

---

## UNA APROXIMACIÓN HISTÓRICA A LAS REPRESENTACIONES CONTABLES EN COLOMBIA

**Marco Antonio Machado Rivera**

### **RESUMEN**

En este trabajo se realiza un abordaje de las representaciones contables para analizar cómo han evolucionado a través del tiempo, desde el marco interpretativo de la nueva historia. Representaciones tales como información, certificación y control, entre otras, desde el plano praxiológico han estado presentes, con dinámicas propias, en la historia de la profesión contable en Colombia, tomando como fuente las normas que se expiden desde un enfoque público, demarcando una identidad histórica que permite comprender la complejidad de los elementos que confluyen en la práctica y el saber contables contemporáneos.

### **ABSTRACT**

This paper is an approach to analyze the evolution of accounting representations in the course of time from the new history interpretative point of view. Representations such as information, certifying and control, among others, have been present in the history of the accounting profession in Colombia. They have developed following their own dynamics within the framework provided by the norms dictated by the public authorities. Their evolution demarcates a historical identity that allows the understanding of the complex ensemble of elements that shape the contemporary accounting praxis and knowledge.

### ***DEDICATORIA:***

*Este trabajo está dedicado a Alfred Clarke y Régulo Millán, pioneros de la investigación contable histórica en Colombia*

### **Presentación personal: de la duda al método**

*“La mentalidad de un individuo, aunque se trate de un gran hombre, es justamente aquello que tiene en común con otros hombre de su época”*

*J. Le Goff*

Aún recuerdo mis clases de historia en que el profesor nos comentaba que los hechos hablaban por sí solos y que la historia era una descripción más o menos cercana, casi fiel, a los

acontecimientos; la metáfora de la historia como espejo de la realidad acontecida en el tiempo pretérito, es muy cercana a lo que se concebía desde este paradigma convencional. También recuerdo a mi abuelo paterno haciendo declaraciones de renta para satisfacer la demanda laboral de una serie de personas de los llanos orientales que requerían de sus servicios y que hacían una larga fila frontal al teclear de su máquina de escribir; se me hace imposible olvidar los primeros trazos de tinta que a mis catorce años mi Padre me hizo escribir sobre el espacio cuadriculado de unos “libros de contabilidad” de la Sastrería Corona en la ciudad de Villavicencio, como tampoco su sabia lección de que para hacer eso no necesitaba ir a la Universidad, pero que para analizar y conocer la realidad de las organizaciones, si era más que necesario hacerlo.

Hablar de historia de la Contabilidad puede resultar una labor interesante para el espíritu batallador, si la presentamos como una colección de hechos y un reto que genera múltiples cuestionamientos, si nos aproximamos a lo que habita en la razón de los seres humanos que la han protagonizado, tanto anónimos como revelados, tanto centrales como periféricos; seres de la historia contable con el más preciso adjetivo que los identifica como “humanos” y “contables”. Se vislumbra así lo parecido y lo diferente con otros seres humanos, un diferencial que comparte lo filogenético y lo ontogenético del ser humano.

La historia ofrece dos caminos sugerentes para interpretar el pasado contable, ambos con posibilidades inmensas de mirar hacia el pasado, reconstruirlo y construir caminos a partir de ese conocimiento. Uno de ellos es el que conlleva interpretar el pasado como hechos aislados de quien los interpreta y otro como hechos objetivados a partir de una visión interpretativa del acontecer contable en el contexto de las naciones. De ahí surge la visión narrativa de la historia como recreación de la realidad, narración de hechos, la cual se connota como la historia tradicional que basada en L. V. Ranke la fundamenta en documentos oficiales conservados en archivos; de otra parte, emerge una nueva historia, una visión alternativa interpretativa, como interpretación de textos y contextos. En relación con los objetos, podrían mencionarse la historia como la corriente triunfante entre las dualidades que enfrentan a lo dinámico y lo estático, lo diacrónico y lo sincrónico, lo estructural y lo coyuntural.

En el plano histórico de la Contabilidad y, más particularmente, de la profesión contable en Colombia, aún recordamos los textos de Alfred Clarke y Regulo Millán con una semejanza y una diferencia significativas: el primero con el título “Historia de la Contabilidad en Colombia” y el segundo con “Historia de la Contaduría”, el primero editado en Barranquilla en 1967 y el segundo en Bogotá en 1975, ambos con sus memorias personales en torno a lo vivido por sus insignes figuras como profesión.

Durante el año de 1990 tuvimos la oportunidad de participar del proyecto de investigación “Historia de la Contaduría Pública en Colombia” financiado por la Universidad Central con el apoyo de su Departamento de Investigaciones y de su Facultad de Contaduría Pública, así como del Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior –ICFES- el cual dio a la luz el texto que se editó en julio de 1991. En dicho proyecto se analizaron cuatro visiones de lo contable: lo educativo, lo gremial, la fiscalización, las firmas transnacionales y las condiciones

para el ejercicio ético... visiones que hoy urgen de tres lustros de interpretación, de sentido humano, desde una visión histórica.

En relación con el universo de lo contable, actualmente asistimos a un discurrir de la historia donde se funden los aspectos profesionales con los disciplinales, donde se confunden las labores de formación con las de investigación, donde se tiende de lo histórico a lo historiográfico, donde urge actualizar la historia desde las vertientes clásicas y donde emerge la posibilidad de construir una historia de las mentalidades.

Lo contable se debate entre dos mundos en Colombia: como profesión o como disciplina; hace algunos años el dilema era el de la contabilidad como disciplina o como técnica. Diversos dilemas o quizás dicotomías, se han sugerido para propiciar la liquidación de otros ellos, bien por la vía académica o la vía empirista. La dinámica histórica ha llevado a que coexistan diversas tendencias, quizás en procura de develar los espejos mediante el conocimiento, de generar conciencia o coleccionar y ordenar los hechos en el mundo contable.

Lo histórico implica aprender acerca del pasado a la luz del presente y aprender acerca del presente a la luz del pasado sin connotaciones deterministas; comprender el pasado incrementa la posibilidad de dominar el presente.

Las interpretaciones son las mediaciones entre los sujetos y los objetos, son una estrategia histórica, una forma de superar el positivismo de los hechos por los hechos. En la escogencia del método histórico debe privilegiarse que no se pierda lo humano, pues en el caso de la Contabilidad, como de otras disciplinas, sus diversas expresiones no se hicieron sin seres humanos, ni aisladas de sus conflictos. Ello implica pasar del respeto y devoción por los documentos a su interpretación en contexto, las historias de empresa y los datos contables y financieros tienen una invitación a los historiadores para reconstruir, reflejar y representar lo acontecido, aquello que tiene el sello de hecho contable.

Desde el punto de vista de las ciencias administrativas, la historia emerge con una diáspora de posibilidades; la necesidad de asociación, el empresarismo, la formación de élites, al igual que el contexto cultural y no sólo la historia económica, sin obviar la historia de las regiones, es otra invitación para reinterpretar la historia contable colombiana. De otra parte, la historia contable puede ser asumida como una historia intelectual o la historia empresarial, igualmente, puede connotar la historia de un conocimiento aplicado a unas necesidades concretas o la historia de una técnica que permite generar información para cumplir con requisitos o satisfacer necesidades.

Hablar de esa historia en Colombia, es considerar su vastedad de regiones y pueblos, su innumerable presencia de pequeñas empresas y microempresas, la realidad de informalidad y otras presencialidades. Colombia, un país de regiones, un contexto de violencia donde ésta junto a la improvisación (cortoplacismo), corrupción, dependencia y rebusque (en su asimilación a intrepidez) empresarial se constituyen en representaciones cercanas a su realidad. Bajo estos preceptos, emerge lo contable de la mano no sólo de lo económico y lo social sino de lo administrativo, con marcadas influencias desde España, Inglaterra y Estados Unidos.

El cuerpo expositivo de este trabajo contiene cuatro capítulos, el primero de orden teórico-metodológico y los tres restantes referentes a los tres imaginarios contables definidos desde el plano de lo praxiológico, los cuales permitirán defender una tesis central en la que se plantea que la información contable, la certificación y el control son representaciones que subyacen arraigadas a la historia de la Contaduría Pública colombiana, con sus propias dinámicas. Este esfuerzo investigativo y expositivo se intenta ubicar en la vertiente de la nueva historia, la historia de las mentalidades.

Es necesario realizar un abordaje de las representaciones contables para analizar cómo es que éstas han evolucionado a través del tiempo en Colombia. Representaciones como información, certificación y control, entre otras, han estado presentes en la dinámica de la profesión contable, demarcando una identidad histórica que nos permite comprender la complejidad de los elementos que confluyen en la práctica y el saber contables contemporáneos.

Lo contable como lo monetario, lo típicamente empresarial, lo financiero, lo documental lo probatorio, lo relacionado con el mundo de los negocios, para algunos, o lo contable como lo relacionado con el registro de transacciones y la producción de informes con destino a entes de control y fiscales, para otros, debe recorrer los linderos de las teorías, del saber científico, de la ciencia; debe ser caracterizado bajo nuevas recontextualizaciones; para ello es necesario reconocer aquello que se ha ido arraigando al saber contable, algo así como parapetarse sobre los hombros de quienes han hecho la historia con su pensamiento y acción.

Según Gertz Manero (17-18) tres elementos o condiciones demarcan el acontecer histórico de la actividad contable, los cuales representan el objeto contable; estos elementos se enuncian de manera breve a continuación:

- 1. Que encontremos al hombre constituyendo una unidad social y por lo tanto vinculado a otros hombres por necesidades comunes.*
- 2. Que concurren actividades económicas en tal número e importancia que haya sido preciso auxiliarse de un testimonio de naturaleza perenne en la conservación de su información, que sirviera de ayuda a la débil memoria humana.*
- 3. Que exista un medio generalmente aceptado mediante el cual se pueda conservar la información sobre la narración de los hechos ocurridos en el pasado (escritura) y que sea a la vez susceptible de registrar cifras (números) y por lo tanto medida y unidad de valor.*

Encontramos entonces lo contable relacionado con lo social (hombre-necesidades-vínculos), lo organizacional (unidad social), lo económico (actividades económicas), lo informativo (testimonio-información), lo medible (medible-unidad de valor) y lo registral (escritura-registro de cifras). Encontramos lo cuantitativo y lo cualitativo interrelacionados, al igual que encontramos, posteriormente a la Información, certificación y control se hallan imbricados en el mundo de la práctica contable.

Motiva a la reflexión abordar el estudio de la Contabilidad como historia de la actividad económica y social, pero también motiva abordar la historia de lo contable, desde sus diversas expresiones que trascienden y traspasan los límites de lo micro, lo empresarial y lo cuantitativo.

Motiva este documento escrito, la grata presencia y el fecundo paso por Colombia del honorable maestro Esteban Hernández Esteve, profesor honorario de la Universidad Autónoma de Madrid, y la orientación por los nuevos caminos de la historia que a bien tuvo brindarme el profesor Juan Carlos López, de la Universidad EAFIT. También la grata invitación que me extendieron las Universidades Nacional, Javeriana, Central y Santo Tomás, para participar en el Foro sobre historia en marco de la “Primera Conferencia Internacional de contabilidad y auditoría” realizada en Bogotá en el mes de septiembre de 2006.

### 1. Representaciones contables: una mirada al espejo

*“Lo imaginario (los mitos, las leyendas, las ficciones, las utopías) estuvo mucho tiempo asociado al reino de lo fútil, del engaño de las elucubraciones. Fue entonces rechazado en nombre de una razón triunfante. Ahora bien lo imaginario está en todas partes: en nuestros amores, en nuestros viajes, en la política, pero también en la ciencia, en los objetivos técnicos.”*

*J. Escobar*

Las representaciones son construcciones de la psicología y de la sociología con las que se pretende comprender la interacción de los seres humanos con su cultura y con su historia; simbolizan el reflejo de la realidad en ese “espejo” que demarca una identidad histórica .

En las disciplinas y profesiones existen términos, conceptos y objetos (materiales e inmateriales) que tienen su propia significancia y su propia historia; le dan sentido a lo disciplinal-profesional al hacer parte de la cultura científica y cotidiana; estas representaciones son ideas o imaginarios individuales y colectivos que sustituyen la realidad a fin de comprenderla. Según Mormann e Ibarra, el conocimiento se conceptualiza, desde una perspectiva intuitivamente representacional, es una aplicación preservadora de estructuras tanto a nivel externo como interno (percepciones de los sentidos), en tanto que para J. Perner las representaciones son objetos con capacidad representacional que evocan siempre otra cosa.

Reconocer la realidad es volverla a presentar (re-presentarla) lo cual obliga a vincular la complejidad del ser humano en tanto interrelaciones entre palabras idea, mentalidad y, en síntesis, representaciones. Según Bloch *“gracias a Lucien Febvre, conocemos bien la historia de la palabra, inseparable, sin duda de la historia de la idea. ... Es que hemos reconocido que en una sociedad, sea la que sea, todo se liga e indetermina: la estructura política y social, la economía, las creencias, las manifestaciones más elementales lo mismo que las más sutiles de la mentalidad.”* (Bloch, 144)

Si una representación es una realidad que se vuelve a colocar en escena debe observarse que ello es una traducción de lo real; “... *las representaciones son traducciones de lo real: las instituciones las mantienen, las artes las embellecen, las creencias las consagran, todo proyecto las experimenta, las confirma o las modifica, prefigurando e inscribiendo en ellas los avatares de la autoridad.*” (Morazé, 71) Siguiendo a Morazé, dichas traducciones son las que “*proporcionan la materia de los discursos y las actitudes y enseñan la eficacia de las cargas simbólicas.*” (71)

La historia de las representaciones pertenece al mundo de la historia de la psicología social, hace referencia a los conceptos esenciales que hacen parte del mundo ‘*mental colectivo*’ (término de Dupront), del mundo de los seres humanos en una época determinada. ‘*las ideas, captadas a través de la circulación de las palabras que las designan, situadas en sus raíces sociales, estudiadas tanto en su carga afectiva y emocional como en su contenido intelectual, se convierten, al igual que los mitos o las combinaciones de valores, en una de esas ‘fuerzas colectivas por las cuales los hombres viven su época’ y, por lo tanto, uno de los componentes de la ‘psique colectiva’ de una civilización.*” (Chartier, 24-25) Ideas y mentalidades identifican a los seres humanos que comparten etapas en el tiempo.

Existen diversas representaciones contables que han demarcado su historia, el diario transitar por la vida de las organizaciones y de los sistemas socio-económicos; también, el desarrollo disciplinal con los conceptos y las formulaciones teóricas. Imaginarios y representaciones, así como ideas y modelos subyacen en el mundo contable, en el mundo profundo de los seres humanos que comparten la Contabilidad como campo de saber y de actuación profesional.

Invocando el campo contable y sus representaciones a través del lenguaje expresado en discursos y escritos, es posible identificar diversos niveles de representación, con sus respectivas características a saber:

- a) Nivel ontológico.- Se relacionan las representaciones que tienen relación con el ser humano y sus propiedades trascendentales en el desarrollo del saber y la práctica contables, tales como ética, valores, cultura, acciones y responsabilidad.
- b) Nivel epistemológico.- Se relacionan las representaciones concernientes a los fundamentos analíticos e históricos del conocimiento contable, tales como realidad, objeto, teoría, método y escuelas de pensamiento.
- c) Nivel metodológico.- Se refiere a las representaciones relacionadas con las estrategias y los caminos a seguir para la construcción del conocimiento contable, tales como investigación, educación, estudio, desarrollo y tecnología.
- d) Nivel praxiológico.- Incluye las representaciones relacionadas con las praxis contable, tales como control, gremio, certificación, transnacionales e información.

El mundo de las representaciones inunda el mundo de las prácticas y de las normas, de aquellas prescripciones que, a su vez, son vehículos a través de los cuales se materializan diversas

representaciones, especialmente las que mandan lo que se debe hacer y lo que no se puede hacer en la práctica contable, en la presentación de informes y estados contables y financieros.

Las normas recogen la costumbre o las pretensiones de los legisladores y a su vez el contexto, las tendencias, los intereses, las luchas, las confusiones, las sapiencias, las ignorancias, los encuentros y los desencuentros. La visión normativa, concebida como la intencionalidad de legislar en Colombia, condena a hacer lo normado, a poder hacer lo que no está prohibido, la norma es una expresión de voluntad, demarca una intencionalidad. Cuando se hace referencia a las normas en este estudio, se está aludiendo la voluntad expresa a través de códigos, leyes, decretos, circulares, proyectos de ley, etc.

Las tres representaciones que se encuentran presentes en la historia contable en Colombia, desde el nivel praxiológico, son las de información, certificación y control, cada una con su respectiva dinámica, la cual puede ser enunciada por medio de aproximaciones e indicios a partir de las normas (fuentes) que hacen parte de la historia legislativa contable, cuyo carácter se ubica en una regulación de tipo público.

La metodología adoptada como estrategia para desentrañar las representaciones contables enunciadas es de carácter inductivo, vale decir, de las normas a las representaciones; ésta partió de analizar los contenidos iniciales de la publicación *El papel fiscalizador del Estado a través del Contador Público* de mi autoría, contenido en el libro *Historia de la Contaduría Pública en Colombia siglo XX* editado y publicado por la Universidad Central en el año de 1991. Se reescribió la descripción de las normas que hacían referencia a las mencionadas representaciones de acuerdo a los períodos determinados en el estudio inicial; se agregaron las normas correspondientes al período 1990-2006 y una visión prospectiva que converge en el período “2006 en adelante”. En total fueron 108 normas las que permitieron realizar esta semblanza de las representaciones contables.

Dado su carácter inductivo, en este trabajo se estudiaron las normas en relación con la representación, a partir de estas fuentes se identificaron hitos o fechas de corte significativos para la representación, lo cual permitió identificar períodos, se construyeron indicios de la representación en cada uno de estos períodos, luego se construyó el indicio y posterior a su análisis se caracterizó cada indicio con una idea representativa, las cuales se analizaron en conjunto, se interrelacionaron e integraron en una idea general, la cual da sentido a cada una de las representaciones estudiadas.

Como observación metodológica, luego de la identificación de períodos de tiempo, debe considerarse que los períodos que demarcan cada una de las representaciones no son iguales, ya que cada una de estas presenta dinámicas diferentes. Sin embargo, una categorización de períodos que recoge y permite identificar la diversidad de las representaciones en su partición temporal, es decir, considerando todos los períodos de las representaciones estudiadas, permite delinear diez períodos significativos que en adelante se llenarán de sentido, tal y como se enuncia a continuación:

PERÍODO	REPRESENTACIÓN		
	INFORMACIÓN	CERTIFICACIÓN	CONTROL
Antecedentes a 1923			
1923-1931			
1931-1956			
1956-1966			
1966-1971			
1971-1979			
1979-1981			
1981-1989			
1990-2006			
2006 en adelante			

Se tomaron como fuente de referencia un total de 108 normas y se clasificaron por representación; algunas de estas normas “servían” o hacían alusión a más de una representación, en tanto que otras eran de referencia exclusiva a una sola de ellas; las normas que hacían referencia a las tres representaciones tuvieron poca frecuencia, aunque si se presentaron casos.. La matriz general de trabajo (tabulación y análisis) que sirvió de base para el análisis de las representaciones en relación con las normas estudiadas fue la siguiente:

PERÍODO	SIGNOS DEL CONTEXTO	NORMA	REPRESENTACIÓN		
			INFORMACIÓN	CERTIFICACIÓN	CONTROL
		No. 1			
		No. 2			
		.			
		.			
		No. 108			

Con fines expositivos, en las caracterizaciones subsiguientes se presentará para cada representación contable un cuadro donde se relaciona el período y la identificación (nomenclatura) de las normas (Leyes, códigos, decretos, etc.) que permitieron caracterizarlo de manera temporal o en función del tiempo, tal y como se muestra en la tabla siguiente:

PERÍODO	FUENTES

Posteriormente se presenta una tabla de igual distribución (por período) pero haciendo referencia a los “Indicios” o aspectos a que hacen referencia las normas fuente de cada representación y, adicionalmente, se agregará otra tabla de igual distribución pero con una “aproximación” a la representación, en la cual se describirá el significado para la representación en cada período. Luego, se integrarán las ideas representativas de cada período en una idea general que representa lo esencial de cada representación, en coherencia con la estrategia inductiva definida.

**2. La información contable: del énfasis en el registro a los requerimientos de los agentes**

Una serie de intencionalidades para el proceso de información contable se encuentran en las normas que se relacionan de manera directa con éste a través de la historia colombiana, particularmente en lo relacionado con la historia de la profesión contable.

Mediante el proceso de información contable se convierten datos del mundo económico y social en información (estados e informes) mediante un proceso de clasificación y registro sistemático de hechos atrapados en una serie de documentos fuente.

Para realizar esta aproximación a los significados que se han construido para la representación de la información se analizaron una serie de normas, las cuales a continuación se enuncian como fuentes del estudio.<sup>1</sup>

PERÍODO	FUENTES
Antecedentes a 1923	Ordenanzas de Bilbao (1737), Código de comercio español (1829), Códigos de Panamá y Cundinamarca, Decreto 1036 de 1904, Ley 20 de 1905, Ley 26 de 1922
1923-1931	Ley 34 de 1923, Ley 42 de 1923, Ley 45 de 1923, Ley 64 de 1927, Proyecto de Ley presentado en 1927 (luego Ley 58 de 1931)
1931-1960	Ley 28 de 1931, Ley 58 de 1931, Ley 81 de 1931, Ley 78 de 1935, Ley 128 de 1936, Decreto 1984 de 1939, Decreto 1357 de 1941, Decreto Reglamentario 2521 de 1950, D.E. 2373 de 1956
1960-1983	Ley 145 de 1960, Decreto 2969 de 1960, decreto 1651 de 1961, Decreto 1302 de 1964, Decreto 377 de 1965, Decreto 63 de 1967, Decreto Ley 1366 de 1967, Decreto 154 de 1968, Decreto-Ley 410 de 1971, Decreto 1776 de 1973, Ley 120 de 1975, Ley 32 de 1979, Ley 44 de 1981, Ley 9 de 1983, Decreto 3410 de 1983
1983-2006	Circular 007 de 1983 CNV, Ley 75 de 1986, Decreto 2160 de 1986, Decreto 2686 y 2687 de 1988, Resolución 3600 de 1988 SIB, Circular conjunta SS-005, SB-076 CNV-015 de 1989, CPN, Ley 43 de 1990, Decreto 1798 de 1990, Decreto 2649 de 1993, Decreto 2650 de 1993, Resolución 4444 MHCP, Ley 190 de 1995, Ley 222 de 1995, Ley 550 de 1999, Resolución 400 del 2000 CGN
2006 en adelante	Nuevos marcos conceptuales, reforma a SIS, armonización contable, tecnologías de la información, calidad de la información, crisis de la confianza.

<sup>1</sup> Las siglas específicas utilizadas en Colombia y que se consignan en este cuadro tienen el siguiente significado: CNV = Comisión Nacional de Valores; SIB = SB = Superintendencia bancaria; SS = SIS = Superintendencia de sociedades; MHCP = Ministerio de Hacienda y Crédito Público; CGN = Contaduría General de la Nación.

Revisando estas normas relacionadas con la información y luego de su análisis, se determinaron los hitos o momentos de ruptura que permitieron demarcar seis períodos (incluido uno de prospectiva) de estudio; luego, desde cada período se describieron los indicios o aspectos generales a los cuales hacen referencia las normas para cada uno de estos períodos. Los indicios o aspectos relevantes a los cuales las normas de ese período, en conjunto, hacen referencia, se presentan a continuación para cada uno de los periodos encontrados luego del análisis de estas.<sup>2</sup>

PERÍODO	INDICIOS
Antecedentes a 1923	Las normas se refieren al registro (asiento) de las operaciones comerciales en libros de contabilidad, carácter probatorio de los libros (4), a formar balance, a sacar el estado de sus dependencias de 3 en 3 años y a la gestión de los libros.
1923-1931	Sistemas de contabilidad (presupuestal y nacional), libros en idioma español, obliga a comerciantes a llevar libros de contabilidad, comienza a hablar del balance detallado y su publicación.
1931-1960	Exigencia de llevar libros para efectos tributarios (aceptar deducciones), “bendición para contadores”, información desagregada, remitir copia de balance, función de contadores juramentados.
1960-1983	Importancia de la contabilidad para el control estatal y presentar la declaración de renta, proceso de registro, suministro de información a SI de regulación económica, regulación de libros para otros sectores (comerciantes, ganaderos y agricultores).
1983-2006	Información para el control, Contabilidad del sector público, ajustes por inflación, PUC’s, para transparencia y comparabilidad, “disclosure”, información para desarrollo del país, valorizaciones, libros de comercio, información tributaria, intervención del Estado en el proceso contable.
2006 en adelante	NIIF, PCGA-USA, armonización contable, Pymes, Información de gestión y resultados, tecnologías de la información, valor agregado, complejidad de las organizaciones, contabilidad financiera vs. Contabilidad tributaria.

Analizando cada uno de estos períodos con sus indicios o aspectos de referencia o elementos característicos, y asociándolos con los signos del contexto, se construye un contenido de la representación para cada uno de los períodos; el análisis de los indicios en cada período

<sup>2</sup> Las siglas específicas utilizadas en Colombia y que se consignan en este cuadro tienen el siguiente significado: SI = Superintendencia; PUC’s = Planes Únicos de Cuentas; PCGA -USA = Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados U/nidos.

permite abstraer una generalidad, la cual se expresa como una conclusión. A continuación se presenta cada una de estas ideas inferidas para cada uno de los períodos a partir de los indicios; estas ideas inferidas o abstraídas se denominan aproximación a la representación.

Analizando estas aproximaciones por período definido para la información y abstrayendo una idea general a partir de estas seis particularidades (una por período), se realiza una aproximación final general en la cual se identifica inicialmente un énfasis en el registro o asiento

PERÍODO	APROXIMACIÓN
Antecedentes a 1923	Del registro de las operaciones a la gestión de los libros
1923-1931	De los libros al balance
1931-1960	Los libros como base tributaria
1960-1983	Libros e información contable de utilidad para el Estado
1983-2006	Sistemas e información contable: claves para el país
2006 en adelante	Información contable: ¿Calidad o comparabilidad?

en libros de las operaciones comerciales mediando el interés particular y el estatal; la evolución del contenido de la representación puede observarse como de los registros se va pasando a las informaciones, a nuevos fines de la información y nuevos agentes (*stakeholders*) con unas necesidades informativas que deben ser satisfechas por la Contabilidad; en las postrimerías de la representación, aparece la idea de sistemas de información para el país, una necesidad macro que involucra diversos agentes y necesidades, con una prospectiva que delinea claramente el papel de la información contable y la obligatoriedad de definir para ella una serie de parámetros que le permitan satisfacer las demandas de la coalición de intereses que representan las organizaciones (micro y macro).

Integrando las seis ideas inferidas o abstraídas para cada uno de los períodos de la representación, encontramos una idea categórica más general que las anteriores, la cual puede sintetizarse en la idea que nos manifiesta que la información ha tenido una evolución que parte del énfasis en el registro y luego de su transitar deriva en el énfasis de una serie de requerimientos con que debe cumplir la información contable.

La información contable que se concebía como los mensajes que se elaboraban mediante una serie de registros históricos a través de un proceso manual y riguroso, pasa a tomar una

---

connotación de potencial satisfactor de necesidades informativas de diversos agentes que participan de las actividades de los sistemas económicos y sociales. De contera, en términos históricos, la información como representación contable ha evolucionado del énfasis en el registro hacia los requerimientos de la información contable.

El Contador Público emerge como la figura profesional investida por el estado colombiano para generar información técnicamente elaborada desde la disciplina y profesión contables. Con ello se pretende llenar el vacío que deja la insuficiencia del sentido común para saber de negocios y la necesidad de informaciones fragmentadas e imprecisas sobre la organización y su entorno con las que ingenuamente se pretende tomar decisiones trascendentales. Las normas, entonces, pretenden garantizar que la información contable sea elaborada y presentada según cánones técnico-científicos adecuados para garantizar los diversos intereses que confluyen en las organizaciones.

### **3. La certificación contable: del juramento a la validación**

Una serie de condicionamientos para el proceso de certificación contable se encuentran en las normas que se relacionan de manera directa con éste en el devenir de la historia colombiana, particularmente en lo relacionado con la historia de la profesión contable.

Mediante el proceso de certificación contable se validan datos e informaciones del mundo económico y social, se generan certificaciones que operan sobre información (estados e informes) contable mediante un proceso de revisión y validación de informes y documentos que emite el Contador, dadas las competencias que tiene para obrar en este ámbito.

Para realizar esta aproximación a los significados que se han construido para la representación de la certificación se analizaron una serie de normas, las cuales a continuación se enuncian como fuentes del estudio.

PERÍODO	FUENTES
Antecedentes 1931	Ley 56 de 1918, Ley 64 de 1927
1931-1966	Ley 81 de 1931, Ley 73 de 1935, Ley 78 de 1935, Decreto 1357 de 1941, Decreto Reglamentario 2521 de 1950, DE 2373 de 1956, Ley 145 de 1960, Decreto 1462 de 1961, Decreto 377 de 1965
1966-1979	Decreto Ley 1595 de 1966, Decreto Ley 410 de 1971, Decreto 1099 de 1974, Ley 20 de 1975,
1979-1989	Ley 32 de 1979, Ley 3507 de 1981, Ley 9 de 1983, Decreto 3410 de 1983, Decreto 2503 de 1987,
1989-2006	Circular conjunta SS-005, SB-076 CNV-015 de 1989, Ley 43 de 1990, Ley 222 de 1995
2006 en adelante	Firma que valida la información para brindar seguridad a mercados, organizaciones, entidades de control. Fiabilidad de la información contable y financiera. Delegación de función pública en otros profesionales.

Realizando una revisión de estas normas relacionadas con la información y luego de su análisis, se determinaron los hitos o momentos de ruptura que permitieron demarcar seis períodos de estudio (se incluye el de prospectiva); luego, desde cada período se describieron los indicios o aspectos generales a los cuales hacen referencia las normas para cada uno de estos períodos. Los indicios a los cuales las normas de ese período, en conjunto, hacen referencia, se presentan a continuación para cada uno de los periodos encontrados luego del análisis de estas.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> Las siglas específicas utilizadas en Colombia y que se insertan en el siguiente cuadro tienen el siguiente significado: RF = Revisoría Fiscal; CP = Contador Público.

PERÍODO	INDICIOS
Antecedentes a 1931	El juramento sobre informes y declaraciones para el gobierno como base para no exhibir libros de cuentas ni papeles.
1931-1966	Rendir informe bajo juramento, testificar a través de la firma del RF, autorizar con la firma, atestación, certificación y autorización de balances y estados financieros y declaraciones. Autenticar copias de escrituras. Importancia psicológica de la firma.
1966-1979	Formalización relación Contaduría-fe pública, información con respaldo (firma autógrafa), autorizar, autenticar o certificar con la firma.
1979-1989	Información contable o financiera para el mercado de valores, certificación del RF para SIS o SIB, certificar para obtener beneficios, validez y suficiencia de la firma de RF o CP.
1989-2006	Presunción de verdad que origina la firma, delegación de funciones públicas, CP en función de dar Fe pública, certificar estados financieros.
2006 en adelante	Crisis de la confianza, credibilidad del CP, fidedignidad de la información financiera, presentación de la realidad, validar información para brindar seguridad.

Para construir un contenido de la representación de certificación, para cada uno de los períodos encontrados, se analizó cada uno de estos períodos con sus indicios o aspectos de referencia y se les asoció con los signos del contexto; el análisis de los indicios en cada período ha permitido abstraer una generalidad que se expresa como una conclusión. A continuación se presenta cada una de estas ideas inferidas para cada uno de los períodos a partir de los indicios; estas ideas inferidas o abstraídas se denominan aproximación a la representación de certificación.

PERÍODO	APROXIMACIÓN
Antecedentes a 1931	El juramento como base para confiar
1931-1966	De la palabra a la firma que testifica
1966-1979	Formalización de la fe pública
1979-1989	Certificar para beneficio privado y público
1989-2006	Fe pública: una función delegada con significado
2006 en adelante	¿De la presunción a la generación de confianza?

Luego de analizar cada una de estas aproximaciones en cada uno de los períodos definidos para la certificación y abstrayendo una generalidad a partir de estas seis particularidades (una por período), se realiza una aproximación general en la cual se identifica inicialmente un énfasis en el juramento como base para confiar en las informaciones que manejan los Contadores; la evolución del contenido de la representación puede observarse como del juramento contenido en los documentos a partir de la firma autógrafa estampada por el Contador se va pasando a las certificaciones, a una presunción de verdad guardada en los documentos dada la formación pródida del Contador sobre la cual el estado colombiano considera facultarlo para dar fe pública lo cual equivale a delegarle una función pública que obra sobre documentos públicos, al fiel estilo de un notario. En las postrimerías de la representación, emerge la idea de delegación de funciones públicas, una necesidad nacional que involucra la necesidad estatal de brindar confianza con base en agentes facultados para tal fin, dadas sus condiciones académicas y éticas. Los nuevos ámbitos de certificación se toman más complejos en marco de los nuevos fines de la información, nuevos agentes con nuevas exigencias de información contable y la obligatoriedad de cumplir con una serie de parámetros que le permitan satisfacer demandas (micro y macro) de las organizaciones.

Integrando las seis ideas inferidas para cada uno de los períodos de la representación, encontramos una idea más general que las anteriores, la cual se sintetiza en la idea categórica que nos manifiesta que la certificación ha tenido una evolución que parte del juramento como base para confiar y luego de su transitar confluye en el acentuado papel del contador público como delegatario de funciones públicas que conllevan el aseguramiento del orden público económico.

La certificación contable que se concebía como la palabra de una persona de altas calidades éticas (no sólo técnicas) que conocía sobre las informaciones y documentos de la vida de los negocios, pasa a tomar una connotación de fedatario de diversos agentes (inicialmente el Estado) que participan de las actividades de los sistemas económicos y sociales. De contera, en términos históricos, la certificación como representación contable ha evolucionado del juramento que valida a la validación que se certifica

El Contador Público al estar investido por el estado colombiano para dar fe pública sobre hechos y documentos que pueden ser validados desde la disciplina y profesión contables, pretende llenar el vacío que deja la existencia de una información técnico-científicamente elaborada y la desconfianza en las informaciones presentadas por los administradores. Tal parece que la verdad y la correspondencia con las normas vigentes que rigen la presentación de información contable y que deben guardar las organizaciones, son los alicientes en la búsqueda de la presumida verdad en derredor de las consideraciones éticas.

#### **4. El control en contabilidad: de lo simple a lo complejo**

Una serie de lineamientos para el proceso de control desde la óptica contable se encuentran en las normas que se relacionan de manera directa con éste en el devenir de la historia colombiana, específicamente en lo relacionado con la historia de la profesión contable.

El proceso de control concebido desde el mundo contable permite realizar diversas actividades en torno a la información y la situación y actividades de las organizaciones; de tal manera, se implementan dispositivos de control, se verifican cumplimientos normativos, se revisan cuentas, se analiza y evalúa la gestión y se realizan correctivos, entre otros aspectos que hacen parte del mundo económico y social, se generan informes de control que operan sobre información (estados e informes) contable, en un reconocimiento del papel trascendental de los contables en el mundo empresarial, dadas las competencias que tiene para obrar en materia de aseguramiento de fines y objetivos.

Para realizar esta aproximación a los significados que se han construido para la representación del control se analizaron una serie de normas relacionadas con control interno, revisoría fiscal y auditorías, las cuales a continuación se enuncian como fuentes del estudio.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> La sigla CPN que se inserta en el siguiente cuadro significa Constitución Política Nacional.

PERÍODO	FUENTES
Antecedentes a 1923	CPN de 1886
1923-1931	Ley 42 de 1923, Ley 45 de 1923, Ley 28 de 1931
1931-1956	Ley 58 de 1931, Ley 73 de 1935, Decreto 1946 de 1936, Decreto 1357 de 1941, Ley 5 de 1947, Decreto reglamentario 2521 de 1950
1956-1971	DE 2373 de 1956, Ley 151 de 1959, Ley 145 de 1960
1971-1981	Decreto Ley 410 de 1971, decreto 638 de 1974, Ley 20 de 1975, Ley 52 de 1977, Proyecto de Ley 47 de 1990
1981-1989	Ley 44 de 1981, Ley 3507 de 1981, Ley 9 de 1983, Decreto 3410 de 1983, Decreto 3451 de 1983, Circular 007 de 1983 CNV, Circular conjunta SS-005, SB-076 CNV-015 de 1989
1990-2006	CPN 1990, Ley 43 de 1990, Ley 45 de 1990, Ley 190 de 1995, Ley 222 de 1995, Proyecto de Ley 98 de 2002-C, Proyecto de Ley de intervención económica, Reforma a SIS (Propuestas de Mincomercio -agosto/06- y SIS septiembre/06)
2006 en adelante	Organizaciones complejas, crisis de confianza, necesidad de control integral, armonización de control, control de gestión y resultados.

Una vez realizada la revisión de estas normas relacionadas con el control y luego de su análisis, se determinaron los hitos o momentos de ruptura que permitieron demarcar ocho períodos de estudio (se incluye el de prospectiva); luego, desde cada período se describieron los indicios o aspectos generales a los cuales hacen referencia las normas para cada uno de estos períodos. Los indicios a los cuales las normas de ese período, en conjunto, hacen referencia, se presentan a continuación para cada uno de los periodos encontrados luego del análisis de estas.

PERÍODO	INDICIOS
Antecedentes a 1923	Necesidad de fiscalizar y controlar la empresa privada por parte del Estado, necesidad de agentes que por costumbre mercantil fiscalicen lo que dueños y Estado no son capaces de controlar.
1923-1931	Importancia de S.A. en el contexto económico nacional, justifica la necesidad de una institución de control de la empresa privada.
1931-1956	Misión Currie recomienda que la RF tenga un agente especializado en fiscalización y control.
1956-1971	Para ser RF se requiere formación como Contador Público, importancia de RF en sociedades mercantiles.
1971-1981	El RF dentro del esquema de control estatal sobre la empresa privada, importancia del control para el desarrollo económico.
1981-1989	Crisis del control subjetivo, papel de auditoría, modelo anglosajón de control, RF como función pública.
1990-2006	Alternativas de control ante la situación de desconfianza. Importancia de proveer cargo de RF, sustitución de RF
2006 en adelante	Después de la tormenta: ¿el control de lo complejo?

Para construir un contenido de la representación de control, para cada uno de los períodos encontrados, se analizó cada uno de estos con sus indicios y se les asoció con los signos del contexto; el análisis de los indicios en cada período permitió abstraer una generalidad que opera como una conclusión. A continuación se presenta cada una de estas ideas para cada uno de los períodos; estas ideas inferidas se denominan aproximación a la representación de control.

PERÍODO	APROXIMACIÓN
Antecedentes a 1923	Ancestro de una necesidad
1923-1931	La justificación de una institución
1931-1956	Una institución con carácter empírico
1956-1971	Profesionalización de un agente de fiscalización
1971-1981	Un agente auxiliar de las entidades de control
1981-1989	Crisis de una institución de fiscalización
1990-2006	Crisis del control y reinado de la desconfianza
2006 en adelante	Después de la tormenta: ¿el control de lo complejo?

Luego de analizar cada una de estas aproximaciones en cada uno de los períodos definidos para el control y abstrayendo la generalidad a partir de estas ocho particularidades (una por período), se realiza una aproximación general en la cual se identifica inicialmente un énfasis en la necesidad de un agente que velara o vigilara las operaciones de las sociedades anónimas, dada la cesión de control de los propietarios de capital (principales) a los administradores (agentes); la evolución del contenido de la representación puede observarse como del revisor de cuentas se va pasando a la profesionalización del agente de fiscalización y de ahí a la institución, dado que el estado colombiano considera de interés la vigilancia a través de agentes profesionales en procura del orden público económico, el cual cada vez involucra nuevos y complejos aspectos. En las postrimerías de la representación, emerge la idea de una institución en crisis y, en general, un contexto de los controles en crisis dada la desconfianza y las críticas concentradas en el poco valor que agrega el control a las organizaciones. Los nuevos ámbitos del control organizacional se tornan más complejos en marco de la evolución de las organizaciones (públicas, privadas y mixtas), de la particularidad de las microempresas, pequeñas y medianas empresas (mipymes), de las nuevas necesidades (micro y macro), de las nuevas variables (productividad, competitividad, sostenibilidad, etc.) y de los nuevos delitos que emergen matizados por la desconfianza que reina en la vida económica y social de la nación colombiana de comienzos de siglo.

Integrando las ocho ideas abstraídas para cada uno de los períodos de la representación, encontramos una idea más general que las anteriores, la cual se sintetiza en la idea categórica que nos manifiesta que el control ha tenido una evolución que parte del ancestro de una necesidad de control representada en el revisor de negocios y luego de su transitar confluye en la crisis de las instituciones y figuras del control en marco del aseguramiento del orden público económico.

El control organizacional concebido inicialmente como la revisión de cuentas que desarrollaba una persona con calidades técnicas y que pretendía generar confianza en la relación inversores-administrador, dado su conocimiento sobre los negocios, pasa a tomar una connotación de modalidades (control interno), figuras (auditorías) e instituciones (revisoría fiscal) con reconocimientos por parte de la normatividad del Estado y exigencia en las organizaciones, en procura de garantizar la estabilidad de los sistemas económicos y sociales. De contera, en términos históricos, el control como representación contable ha evolucionado del informal control de lo simple al control formalizado de lo complejo.

El Contador Público al estar reconocido por el estado colombiano para controlar las organizaciones (en sus funciones, operaciones, procesos, etc.) desde el acervo de la disciplina y profesión contables, pretende llenar el vacío que queda entre el interés de los dueños del capital privado (socios inversionistas) y la marcha de la empresa (inicialmente, sociedad anónima) en manos de los administradores, al igual que entre la organización y el interés del Estado, concebido como representante del interés público. Estos baches en materia de control directo, generan desconfianza en las decisiones, actuaciones, situaciones e informaciones presentadas por los administradores. Tal parece que la necesidad de controlar los diversos aspectos que emergen de la realidad de las organizaciones en materia de estrategia, gestión y resultados es el factor que motiva la presencia del control en las organizaciones, y hacen del la información y la certificación de ésta, más que el complemento, el factor esencial para la efectividad del control ejercido desde la disciplina y práctica contables en las organizaciones.

### **5. Tres representaciones contables para un imaginario de Contabilidad**

La parcelación que se ha entronizado en el mundo de lo académico proveniente de la desagregación del portafolio profesional contable con fines de promover el mercadeo de productos y servicios, ha significado aspectos tales como que la Contabilidad poco tenga que ver con el control y que, adicionalmente, el control sea sinónimo de auditoría. Dicho en otras palabras, para algunos practicantes y teóricos esta desagregación significa que referirse al control es salirse de los linderos de la Contabilidad.

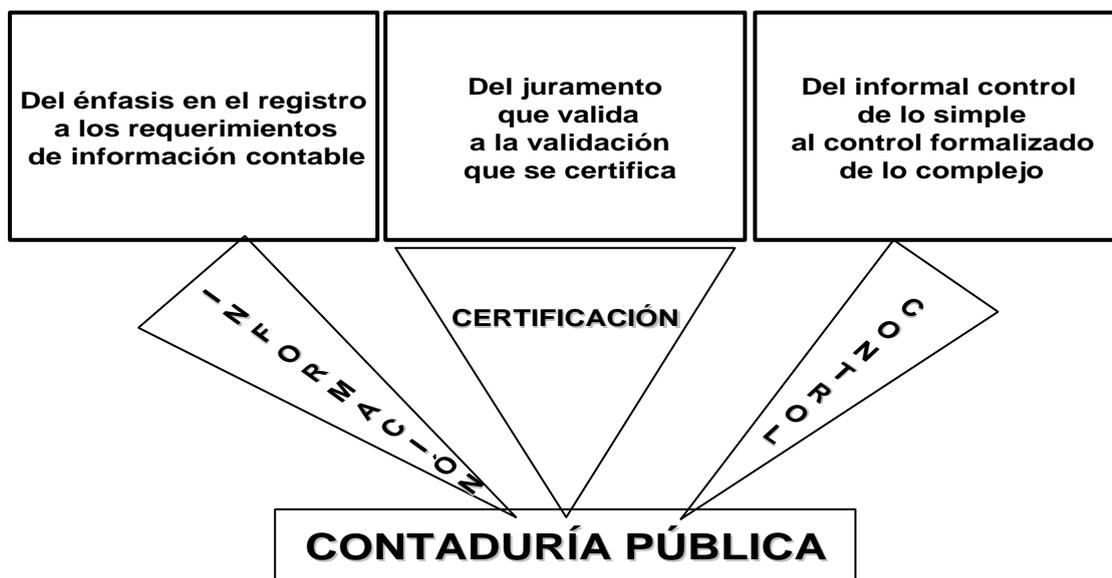
Desde la historia de las representaciones contables, es demostrable que la Contabilidad no sólo se refiere a los aspectos de información, mucho menos a los procesos de medición ni al de los registros documentales; el mundo de lo contable desde esta óptica praxiológica, arroja diversas representaciones, tales como las la información, certificación y control, analizadas en este documento, y que presentan sus propias dinámicas en la historia de la normatividad contable colombiana. De las dinámicas presentadas por estas tres representaciones contables, se sugiere la presencia de intencionalidades e imaginarios de los legisladores en los contenidos de las

prescripciones normativas. En materia de información, se observa el tránsito del énfasis en el registro de operaciones hacia la consideración de los requerimientos de información contable de diversos agentes que confluyen en la organización; en materia de certificación control, se evidencia el paso del juramento que validaba una información o documento de la vida de los negocios a la validación que realiza un agente fedatario en nombre del estado; en tanto que en materia de control se refleja el tránsito de una actividad de revisión documental o control de lo simple (cifras) a un control más formalizado (con instituciones, figuras, modalidades, procesos, etc.) y del control ejercido por un agente al desarrollado desde una institución, una figura o una modalidad.

La historia delata el interés del estado a través de la norma por incluir las exigencias del entorno y asegurar el orden público económico y social. Lo intenta lograr mediante la exigencia de parámetros exhaustivos en materia de las tres representaciones: información, certificación y control. Tal vez la pretensión del legislador de definir cada vez más los aspectos minuciosos relacionados con lo instrumental en la definición de reglas ha derivado en un enfoque inflexible que no permite el ejercicio de principios y criterios que podrían ser más de la anuencia de la regulación profesional (privada).

El siguiente esquema sintetiza la evolución de las representaciones contables las cuales permiten el ejercicio de la Contaduría Pública con base en el uso y potencial desarrollo de la disciplina contable.

### EVOLUCIÓN DE LAS REPRESENTACIONES



Las tres representaciones han evolucionado con dinámicas propias, acercándose en algunos períodos que comparten y, en últimas, generando una identidad a la profesión y disciplina contables en Colombia.

Esta evolución ha representado situaciones de crisis y salidas coyunturales. La información ha demandado nuevas características a reunir para sí misma y nuevos atributos para captar de la realidad de las organizaciones, la certificación exige validar informaciones y eventos cada vez más complejos y, consecuentemente, el control evoluciona de la mano de la información de una realidad cada vez más compleja, con validaciones que requieren de metodologías más contemporáneas y modelos y metodologías de control acordes con las nuevas concepciones del mundo.

La historia delinea la profesión y de paso exige nuevos conocimientos a la disciplina. Como partera de la profesión liberal y de la ciencia contables, la historia presagia dilemas o dicotomías entre profesión liberal que se rige por principios o profesión mecánica que se rige por reglas (detalladas al máximo), o entre lo científico y lo técnico o la disputa entre lo fundamental y lo instrumental.

La historia de las representaciones continuará observando aquellas mentalidades consagradas en la normatividad contable, por ahora, estas representaciones demuestran evolución a raíz de las relaciones entre mundo profesional y mundo de las organizaciones (económico-social) medidas por el mundo académico. En el devenir de estas representaciones puede abstraerse una idea general de nuevos encargos que el mundo de las organizaciones (respaldado por el Estado) va realizando al mundo de lo contable y como el mundo de lo contable ha ido evolucionando para responder a tales demandas que se refieren a lo financiero, lo administrativo, lo económico y lo social, y que involucran tanto el contexto micro como macro, tanto lo privado como lo público.

## **6. Una reflexión para motivar una conclusión**

¿Quién es ese Contador que emerge históricamente en Colombia y se va acomodando a las necesidades de las organizaciones colombianas, en las diversas regiones, departamentos, ciudades y localidades?

Es ese profesional que inicialmente fue ganando espacios laborales y luego académicos con representaciones de la información, la certificación y el control; estos tres aspectos, como otros tantos, han estado presentes en los designios históricos de la profesión contable y le dan identidad tanto al ejercicio profesional de los Contadores como a la disciplina contable.

La necesidad de conocimiento de la realidad empresarial que con bases científicas o técnicas obre como información (para tomar decisiones, para gestionar, controlar, rendir cuentas o divulgar) por parte de empresarios, inversionistas, administradores, etc., la presunción de verdad de dicho conocimiento hecho información y la emergencia del control en función de generar confianza, son el sello identitario de la profesión contable a partir del legado cognitivo que le brinda la contabilidad desde un enfoque disciplinal. Los profesionales contables con el arsenal cognitivo que brinda la contabilidad, de alguna manera, han seguido de cerca las

representaciones que en la normatividad colombiana se delinearán en materia de información, certificación y control. La regulación de carácter público que se esgrime en Colombia, donde el legislador y en ocasiones el poder ejecutivo, expiden normas relacionadas con lo contable, ha sido la característica que ha venido históricamente demarcando dichas representaciones colectivas.

Con las representaciones en materia de información, certificación y control se podría objetivar la intencionalidad de los legisladores, las exigencias del contexto y la participación de los contables en los diseños de la profesión y la disciplina contables. También, las inquietudes y exigencias de agentes que emergen de la coalición de intereses, que representan las organizaciones contemporáneas.

Así como se reconoce la pugna de intereses entre lo público y lo privado en materia de regulación contable, esta historia nos ha permitido entrever la pugna entre los intereses empresariales y profesionales, por un lado, y los intereses empresariales y estatales, por otro (en materia de información), entre los intereses de los inversionistas y los administradores, y entre los administradores y Estado (en materia de certificación), así como la lucha entre los intereses empresariales y los estatales, y los intereses entre propietarios del capital y administradores (en materia de control). Completa este panorama, la emergencia de nuevas variables en las organizaciones que interesan ser conocidas por diferentes agentes (representaciones de información), la crisis de la confianza (representaciones de certificación) y, en términos de Chomsky, el tránsito de una sociedad disciplinaria a una sociedad del control.

Información, certificación y control son aspectos que otorgan identidad a la profesión contable; estas tres representaciones siguen su curso y en ello median los intereses de comunidad, Estado, empresas, Contaduría pública (profesión) y disciplina contable. La historia presagia que en función del papel que se asuma frente al orden de cosas emergente, la profesión contable en su relación con la Contabilidad (en el marco de relaciones interdisciplinarias), podrá atender los requerimientos de una sociedad que cambia a un ritmo vertiginoso o entrar en situación de crisis y decadencia.

Construyendo el presente contable, podría decirse que la historia además de partera de la profesión contable con sus representaciones en materia de información, certificación y control, también puede obrar de implacable juez o de acompañante en horas agonizantes. Frente a ello, los contables deben reflexionar no sólo en torno al quehacer profesional sino en el devenir y lo que ha sido la historia contable; sin ese ejercicio sería imposible buscar soluciones a los problemas presentes, pues no habría conciencia, ni posibilidad de “caer en la cuenta”.

Paradójicamente los Contadores pretenden contribuir a que los empresarios y gobernantes caigan en la cuenta de sus negocios, operaciones, situaciones, resultados, gestión, etc., pero ese ejercicio de “caer en la cuenta” es aún una deuda para los aspectos de la profesión y disciplina contables. En su texto *La búsqueda del presente* Octavio Paz plantea de manera más precisa, un contexto y punto final a esta reflexión cuando dice que *‘Lo que se llama ‘caer en la cuenta’ es un proceso lento y sinuoso porque nosotros mismos somos cómplices de nuestros errores y engaños’*.

---

**FUENTES BIBLIOGRÁFICAS**

- Bloch, Marc** (1952): *Introducción a la historia*. Madrid: FCE.
- Bron, Juan** (2003): *Para comprender la historia*. México D.F.: Grijalbo.
- Burke, Meter, et al.** (2003): *Formas de hacer historia*. Madrid, Alianza.
- Bushnell, David** (1994): *Colombia una nación a pesar de si misma. De los tiempos precolombinos hasta nuestros días*. Bogotá: Planeta.
- Clarke, Alfred C.** (1967): *Historia de la Contabilidad en Colombia 1923-1966*. Barranquilla: s.e.
- Chartier, Roger** (1999): *El mundo como representación. Historia cultural: entre práctica y representación*. Barcelona: Gedisa.
- Cubides, Humberto, et al.** (1991): *Historia de la Contaduría Pública en Colombia*. Bogotá: Universidad central.
- Gertz M., Federico** (1976): *Origen y evolución de la contabilidad. Ensayo histórico*. 3ª ed. México, D.F.: Trillas.
- Hernández E., Esteban** (2006): "La historia de la contabilidad: una disciplina en auge", en *Revista Internacional LEGIS de Contabilidad y Auditoría*, no. 25. Bogotá: LEGIS, Enero-Marzo, pp. 191-213.
- Ibarra, Andoni y Mormann, Thomas** (1997): *Representaciones en la ciencia*. Barcelona: Ediciones del bronce.
- Jiménez, Eduardo, et al.** (1996): *Perspectivas y aplicación de la contabilidad en Colombia*. Bogotá: Cámara de Comercio de Bogotá.
- Melo, Jorge O.** (1995): *Colombia Hoy. Perspectivas hacia el siglo XXI*. 15ª ed. Bogotá: Tercer mundo.
- Millán P., Regulo** (1975): *Historia de la Contaduría Pública en Colombia*. Bogotá: Retina.
- Palacios, Marco** (2004): *Entre la legitimidad y la violencia. Colombia 1875-1994*. Bogotá: Norma.
- Palacios, Marco y Safford, Frank** (2002): *Colombia País fragmentado, sociedad dividida*. Bogotá: Norma.
- Ramírez, William** (2000): *Colombia Cambio de siglo. Balances y perspectivas*. Bogotá: Planeta.
- Tovar Z., Bernardo** (Compilador) (1994): *La historia al final del milenio. Ensayos de historiografía colombiana y latinoamericana*. Vol. 1. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.
- Tua P., Jorge** (1989): *La Contabilidad en Iberoamérica*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas–ICAC.
- Viviescas, Fernando y Giraldo, Fabio** (Compiladores) (1991): *Colombia El despertar de la modernidad*. Bogotá: Carvajal.

---

**ANEXO: UN POEMA**

**ASIENTO DE CIERRE**

Eran esas horas de la madrugada,  
horas insondables,  
en las que todo parecía surgir  
con las últimas sombras del día sin fin,  
horas de las que emerge  
desde un encuentro hasta un descuadre,  
en las que todo parece cuadrado,  
ajustado y en perfecto equilibrio  
como ese balance, metáfora de una báscula  
que aún no sabe lo que pesa.

“... pero cuadró!” es la luz que emerge  
desde los sombríos silencios de la realidad  
atrapada tras una presunción de verdad.

Agotado en esas horas de la madrugada,  
horas incontables,  
en las que todo parece cuadrar  
con una suma o resta cómplice incondicional,  
emerge aquel guardián de historias sin historia  
en esas horas oculto tras las luces,  
como la misma realidad, como un equilibrio oculto,  
como un somnoliento atrapado  
en el destello silente y elocuente  
de las brumas de aquel balance.

“Realidad, bendita realidad!” parece ser ese arcano  
pleno de contenidos y tiempos presumidos  
que nos detiene el aliento con suspiros.

Las horas de la madrugada  
soportan desde creencias hasta escepticismos  
y se incrustan en la oscuridad de la madura noche  
como un río de tinta sobre el barco de papel,  
como el amante que ya no se deja ver  
para huir de los descuadres que se ocultan

tras ese balance salpicado de trozos de realidad,  
que aunque revela sin equívoco  
la cómplice luz de la verdad,  
cuadra hasta la penumbra.

“Cuadró!” es el nombre del suspiro que lo dice todo  
y que emerge de un pacto de dualidad,  
enigmática y muda danza entre cuentas y realidad.

por Marco Machado (Colombia)  
31-08-06

---

Marco Antonio Machado Rivera es Contador Público por la Universidad Nacional de Colombia, Profesor-Investigador Universidad de Antioquia. Asimismo es Director del Grupo de Investigación Dinámica Contable y Representante por Colombia ante el Comité Técnico de Investigación de la Asociación Interamericana de Contabilidad

Marco Antonio Machado Riera has obtained his Public Accountant Degree at the Universidad Nacional de Colombia. He is Professor-Researcher at the Universidad de Antioquia. He is also Director of the Research Group into Accounting Dynamics and the Colombian Representative before the Technical Research Committee of the Interamerican Accounting Association.