financiera como forma de control posterior, como si fuera posible controlar después de los hechos, caracterizándolos como conocimientos nuevos, emergentes.

La expresión auditoría o mejor *auditing* proviene del término latino oidor, expresión utilizada en el feudalismo para examinadores de cuentas en una sociedad caracterizada por ser analfabeta y guerrera, donde los cuentadantes informaban de viva voz. El capitalismo desarrolló el concepto de auditoría a partir de las experiencias históricas que algunos historiadores contables quieren ignorar, cuando en verdad se apropió de los desarrollos en el proceso de construcción del saber contable, siempre utilizado como soporte del ejercicio del poder.

La organización noble y aristocrática del feudalismo, las relaciones sociales de vasallaje que la caracterizaron, determinaron un sistema tributario en que se mezclaron tributos del rey o el señor y tributos eclesiásticos gestionados por la realeza, determinante de unas prácticas contables y de control con sus técnicas más avanzadas, algunos las clasifican como de partida doble, sin que lo sean, como el cargo y recibo y el cargo y data utilizados entre cuentadantes que tutelaron los recursos mediante su servicio a los señores o de forma independiente cuando gestionaron los tributos por el sistema de remate.

La representación como falsificación

Todo el saber desarrollado en el feudalismo para mantener el poder feudal de la iglesia y la nobleza es absorbido por el capitalismo, la partida doble es asimilada y adecuada a las formas de administración por delegación y, luego, a la sociedad comercial para cumplir la misma función realizada en relación con las personas morales que representaban a Dios en la tierra. El capitalismo es racional, abandona lo místico, y construye avances en el saber contable, en especial desde la emergencia del mercantilismo, constituyendo un perfeccionamiento de las prácticas históricas entre las que se destaca la aplicación del principio del costo, que fue determinante en la producción de representaciones concebidas como de verdad profunda (Macintosh, Shearer, Thornton, & Welker, 2000).



La contabilidad como construcción de representación de la realidad profunda inicia una serie de mutaciones en el renacimiento, durante los siglos XIV a XVI, cuando se desarrollan transformaciones sociales y la alta sociedad entra en un ambiente de simulación y disimulación, construyendo apariencias en su bienestar y riqueza, en el éxito de sus actividades. Las simulaciones son representaciones ideales que buscan que algunos eventos parezcan ciertos, cuando son solo ideas o intenciones en tanto que la disimulación consiste en disfrazar o hacer menos perceptible una cosa o lo que se hace ante una persona, ocultando con astucia y habilidad algunos hechos. Simulación y disimulación transforman las representaciones contables para incorporar el interés del mercader, al tiempo que la empresa discreta cede paso a una nueva forma, la empresa temporal, como consecuencia de la continuidad de las actividades del mercader. De estos hechos se generan evidencias históricas en las primeras publicaciones impresas de contabilidad en que se incorporan afirmaciones del siguiente tenor en relación con el reconocimiento de los recursos:

En estas primeras partidas distinguirás cada cosa de por sí, como hiciste en el Inventario, y las valorarás según tu criterio a su valor corriente, que procurarás sea más bien alto que bajo. Por ejemplo, si te parece que una cosa vale 20, tú pon 24, y de esta manera será más fácil que obtengas beneficio. Y así irá poniendo todas las cosas, una a una, con sus pesos, cantidades y valores (Pacioli, 2004, p. 234).

El concepto de inventario al que hace referencia Pacioli es el de bienes, derechos y obligaciones, es decir, activos y pasivos, no la referencia restringida a mercancías, es decir, la falsificación de la información planteada como característica de la representación contable de la época (Macintosh, Shearer, Thornton, & Welker, 2000) se refiere a las cuentas llamadas reales, de manera paradójica. No es tan novedosa la condición de subjetividad de la valoración contable.

El renacimiento expresa un desplazamiento de la sociedad hacia lo profano, abandona el ideario de acción por la divinidad. Durante el periodo se dan transformaciones determinantes en la organización de la economía. Un rasgo importante es el desplazamiento del principal elemento de la riqueza, la tierra, a una nueva expresión, el dinero. Es el momento de emergencia del poder de los bancos, liderados por la familia Medici, de gran influencia en la economía y la política, incluso, en la política eclesiástica, dado que también ejercieron y dominaron el papado, cuatro miembros de la familia fueron Papas. Fueron reconocidos mecenas de artistas y arquitectos, exponentes de las características de la sociedad renacentista, opulentos y exhibicionistas, constructores de apariencias y de todos esos elementos que influyeron las transformaciones de la contabilidad que dejó de representar la verdad profunda para entregarse a la representación de la apariencia y la ostentación, la simulación y la disimulación; entra a constituirse en signo de la falsificación que incorpora la sociodicea en los discursos contables en el momento mismo en que se origina su transformación de saber práctico a saber teórico.

La representación en la producción

La aplicación del principio del costo no fue abandonada, se subordinó al pensamiento económico, primero fisiocrata y después del liberalismo clásico, para generar una manipulación de la información al construir representaciones falsas de la realidad, en especial, por la incorporación



de estratagemas en el proceso de transformación de la empresa discreta a la empresa continua, que caracteriza la emergencia de la sociedad de la producción y el orden de producción en la representación contable (Macintosh, Shearer, Thornton, & Welker, 2000).

La empresa, en adelante, abandona su carácter discreto o temporal para dar paso a la empresa continua, la cual construye una regla contable que fundamenta técnicas de reconocimiento y valoración, estableciendo una ficción determinante en el valor estratégico de la información al abandonar los procesos de medición, confundiéndolos como valoración, un obstáculo epistemológico construido, que impedirá el desarrollo de la contabilidad y la pretensión de construir representaciones de la realidad, representaciones de verdad.

El mecanismo incorporado consiste en sustituir la liquidación de la empresa como forma de establecer resultados, procedimiento ya distorsionado en el orden de falsificación. La estratagema consiste en fingir la liquidación de la empresa, simularla, hacer de cuenta que se liquida, proceso que incorpora estimaciones subjetivas sobre los recursos representados por las cuentas reales que permiten orientar las representaciones contables hacia los intereses de los agentes sociales hegemónicos en dos direcciones. La primera, ocultar el origen de la creación de riqueza por el trabajo incorporado en los procesos de producción, creando la ilusión de transparencia (Bourdieu, Chamboredon, & Passeron, 1981) de que esta es producto de la habilidad empresarial en los procesos de venta. La segunda dirección, para privilegiar a los inversionistas estratégicos frente a los inversionistas rentistas, al minimizar el cálculo de ganancias a distribuir por la estimación acotada de gastos de producción y transacción a través de depreciaciones, amortizaciones y agotamientos, dando origen a reservas secretas, patrimonios no representados.

El principio del costo determina la fórmula según la cual la utilidad es igual a los ingresos menos los gastos, tanto los de producción como los de transacción. La utilización de la palabra utilidad es cuestionable dentro de un lenguaje riguroso, la expresión se entiende como satisfacción por el uso, en tanto que lo que trata de medir la contabilidad es la ganancia, que podría tener esta relación como una de sus definiciones, basada en la teoría económica del valor trabajo, la cual no es una creación del marxismo, es de los fisiócratas y desarrollada por Ricardo (Ricardo, 1993); el marxismo simplemente le dio una dimensión social (Marx & Engels, 1987).

El método del costo oculta un fenómeno fundamental en las relaciones sociales, la riqueza no es construida por los actos del comercio, sino en los procesos de producción; lo que crea riqueza es el trabajo, no es el intercambio, este se da entre bienes de igual valor y por tanto no hay ganancia ni pérdida. La riqueza se acumula en el proceso productivo y la contabilidad desarrolla mecanismos a través de los cuales construye la ficción, el fetiche de que la ganancia surge de la habilidad del comerciante y no de la explotación del trabajo humano, a eso se llamó en la teoría del valor trabajo, plusvalía, la cual no aparece reconocida en los procedimientos de contabilidad de la actividad mercantil, ni en los que más adelante se llamaron estadísticas de producción en los términos de Fayol (1917) o contabilidad industrial en los términos de Taylor (1910), después conocida como contabilidad de costos.

En el conjunto de prácticas contables agrupadas como contabilidad de gestión, se ocultó el momento de creación de la riqueza, la transacción inequitativa, donde no se paga el valor del trabajo, sino solo una parte del valor del trabajo, mientras la demás es apropiada por los propietarios, un elemento trascendental en la constitución de la contabilidad como saber estratégico, porque



al generar ese sistema de creencia, ese discurso ideológico, se establece un mecanismo de defensa de los intereses del capital frente al trabajo y los contadores se posicionan como servidores de la propiedad, por agenciar, operar una información a la medida de las necesidades de los propietarios. La información no es poder, si lo fuera, las condiciones sociales de los profesionales contables estarían en otro nivel, por eso, al hablar de información viene a la memoria el planteamiento del poeta T.S. Eliot (1888-1965) en su poema *El primer coro de la roca*: “¿Dónde se encuentra la sabiduría que hemos perdido con el conocimiento? ¿Dónde está el conocimiento que se nos ha perdido con la información?” (Traducción Jose Luis Borges).

La sociedad capitalista genera desarrollos subordinados a la economía y al derecho; la contabilidad ha sido un instrumento de construcción de pruebas para la defensa de la propiedad privada, la defensa del planteamiento liberal según el cual la libertad fundamental es la de tener. La economía capitalista avanza en procesos de crisis, donde está presente la misma constante, insuficiencia de la demanda para absorber la oferta. La solución es desarrollar mecanismos para estimular la demanda.

Por la crisis se origina el Estado benefactor, la economía keynesiana, donde se juega con una lógica: como no tienen con qué comprar, se les presta, el centro de la economía del Estado benefactor, desarrollo del crédito para financiar bienes de consumo duradero y después para bienes de consumo inmediato, la incorporación de un Estado no determinista, pero intervencionista en la economía, como antes no fue permitido en las teorías del liberalismo clásico. Se admite que el Estado coadyuve al crecimiento de la demanda con la provisión de bienes, coadyuve al desarrollo empresarial con la creación de empresas que lo transforman en Estado empresario y se encargan de funciones que requieren altas inversiones, dejando las que generan ganancias de corto plazo y que las altas tasas de ganancia sean del sector privado.

La representación como simulación

La economía de bienestar tiene su tiempo de éxito, los neoliberales predijeron en 1947 que no sería de largo alcance, sería efímero. Se discutieron las bases del neoliberalismo, liberalismo tecnocrático que planteó romper con la idea de *laissez faire, laissez passer* propia del liberalismo clásico, para avanzar a una sociedad de mercado en que el Estado fuerte en términos políticos y sociales cumpliera un papel determinante, al tiempo que se haría mínimo, dejando de ser actor económico y limitándose a sus funciones básicas de protección de la vida, honra y bienes de los ciudadanos, defensa de la soberanía, administración de la democracia, administración y control del propio Estado. Solo se lograron consensos, en 1947, cuando se reunieron en Mont Pelerin (Suiza), empresarios e intelectuales, entre los cuales participaron Friedrich von Hayek (1899-1992), Karl Popper (1902-1994), Ludwig Von Mises (1881-1973), Milton Friedman (1912-2006) y Salvador de Madariaga (1886-1978), dando origen a una Internacional Liberal, al servicio del empresariado, que todavía funciona.

En esta reunión se prevé una nueva crisis económica por la misma causa, la depresión de la demanda, situación materializada en los años 1960 y 1970. Se determina implementar políticas económicas y hasta pensar la economía política por última vez, esta ha desaparecido para estimu-



lar la demanda. Según los diagnósticos, la economía capitalista surgió alrededor del Estado nación y funcionó dentro de este, reconociendo la existencia previa de una actividad muy dinámica de comercio internacional; evidencias históricas muestran que la mayor globalización económica se vivió en el siglo XVII y a finales del siglo XIX y comienzos del siglo XX, también fue un tiempo dinámico de globalización, entendida desde la perspectiva del comercio internacional. Se planteó el nuevo modelo de globalización como mecanismo alrededor del cual es necesario realizar algunas descripciones de carácter elemental.

La globalización es una estrategia del neoliberalismo, plantea la necesidad de eliminar las fronteras nacionales para permitir la libre circulación de las mercancías y el capital, pero de ninguna manera incorpora la libre circulación de los ciudadanos. Contrario a creencias populares, el Estado nación es una condición *sine qua non* para el desarrollo de la globalización, hay evidencia empírica; en 1947, cuando se establecieron las bases del neoliberalismo, solo habían transcurrido dos años de la consolidación de la Organización de Naciones Unidas (ONU) con apenas 51 naciones; menos de 20 de las existentes no participaron. Hoy la ONU supera 200 naciones en su seno, se ha multiplicado el número de naciones y se cuentan con los dedos de una mano los ejemplos de naciones reunificadas, solo son Alemania y Vietnam, pero la cuenta de las nuevas naciones, que surgen de la segregación de otras, no es fácil de hacer.

El proceso de formación de nuevas naciones es denominado balcanización; y no resulta raro porque la globalización necesita de los Estados nación para generar un desarrollo institucional que viabilice las reformas del neoliberalismo y permita consolidar el modelo de acumulación de la llamada sociedad del conocimiento de manera precisa. La lógica del nuevo modelo implica el desmonte de grandes plantas de producción, implementadas por la sociedad industrial, las cadenas de producción del fordismo, las grandes fichas azules localizadas en países desarrollados donde los obreros ganan demasiado, implementando una estructura mediante la cual se producen los insumos que constituyen un producto en localizaciones geográficas donde se obtenga la mayor disposición de materias primas y los menores costos de la mano de obra. Hay un desplazamiento de la producción a sociedades emergentes donde localizan empresas de cortas dimensiones, auspiciadas por inversión extranjera.

En la globalización, los Estados nación tienen la función de mantener unas condiciones competitivas, estas no son más que materias primas y mano de obra baratas; no en vano, con el programa de doce años, los movimientos fascistas colombianos lograron llegar al poder en 2002, estableciendo como uno de sus objetivos un salario mínimo que no supere los 60 dólares mensuales, con los niveles actuales el país no es competitivo.

Así se confirmó en un estudio del Banco Mundial, (2005) agenciado por el Ministerio de Protección Social, en el primer gobierno de la seguridad democrática, donde se afirmó que los trabajadores colombianos ganan mucho dinero.

Una nación es competitiva, elegible para la inversión extranjera en cuanto los gobiernos hagan más miserables a sus pueblos, esa es la lógica, por eso ya no se produce en Estados Unidos y Europa, se hace en Filipinas, India, China, países donde las remuneraciones mínimas están por debajo de los cien dólares mensuales. Esa es una estrategia del modelo globalizador, desmontar la producción en países desarrollados, por eso es atacada dentro de dichos países, por eso fuertes movilizaciones por parte de los sindicatos contra tratados de libre comercio y otros movimientos



de la globalización, por afectar a los trabajadores de los países desarrollados, sus fuentes de trabajo se desplazan a donde se pagan salarios de miseria.

Hay una cuestión ignorada en la globalización, existe un estudio desarrollado por un investigador estadounidense, hoy Premio Nobel de Economía, donde se determina que el 90 % del comercio internacional es de insumos y solamente el 10 % de este corresponde a productos finales, se producen las partes en distintos lugares del mundo y las operaciones de comercio internacional son para trasladar esas partes a los puntos de integración (Krugman, 1997) generando un problema poco analizado y, desde luego, es un problema de la contabilidad; el transporte es uno de los mayores generadores de contaminación ambiental, la mayor responsabilidad del problema surge del transporte y son las grandes empresas multinacionales las implementadoras de la nueva economía.

El modelo de la globalización trajo otro elemento importante de describir, institucionalizó el fetiche según el cual los procesos productivos no son creadores de valor, no crean riqueza y desarrollo. La nueva economía simbólica ubica la creación de valor en los símbolos; no importa cuál sea el costo de producción de unos zapatos Nike, el valor lo determina el símbolo, el logo los hace el ícono del consumo en los países desarrollados y también en los subdesarrollados. Nike no tiene una sola planta de producción, es un sistema de comercio fundamentado en una marca posicionada, los zapatos se producían en la década de 1990 en Filipinas y ahora en China, a costos por debajo de tres dólares el par, una vez puesta la marca, su precio es de trescientos dólares el par, es el símbolo el que vale, el logo, la marca, es la emergencia de la sociedad del conocimiento del mercado, de las fuentes de materias primas, de la fidelización de clientes, de los medios de comunicación para la creación de necesidades artificiales (Klein, 2001).

Las tesis de Peter Drucker sobre la sociedad del conocimiento sostienen que quien posee el conocimiento tiene el poder (Drucker, 1989). Los intelectuales tienen la ilusión de que por pertenecer al *cognitariado* están en el campo de los dueños del conocimiento, pero el poder no lo alcanzan porque el conocimiento es una mercancía y está sujeta a las leyes del mercado. Se puede llegar a generar oportunidades de poder mediante la construcción y apropiación de conocimiento, investigación negada por su centralización en instituciones y áreas geográficas, a las cuales ha respondido la nueva distribución internacional del trabajo. La contabilidad se encuentra inmersa en el cambio; a unos corresponde el conocimiento y a otros, la operación.

El ascenso al poder del neoliberalismo se presenta en la década de 1970, no en los países desarrollados, en países emergentes y en medio de sangrientas dictaduras. Luego de sus pruebas piloto se posiciona en los países desarrollados, generando una transformación de la economía en la cual esos países cierran sus fronteras, pero exigen a los países terceromundistas la apertura de las suyas, sustituyen la economía real por la simbólica. Esas exigencias de la economía generan respuestas en contabilidad. En Estados Unidos se realizan importantes progresos en investigación empírica, originando el abandono definitivo de la investigación básica en contabilidad.

La investigación empírica busca soluciones contables a problemas específicos, no se preocupa por una teoría general y genera cambios importantes en las prácticas profesionales como la incorporación de activos no transaccionales, no obtenidos por compraventa, normalmente denominados intangibles, el valor fundamental de las empresas, en la llamada sociedad del conocimiento; la propiedad intelectual constituyente de un patrimonio que no siempre se revela y



genera un ingreso por derechos de autor en obras científicas, artísticas y literarias o por la remuneración de la propiedad industrial de marcas y patentes expresadas en *royalties* sobre franquicias, licencias y derechos. Los nuevos activos no transaccionales se vinculan a la información de las organizaciones empresariales por los resultados originados, pero no se reconocen si son consecuencia de formación en actos diferentes a la compra u obtención por procesos específicos de desarrollo, no de su investigación.

También se incorporan nuevas formas de valoración, distintas del costo histórico, formas alternativas como valores de mercado, de adquisición o de venta; o valoraciones financieras altamente subjetivas como el valor presente neto, valores estimados originarios del valor razonable, donde ya el valor de un bien pasa de ser objetivo a ser subjetivo, porque el valor del bien no está en el bien mismo, sino en el sujeto que valora, y este solo debe determinar la existencia de una base probable para que un activo pueda reconocerse en la contabilidad al existir una probabilidad, una contingencia de realización como valor de la empresa. La contabilidad se inclina definitivamente al componente financiero de la economía, abandona los hechos como fuente de información y se concentra en los pronósticos. Es una respuesta a la *economía financiarizada*.

En la nueva realidad, el resultado no se determina por la diferencia entre ingresos y gastos, sino por todas las variaciones generadas en esos movimientos de valor, un retorno a prácticas de partida simple que lo determinó como la diferencia entre patrimonio neto final e inicial en relación con el periodo contable. Desaparecen las pocas prácticas de medición sobrevivientes, para establecer el imperio de la valoración mediada por intereses hegemónicos. La información valorada, de pronósticos, tiene gran importancia para la dinámica de los mercados de capitales, para la determinación de la valoración de las empresas e inversiones en mercados de capitales, integrados por mercados de crédito, mercados de valores y mercados de seguros. La economía financiarizada o *dinerizada* ha perdido en la nueva arquitectura financiera internacional su nexo material por la eliminación del patrón oro; la moneda solo se respalda en confianza social en los mercados. A esa hiperrealidad se pliega la contabilidad.

La década de 1970 es importante en relación con la contabilidad como saber estratégico, es su posicionamiento como motor de los mercados de capitales, es su subordinación a la hegemonía financiera de la economía. En la misma década se inicia un desarrollo contable institucional para consolidar una forma de ejercicio de poder, el poder regulatorio; se abandonan las intenciones del poder disciplinario, anclado en el cuerpo; se abraza de manera definitiva la estrategia regulatoria, anclada en la población. Aparecen organismos regulatorios como el Comité Internacional de Estándares Contables (IASC, por sus iniciales en inglés), el cual inicia la emisión de estándares internacionales desde 1973; la Federación Internacional de Contadores Autorizados (IFAC, por sus iniciales en inglés) se crea en 1977 y se hace emisora de estándares internacionales de contabilidad gubernamental, auditoría, educación y de ética; este desarrollo institucional tuvo base gremial, organismos profesionales de diversos países, generando la ilusión de una auto-regulación profesional.

En Estados Unidos el desarrollo institucional se encontraba en una etapa diferente, el dominio gremial profesional de la regulación cedió el espacio al dominio privado de los usuarios de la información, las empresas y los mercados de capitales, quienes actuaron por medio de la Fundación para la Contabilidad Financiera (FAF, pos sus siglas en inglés), los cuales encargaron



la construcción reguladora al Consejo de Estándares de Contabilidad Financiera (FASB, por sus iniciales en inglés), instituciones privadas que emiten reglas a la medida de sus necesidades e intereses. Ese modelo es asumido a nivel internacional en el nuevo siglo, dado que en 2001 se crea la Fundación Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad, que una década después se autodenomina Fundación de Estándares Internacionales de Reportes Financieros (IFRSF, por sus iniciales en inglés), que entrega la responsabilidad de la regulación al Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus iniciales en inglés). Privatización de la regulación y puntal de la autorregulación privada característica del modelo neoliberal.

Los nuevos estándares se adecúan a los intereses de la nueva economía, la economía simbólica, y al funcionamiento del modelo neoliberal, neologismo engañoso por inducir a pensar en un retorno al liberalismo. Cuando se leen los clásicos, Smith y Ricardo, se encuentra que sus planteamientos sobre la economía se basan en la libre concurrencia de múltiples oferentes y demandantes, en el neoliberalismo eso no funciona, aquí solo hay concurrencia de pocos oferentes y pocos demandantes, se trata de mercados imperfectos en que sus partícipes tienen el poder de determinar las formas de funcionamiento de la economía, pues, se ha establecido un desplazamiento de la soberanía del Estado al mercado y de la ciudadanía de los ciudadanos a las empresas (Negri & Hardt, 2002) en la consolidación de la sociedad corporativa.

Los estándares cumplen funciones de asignación eficiente de recursos entre las diversas empresas que participan del mercado, actuando en favor de las grandes multinacionales. Como ejemplo, se puede tomar el contenido del Estándar Internacional de Contabilidad N°. 38 sobre intangibles. La regla incorporada determina que las erogaciones por investigación constituyen resultados del período y las correspondientes a desarrollo se pueden diferir si responden a las características de la definición de activo. Según esta prescripción, los únicos que pueden dedicar ingentes recursos a la investigación, el fundamento de la innovación, de la renovación o diseño de nuevos productos, son las grandes empresas multinacionales, porque las pequeñas y medianas, los pequeños laboratorios de la industria farmacéutica no pueden hacer investigación, dado que al reconocer los costos incurridos como resultado del periodo entran en condiciones de disolución por pérdida de su capital, ellos tienen que dedicarse a la producción bajo licencias, pagando eso tan importante en los tratados de libre comercio que se denomina derechos de propiedad intelectual, de la propiedad industrial constituida por las patentes. Este estándar internacional se convierte en instrumento de asignación eficiente del capital para que solo se puedan dedicar a la investigación aquellas grandes empresas multinacionales que tienen las estructuras financieras capaces de soportar esos tipos de inversión.

Algo similar ocurre con estándares internacionales -y estadounidense- sobre exploración y explotación de recursos mineros y de hidrocarburos, los costos de exploración constituyen resultados del periodo, los de explotación pueden diferirse si cumplen con los elementos de la definición de activo. La contabilidad tradicional enseña que los costos de exploración deben diferirse porque tienen la potencialidad de generar ingresos futuros. Así lo reconoce el marco conceptual de los estándares (IASB, 2012) y en tal circunstancia se deben amortizar cuando empiecen a generar ingresos. En estos casos se establecen reglas de interpretación perversas, si hay contradicciones entre el marco conceptual y los estándares prevalece el estándar y completando el argumento afirman que, si eventualmente la empresa cesa en actividades, los costos de exploración no son realizables,



no son convertibles en dinero, aunque con esto contradigan el propio modelo y su supuesto de empresa en marcha.

Detrás de este asunto hay una intención política y económica, si los costos de exploración o de investigación son considerables y se deben reconocer como resultados del periodo, estas actividades solo pueden ser emprendidas por las grandes empresas multinacionales. Las normas dejan de ocultar relaciones sociales de producción y avanzan más hacia la generación de valor, se convierten en instrumentos de desarrollo de los mercados, los cuales asignan estos desarrollos, un mecanismo de cumplimiento, lo que en la década de 1970 se redefinió como interés público. Hasta ese momento la contabilidad trabajaba con un criterio de interés público como interés general de todos los agentes económicos, accionistas, administradores, trabajadores, clientes, consumidores, proveedores, prestamistas, aseguradores, Estado, comunidad; el nuevo criterio de interés público se expresa como la asignación eficiente del capital, esto es, asignarlo de tal manera que desarrolle mercados globales, la ideología del neoliberalismo sobre una economía que funcione con base en oligopolios y no en empresas de carácter local, a no ser que estas sean proveedores de los oligopolios.

Los reguladores emiten estándares para responder a los intereses de las empresas, dinamizar los mercados de valores o de capitales en términos más amplios, pero también, para jugar un papel estratégico en las relaciones de mercado, es decir, ya las normas contables dejan de ser descriptores que ocultan elementos fundamentales de las relaciones de producción y se convierten en instrumentos creadores de valor, porque son capaces de generar manipulaciones en el funcionamiento de los mercados, la información contable se convierte en instrumento publicitario para cautivar clientes.

Parece que esta argumentación contradice la teoría de la globalización, esta afirma que una propiedad de la sociedad de consumo, llamada sociedad de mercado, es la desregulación y lo expuesto parece afirmar que la reforma consistió en privatizar la regulación. Hay un faltante en el análisis de la contabilidad como saber estratégico en este nivel de organización económica, se trata de analizar con profundidad los estándares contables, hecho que permite identificar otro asunto crítico, estas declaraciones de los consejos reguladores no son estándares y no son de contabilidad.

Un estándar establece las características comunes para generar procesos homogéneos, sirviendo como patrón o punto de referencia para medir o valorar. Al observar los estándares emitidos por el FASB o el IASB, de inmediato se devela que no cumplen la condición de su definición, ya que se trata de portafolios de opciones dentro de las cuales una entidad que informa puede seleccionar la de su conveniencia; los estándares en estudio constituyen un marco de autorregulación o lo que es lo mismo, una desregulación institucional que hace invisibles a las empresas para la práctica de acciones de intervención y control. Pero, además, las normas no se emiten para regular el proceso contable, solo para presentar información, estados financieros de propósito general, los cuales son un elemento de la contabilidad, pero no la contabilidad misma. Así se consolida el nuevo orden de la contabilidad, la simulación que transforma la información en autorreferente, sin conexión con el mundo real, solo representando una hiperrealidad (Macintosh, Shearer, Thornton, & Welker, 2000).



Simulación y alineamiento de los mercados

Además de los anteriores movimientos impulsados por la regulación, han surgido otros más familiares en la contabilidad como saber estratégico. Las multinacionales de prestación de servicios contables alcanzan sus propios beneficios por aspectos relativos a conflictos de interés y allanamiento del camino al monopolio. El de globalización trabaja con apoyo de instituciones internacionales, como el Consenso de Washington, que no es más que un acuerdo entre el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial y la Reserva Federal de Estados Unidos, en presencia de ministros de hacienda como testigos, ellos no participaron del consenso. Estas directrices desarrollan la internacionalización de la economía sobre la base de la nueva arquitectura financiera internacional.

El Consenso de Washington expresa la necesidad de asignar los recursos necesarios para mejorar la calidad de los servicios de salud y educación, los cuales pierden la naturaleza de servicios públicos y se transforman en mercancías, cuyo mercado es mediado por el sector financiero. Las Empresas Promotoras de Salud (EPS), no son organismos de salud, son instituciones financieras, administradoras de aportes obrero-patronales y contratan prestación de servicios requeridos asegurando una alta tasa de ganancia; los que prestan servicios de salud son las Instituciones Prestadoras de Salud (IPS), las cuales afrontan graves problemas originados en regímenes tarifarios perversos, impuestos por las EPS, los requerimientos para la remisión de pacientes y el pago de cuentas por parte de sus administradores. Las EPS e IPS consolidadas y las que vienen buscando el mercado son grandes multinacionales.

En educación, el proceso se inicia por la sustitución del subsidio a la oferta (financiación pública) por el subsidio a la demanda (crédito a los estudiantes), no dar presupuesto público a las universidades, estas deben cobrar matrículas para permitir su sostenibilidad en el mercado y los estudiantes tendrán la asistencia del Estado mediante el otorgamiento de créditos, dentro de la lógica estudie ahora y pague después, si tiene los fiadores adecuados y paga las tasas de interés requeridas; detrás de esta política está la banca internacional, como estuvo en la privatización de los recursos de pensiones y cesantías.

Otra instrucción del Consenso de Washington es la privatización de las empresas públicas; la información empírica acoplada, señala algo extraño, los revisores fiscales y los auditores de gestión de las empresas de servicios públicos domiciliarios privatizadas en Colombia, eran firmas multinacionales de auditoría y los compradores de esas empresas de servicios públicos eran empresas multinacionales auditadas o asesoradas por las mismas firmas de auditoría, luego de haber pasado por un movimiento de triangulación. La Empresa de Acueducto de Bogotá es dividida en varias empresas sectoriales y es comprada por una empresa panameña, con un capital de US 25.000, a los tres meses la venden a una empresa francesa, ahora sí, en una cifra multimillonaria, la empresa panameña se liquida y la multinacional francesa queda como un tercero de buena intención, porque compró a precio justo, el detrimento patrimonial lo hizo la empresa liquidada, las negociaciones las han intermediado las multinacionales de auditoría: Price Waterhouse & Coopers, Deloitte, Touche & Tomatsu, Arthur Andersen, Ernst & Young, KPMG, Peat Marwin, cinco de las cuales sobreviven cuatro. La determinación de los precios de las empresas en el proceso de privatización se establece con base en estándares contables y financieros internacionales. Más aplicación de contabilidad como saber estratégico.



El valor de la contabilidad como saber estratégico tiene efectos sobre ella misma, en relación con los mercados de servicios generados es un mecanismo de consolidación de monopolios que se fortalecen al paso de la estandarización. La estandarización es un principio de la sociedad capitalista que precede a la concentración de los mercados (Tofler, 1980), en los mercados se necesitan productos globales para que puedan venderse en cualquier parte del mundo. Colombia solo tiene tres productos globales, uno en trance de agotamiento, el petróleo; otro, cuyos precios se deprimen gracias a los oligopolios, el café; y otro no aceptado en la libertad de mercado, la cocaína.

Un producto global tiene las mismas características en todas partes, las hamburguesas Mc Donald's saben igual, independiente del sitio donde las compre, porque tienen el pan preparado con las mismas harinas, son sometidas al mismo tiempo de cocción, con las mismas cantidades de condimentos y con exactamente las mismas cantidades de lombriz californiana que la gente cree carne de res; y saben igual en todas partes, entonces, la pueden comercializar en cualquier lugar del mundo; no es que Mc Donald's tenga 18000 tiendas para vender hamburguesas en el mundo, esta puede tener 500 o 600 y el resto las tiene como franquicias, otra de las modalidades de la economía simbólica, donde una gente compra el formato de negocio y produce con sus insumos, bajo su marca, bajo sus procedimientos administrativos y paga mucho dinero por el derecho al uso de la franquicia.

Otra característica de los productos globales es la diferenciación mediante una marca o denominación que los distingue de otros de la misma especie, si no existe ese elemento distintivo el producto no es global.

Así funciona también el mercado de la contabilidad. Para estandarizar obligan a los Estados nación a adoptar estándares internacionales para que las cosas se hagan de idéntica forma en todo el mundo. Las firmas multinacionales de servicios contables, ancladas, respaldadas por organismos multilaterales, venden la ilusión, cuando los contadores aprenden estándares internacionales se hacen contadores globales y podrán trabajar en cualquier parte del mundo, por ejemplo, a Escandinavia; allá sí están los índices de calidad de vida más altos del mundo, en la Europa del Norte o Canadá; omiten informar la lógica de la globalización, el Estado nación es una cárcel que no deja salir a los ciudadanos a prestar servicios o realizar otros trabajos localizados en otros Estados nación con mejor calidad de vida, de lo que se trata es de trabajar para las empresas multinacionales en el propio país y con los salarios locales.

El tratado de libre comercio con Estados Unidos incorpora el capítulo once, sobre servicios transfronterizos, se trata de que una empresa multinacional puede contratar los servicios contables de empresas nacionales para realizar el trabajo operativo. Las empresas multinacionales de contaduría son ellas mismas la marca, son las que venden los servicios en diversos países del mundo y subcontratan con pequeñas firmas localizadas en países donde sea mucho más barato el trabajo de los contadores, les pagan por procesar una información transmitida a través de los medios electrónicos de transmisión de datos, telecomunicaciones. Dado que este es un trabajo deslocalizado, se puede mover por el mundo con el apoyo de la tecnología informática (Friedman, 2006). La estrategia *workflow* software posibilita la formación de redes mundiales de trabajo permitiendo que, ya en la primera década del nuevo milenio, el veinte por ciento de las empresas europeas lleven su contabilidad en India (Friedman, 2006), desde luego, con la marca de las grandes multinacionales.



Es importante acercarse al conocimiento de las redes mundiales de trabajo, mecanismo posibilitador del mercadeo de servicios transfronterizos, concentrados en lo contable en las mismas cuatro firmas multinacionales que cotizan el 80% de los honorarios mundiales por servicios contables, y esas contabilidades son llevadas en un país que ofrece grandes ventajas competitivas, la India, desde luego los honorarios son de empresas multinacionales y pagan a los indios, como indios, a unas tarifas más bajas.

Tenemos que parar aquí y hacer un balance, porque en este punto (a mediados de los años 90) ha empezado a emerge una plataforma para el aplanamiento de la tierra. En primer lugar, la caída de los muros, la apertura de las ventanas, la digitalización del contenido y la propagación del navegador de internet conectaron, sin fisura alguna, a las personas entre sí como nunca antes en la historia. A continuación los programas de flujo de trabajo conectaron, sin fisura alguna, las aplicaciones informáticas entre sí, de modo que la gente pudo manipular todo su contenido digitalizado y usar sus ordenadores e internet como nunca antes en la historia. (Friedman, 2006, p. 89).

Este es el funcionamiento de la contabilidad como saber estratégico en el marco del modelo de globalización, continúa con la práctica tradicional de ocultar las relaciones de producción para generar ficciones que eviten que la gente entienda los procesos de explotación del trabajo por el capital, pero ahora también entra a jugar unas funciones esenciales en el proceso de relaciones de capital multinacional y el capital nacional, en beneficio del primero, la regulación contable se convierte en un instrumento creador de valor, no solo por la incorporación de mecanismos de valoración subjetivos, haciendo que el valor del bien esté en la persona que valora y no en el bien, con lo cual se pierde cualquier posibilidad de objetividad de la información, se puede generar cualquier posibilidad de manipulación de la información.

La regulación contable se convierte además en factor de asignación eficiente del capital, cuando los estándares internacionales evitan que empresas pequeñas y medianas tengan la más mínima posibilidad de desarrollar negocios estratégicos en el campo de exploración, en el campo de investigación, que quedan por esa vía privilegiados en empresas multinacionales, también el trabajo de las grandes multinacionales de auditoría cumple una función de expoliación de los tesoros nacionales en sus intermediaciones, en medio de conflictos de interés en los procesos de privatización de las empresas de servicios públicos domiciliarios; y se está anclando el proceso de estandarización de los servicios contables para permitir una mayor concentración de los mercados, generando un futuro muy incierto para los operadores del modelo, el futuro de no ser dignos de ejercer una profesión en el propio país, ser artefactos funcionales en el mercado global.

Propiedad intelectual una nueva colonización

En esta etapa de la contabilidad como saber estratégico surge un nuevo elemento de análisis, el problema de la propiedad intelectual. Este valor patrimonial es hijo del capitalismo, su surgimiento se ubica en el renacimiento y una de las causas de su emergencia es la invención del uso tipográfico de la imprenta, que los chinos utilizaron para estampar textiles, pero también textos y dibujos por medio de la xilográfía, desde el año 593. La técnica consistió en tallar los tipos, texto



o dibujo, en alto relieve, sobre una tabla de madera, para luego impregnarlos de tinta y presionarlos contra el papel, de manera similar a los sellos de caucho, todavía en uso. El eurocentrismo ha construido una historia sobre la invención de la imprenta por Johannes Gutenberg, en 1450, solo porque él modificó la técnica originando tipos móviles para el texto. El fenómeno dio gran impulso a la producción de libros, lo cual no implica que antes solo existieran libros caligrafiados, no hubiera libros impresos.

Algunos autores han desarrollado una clasificación para la innovación, estableciendo la categoría de intangibles como género y la propiedad intelectual y la propiedad industrial como especie (Saiz & Lobato, 2012). Estas categorías constituyen activos productores de renta y gozan de especial protección de los Estados, otorgando privilegios mercantiles a sus poseedores. Para otros, la clasificación es diferente, el género lo constituye la propiedad intelectual y se divide en dos categorías, la propiedad industrial y los derechos de autor (Organización Mundial de Propiedad Intelectual, 2015).

En todo caso, se coincide en definir la propiedad intelectual como una creación de la mente integrada por innovaciones, obras literarias, científicas y artísticas, símbolos, nombres e imágenes utilizadas en el comercio, que es objeto de privilegios y protección en la circulación económica.

Derechos de autor

Los derechos de autor incluyen producción artística y literaria, dibujos, pinturas, fotografías, esculturas y obras arquitectónicas y las legislaciones incorporan producción de textos científicos y tecnológicos. Se relacionan con asuntos determinantes sobre derechos patrimoniales y morales por parte del autor. Los derechos patrimoniales permiten al autor recibir una remuneración económica por la comercialización de la obra, y los derechos morales determinan que la obra es inmodificable sin su autorización. Los derechos de autor se refieren a la persona creadora de la obra, la cual goza de derechos específicos en relación con su creación, como el derecho a impedir la reproducción deformada de la misma, prerrogativa que solo a él le pertenece. Pero existen otros derechos, como el de efectuar copias, del que pueden gozar terceros, como el caso de los editores que obtengan licencia o cesión de derechos para tal efecto. Los derechos de autor, en su componente económico o patrimonial, definen este privilegio por toda la vida del autor y algunos años más que determina cada Estado, sin que se requiera registro alguno, aunque este se ha impuesto por conveniencia.

El régimen de derechos de autor no siempre funcionó hacia la protección del autor, durante mucho tiempo se protegieron los privilegios de los editores al considerar que eran ellos los que promovían la divulgación de un conocimiento que debería tener como destino la sociedad. Finalmente, se establece la exigencia de imprimir con permiso del autor, con base en argumentos proporcionados por el derecho natural sobre la protección de las obras por constituir un resultado del esfuerzo y talento creativo de sus autores, reconociendo un derecho natural sobre ellas, fundado en la razón y, de otro, por motivos utilitaristas e instrumentales orientados a incentivar la creación artística y literaria, en paralelo con la utilidad de las patentes para incentivar los descubrimientos técnicos.

Frente al problema de los derechos de autor surgieron dos líneas de pensamiento, la primera, defensora de un derecho natural del autor considera que tal derecho debe ser perpetuo. La segun-



da línea de pensamiento se inclina por el argumento de que tal derecho es puramente legal y no es comprensible convertir en facto de propiedad a las ideas como si se tratara de bienes materiales, una clara resistencia al reconocimiento de patrimonios intangibles que restringen el intercambio de ideas y la libertad de expresión, conformando una antinomia a la democracia. Este pensamiento fue reivindicado por Thomas Jefferson, presidente de Estados Unidos entre 1801 y 1809, y considerado uno de los padres fundadores de la Unión Americana. Por esta razón, Estados Unidos se mantuvo al margen de sistemas internacionales de protección de la propiedad intelectual por derechos de autor, hasta 1891, lo cual les permitió apoyar su desarrollo en propiedad intelectual originada en otros países, sin dar contraprestación, situación que se modifica cuando se convierten en exportadores netos de productos de la industria cultural.

El concepto de derechos de autor se consolida en la escuela latina del derecho, basada en el derecho natural y expresada en el derecho positivo, con base en el derecho del creador, adicionando derechos extendidos para la reproducción autorizada, mientras que en la escuela anglosajona se desarrolla un concepto algo diferente, un derecho de reproducción conocido como copyright, en donde el derecho del autor tiene menor relevancia. En juntos casos se reconoce el derecho por la creación, sin requerirse registros especiales, aunque su existencia no está excluida.

Es un criterio generalizado que el derecho de autor solo protege las creaciones formales y no las ideas contenidas en la obra, pues las ideas no son obras y su uso es libre.

No se puede adquirir sobre ellas protección o propiedad alguna, aun cuando sean novedosas. Mediante el derecho de autor queda protegida exclusivamente la forma mediante la cual las ideas del autor son descritas, explicadas, ilustradas o incorporadas a las obras, concepto derivado de enfoques de derechos humanos que garantizan el libre acceso a la cultura como mecanismo de práctica democrática.

Los órganos reguladores de contabilidad y auditoría no han sido ajenos a la reivindicación del copyright en todas sus determinaciones. En Estados Unidos lo hizo y sigue haciendo el Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados (AICPA, por las iniciales en inglés), en relación con los temas, los estándares de auditoría de general aceptación y las reglas de revisión por pares; también lo hace la FAF con los productos intelectuales del FASB y, en el nivel internacional, la IFAC en relación con los Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAAS, por sus iniciales en inglés). Desde luego en la misma lógica actúa la IFRSF con los productos del IASB.

Las entidades enunciadas y otros reguladores tienen las mismas prácticas de propiedad intelectual, pero también comparten su naturaleza de entidades sin ánimo de lucro que actúan por motivos de interés público y en tal condición surge una preocupación funcional sobre el ejercicio de los derechos de autor. En el caso de la IFRS, su constitución determina unos objetivos precisos, sin vínculo con la generación de lucro.

- a. Desarrollar, en el interés público, un conjunto único de normas de información financiera, legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad basado en principios claramente articulados. Estas normas deberían requerir en los estados financieros información comparable, transparente y de alta calidad y otra información financiera que ayude a los inversores, a otros partícipes en los mercados de capitales de todo el mundo y a otros usuarios de la información financiera a tomar decisiones económicas.



- b. Promover el uso y la aplicación rigurosa de tales normas.
- c. Considerar en el cumplimiento de los objetivos asociados con (a) y (b), cuando sea adecuado, las necesidades de un abanico de tamaños y tipos de entidades en escenarios económicos diferentes.
- d. Promover y facilitar la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que son las normas e interpretaciones emitidas por el IASB, mediante la convergencia de las normas de contabilidad nacionales y las NIIF. (IFRS, 2010, Constitución).

De lo anterior, podría pensarse que el interés de copyright se orienta a la protección de la propiedad moral, a efectos de reclamar el reconocimiento de autoría de las normas, lo cual es igualmente controversial en tanto que sus productos son una construcción colectiva de la profesión contable mundial que participa por mecanismos políticos en la redacción final de los documentos. Queda por resolver un problema conceptual en relación con la procedencia de reconocimiento de derechos de autor sobre documentos de construcción colectiva y determinación política, es como si las estructuras jurídicas pudieran ser objeto de reconocimiento de derechos de autor y más cuando la originalidad es dudosa, lo estandarizado es resultado de la tradición profesional mundial.

Una consideración adicional consiste en observar las prácticas de recaudo de *royalties* por derechos de autor a quienes reproducen las normas, convirtiéndolas en objeto de mercado, en clara contradicción con sus fundamentos reglamentarios.

El IASB, con sede en Londres, comenzó sus operaciones en 2001. El IASB está comprometido con el desarrollo, para el interés público, de un conjunto de normas generales de contabilidad de elevada calidad, que exijan transparencia y comparabilidad dentro de la información contenida en los estados financieros con propósito de información general. El IASB es seleccionado, supervisado y financiado por la Fundación IFRS (anteriormente denominada Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). La Fundación IFRS se financia mediante varios sistemas de financiación nacional que incluyen cargos y pagos procedentes de organismos reguladores y emisores de normas, organizaciones internacionales y otros organismos contables.

En esta introducción a los Estándares Internacionales de Información Financiera se declara que las fuentes de financiamiento se concentran en organismos reguladores nacionales e internacionales y no hay espacio reglamentario para captar recursos de entidades privadas ni de la explotación económica de la propiedad intelectual. Parece que las incoherencias no se refieren solo a la contradicción entre las normas emitidas y las cualidades determinadas en los objetivos, la fundación recibe aportes privados de múltiples empresas y de firmas multinacionales de auditoría, en contravención a sus políticas.

Propiedad industrial

Este tipo de propiedad intelectual incluye patentes, marcas, nombres y designaciones comerciales, dibujos y modelos industriales e indicaciones geográficas de procedencia y se define como el derecho exclusivo que otorga el Estado para usar o explotar, en forma industrial y comercial, las invenciones o innovaciones de aplicación industrial o indicaciones comerciales que realizan individuos o empresas para distinguir sus productos o servicios ante la clientela en el mercado. Estos



derechos los otorga cada país, son independientes entre sí, por lo que una misma idea, invención, obra o carácter distintivo puede ser objeto de protección en diferentes países.

La propiedad industrial es un derecho exclusivo, otorgado por el Estado, para el uso o explotación de bienes o servicios en actividades industriales o comerciales, concedido a quienes han realizado un proceso de invención o innovación y han tramitado el reconocimiento de tal privilegio. Una de las formas más importantes de la propiedad industrial la constituye la patente que permite al inventor o innovador usufructuar el privilegio durante un periodo de tiempo. Las patentes no se originan necesariamente en investigación, constituyen soluciones a problemas técnicos o tecnológicos en los productos o procesos y deben satisfacer tres criterios, a saber: novedad, utilidad y no evidencia. No es permitido que un mismo hecho obtenga doble protección o privilegio bajos las formas de derechos de autor y propiedad industrial.

El Estado protege la innovación a través de la propiedad industrial como un mecanismo de desarrollo económico y social, motivando la creatividad y evitando el plagio de los inventos que aportan innovación e incrementan la productividad, dado que tales inventos son útiles en la actividad y su uso o nuevo uso no es evidente. Existen una serie de hechos y eventos que no son reconocidos como invención, entre los cuales se destacan los principios teóricos o científicos, los descubrimientos que consistan en dar a conocer o revelar algo que ya existía en la naturaleza, así anteriormente fuese desconocido para el hombre, los esquemas, planes, reglas y métodos para realizar actos mentales, juegos o negocios y los métodos matemáticos, los programas de computación, las formas de presentación de información, las creaciones estéticas y las obras artísticas o literarias, los métodos de tratamiento quirúrgico, terapéutico o de diagnóstico, aplicables al cuerpo humano y los relativos a animales, además, la yuxtaposición de invenciones conocidas o mezclas de productos conocidos, su variación de uso, de forma, de dimensiones o de materiales, salvo que en realidad se trate de su combinación o fusión, de tal manera que no puedan funcionar separadamente o que las cualidades o funciones características de las mismas sean modificadas para obtener un resultado industrial o un uso no obvio para un técnico en la materia. Algunos de los hechos o eventos no considerados innovación o invención sí pueden ser objeto de protección por derechos de autor, siempre y cuando satisfagan el requerimiento de originalidad.

En el análisis de la contabilidad como saber estratégico resulta pertinente destacar una forma importante de propiedad industrial, la marca. Este intangible se reconoce en la historia como un mecanismo de mercado, es decir, ligado a la actividad mercantil, la cual no es propia de las entidades sin ánimo de lucro, se define como un signo distintivo que identifica a un producto o servicio, diferenciándolo de otros similares en el mercado, dotándolo de una forma de reconocimiento y diferenciación específica.

La historia de la marca está ligada al concepto de diferenciación e identidad, se remonta a costumbres primitivas como la marca del ganado, para definir la propiedad de los semovientes, la firma en obras de arte, para reconocer al creador; y se consolida como una imagen de calidad que incorpora un conjunto de promesas sobre los productos o servicios, generando en los clientes sentimientos de confianza, consistencia y expectativas a satisfacer.

La marca incorpora dos caras como las monedas, la oferta del vendedor en relación con la promesa incorporada y la esperanza del comprador en términos de confianza, consistencia y satisfacción de expectativas, es la marca una síntesis transaccional de la cual se espera profundización



de la relación mercantil, la fidelización proveedor-cliente en el acuerdo fundado en la confianza construida por ella.

Sobre esta base, debe analizarse el reconocimiento de protección estatal a la marca IFRS o NIIF. El comerciante privilegiado le está haciendo una promesa a la comunidad de usuarios y tal promesa se expresa en los objetivos expresados por la fundación IFRS y citados textualmente en el ítem sobre derechos de autor.

La promesa incorporada en la marca se refiere a entregar un conjunto de normas de información financiera, legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad, basado en principios claramente articulados. Este es el primer componente fallido de la promesa. La promesa se compromete con una responsabilidad objetiva o de resultados, mediante la expresión “legalmente exigible” (IFRSF, 2010, Constitución), compromiso que no depende de la voluntad del oferente sino de las soberanías estatales si aún existen, es un compromiso que puede resultar fallido, como de hecho lo ha sido en la Unión Europea, México y otros países en relación con NIIF pyme. La aceptación global es otro escenario de controversia acerca de la promesa, la Unión Europea las aceptó para grupos empresariales que comercializan valores en los mercados de capitales, menos del 5 % del empresariado europeo, solo por aportar un ejemplo. La aceptación global la entienden como número de países y no en relación con el universo de empresas y esto es una falacia, una manipulación retórica en la conquista de mercados.

Del análisis de la promesa se puede avanzar a la afirmación de que el conjunto de normas se basa en principios claramente articulados, hecho infundado razonable, pero no existente, dado que tales principios se suponen incorporados en el marco conceptual y este inició su construcción después de emitidas las normas, aclara que en caso de contradicción entre estas y él, prevalecen las normas, además, no está concluida su formulación. Es decir, la realidad muestra que las normas se construyen en ausencia de un marco de principios y eventualmente, contra el marco parcial de principios incorporados. Es el marco conceptual el que determina las cualidades de la información que se puede obtener al aplicar tales elementos en la construcción de las normas (Cea, 2011). La promesa ofrece un enfoque hipotético deductivo, la realidad desarrolla un proceso inductivo conducente a conflictos conceptuales.

La promesa continúa afirmando que el conjunto de normas se caracteriza por la comprensibilidad, otro hecho controversial; podría en su máxima interpretación ser comprensible para especialistas, un sector minoritario de la población y, si se quiere, de la población empresarial. La comprensibilidad se puede concebir como una cualidad de las normas que denotan su capacidad e idoneidad para ser comprendidas, entendidas, interpretadas, vislumbradas, conocidas y discernidas, un verdadero problema de análisis lingüístico y epistemológico que debe abordarse con mayor profundidad. Esta pretensión se elimina en la propia redacción del marco conceptual cuando afirma que la información se orienta a usuarios bien informados de la contabilidad y el mundo de los negocios y, además, con el compromiso de entender unos datos cuya complejidad no se puede sacrificar por el entendimiento. Un conjunto de afirmaciones contradictorias que tiende un velo sobre su significación (Cea, 2011).

La promesa afirma como cualidad de las normas la alta calidad, que en una relación de mercado se refiere sin duda a la capacidad de satisfacción del cliente o usuario, claramente, de una satisfacción relativa a las normas y no a los informes que se construyen con base en ellas.



Si se reconoce que las normas no lo son en sentido estricto, este artefacto mental constituye un portafolio de opciones que cada quien selecciona de acuerdo con sus intereses, el cliente asume conformidad con la norma y en tal sentido se reconoce que en verdad es una promesa cumplida. Sin embargo, emerge una situación en el análisis, referida a la temporalidad de las normas, si la alta calidad fuera su cualidad se tendría una normatividad permanente en el tiempo y lo real es su variabilidad, su contingencia en un escenario de cambios permanentes y de inusitada frecuencia (Cea, 2013). En la evaluación de calidad de las normas se mezcla la presencia de contradicciones internas, su efímera vigencia y la producción de información de dudosa utilidad, objetividad y pertinencia como sucede con el tratamiento de las diferencias temporales en los impuestos a las ganancias, originarias del reconocimiento de impuestos diferidos que surgen de diferencias temporarias entre información fiscal y financiera que terminan no siendo temporarias.

A estas restricciones que condicionan la calidad de las normas se incorpora la presencia de normas correctivas, es decir, que cuestionan la calidad de la información producida por la aplicación de ellas, como es el caso del deterioro de valor y las inconsistencias de procedimientos como la aplicación del valor razonable en cuentas de situación y la depreciación para el cálculo del resultado.

La promesa incorpora un segundo componente relacionado con los efectos de la utilización de las normas y se incorporan en las expresiones comparabilidad, transparencia y alta calidad, así como utilidad para los usuarios como cualidades de la información construida con base en normas. La comparabilidad se entiende como cualidad, en este caso de la información, de establecer la semejanza, el parecido, la equiparación o compulsación con otros informes elaborados con base en las mismas normas. Para que la información sea comparable se requiere que los elementos sobre los cuales se pretende establecer la semejanza compartan en su construcción reglas de clasificación, reconocimiento, medición y valoración y tal condición no puede cumplirse con base en un sistema de autorregulación en que cada quien escoge entre alternativas las de su conveniencia; las normas contables omiten reglas de medición y lo confunden con el de valoración, estableciendo un universo múltiple de procesos que, desde luego, eliminan la posibilidad de establecer semejanzas, diferentes a las que se pueden establecer en la información de la misma entidad en diversos momentos. Pero la contabilidad prometida debe entenderse en términos de toma de decisiones por inversionistas externos a una entidad que optan por un camino entre diferentes empresas, luego, se está frente a una falsa promesa.

La segunda promesa funcional de la norma se refiere a la transparencia, término que puede tener significados ambivalentes, por ejemplo, desde la óptica, significa la cualidad de un material para dejar pasar la luz sin generar opacidades o distorsiones, permitir ver la realidad como es, negando espacios a lo desconocido, una especie de representación pornográfica de la realidad, presentación de la realidad desnuda (Chul Han, 2013), de imposible existencia no solo en la contabilidad sino en la sociedad.

El mundo de la información se fundamenta en la confianza y esta es antónimo de transparencia. La información construida con base en NIIF es objeto de un proceso de opacidad, de distorsión de la realidad a partir de la representación de pronósticos, dejando fuera los hechos y en tal circunstancia la transparencia solo constituye un recurso retórico, una alegoría con intenciones de éxito mercantil, antes que cualidad de la información. La única posibilidad de transparencia de la información construida con base en NIIF es la coherencia con las normas, una verdad por



auto-referencia. Los estados financieros construidos bajo las normas cobijadas por la marca NIIF se transforman en un recurso publicitario o propagandístico en la promoción de venta de títulos de inversión y pierden su carácter de reporte informativo como descriptor de situaciones.

El último componente de la promesa de la marca NIIF es la utilidad de la información para los usuarios, asunto en que también se falla. La información NIIF pretende soportar las decisiones de inversión por parte de los jugadores en los mercados de capitales, aunque hay estudios que determinan que los estados financieros difícilmente influyen por encima del dos por ciento en tales decisiones (Ball, 2013). La información contable base para tomar decisiones debe satisfacer algunas cualidades como son la fiabilidad, la relevancia, el riesgo involucrado, los planes de negocio y la actuación futura y estos factores no se encuentran involucrados en la información IFRS. La fiabilidad está determinada por la objetividad y la verificabilidad, estas cualidades no son propias de un sistema basado en subjetividades discrecionales en que los constructores de información hacen lobby político ante los reguladores para obtener reglas de su conveniencia y aplican las de su conveniencia en respuesta a sus intereses que no son los de los inversionistas, aunque se usen para cautivarlos en el mercado (Cea, 2011). La verificabilidad no se puede predicar de unos saldos establecidos subjetivamente desde los pronósticos y alejados de los hechos, esta, en verdad, solo se alcanza en la información de hechos.

Las decisiones de los inversores necesitan más información que la ofrecida en los estados financieros bajo IFRS, requiere información pertinente como la de empresa en marcha y esta es más que el conjunto de recursos individualizados, es el valor de su interacción, requiere información sobre riesgos involucrados, hecho que ha generado solicitudes sobre el establecimiento de un reporte de riesgos que superen el simple ámbito financiero, así como de planes de negocio y actuación futura, ninguna de las cuales está incorporada en los requerimientos actuales (Cea, 2011, págs. 12-15). El otro elemento de la relevancia de la información es la oportunidad, los estándares solo se refieren a informes de fin de periodo o de periodos intermedios, involucrando provisionalidades de los datos, mientras la decisión requiere información en tiempo real.

De otra parte, otros usuarios de información financiera, como los administradores, no la encuentran relevante para decisiones relacionadas con la gestión y el control, ni para el cumplimiento de obligaciones tributarias o la rendición de cuentas. El Estado tampoco encuentra pertinente la información NIIF para la inspección, control y vigilancia de entidades económicas y/o sociales o para efectos de fiscalización de obligaciones ciudadanas.

El desarrollo de los derechos de propiedad industrial incorporados en la marca NIIF, en verdad, solo juega un papel determinante en la relación entre ganancias privadas y sociales concentrándolas en la entidad sin ánimo de lucro, la fundación que pretende actuar en el interés público. La promesa incorporada en la marca es una falsa promesa, siendo esta un elemento determinante del mercado, constituye publicidad engañosa. De esta forma se falsan las creencias tradicionales acerca de la propiedad industrial, según la cual cumple con la función de estimular la innovación, la marca NIIF desestimula esa pretensión por la fuerza del monopolio y el apalancamiento servil de legislaciones emitidas por un Estado, enajenado al interés del capital. Los derechos de propiedad industrial reconocidos a la marca NIIF no reducen la brecha entre ganancias sociales y privadas, disminuyen el bienestar social e incorporan ambigüedades en la información financiera, reducen la soberanía y desincentivan la innovación, efectos contrarios a los tradicionalmente reconocidos acerca de los derechos de propiedad intelectual (Stiglitz & Greenwald, 2015).



Propiedad intelectual y derechos humanos

Las ideas hasta aquí desarrolladas sobre propiedad intelectual han sido planteadas desde la perspectiva económica, ligadas a tratados internacionales y regulaciones nacionales de protección de derechos, especialmente patrimoniales, en función de lucha contra la competencia desleal y dinamización de la economía. Esa es la historia que ilustra la oposición de países desarrollados al reconocimiento de derechos hasta el siglo XIX y su posterior interés en el asunto, cuando se hicieron oferentes estratégicos de conocimiento (Chang, 2004), momento en que se incorporaron a pactos existentes e impulsaron otros nuevos, entre los que se destaca la creación de la Organización Mundial de Propiedad Intelectual, en 1970, y muy especialmente, en el Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio (Acuerdo sobre los ADPIC) en el año de 1995, luego de la transformación del Acuerdo General sobre Aranceles de Comercio, en 1994, reemplazado por la Organización Mundial del Comercio (OMC), en 1995. Es un desarrollo capitalista de los derechos de propiedad intelectual, fundado en el reconocimiento del derecho de propiedad y la generación de ganancia privada.

Existe otra perspectiva de conocimiento del tema, descuidada por los analistas concentrados en la lógica mercantil de la propiedad intelectual, pero de la misma o mayor relevancia y que no puede excluirse de ningún estudio, en razón de corresponder a tratados universales de convivencia. Se trata de la óptica de los derechos humanos, incorporada en declaraciones universales y vinculantes para todas las naciones del planeta. La definición y funcionalidad de los derechos humanos no es determinante en este contexto, baste decir que se trata de condiciones sociales para que una persona (hombre, mujer o niño) pueda existir como ente sujeto de respeto, solo por reconocérsele como un ser moral y racional, merecedor de reconocimiento basado en la dignidad humana (ONU, 2016).

En este sentido, en 1948 fue emitida por la Asamblea General de la ONU, la Declaración Universal de los Derechos Humanos (DUDH), la cual fue ratificada en diferentes reuniones posteriores. En lo pertinente al tema de la propiedad intelectual, permite sólidas bases de análisis, como es el caso del artículo 27, donde manifiesta:

Artículo 27.

1. Toda persona tiene derecho a tomar parte libremente en la vida cultural de la comunidad, a gozar de las artes y a participar en el progreso científico y en los beneficios que de él resulten.
2. Toda persona tiene derecho a la protección de los intereses morales y materiales que le correspondan por razón de las producciones científicas, literarias o artísticas de que sea autora. (DUDH, 1948, art. 27).

Esta norma incorpora dos dimensiones en lo referente a la propiedad intelectual; el numeral 2 exalta el derecho a la propiedad y usufructo derivado de la creatividad e innovación de los elementos de la propiedad intelectual que correspondan a producciones de un autor, es un derecho económico concordante con las ideologías de la sociedad de mercado y, en general, responde a todos los desarrollos regulativos y tratados internacionales, incluido el más cuestionable de todos,



el acuerdo ADPIC, en el marco de la OMC. El numeral 1 tiene un sentido diferente, incluso contradictorio, al consagrar el derecho de toda persona a participar de los resultados del progreso científico y actuar con libertad en la vida cultural de la humanidad.

Esta norma de la Declaración Universal de Derechos Humanos incorpora derechos de segunda generación, económicos, sociales y culturales. Establece que “... los derechos de autores y creadores deben facilitar en lugar de limitar la participación cultural, por una parte, y el progreso científico y el acceso a la ciencia, por otra” (Chapman, 2001, p. 6). Esta norma de la Declaración Universal es objeto de desarrollo en el Pacto Internacional sobre Derechos Económicos Sociales y Culturales (PIDESC), suscrito en diciembre de 1966, que entre sus contenidos determina:

Artículo 15

1. Los Estados Partes en el presente Pacto reconocen el derecho de toda persona a:
 - a) Participar en la vida cultural;
 - b) Gozar de los beneficios del progreso científico y de sus aplicaciones;
 - c) Beneficiarse de la protección de los intereses morales y materiales que le correspondan por razón de las producciones científicas, literarias o artísticas de que sea autora.
2. Entre las medidas que los Estados Partes en el presente Pacto deberán adoptar para asegurar el pleno ejercicio de este derecho, figurarán las necesarias para la conservación, el desarrollo y la difusión de la ciencia y de la cultura.
3. Los Estados Partes en el presente Pacto se comprometen a respetar la indispensable libertad para la investigación científica y para la actividad creadora.
4. Los Estados Partes en el presente Pacto reconocen los beneficios que derivan del fomento y desarrollo de la cooperación y de las relaciones internacionales en cuestiones científicas y culturales. (PIDESC, 1966, art. 15).

El numeral 1 de este pacto internacional reproduce la dualidad establecida en su fuente, el artículo 27 de la DUDH, la combinación de los derechos económicos particulares o individuales de los autores, creadores e innovadores, al tiempo que los derechos generales de participación y goce de la vida cultural y los resultados del progreso científico. Hay una concurrencia de derechos individuales y generales que deben incorporarse simultáneamente en las regulaciones, dado que en sentido amplio, los derechos del creador o del autor están condicionados a su contribución al bien común y al bienestar de la sociedad. (Chapman, 2001, p.p. 4-39).

Los numerales 2, 3 y 4 del pacto internacional se orientan a establecer responsabilidad de los Estados Parte para implementar la aplicación de esta concepción armonizada de derechos individuales y generales, siempre con la característica de la prevalencia del bien común, expresado en principios como los relativos a derechos de autor sobre la protección de las formas y no de las ideas, la no patentabilidad de los principios científicos, la no protección simultánea de un mismo elemento como derecho de autor y propiedad industrial. El desconocimiento de estos elementos, relativiza o niega la existencia de la propiedad intelectual como derecho humano.



Propiedad intelectual: la nueva colonialidad

La creación de la Organización Mundial del Comercio, en 1994, y la entrada en vigor del Acuerdo sobre los ADPIC (1995), consolida una política de internacionalización de la propiedad intelectual, surgida en la década de 1970, en los orígenes de la sustitución de la economía real por la economía simbólica. Es la consolidación de la sociedad del conocimiento, la propiedad intelectual se convierte en activo estratégico para organizaciones empresariales de dimensión multinacional.

En la década de 1970 se asistió a un giro social de grandes proporciones, una transformación deshumanizante de las relaciones sociales, expresada en elementos como la inversión de relaciones de economía y sociedad. En adelante, la economía no es un instrumento para el desarrollo de la sociedad, la sociedad es un instrumento para el desarrollo de la economía. Este giro social implica el abandono de la sociedad industrial y la emergencia de la sociedad de mercado, donde el hombre económico se transforma en el hombre consumidor, del *homo economicus* al *homo consumens*, al tiempo que los derechos se transforman en mercancías y dentro de ellos, con gran énfasis, los derechos de propiedad intelectual.

Tiene ocasión una revolución institucional globalizadora en relación con el funcionamiento de la sociedad de mercado, con eventos entre los cuales se destaca la creación del Sistema Internacional de Patentes, en 1978, el Centro de Arbitraje y Mediación, en 1994, y la emergencia de sistemas de vigilancia sobre el cumplimiento de reglas de protección de la nueva mercancía (tratados, registros y certificaciones) como el Informe Espacial 301 y la clasificación de Niza, cuya décima edición entró en vigor en 2016.

Todos estos desarrollos se realizan en un marco sociopolítico que se conoce como colonialidad, según las postulaciones del Proyecto Modernidad/Colonialidad, liderado por pensadores como Castro & Grosfoguel (2007), (Maldonado, 2007), Mignolo (2003), Quijano (2007) y Walsh (2008), entre otros.

El análisis parte de la diferenciación de algunos conceptos como colonialismo, colonialidad y decolonialidad. Se entiende que el colonialismo es un sistema político y económico en el que un estado extranjero domina y explota a una colonia, normalmente con base en la fuerza militar, relación considerada extinguida en América Latina en el siglo XIX y en Asia y África en el siglo XX. La colonialidad, por su parte, se constituye por la permanencia de la lógica del colonialismo en la vida de los individuos y las relaciones de poder, es decir, la colonialidad es una forma de colonialismo sin colonizador, es una condición profunda del sujeto. La idea de subordinación permanece en los individuos, en las relaciones sociales y en las estructuras políticas, con la característica de que el dominador deja de ser un Estado imperial porque emerge la empresa imperial como nueva dimensión de soberanía (Negri & Hardt, 2002).

Las reflexiones recogidas sobre diversidad epistémica, más allá del capitalismo global (Castro & Grofoguel, 2007) permiten establecer una matriz de colonialidad en escenarios de la política, el conocimiento, la economía y la naturaleza a las cuales se adiciona la justicia y los estilos de vida determinados por el consumo, observables desde las dimensiones del poder (Quijano, 2007), el saber (Mignolo, 2003) y el ser (Maldonado, 2007) (ver tabla 2). Esta matriz permite la identificación de las lógicas de colonialidad en que se organiza esta comunidad del consumo.

**Tabla 2.** Matriz de colonialidad

| Escenarios | Dimensiones | | |
|-----------------------|--|---|--|
| | Poder | Saber | Ser |
| Política | Racismo/sexismo Exclusión/inclusión Regulación/desregulación | Concentración Propiedad intelectual | Ciudadano corporativo Biopolítica |
| Conocimiento | Privatización Exclusión | Monismo epistémico Incorporación/renuncia Propiedad intelectual | Aislamiento Lengua Adaptabilidad |
| Economía | Internacionalización Privatización | Propiedad intelectual Nueva división del trabajo | Operador Tejido onírico |
| Estilo de vida | Apolíticos | Bilingüismo | Sujetado/excluido Transculturalidad |
| Naturaleza | Recurso estratégico Extractivismo | Propiedad intelectual | Contemplativo Indiferente |
| Justicia | Cortes internacionales Arbitramento privado | Procedimentalización | Criminalización social |

Fuente: Construcción del autor con base en la construcción colectiva. Castro & Grofoguel (2007).
El giro decolonial.

Es evidente la presencia de la propiedad intelectual en la funcionalidad de la sociedad de la colonialidad, tiene gran influencia en los escenarios de la política, el conocimiento, la economía y la naturaleza, determinante en las dimensiones del poder y el saber e influyente en los comportamientos del ser, que se entrega y subordina al saber dominante e incluso lo protege, en la lógica de los tejidos oníricos (Castro, 2010) sin conciencia de que constituye un factor de dominación.

Los derechos económicos derivados de la propiedad intelectual se hacen unidad de relación social en la colonialidad y establecen una relación de dominio en un entorno de división social del trabajo determinado por la concentración de las actividades de creación e innovación en países desarrollados; y de las actividades de operación y aplicación en los ahora denominados países emergentes, en planos objetivos, subjetivos e intersubjetivos. En la relación creación innovación, protegida por los derechos de propiedad intelectual y operación aplicación de tales creaciones e invenciones, se establece un régimen tributario, caracterizado por el pago de regalías, *royalties* u otras denominaciones de las rentas originadas en tal relación. Las relaciones de dominio y explotación de una sociedad por otra no se realizan por mecanismos de fuerza, se materializa en la ralentización de los derechos de propiedad intelectual en un mundo donde unos piensan y crean, los globalizadores; y otros operan, aplican, pagan y son felices; los globalizados.

En el caso de la contabilidad, esta relación se materializa de manera perfecta en todas sus dimensiones, la soberanía como última instancia de poder se concentra en órganos privados de regulación, ellos son los creadores e innovadores o por lo menos, los sujetos de protección de derechos. Los Estados, así como las instituciones educativas, los oferentes de servicios relacionados y la profesión mundial, los tributarios en razón de la operación y aplicación.

**Tabla 3.** Matriz de impacto de la colonialidad

| Escenarios | Dimensiones | | |
|-----------------------|--|--|---------------------------------|
| | Poder | Saber | Ser |
| Política | Regulación patriarcal Exclusión | Producción central/ aplicación global | Aceptación pasiva |
| Conocimiento | Imposición | Sacralización, exclusión | Creyente |
| Economía | Élites globales/ filiales nacionales Desigualdad | Operador pasivo Información de realidad simulada | Subordinación Tejido onírico |
| Estilo de vida | No participación | Monocultura | Erudición dogmática |
| Naturaleza | Explotación irracional Desterritorialización | Omisión | Indiferencia |
| Justicia | Destipificación de conductas | Autorregulación | Ética de la conveniencia |

Fuente: elaboración propia

Las NIIF están lejos de ser una simple mercancía en el mercado, son un instrumento político que impulsa objetivos de la colonialidad como se describe en la tabla 3. Desde la dimensión patriarcal de la colonialidad, es evidente que los gestores de la regulación están constituidos por un grupo muy especial, parafraseando al profesor Omar Aktouf (2008) los identificamos como hombres blancos, cristianos protestantes, neoliberales y comprometidos con grandes intereses empresariales. La composición del directorio de la fundación por seis representantes de Europa, seis de Norteamérica, seis de Asia Pacífico, con prevalencia de blancos, uno de Suramérica, uno de África y dos de cualquier lugar del mundo y del IASB, con un número menor, pero la misma distribución (IFRSF, 2010) así lo confirma una organización que excluye a las mujeres y a los nativos del mundo en vías de desarrollo en el plano político.

El poder conduce a la imposición de un sustituto del conocimiento como racionalidad para la construcción y control de la información, una estructura regulativa que se consolida por el apalancamiento de organismos internacionales como el Fondo Monetario Internacional, el Banco Mundial y la Organización de Cooperación para el Desarrollo Económico, que los incorporan en sus fórmulas de ajuste y determinación de estándares internacionales, ligados a la concesión de créditos y participación en los mercados globales.

Ese ejercicio de poder se extiende al funcionamiento de la economía, concentrando los mercados en una élite global, integrada por cuatro grandes firmas de servicios contables que cuentan con filiales nacionales, al tiempo que el mercado de la propiedad intelectual se concentra en IFRSF, asistido por organismos nacionales como el Instituto Nacional de Contadores Públicos, en el caso colombiano. Para alcanzar su reconocimiento por organismos internacionales, los organismos nacionales profesan una especie de juramento servil (IFAC, 2006) en que se comprometen a trabajar por la imposición de estándares contables, de aseguramiento, de educación, de contabilidad estatal, seguridad y calidad, ética e investigación y disciplina, todos ellos emitidos



por reguladores privados. Es una doble presencia de desigualdad, la de mercado que condena mayorías profesionales a mercados residuales no influenciados por certificaciones especiales y la política, en cuanto a la posibilidad de acceso a órganos de decisión.

Por esta vía se materializa la exclusión de los mecanismos de decisión, el gobierno de la profesión se localiza en los reguladores internacionales, mientras las instituciones nacionales que deberían regentarlo, como la Junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, se hacen simples operadores de las decisiones extranjeras. Los profesionales asumen actitudes de indiferencia frente a los mecanismos de poder.

Los estándares contables emitidos bajo la marca NIIF conducen: al no reconocimiento de recursos naturales, por no ser elementos vinculados al comercio como fruto de las transacciones, generando el desconocimiento de su valor en la determinación de resultados empresariales; al desconocimiento de factores culturales en la productividad y la incorporación de controles políticos, propiciando por esta vía la explotación irracional, la generación de conflictos ambientales y el no reconocimiento de contraprestaciones justas a las poblaciones y territorios objeto de tal acción. Especial mención debe hacerse de los procesos de desterritorialización de áreas de conservación estratégicas para la supervivencia humana que, ante la ausencia de reconocimiento contable que permita argumentar la gestión, pretenden ser expropiadas por naciones hegemónicas o por organismos internacionales.

La administración de justicia es uno de los componentes importantes relativos al poder. Esta tiene unas características propias en los Estados de derecho, tendientes a desarrollar procesos de igualdad en su aplicación, para lo cual es determinante que todos los ciudadanos tengan los mismos derechos y obligaciones, según las postulaciones del positivismo jurídico. La estructura NIIF está fuera de las propiedades del derecho positivo y constituye un marco general de autorregulación de los productores y evaluadores de información que establece un marco jurídico a la medida, determinado por el sujeto pasivo de tal norma, esto destruye cualquier aplicación de procesos judiciales con carácter social.

En lo referente a la segunda dimensión de la colonialidad, la del saber, igualmente se presentan impactos determinantes en relación con los mismos escenarios. La intersección del saber y la política determina una relación de producción centralizada de un saber para su operación global, las comunidades nacionales pierden posibilidad de aportar en la construcción de saberes que fundamenten el ejercicio profesional, los procesos educativos se transforman en capacitación y entrenamiento u otras formas de construcción instrumental. El conocimiento prescrito por las élites es objeto de sacralización, es sagrado, inmodificable, fuera de toda crítica es un dogma que solo puede ser objeto de fe y por tanto está fuera de toda discusión, es prescripción inapelable que debe ser adoptada como base de las prácticas profesionales. Las pretensiones de desarrollar investigación, fuente fundamental de la innovación, desaparecen.

La funcionalidad económica del ejercicio profesional se reduce a la operación de tales normas, concentrando en grandes firmas multinacionales las actividades de diseño de sistemas y definición de políticas, así como los mercados educativos, profundizando el carácter residual del mercado para los nacionales y estableciendo un mundo mono-cultural propio del pensamiento único como estilo de vida en la dimensión del saber.



Las relaciones del saber y la justicia dejan de lado las prácticas hermenéuticas, la calificación de las conductas se convierte en un proceso auto-referencial, propio de la autorregulación en que el sujeto pasivo es al mismo tiempo sujeto activo del derecho.

En la dimensión del ser, la neocolonialidad tiene importantes características, el ser profesional pierde su identidad y se hace operador de las normas establecidas, la independencia mental es desplazada para dar vía a la aceptación pasiva, a la condición de creyente ortodoxo y radical que determina la capacidad de sacrificio en la defensa del modelo impuesto, que considera integrado a su naturaleza, muy propio. En términos de la economía, este ser profesional alcanza la felicidad, la satisfacción extrema porque consume el último producto de moda en la prestación de servicios. Se establece un estilo de vida particular, el consumidor feliz tendrá reconocimiento social según su capacidad de apropiar los contenidos de la regulación marcada, amparada en sus derechos, será un erudito del dogma y este dogma reemplaza todo esfuerzo argumental en las discusiones de saber. Erudición dogmática y bilingüismo es el ropaje de su estilo de vida.

Es evidente que la relación de colonialidad no era fácilmente procedente por la vía de los derechos de autor, aun cuando se prohíbe la utilización de las normas para fines de reproducción más allá de la forma, han perseguido económicamente el uso de las ideas contenidas en ellas, pero sus estrategias de consolidar su uso obligatorio por la intermediación de Estados serviles trajo una contradicción; las normas legales no pueden ser objeto de protección de derechos de divulgación, su naturaleza es de información pública y ello presionó a IFRSF a declarar la renuncia a derechos de autor en países en que tales normas se opten como legales, lo cual no les impide cobrar directamente o a través de testaferros, contribuciones significativas para financiar su operación.

Ante tal eventualidad, la fundación IFRSF realizó un cambio estratégico y solicitó reconocimiento de derechos de propiedad industrial sobre el signo distintivo, la expresión NIIF o IFRS, pretendiendo con ello obtener monopolios de explotación en actividades que vinculan tal denominación que, entre otras cosas, es una construcción social.

Así ha logrado la protección de derechos frente a quienes ofrecen servicios profesionales, productos tecnológicos o procesos de entrenamiento, publicaciones que incorporen en sus ofertas la marca protegida. Una sucia habilidad mercantil para mantener a los otros, operadores, divulgadores y aplicadores, como sus tributarios en un escenario de violación de derechos humanos al libre acceso a la cultura y el disfrute de los beneficios del progreso en el conocimiento; han establecido una prevalencia legal inversa, los derechos particulares prevalecen sobre los generales, la actividad privada prevalece sobre el bien común y lo hacen declarándose defensores del interés público.

Conclusión: ¿Qué hacer?

Es claro que la contabilidad tratada en este análisis es la desarrollada por la regulación, determinante de los sistemas contables vinculantes en el mundo de los negocios y el cumplimiento de obligaciones establecidas por el Estado. La regulación es derecho contable, no contabilidad. En términos de construcción de conocimiento, las perspectivas son diferentes, no se puede caer en el error de pensar que la contabilidad es la regulación y olvidar que la contabilidad es una disciplina de conocimiento llamada a ser transformada desde lo más esencial de su estructura, porque la



construcción de un saber sobre la contabilidad debe partir de la ruptura con la condición de servidumbre con que la han sometido al derecho y a la economía, de una economía magnificente que ha querido ver el mundo de una forma perversa, creyendo que la economía es el cosmos mientras la naturaleza y la sociedad son sus subsistemas.

Se debe romper este obstáculo epistemológico en el proceso de construcción del conocimiento contable, para construir las perspectivas necesarias. Se ha desarrollado un análisis crítico de regulación y no de disciplina contable, en este último escenario hay otras esperanzas. Ese tipo de pensamientos ha tratado de establecer que la globalización no tiene marcha atrás, es un proceso inevitable, afirmación que tiene restricciones. Cuando se observa el proceso de globalización, es notorio que tuvo un freno, en 1994, con la creación de la OMC. La siguiente ronda fue la de Doha, donde no hubo sino buenas intenciones; de ahí en adelante no se ha avanzado, de tal forma que hoy a nivel internacional existe la decisión de que, si no se descongelan las negociaciones globales sobre comercio global, la OMC cambiará su objeto social, pasando a ser un árbitro para decisiones sobre conflictos y no habrá nuevas rondas de negociación para intercambios dentro de libertad de mercados. En verdad hubo un cambio estratégico y los tratados internacionales, normalmente binacionales, sustituyeron las rondas de negociación global.

En el mundo se levantó un gran movimiento contable, iniciado en la declaración de San José, en el seno de CILEA y la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC, 2004), donde se planteó una actitud de resistencia, se les dijo a los organismos internacionales, esos estándares internacionales de contabilidad están hechos para grandes empresas, para empresas que funcionan en mercados dinámicos de valores; y esas no son las economías en América Latina. Las únicas empresas que se pueden clasificar como grandes en esta región son Telmex, Petrobras y PDVSA; todas las demás empresas son pymes o microempresas, la actividad del mercado de valores en Colombia es tan intensa que la Bolsa de Valores abre a las 11 a.m. y cierra a la 1 p.m., no tienen nada más que hacer y lo que negocian no son precisamente acciones, lo que negocian son fundamentalmente títulos de renta fija y divisas. Desde esa perspectiva, la normatividad contable internacional no es pertinente, tanto más, cuando en la nueva arquitectura económica corresponde a los países emergentes actividades extractivas, agropecuarias y de producción, para las cuales no son relevantes unas normas enfocadas en mercados de capitales. Se ha venido desarrollando una corriente mundial para exigir unas condiciones diferentes para la contabilidad de las pymes, que ha empezado a tener éxito, ya se emitió un estándar sobre estas en el Reino Unido, otro en Indonesia, en China, la propia fundación IFRSF; aunque su propuesta no ha sido de aceptación mundial.

En Estados Unidos se constituyó una fuerza de tarea para proponer normas contables para empresas no públicas.

La AIC constituyó un comité para la emisión de estándares internacionales para pymes, el cual operó con muchas dificultades en razón de la disposición a la integración característica de la colonialidad, pero muestra que las tendencias no son unilineales, tienen flujos y reflujo. Una resistencia organizada, con fuerza gremial y cultivo de la inteligencia es una alternativa y es la obligación civil desarrollarla como responsabilidad frente a nuevas generaciones.

Estas acciones han sido aisladas, coyunturales e intuitivas y el problema solo puede desaparecer por una solución sistémica, la cual puede soportarse en el concepto de decolonialidad. En América Latina y en otras regiones subordinadas, inmersas en la colonialidad, se están viviendo



cambios, más en ciencias sociales fuertes que en la disciplina contable, esta se ha mantenido más o menos disciplinada y es necesaria una perspectiva integradora que genere innovaciones y rupturas sociopolíticas y epistémicas que abran nuevos caminos, acciones decoloniales, entendidas como la construcción de una conciencia que permita pasar de las resistencias a nuevas insurgencias para un cambio de las lógicas de la colonización a la autonomía (Walsh, 2008).

La alternativa es amplia y compleja. Debe afectar todas las dimensiones de la decolonialidad (ver tabla 4). En relación con la decolonialidad del poder se puede partir de crear una regulación propia, que permita la construcción de informes heteroglósicos, multidimensionales, que permitan diversas representaciones para diferentes objetivos y grupos de interés. IASB (emisor de estándares internacionales) y FASB (emisor de estándares de contabilidad financiera en EE. UU.) son dos organizaciones privadas, siguen insistiendo en un programa de convergencia para llegar a un único juego de estándares, pero el gobierno de EE. UU. dijo no. Mientras en Colombia se privatiza la regulación contable, en EE. UU., como consecuencia de los grandes escándalos empresariales, se estatiza la función reguladora y en adelante será el Gobierno quien emita las normas contables y estándares de auditoría. Se emitió la Ley Sarbanes-Oxley (2002), en la cual incorporaron una cantidad de estándares de auditoría y de ética. Esa experiencia es importante pero no aporta a la solución de problemas del ser actuante por la incorporación al otro. Es cierto que no se debe avanzar de una condición de subordinación a un escenario de aislamiento, no se puede negar la existencia de un mundo interdependiente y esto determina que la vía es la armonización, porque permite la construcción de la propia regulación y su contemporización con modelos internacionales, sin renunciar a la propia práctica y desarrollo, a la soberanía.

La construcción de la propia regulación requiere un retorno a la ciudadanía como relación de identidad de los ciudadanos naturales o físicos con el Estado, una ruptura de las condiciones actuales de ciudadanía corporativa en que el Estado es institución al servicio de las empresas y no de la sociedad. Estos cambios permiten un giro de la exclusión a la igualdad, hoy quien no se integra al modelo es excluido en lo social y en lo político.

Tabla 4. Matriz decolonial

| Escenarios | Dimensiones | | |
|-----------------------|---|---|---|
| | Poder | Saber | Ser |
| Política | Igualdad, regulación local, retorno a la ciudadanía | Producción local/integración global | Rebelde |
| Conocimiento | Romper las reglas | Desobediencia epistémica | Crítico |
| Economía | Democracia de mercado | Creatividad e innovación | Independencia mental Interés público |
| Estilo de vida | Participación | Pluriculturalidad Interculturalidad | Saber social Solidaridad |
| Naturaleza | Convivencia ecológica Integración soberana | Conocimiento de recursos Gestión y control | Conciencia ecológica |
| Justicia | Positivismo jurídico | Responsabilidad legal y social | Responsabilidad moral |

Fuente: elaboración propia



La decolonialidad del poder en relación con el conocimiento requiere romper las reglas hoy establecidas, ignorar las imposiciones de las organizaciones globales para construir autonomía, establecimiento de prácticas y reglas respondientes a las condiciones y características de la comunidad nacional y establecimiento de relación con desarrollos globales como factor complementario y no prevalente. Esta acción conduce a modificaciones de los mercados de servicios profesionales que avanzarán de los mercados residuales a mercados adversariales, hasta llegar a mercados de verdad libres, en que se equiparen las condiciones de competencia entre nacionales y extranjeros. Esto requiere una comunidad participante, constructora de decisiones y alternativas.

En términos de justicia y poder, en la construcción de igualdad se debe construir estructuras de positivismo jurídico, que implica el establecimiento de reglas iguales para todos, en un medio en que las conductas se juzguen por coherencia normativa y no por sistemas autorreferenciales como hoy se pretende.

La decolonialidad del saber se inicia por la pluralidad política que permita la construcción de una regulación local factible de integración global, con una característica puntual determinante. La regulación no puede continuar siendo acuerdo de voluntades hegemónicas determinadas por grupos de interés, debe fundamentarse en conocimiento construido a partir de la desobediencia epistémica (Mignolo, 2007) frente al positivismo que ha absolutizado el conocimiento científico. Nuevas y diversas epistemes que permitan conocimiento diverso, oposición al pensamiento único como forma de conocer la realidad social y fundamentar la construcción de representaciones de esa realidad.

La decolonialidad del conocimiento conduce a la decolonialidad de la economía porque genera mutaciones determinantes en los mercados al desarrollar escenarios de creatividad e innovación, factor determinante para diversificar la oferta de servicios profesionales, deslindándolos de las variables financieras para dar prevalencia a los hechos sociales en que se integra la economía, la población, la cultura y la naturaleza, hoy ignoradas en la información contable que constituye base de descripciones, control, evaluación y rendición de cuentas, posibilidad indispensable para que las empresas no sean el lugar de la soberanía, para que lo sea el Estado que las inspecciona, vigila, control para garantizar su función social como contribuyentes al bien común, al ejercicio de los derechos fundamentales para el desarrollo de los individuos y que eventualmente deben superar los criterios tradicionales de los derechos humanos, transformándose en derechos al buen vivir.

Es la emergencia del saber social y solidario en oposición al saber privado y mercancía, medio de acumulación de riqueza.

Este saber social y solidario permite conocer la naturaleza, describirla y representarla para hacerla objeto de gestión social, de medición de impactos, para permitir la reconciliación del hombre con ella, base de la construcción de un medio de convivencia ecológica y de integración territorial, una base de entendimiento de que ella es el medio de la vida y no el instrumento de mercado.

La emergencia de la decolonialidad del ser comienza por la emergencia de la rebeldía como elemento de su conciencia para resistir y oponerse a actuaciones contrarias al bien común, aun estén contempladas en normas de derecho, de un derecho injusto. La rebeldía es resistencia y acción, su fundamento es la autonomía. El ser profesional se hace crítico frente al conocimiento, comprometido con el conocimiento profundo de los problemas y constructor de alternativas. La



sola crítica como determinación de problemas epistemológicos o efectos sociales del conocimiento no es suficiente porque no construye soluciones.

Los valores de la rebeldía y la crítica permiten al ser profesional actuar con independencia mental en los mercados, no como formalidad sino como compromiso social orientado a la eliminación de privilegios, discriminaciones o censuras frente a los agentes sociales que se ven involucrados por los procesos o consecuencias de su ejercicio, garantía que este solo tiene compromisos con el interés público, dentro de una concepción sociológica de este concepto.

Lo determinante en su estilo de vida profesional no será más la apropiación de dogmas y la erudición frente a estos, será el saber social y solidario que lo integra a la sociedad en lugar de aislarlo y le permite participar en la construcción de soluciones ante eventuales dificultades y tal transformación del ser profesional le permite asumir responsabilidades legales, sociales y morales derivadas de su ejercicio.

Este es el escenario de una realidad anclada en la colonialidad, tributaria de la propiedad intelectual y el camino a la decolonialidad, a la construcción de autonomía y libertad.

Referencias

1. Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC). (1966). Naciones Unidas. Oficina del Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Refugiados (ACNUR). Recuperado el 14 de abril de 2016 de: <http://www.ohchr.org/SP/ProfessionalInterest/Pages/CESCR.aspx>
2. Baudrillard, J. (2005). *Crítica de la economía política del signo*. México: Siglo XXI.
3. Besserat, D. S. (2004). Contabilidad por fichas en el antiguo medio oriente. En J. Suárez, *Arqueología e historia de la contabilidad* (pp. 51-62). Bogotá: Universidad INCCA de Colombia.
4. Bourdieu, P., Chamboredon, J.C., & Passeron, J.C. (1981). *El oficio de sociólogo*. Madrid: Siglo XXI editores.
5. Castro, S. (2010). Tejidos Oníricos: movilidad, capitalismo y biopolítica en Bogotá. *Tabula rasa* 12, 335-339.
6. Castro, S., & Grofoguel, R. E. (2007). *El giro decolonial*. Bogotá: Siglo del hombre.
7. Cea, J. L. (2011). *El marco conceptual del modelo contable IASB: una visión crítica ante la reforma de la contabilidad española*. Madrid: Centro de estudios financieros.
8. Cea, J. L. (2013). La utopía contable al desnudo: ni información de alta calidad, ni intrínsecamente comparable, ni suficiente ni adecuada para la toma de decisiones de inversión financiera. *Visión contable* 11, 50-78.
9. Chang, H. J. (2004). *Retirar la escalera*. Madrid : Catarata.
10. Chapman, A. (2001). La propiedad intelectual como derecho humano. *Boletín de derecho de autor, volumen XXXV No. 3 UNESCO*, 4-40.
11. Chul Han, B. (2013). *La sociedad de la transparencia*. Barcelona: Herder.
12. Cortina, A. (1995). *Ética sin moral*. Madrid: Tecnos.
13. Declaración Universal de los Derechos Humanos. (1948). Asamblea General de las Naciones Unidas. Recuperada el 13 de abril de 2016 de: <http://www.un.org/chinese/center/chbus/events/hurights/spanish.htm>
14. Drucker, P. (1989). *Las nuevas realidades*. Buenos Aires: 1989.
15. Franco, R. (2011). *Reflexiones contables: teoría, regulación, educación y moral*. Bogotá: Universidad Libre.
16. Friedman, T. (2006). *La tierra es plana*. Madrid: mr-ediciones.
17. Fukuyama, F. (1992). *El fin de la historia y el último hombre*. Barcelona: Planeta.
18. Gertz, F. (1976). *Origen y evolución de la contabilidad*. México D.F.: Trillas.
19. Giner, S. (2015). *Sociología del mal*. Madrid: Catarata.
20. IASB. (2012). *Normas Internacionales de Información Financiera*. Londres: IFRSE.
21. IFAC. (2006, noviembre 10). *Declaraciones sobre obligaciones de los miembros*. New York: International Federation of Accounting.



22. IFRSF. (2010). Constitución. *Constitución*. Reino Unido, Londres: IASC Foundation Publications Department.
23. Klein, N. (2001). *No logo*. Barcelona: Paidos.
24. Krugman, P. (1997). *El internacionalismo moderno*. Barcelona: Crítica.
25. Macintosh, N., Shearer, T., Thornton, D. B., & Welker, M. (2000). Accounting as simulacrum and hyperreality. *Accounting, Organizations and Society* 25, 13-50.
26. Maldonado, N. (2007). Sobre la cílinialidad del ser. En S. Castro, & R. Grosoguel. *El giro decolonial. Reflexiones para una diversidad epistémica más allá del capitalismo global* (pp. 127-167). Bogotá: Siglo del hombre.
27. Marx, C., & Engels, F. (1987). *Teorías sobre la plusvalía*. México: Fondo de cultura económica.
28. Mattessich, R. (2004). En los comienzos de la contabilidad y sus reflexiones teóricas. En S. J. otros, *Arqueología e historia de la contabilidad* (pp. 33-50). Bogotá: Universidad INCCA de Colombia.
29. Mignolo, W. (2003). La colonialidad a lo largo y a lo ancho: emisferio occidental en el horizonte colonial de la modernidad. En E. Lander, *La colonialidad del saber: eurrocentrismo y ciencias sociales. La perspectiva latinoamericana* (pp. 57-85). La Habana: Instituto cubano del libro editorial ciencias sociales.
30. Mignolo, W. (2007). El pensamiento decolonial: Desprendimiento y apertura. Un manifiesto. En S. Castro, & R. Grosoguel. *El giro decolonial, reflexiones para una diversidad epistémica más allá del capitalismo global* (págs. 25-46). Bogotá: Siglo del hombre.
31. Negri, T., & Hardt, M. (2002). *Imperio*. Barcelona: Paidos.
32. Organización Mundial de Propiedad Intelectual. (2015). *¿Qué es la propiedad intelectual?* Ginebra: WIPO.
33. Ortiz, F. (2010). La dimensión pragmática del saber estratégico: hacia un esquema de competencia estratégica. *Técnica Administrativa*, 9(4).
34. Pacioli, L. (2004). De las cuentas y las escrituras. En J. y. Suarez, *Arqueología e historia de la contabilidad* (pp. 213-256). Bogotá: Unincca.
35. Quijano, A. (2007). Colonialidad del poder y clasificación social. En S. Castro, & R. Grosoguel. *El giro delcolonial* (pp. 93-126). Bogotá : Siglo del hombre.
36. Ricardo, D. (1993). *Principios de economía política y tributación*. Bogotá: Fondo de cultura económica.
37. Rojas, W. (2003). *Modernidad & inhumanidad: lo inhumano en la organización y en el trabajo*. Cali: Universidad del Valle.
38. Saiz, P., & Lobato, L.L. (2012). *Breve historia de la propiedad industrial y de su relación con la actividad innovadora*. Madrid: Factoría I+D.
39. Stiglitz, J., & Greenwald, B. (2015). *La creación de una sociedad del aprendizaje*. Bogotá: Crítica.
40. Tofler, A. (1980). *La tercera ola*. Barcelona: Plaza % Janes.
41. Veblen, T. (2011). *Teoría de la clase ociosa*. México: Fondo de Cultura Económica.
42. Walsh, C. (2008). Interculturalidad, plurinacionalidad y decolonialidad: las insurgencias político epistémicas de re fundar el Estado. *Tabula rasa*, 9, 131-152.