

Armonización contable: más allá de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF*

Carmen Alejandra Ocampo Salazar

Estudiante de sexto semestre de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia. Miembro del Grupo de Estudiantes de Contaduría Universidad de Antioquia GECUA. Miembro del grupo de investigación "DINAMICA CONTABLE" de la Universidad de Antioquia.

Ruth Yulieth Echavarría Pérez

Estudiante de décimo semestre de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia. Miembro del grupo de investigación "DINAMICA CONTABLE" de la Universidad de Antioquia.

* Ponencia presentada y clasificada al XVIII Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública. Santa fe de Bogotá. 18, 19, 20 y 21 de marzo de 2004.

ARMONIZACIÓN CONTABLE: MÁS ALLÁ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA-NIIF

Resumen: Este trabajo muestra la concepción del modelo contable nacional e internacional desde una visión empírica y científica y su relación con los procesos armonizadores; además, cómo las tendencias globalizadoras imponen un pensamiento único a través de uniformización financiera, olvidándose de otras realidades como son la administrativa, la social y la económica.

Palabras Clave: Modelo contable, armonización contable, pensamiento único, pensamiento diverso, Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

ACCOUNTING HARMONIZATION: BEYOND THE IFRS

Summary: This work shows the national and international accounting model conception from an empirical and scientific vision and its relation with the harmonisers processes; in addition to showing how the globalizer tendencies impose an unique thought through financial standardization, forgetting other realities like the administrative, social and economic ones.

Key words: Accounting model, accounting harmonization, unique thought, diverse thought, International Norms of Financial Information (NIIF)

HARMONISATION COMPTABLE: AU-DELÀ DES NIIF

Résumé: Ce travail s'agit de la conception du modèle comptable national et international depuis une vision empirique et scientifique et sa relation avec les processus harmonisateurs; en outre, il montre comment les tendances globalisatrices imposent une pensée unique à travers de l'uniformisation financière, en s'oubliant d'autres réalités comme ce qui est l'administrative, la sociale et l'économique.

Mots Clef: Modèle comptable, harmonisation comptable, pensée unique, pensée diverse, Normes Internationales d'Information Financière (NIIF)

Armonización contable: más allá de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF

Carmen Alejandra Ocampo Salazar, Ruth Yulieth Echavarría Pérez

Primera versión recibida: marzo de 2004; versión final aceptada: septiembre de 2004 (Eds.)

“Dentro de las democracias actuales, más y más ciudadanos se sienten engomados, untados por una especie de doctrina viscosa que, insensiblemente, envuelve todo razonamiento rebelde, lo inhibe, lo paraliza y termina por sofocarlo. Esta doctrina es el pensamiento único...”
Ignacio Ramonet

Introducción

La globalización se ha convertido en una tendencia que pretende modificar el concepto de nación en sentido universalizante, al interpretar reducidamente las diferentes realidades en una sola. De esta manera, se afecta la concepción de modelo, al representar una realidad que no refleja los diferentes escenarios que se viven al interior de cada país, desvirtuando la aplicación de un modelo contable internacional.

La globalización económica genera la necesidad de aplicar estándares internacionales y por lo tanto, de participar del análisis del proceso de armonización con las diferentes acepciones de adopción, adaptación e innovación, entre otros. Donde los conceptos de comparabilidad y transparencia adquieren importancia frente a los requerimientos de información que satisfagan las exigencias de un mercado global.

El proceso de armonización, como ha sido planteado por los organismos internacionales (IASB, IFAC, OMC, FMI, etc.) y en diferentes eventos (congresos, seminarios, simposios, etc.), no se interesa para nada en el desarrollo del conocimiento ni en el respeto de la diversidad e identidad de cada país; este proceso se ha caracterizado por representar el camino fácil, la tendencia global y la uniformidad, lo que condena a quienes la asumen sin condiciones de poder, a una actitud pasiva de pensamiento y a dar respuesta únicamente a los requerimientos del mercado.

Dado que en los mercados juega un papel importante la acumulación de riqueza, los requerimientos de éstos se orientan a medir, informar y analizar variables de tipo financiero y todo lo que esté de acuerdo con la lógica de la sociedad capitalista. En este contexto, la armonización es entendida como una imposición (pseudo-armonización), que busca satisfacer las necesidades informativas aún en detrimento del desarrollo del pensamiento contable.

Esta tendencia hace que Colombia en la actualidad, como miembro de acuerdos internacionales, cumpla ciertos compromisos y que la profesión contable atraviese por una falta de definición colectiva y constructiva de la normatividad. Adicionalmente, se presenta una problemática de confusión normativa, en respuesta a los intereses y exigencias de los organismos internacionales, que pretenden establecer parámetros únicos para la presentación de estados contables, buscando la uniformidad entre países y generando una sociedad de pensamiento único.

En la actualidad, se respira un ambiente de pasividad y aceptación del pensamiento único internacional, donde la armonización se concibe como un proceso de difusión e imposición de normas de información financiera; por esta razón este artículo pretende aportar luces para defender el pensamiento diverso y va en contra de las tendencias que acompañan el pensamiento único.

Este artículo responde a un proceso metodológico de revisión bibliográfica, documental y cibergráfica, indagación con expertos y reflexión crítica. Se desarrolló en cuatro etapas definidas a partir de los puntos claves que iban surgiendo de la inquietud investigativa; estas etapas hacen referencia a modelación contable la primera, armonización contable la segunda, pensamiento único vs. pensamiento diverso la tercera y, por último, armonización contable para un mundo con pensamiento diverso.

I. Modelación contable

La modelación, en términos globales, es el proceso que se utiliza para reflejar la situación problemática que se confronta en diversas áreas del saber humano; mediante ésta se obtiene un conocimiento de aplicación en varias ciencias, en las cuales se opera con un objeto, no en forma directa, sino con la utilización de modelos. En este sentido, modelar se entiende como la actividad que permite la construcción de modelos para representar la realidad de una manera simplificada y generalizada.

La modelación contable atraviesa las esferas de la actividad cognoscitiva y transformadora de la contabilidad, permite mirarla no simplemente como la utilización de técnicas para la producción de informes o estados contables, sino como generadora de conocimiento en el cual el profesional puede diversificar su pensamiento y no transgredirlo, ni reprimirlo a un pensamiento único.

La Contabilidad en su trascender como ciencia utiliza el término de modelación contable como aclarador y generador de pensamiento e, ilustrador razonable y fiel de los conceptos, las estructura y la lógica usada en los procesos y diseños que rigen lo contable. Con la modelación, la contabilidad no se queda solo en representar la parte financiera, sino que abarca diferentes dimensiones (administrativa, económica y social) permitiendo representar su objeto de estudio de una manera razonable y fiel.

La modelación contable provee un lenguaje sistemático y dinámico para construir y ensamblar los modelos contables, permitiendo reflejar la realidad estudiada por la contabilidad. Para modelar, la Contabilidad crea un elemento intermedio – el modelo contable –, con el que captura y aprehende la realidad de una manera fidedigna, integral, multidimensional.

1. Modelo contable

Los modelos, en general, son una representación simplificada de la realidad (modelo material), generando un marco de referencia para el estudio e interpretación de esa realidad. Además, los modelos son las concepciones mentales que se utilizan para realizar dichas representaciones (modelo mental).

El concepto de modelo contable, desde una óptica científica, se ha ido construyendo desde dos visiones: la metodológica y la epistemológica. La primera se refiere a las formas en que se busca una aproximación a la realidad estudiada por la contabilidad y, la segunda representa el avance en los conocimientos sobre la realidad contable¹.

Desde una óptica instrumental, el concepto actual de modelo contable se encasilla en la normatividad y métodos que se utilizan para la producción de los

¹ Este concepto se tomó del proyecto de investigación "Modelación contable para la efectividad de la Revisoría Fiscal en las organizaciones", adelantado por el grupo de investigación Dinámica Contable de la Universidad de Antioquia.

llamados informes contables o estados financieros. En estos modelos priman los fines de rendición de cuentas desde un enfoque regulacionista y el “supuesto” uso de informes para la toma de decisiones, que sólo tienen en cuenta variables financieras y, en algunos casos, económicas, las cuales son medidas e informadas en unos procesos tradicionales que se desarrollan mediante elementos de unidad de medida, criterios de medición, capital a mantener y monto de los activos.²

Los estados financieros no son un modelo contable, sino una representación de la realidad fruto de la utilización de un modelo, tal como lo concibe el profesor Carlos Luis García.³ Al respecto, se considera necesario orientar la discusión desde lo técnico hacia lo científico, donde el concepto de fidelidad tomaría mayor relevancia que el de razonabilidad y generaría una transición de método contable a modelo contable. Hay que tener en cuenta que hablar de fidelidad implica la imagen que el modelo debe reflejar de la realidad financiera, administrativa, económica y social; pero cuando se habla de razonabilidad (concepto que se maneja actualmente) sólo se tiene en cuenta la primera realidad reducida al cumplimiento de las normas. Es necesario tener en cuenta que el aspecto jurídico es tan sólo una parte del total de aspectos que abarca la contabilidad y, por lo tanto, no se puede concebir la norma como un modelo contable.

Por esta razón se considera necesario ampliar las visiones de modelo contable a través del desglose de conceptos vistos de una manera más científica, trascendiendo la concepción empirista-regulativa tradicional. Según Marco Machado el concepto de modelo debe ser concebido como una representación simplificada y generalizada de una realidad, teniendo en cuenta que para construirlo se empieza por una interpretación preliminar de la misma a través de un modelo mental o específico, el cual refleja los criterios que permiten realizar la abstracción de la realidad y, que se materializa o representa a través de un modelo material u ontológico.⁴

Para reflejar la realidad estudiada por la contabilidad, la definición de modelos contables tendría que construirse respondiendo a la pregunta ¿qué estudia la conta-

² GARCÍA CASELLA, Carlos Luis. La teoría y los estados contables. Buenos Aires: Economizarte. 1999, p.91

³ GARCÍA CASELLA, Carlos Luis. Elementos para una teoría general de la contabilidad. Buenos Aires: La ley. 2001, p. 281.

⁴ MACHADO RIVERA, Marco. Tendencias de modelación para el análisis: hacia una representación integral. En revista de contaduría No 37. Universidad de Antioquia, p. 20.

bilidad? y para ello, hay que superar la idea de que lo contable únicamente denota procedimientos de registro, medición, información y control de aspectos financieros, olvidándose de los procedimientos de estudio y conocimiento y de otros aspectos del entorno que afectan la realidad contable.

Se debe trascender lo financiero y construir una visión basada en un enfoque integral, donde al hacer referencia al objeto de estudio de la contabilidad, se de cuenta de todos los factores que intervienen en la circulación de valores (no sólo monetarios), a través de la observación, medición, valoración, representación, información, análisis, control y proyección.

Modelo contable colombiano

Por modelo contable colombiano se entiende la representación simplificada y generalizada de la realidad contable colombiana, para lo cual se utilizan variables externas e internas, así como financieras y no financieras, generando unos informes de carácter no solo razonables sino fidedignos.

Actualmente en Colombia, el modelo contable se reduce a un enfoque patrimonialista y regulacionista, con una alta tendencia fiscalista, el cual solo emplea variables de tipo financiero y los elementos tradicionales de unidad de medida, criterios de medición, capital a mantener y monto de activos. Estos elementos están enmarcados en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) que se encuentran estipulados en el Decreto reglamentario 2649 de 1993, en sus artículos del 1º al 16º, los cuales definen los parámetros para elaborar y presentar los estados financieros⁵.

La realidad contable nacional es muy diferente a la internacional, sin embargo, la normatividad en Colombia se ha basado en parámetros internacionales para la elaboración de informes, generando que estos no reflejen la realidad del país, ya que la intención de la normatividad nacional e internacional (Normas Internacionales de Información Financiera), se limita a la presentación de informes basados en un pensamiento uniformador, que solo tiene en cuenta lo financiero.

⁵ La presentación de estados financieros limita la contabilidad a reflejar únicamente la realidad financiera, se debería hablar de presentación de estados contables que le permitan a la contabilidad abarcar la realidad que estudia.

La visión de lo contable reducido a lo patrimonial y financiero sólo es válida desde una óptica instrumental, ya que desde lo científico el modelo contable debe ser multidimensional e integral, es decir, representar la realidad utilizando variables de tipo financiero, económico, administrativo y social con el fin de generar verdaderos estados contables.

Modelo contable internacional

Por modelo contable internacional se concibe la representación simplificada y generalizada de la realidad contable internacional, para lo cual se utilizan variables del entorno que permiten obtener unos informes comparables y transparentes.

Los elementos del modelo contable internacional están enmarcados en las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF), las cuales son expedidas por el International Accounting Standards Board⁶ –IASB–, con el ideal de armonizar la información contable de todos los países para que la lectura de los resultados (informes financieros) que generen en la utilización de sus modelos contables sean fácilmente comparables.

Desde una óptica crítica, lo único que se podría lograr cuando se intenta crear la necesidad de una armonización contable por medio de la implementación de NIIF, es una uniformidad financiera en la que sólo priman los intereses capitalistas y se hacen a un lado los demás (políticos, sociales, ambientales, etc.). La asimilación de armonización como uniformidad se debe considerar como un error metodológico, ya que la primera implica un acuerdo y la segunda una imposición.

Se considera que la referencia al concepto de modelo contable internacional está mal aplicada ya que se reduce a lo instrumental, es decir, a obtener estados financieros. Este mal llamado “modelo” caracterizado por ser unidimensional (solo tiene en cuenta una realidad, la financiera), pragmático (se limita a las técnicas de presentación de estados contables), reduccionista (únicamente utiliza variables financieras) y coherente con la norma, pretende encasillar a las empresas en un pensamiento único en el ámbito internacional, que no les permite avanzar hacia un estado de mayor bienestar social de manera individual.

⁶ Consejo Internacional de Normas de Contabilidad (IASB), antes Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC).

Las tendencias globalizadoras no son ajenas al modelo contable internacional, caracterizadas por suplir los intereses de las grandes potencias de establecer relaciones de dominio y poder (a través de estructuras y prácticas no equitativas), mediante las cuales el mundo pretende ser mostrado a través de una sola visión y, de esta manera, tener un manejo implícito sobre algunos países. El factor resultante de esta situación atenta contra la independencia, la soberanía nacional y litiga al empobrecimiento intelectual.

El paso de normas nacionales a normas internacionales de contabilidad parece ser corto, pero en el mismo hay algunos serios peligros escondidos. Los nacionales de cada país prefieren sus propios medios, de la misma forma que prefieren su propio alimento, vinos y costumbres. Más aún, existe otro obstáculo más formidable: el gobierno nacional. Ningún gobierno cederá voluntariamente su soberanía; no cederá el derecho a decidir lo que sucederá en su propio país...⁷

De acuerdo con la cita anterior, cuando se piensa en cambiar la normatividad contable nacional a una internacional, hay que tener en cuenta que ésta última obedece a un formato e ideología con criterios únicos, que representa los intereses de poderío de unos pocos, a costa de las necesidades de otros, que desean participar de sus decisiones.

Desde un enfoque deductivo, las normas y prácticas contables se determinan de acuerdo a las características sociales, culturales, políticas y económicas que parten de los rasgos particulares del entorno en el que opera la contabilidad. Esto genera diferencias entre países, ya que estos se componen de valores que determinan sus tradiciones, costumbres, historia y conocimiento como respuesta a sus necesidades individuales.

Desde el punto de vista contable, las diferencias en normas y prácticas de un país a otro se originan por los siguientes aspectos:

- Los sistemas legales y económicos
- Los procesos de creación de normas y el órgano encargado de hacerlo
- La necesidad de los usuarios

⁷ MUELLER Y CHOI. Citado por DOMINGUEZ, Roberto. ¿Necesitamos normas internacionales de contabilidad? En: Revista el contador público, junio-diciembre de 1978, pp. 17-31.

- El objetivo de los estados contables
- La inconsistencia normativa
- La naturaleza de los negocios y de los proveedores de capital
- La influencia de las leyes fiscales
- La flexibilidad en las prácticas contables
- El temor a la innovación
- Posición de los profesionales contables
- Desconocimiento en las prácticas de otros países
- La formación educativa

Todas estas características inciden en que cada país tenga un modelo contable que represente su realidad individual y que lo haga diferente a otros. A raíz de estas diferencias se da la necesidad de negociar para poder lograr la comparabilidad.

En concordancia con lo anterior, el modelo contable internacional debe ser un modelo integrador de las diversas realidades que representa y no imponer una sola realidad que no se ajuste a las necesidades de cada país y atente contra su identidad. Además, debe ser multidimensional (reconocer otros escenarios diferentes al financiero), flexible (con capacidad de incluir variables de la realidad compleja), fiel (coherente con la realidad) y entendido desde un punto de vista más científico que trascienda el empirismo tradicional.

Es necesario recordar que el modelo contable es una representación de la realidad, el cual se refleja mediante la utilización de unos parámetros (normas), lo que significa que en el modelo este implícita la norma y no que la norma sea igual al modelo.

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Las Normas Internacionales de Contabilidad –NIC–, ahora conocidas como NIIF, son un conjunto de normas o leyes que establecen la forma como debe presentarse la información en los estados financieros. Surgen por la necesidad de comparar los reportes financieros preparados para los usuarios, ya que estos encierran procedimientos que pueden variar fuertemente de país a país y algunas veces dentro de un mismo país.

El cambio de NIC a NIIF desde el punto de vista regulativo reduce las normas al aspecto financiero, pero desde lo científico, con NIIF sólo se representa una parte de lo que realmente abarca lo contable.

Las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF- son emitidas por el International Accounting Standards Board –IASB-, anteriormente denominado International Accounting Standards Comité –IASC-, organismo internacional encargado de elaborar, divulgar y emitir normas de contabilidad con el objetivo de desarrollar, para el interés público, un cuerpo único, entendible y aceptado de estándares contables globales que requieren de alta calidad, transparencia e información comparable en estados financieros y otros reportes que ayuden a los participantes en el mercado mundial de capitales y otros usuarios para tomar sus decisiones económicas⁸.

II. Armonización

La armonización es una reconciliación de diferentes puntos de vista y permite tener requerimientos diferentes en países individuales, creando compatibilidad entre intereses opuestos. La armonización surge como una necesidad de generar acuerdos entre diferentes países y se exige cuando se rompen las fronteras a raíz de la globalización.

Los procesos de armonización tienen como finalidad “crear armonía” mediante acuerdos entre diferentes aspectos (culturas, reglas, prácticas, mercados, etc.). Una armonía real no se logra con imposiciones a la fuerza o disfrazada bajo la modalidad de otorgar ciertos beneficios y, mucho menos, ignorando las diferentes realidades existentes, sino que se alcanza con acuerdos que tengan en cuenta la diversidad de las naciones.

1. Armonización Contable

El proceso de armonización contable es una tendencia mundial para lograr el objetivo de comparabilidad internacional en la información financiera suministrada por las empresas. Para Nobes y Parker la armonización contable se define como “el proceso de aumento de la compatibilidad de las prácticas contables estableciendo límites a su grado de variación”.⁹ La armonización debe generar compatibilidad

⁸ Tomado de la página web de la IASB.

⁹ VÁSQUEZ TRISTANCHO, Gabriel. “Prospectiva académica de la formación de contadores públicos frente a la armonización contable y a las nuevas tecnologías desarrolladas en internet. Análisis del caso colombiano». En: Revista ASFACOP. No 6. Diciembre de 2001, pp. 57-76, Bogotá D.C.

a través de acuerdos, donde se tenga en cuenta que cada país tiene una realidad (contable, social, política, entre otras), diferente a la de otros.

Existen diferentes conceptos de armonización contable, todos orientados a desarrollar acuerdos entre las partes interesadas. Uno de ellos, es el de conciliación, que representa un acuerdo luego de existir una controversia. En este sentido, José Antonio Lainez propone la armonización como un proceso de conciliación de diferentes puntos de vista respecto de las diferentes prácticas contables existentes¹⁰. Otro término es el de negociación, el cual hace referencia a un acuerdo luego de existir posiciones diversas, según el profesor Stephen A. Zeff "la armonización contable internacional es una negociación entre representantes internacionales, a fin de encontrar una posición de compromiso que, a un nivel contable, facilite la cooperación internacional. Con ello se intenta eliminar diferencias superfluas, que no sean vitales a los intereses nacionales y que constituyan barreras para la comparabilidad internacional".¹¹

Es importante que la armonización se logre negociando o conciliando y no por medio de imposiciones, porque no se podría hablar de acuerdos sino de obligaciones, que no generan armonía y hacen que los convenios no suplan las necesidades de las diferentes partes sino las del organismo dominador.

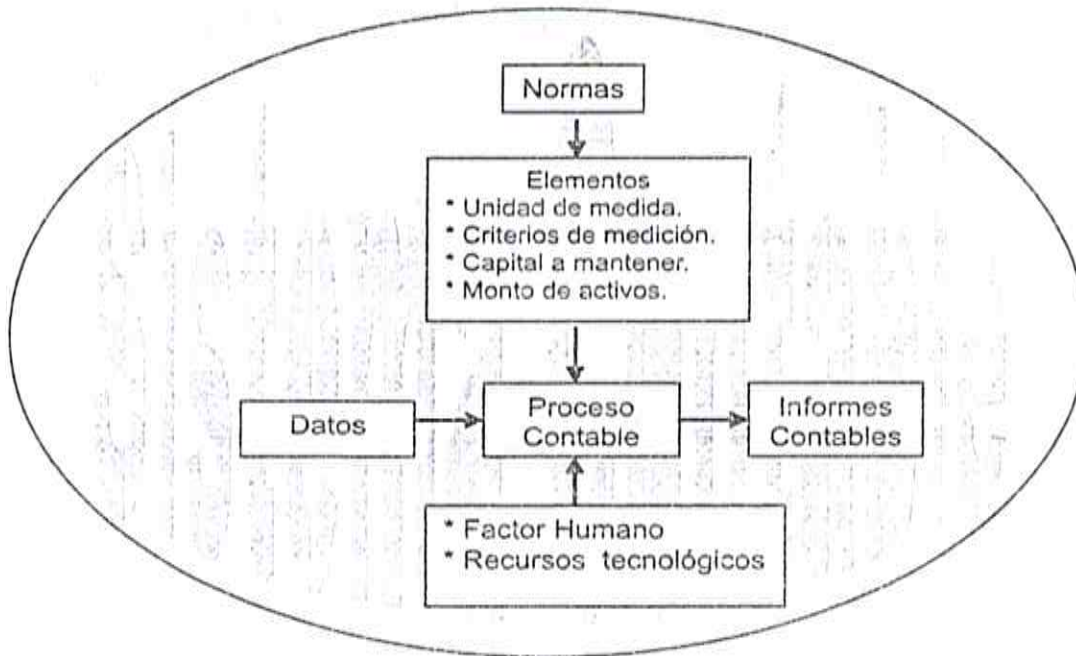
La armonización contable es concebida por IASB como un proceso con ciertos usos y fines. En ese sentido, este organismo la define como un proceso destinado a usar normas que permitan la comparabilidad. El anterior concepto, reduce la armonización al uso de normas y, por eso se dice que nuestro modelo contable nacional se encuentra desactualizado frente a las 41 NIIF. Pero, armonizar lo contable no sólo implica unificar normas, prácticas y estados financieros sino acordar todos los aspectos que involucren lo contable, tales como: criterios, procedimientos e informes contables, de igual manera que los encargados del proceso contable, los recursos tecnológicos utilizados para llevarlo a cabo y en general todo el sistema contable.

Los aspectos, mencionados anteriormente, los datos y elementos utilizados en la contabilidad (unidad de medida, criterios de medición, capital a mantener y monto

¹⁰ Citado por Ernesto Sierra en el artículo "El nuevo periodo de la Normalización Contable y sus implicaciones en Colombia". En: Revista Innovar de la Universidad Nacional No.19.

¹¹ ZEFF, Stephen, citado por CARDONA, Jhon. "El derecho y su relación con la Contabilidad". En: Revista El contador público No. 89. Mayo de 2001, p. 70. Bogotá D.C. Colombia.

de activos), constituyen la estructura del sistema contable que se puede apreciar en el siguiente esquema.



En los textos y discusiones sobre el tema de Normas Internacionales de Contabilidad se encuentran términos, cuyo significado puede confundirse con armonización. Entre estos conceptos toma importancia el de normalización, que debe diferenciarse del proceso de creación de normas y, que significa volver compatible algo que es diverso a través de investigaciones científicas que definan los principios y prácticas adecuadas e implica las fases de planificación (definir el entorno en que se está y lo que se va a hacer), armonización (lograr acuerdos entre las diferencias) y regulación (crear la norma según lo acordado). En el proceso de normalización la norma se convierte en la documentación que plasma el acuerdo.

La fase de armonización se puede lograr a través de diferentes caminos, como son:

- **Adopción:** Copia el modelo contable internacional tal y como es formulado por el IASB, sin tener en cuenta que la situación económica internacional es muy diferente a la colombiana, además que la regulación contable en nuestro país esta marcada por una influencia de leyes de impuesto. Esto hace que la mayoría de las empresas tengan contabilidad para propósitos

fiscales y no para la esencia misma del negocio o de satisfacer las necesidades de sus usuarios haciendo

- **Adaptación:** Ajusta o acomoda NIIF al modelo contable colombiano con el fin de que se represente la realidad contable del país. Según entrevistas realizadas a contadores de diferentes universidades de Medellín, esta sería la mejor vía, ya que no implicaría cambiar por completo el modelo contable nacional. Aunque el actual modelo contable se rige por los PCGA este no es muy variado del modelo contable internacional ya que el Decreto 2649/93 está enmarcado por parámetros internacionales.
- **Innovación:** Mejora el modelo contable colombiano de una forma creativa, en esta se investiga los problemas que presenta la información contable por el uso del modelo y se corrigen. La innovación contable traería ventajas ya que permite que la profesión contable salga de la sumisión en la que se encuentra y se vuelva más original, ya que no sabemos como informar mediante datos contables creados nacionalmente sino que siempre nos dedicamos a copiar los estándares internacionales.
- **Coordinación:** Disposición metódica en la que se toman los principios y prácticas propuestos por diferentes organismos internacionales como ONU, UNESCO, IASB, entre otros. En ésta se coordinan las disposiciones individuales de esos entes emisores y se formula una general que supla las necesidades de cada uno.

Es importante diferenciar los anteriores conceptos, porque el hecho de pensar que son iguales o que el uso de uno u otro es irrelevante, puede generar errores metodológicos, además de traer consecuencias para el desarrollo económico y social ya que, con base en estos, se van a determinar los métodos para presentar los estados contables que son la base para la toma de decisiones.

La finalidad de la armonización contable es lograr comparabilidad, lo que implica crear un método que permita que los estados contables se puedan traducir los unos a los otros, es decir, que sean compatibles sin destruir su diversidad. De lo anterior se puede deducir que los estados financieros pueden arrojar información comparable sin necesidad de ser uniformes, ya que esta busca que no haya diferencias e implica insertar el concepto de pensamiento único.

III. Pensamiento único vs. pensamiento diverso

El pensamiento único significa asimilar la realidad a través de una sola dimensión; éste se apodera del axioma que dice que de todas las ilusiones, la más peligrosa consiste en pensar que no existe más de una realidad.¹² Por lo anterior, la armonización contable no se puede considerar reducida a las NIIF ya que según el modelo mental y el ontológico, estas interpretan y representan una sola cara de la realidad, vale decir, la financiera.

El pensamiento diverso asimila la realidad a través de varias dimensiones, en este se tiene la conciencia de que no existe una sola realidad, superando la visión lineal al asumir un pensamiento integral; por consiguiente, no tiene ninguna relación con la aplicación de NIIF, sino que permite ahondar en otras dimensiones, retroalimentando sistémicamente el modelo contable y ayudando a que se innove en la forma de generar conocimiento. Con ello se logran unos niveles verdaderos de armonización contable, al estar connotado por un grupo de países que sin estar obligados, decidan patrones contables para aprehender la realidad acorde con sus diferencias.

El pensamiento único intenta dogmatizar la sociedad con un emblema de comportamiento en el que es prohibido pensar, por esto, con el modelo contable internacional adoptado o adaptado se logra que unos pocos piensen por otros y que el pensamiento de estos últimos sea ignorado o inexistente; esta es una opción facilista, pero muy peligrosa ya que, se esta uniformando el que hacer como en un cuartel para recibir ordenes y ser mandados sin tener que pensar.

El pensamiento diverso tiene un compromiso intelectual ya que permite participar a las personas mediante la asunción de los problemas de la realidad, permitiendo más conocimiento, mayor eficiencia y eficacia en las actividades a realizar. En este pensamiento se tiene en cuenta que no se pueden resolver los problemas particulares de la misma forma porque las necesidades son diferentes.

El modelo especular del pensamiento único es el «homo faber» (el hombre absorbido por los procedimientos productivo-mecánicos), caracterizado por realizar una actividad efectivamente manual que responde a lo que la lógica productiva

¹² ESTEFANÍA, Joaquín. *Contra el pensamiento único*. Santillana, S.A., Madrid, 1998, pp. 182

estima prioritario. De allí que el rasgo distintivo del pensamiento único sea la cuantitatividad y la no admisión de la subjetividad relativista. Este tipo de pensamiento siempre tiende a privilegiar la matematización cartesiana de la sensibilidad individual del sujeto creador, en otras palabras, el pensamiento único reproduce fielmente la infamia del poder representado en las lamentables figuras del amo y el esclavo.

En la analogía anterior el amo estaría representado por los países con grandes poderes económicos y el esclavo por los países periféricos. En cambio, el pensamiento diverso estaría dado por la participación de un grupo de países, que soslayando las posiciones decidieran cuales son sus modelos o patrones contables para capturar la realidad de acuerdo con sus diferentes manifestaciones.

IV. Armonización contable para un mundo con pensamiento diverso

El mundo actual atraviesa por una transición de modelos sociales y económicos. Los primeros han pasado de una sociedad industrial a una de conocimiento y los segundos de una economía de Estado benefactor a una de mercado abierto (neoliberal). En este tipo de sociedad cambiante, los países tienen que responder a diferentes retos y buscar la manera de hacer parte de los nuevos sistemas.

En el pasado para resolver conflictos y satisfacer las necesidades de bienes y servicios era suficiente con la emisión y aplicación de normas; la estrategia era sencilla, imponer desde un Estado regulador las normas a cumplir por parte de los gremios y la comunidad. En los tiempos actuales para resolver problemas sociales y satisfacer necesidades económicas, no basta con asumir un enfoque legalista, pues se requiere llegar a acuerdos que trasciendan la etapa de la imposición, es decir, se requiere de armonización.

En países como Colombia, la situación actual presenta como generalidad un pensamiento que plantea que lo legal satisface la esfera de lo social y lo económico. De continuar pensando así, el país caerá en el sofisma de la norma, bajo el cual no se tiene en cuenta que su cumplimiento no depende de lo que está escrito sino de las acciones de los seres humanos.

En un contexto donde las normas son la panacea para resolver problemas y satisfacer necesidades, se refleja la presencia del pensamiento único. Mas allá de este tipo de pensamiento se encuentran diversas posturas de la realidad, las cuales deben ser conciliadas por medio de acuerdos dándole sentido a los procesos de armonización.

La armonización contable que intentan lograr los comités internacionales (IASB, IFAC, IOSCO, etc.) con el fin de que la contabilidad logre participar en el proceso de mundialización, globalización o internacionalización, no es en realidad armonización contable, ya que siendo consistentes esta se logra mediante acuerdos y no por medio de imposiciones.

Aunque la tendencia armonizadora, se presenta como no obligatoria por parte de los organismos emisores, se utilizan estrategias implícitas tendientes a manifestar que el país que no las asuma no será acreedor de ciertos beneficios y quedará excluido de ciertos acuerdos internacionales (ALCA, G7, Acuerdos bilaterales, etc.). La discusión sólo se ha centrado en los caminos (métodos) para lograr la armonización tales como adopción, adaptación, innovación o coordinación de NIIF, olvidando las consecuencias de un proceso limitado a abarcar asuntos financieros, sustentado en criterios de unicidad, conllevando al atraso cultural y al estancamiento del pensamiento y la profesión contable.

En Colombia es evidente la cantidad de entidades (Congreso de la República, superintendencias, DIAN, etc.) que para suplir sus intereses crean normas, que generan discordancia al utilizarlas y una disciplina teóricamente estancada. Esta situación representa la oportunidad para que los internacionalistas consagren votos a favor de las "anheladas" NIIF.

Lo importante es analizar las implicaciones de las normas internacionales y decidir con argumentos el rechazo a su aplicación acrítica, en vez de generar un desgaste profesional, por el tiempo invertido en la discusión sobre el método para su implementación.

Algunos de los argumentos en contra de la aplicación de NIIF, se pueden sintetizar en las siguientes situaciones:

- Incrementan la cantidad de normas que actualmente existen en el país.

- Convierten a los profesionales contables colombianos en aplicadores de las nuevas normas, excluyéndolos del proceso de creación, en caso de que NIIF remplacen las normas existentes.
- No se adaptan a las necesidades del país pues solo responden a un tipo de empresa (mercado bursátil).

Como puede observarse, estos argumentos son válidos, pero es importante resaltar que con acuerdos que generen armonización se puede llegar a NIIF, más aplicar NIIF no significa necesariamente crear acuerdos.

La intención de los internacionalistas (quienes “anhelan” NIIF) se puede catalogar como pensamiento único, bajo el cual armonización contable es sinónimo del proceso de adopción de normas y de armonización financiera, que se logra por medio del uso de NIIF. Es necesario corroborar que la armonización contable va mucho más allá de esas normas, pues va encaminada a lograr un modelo contable con un enfoque multidimensional en el que se logren integrar variables financieras, administrativas, económicas y sociales. Adicionalmente, dicho proceso exige que se respete el pensamiento diverso que entiende los requerimientos individuales de cada país y permite representar la verdadera realidad estudiada por la Contabilidad.

Conclusiones

En la comunidad contable nacional e internacional, existe una clara tendencia globalizadora que le da relevancia a las normas que unifiquen criterios y que permitan la comparabilidad de las cifras. De esta manera, la información presentada no reflejaría la realidad que está representando. En consecuencia, se hace necesario construir un modelo contable mental que permita identificar otras realidades e incluir en el modelo contable material otros atributos y variables de la realidad, que respete los diferentes espacios geográficos, las diversas regulaciones, los componentes culturales, la formación educativa y que no se limite solo a los aspectos financieros.

Aunque la armonización contable es un concepto difícil de abordar, se debe procurar tener claridad frente a su significado e implicaciones, porque concebirla de una manera equívoca puede conllevar a cometer errores metodológicos, donde se creó que ésta, se puede lograr a través de la imposición de normas internacionales, cuando la realidad del proceso de armonización contable va más allá de aplicar NIIF.

Bibliografía

AGUIAR, Horacio y otros. Diccionario de términos contables para Colombia. Ed. Universidad de Antioquia, Medellín, 1998.

CARDONA, Jhon. "El derecho y su relación con la contabilidad". En: Revista el Contador público. No 89. Mayo de 2001, pp. 70. Bogotá D.C., Colombia.

DOMINGUEZ, Roberto. ¿Necesitamos normas internacionales de contabilidad?. En: Revista el Contador Público. Junio-diciembre de 1978, pp. 17-31.

ESTEFANÍA, Joaquín. Contra el pensamiento único. Santillana, S.A., Madrid, 1998.

ESTEFANÍA, Joaquín. La nueva economía: la globalización. Ed. Debate S.A. Barcelona, 2001

GARCÍA CASELLA, Carlos Luis. La teoría y los estados contables. Buenos Aires. Economizarte, 1999, pp. 91.

GARCÍA CASELLA, Carlos Luis. Elementos para una teoría general de la contabilidad. Buenos aires. La ley, 2001, pp. 281.

GARCÍA, Carlos Luis. El problema del uso de modelos en la contabilidad. En: Revista Internacional Legis del Contador.

IASC (1999), Normas Internacionales de Contabilidad. México. IMCP.

JARNE, Ignacio y LAINEZ, José. Regulación y normalización contable: el proceso de armonización contable en la unión europea hacia los estándares internacionales. En: Revista Legis del Contador. No 11, pp. 11-25, Bogotá, Ed. Legis.

LAINEZ, José Antonio. Armonización de las normas contables. V Seminario Latino de Cultura Contable. Recife, 17 de agosto, 2001, España.

MACHADO, Marco. Tendencias de modelación para el análisis contable. hacia una representación integral. En: Revista Contaduría. No 37. Universidad de Antioquia. Medellín, pp. 20.

MACHADO, Marco. Ensayo: Relación entre Revisoría fiscal y modelos contables. Avance del grupo de investigación Dinámica Contable. Universidad de Antioquia, 2003, Medellín.

MUELLER, Gerhard y otros. Contabilidad: una perspectiva internacional. Ed. McGraw-Hill, pp. 11, 15, 17-35, 39-51.

POBLANO, María. Contaduría Internacional: reto de investigación para el profesional en contaduría del siglo XXI. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. A.C. Marzo, 1994, México.

SIERRA, Ernesto. El nuevo período de la normalización internacional contable y sus implicaciones en Colombia. En: Revista Innovar de la Universidad Nacional de Colombia. No 19. Enero-junio 2002, pp. 89-107, Bogotá. D.C.

TUA PEREDA, Jorge. Globalización y regulación contable: algunos retos para nuestra profesión. En: Revista Contaduría de la Universidad de Antioquia. No 32. pp. 55-120, Medellín.

VÁSQUEZ TRISTANCHO, Gabriel. Prospectiva académica de la formación de contadores públicos frente a la armonización contable y a las nuevas tecnologías desarrolladas en Internet: análisis del caso colombiano. En: Revista ASFACOP. No 6. Diciembre del 2001, pp. 57-76, Bogotá D.C.